



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

Processo nº 10580.008478/2003-17
Recurso nº 154.195 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-00.943 – 2ª Turma
Sessão de 17 de agosto de 2010
Matéria IRF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BANCO BANEBS S/A.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 1998

IRRF - DÉBITOS INFORMADOS EM DCTF - POSSIBILIDADE DE LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO - PERÍODO ANTERIOR À EDIÇÃO DA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 135/2003.

A lavratura do auto de infração em apreço, cuja ciência ocorreu em 14/08/2003, deu-se em razão do comando legal veiculado pelo artigo 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, o qual expressamente exigia o lançamento de ofício para as hipóteses relativas à ausência de comprovação do pagamento de tributo declarado. Aplica-se ao caso o princípio do "*tempus regit actum*", ou seja, o ato jurídico é regido pela lei vigente à época da sua constituição, de modo que este lançamento de ofício poderia e deveria ser efetuado, inclusive por força do que dispõe o artigo 142 do CTN.

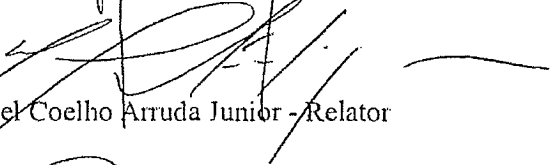
Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Junior (Relator) e Susy Gomes Hoffmann. Designado o Conselheiro Gonçalo Bonet Allage para redigir o voto vencedor.



Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente



Manoel Coelho Arruda Junior - Relator



Gonçalo Bonet Allage – Redator-Designado

EDITADO EM:

07 DEZ 2010

Participaram, do presente julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Caio Marcos Candido, Gonçalo Bonet Allage, Julio César Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Junior, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Em 05 de março de 2008, a então Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes proferiu acórdão nº 104-23.046 [fls.102 – 543] que, por maioria de votos, deu provimento ao recurso do Contribuinte, para considerar inadequada a exigência de valores não recolhidos e declarados em DCTF, por meio de Auto de Infração.

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

Ano-calendário: 1998

*VALOR INFORMADO EM DCTF - FALTA DE
RECOLHIMENTO - IMPOSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO -
Incabível o lançamento para exigência de valor declarado em
DCTF e não recolhido. O imposto e/ou saldo a pagar, apurado
em DCTF, deve ser encaminhado à Procuradoria da Fazenda
Nacional para inscrição na Dívida Ativa da União.*

Recurso provido.

Inconformada com o acórdão, a i. Procuradoria da Fazenda Nacional protocolizou Recurso Especial [fls.110 – 118], com fulcro no art. 7º, I, do Regimento Interno à época. A r. PGFN argumenta, que ao proferir o acórdão recorrido, a Quarta Câmara violou nitidamente o artigo 100, I, do CTN.

*Art. 100- São normas complementares das leis, dos tratados e
das convenções internacionais e dos decretos:*

*I- os atos normativos expedidos pelas autoridades
administrativas;*

Requer a Fazenda Nacional, o conhecimento e provimento do seu recurso, a fim de reformar o acórdão ora recorrido. Requer também, que seja restabelecidos, o lançamento fiscal e a decisão de primeira instância, tendo em vista, que a autoridade fiscal, tão somente cumpriu com as instruções normativas fazendárias vigente.

Em 26 de junho de 2008, o então Presidente da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes em análise de admissibilidade, proferiu Despacho de nº104-310/2008 [fls.119 – 120], que deu seguimento ao recurso da Fazenda Nacional por entender preenchidos os pressupostos de admissibilidade.

Ciente do acórdão e do recurso especial da Fazenda Nacional, o Contribuinte protocolizou, tempestivamente, contra-razões [fls.126 – 129] que em síntese, requer: independentemente da decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que a mesma julgue de ofício a decadência ou a Prescrição do lançamento de acordo com o artigo 150, §4º, uma vez que o fato gerador é de junho de 1998 com ciência do contribuinte em 14 de agosto de 2003.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior, Relator

O Recurso é tempestivo e tendo sido demonstrada a contrariedade, em tese, do *decisum* à legislação tributária, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

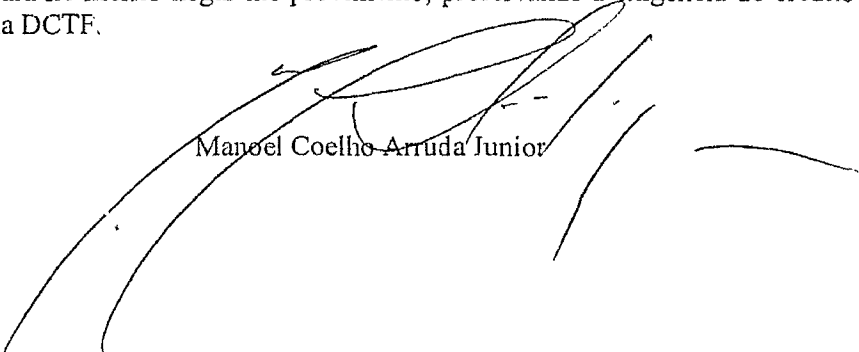
A controvérsia refere-se à impossibilidade de ser mantido lançamento apurado em DCTF, frente à exigência de saldo remanescente a pagar.

A Fazenda Nacional defende, basicamente, que o artigo 142 do CTN justifica o lançamento de ofício, ainda que o débito esteja informado em DCTF.

O artigo 18 da Lei nº 10.833/2003 limitou as hipóteses de lançamento de ofício de débitos declarados pelo contribuinte, a que se referia o artigo 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, à multa isolada, em razão da não-homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo.

Em que pese a constituição do crédito ter ocorrido sob a égide de legislação pretérita que previa o lançamento (art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001), entendo que a questão é meramente procedimental, razão pela qual legislação posterior lhe é aplicável, até mesmo pela aplicação do princípio da economia processual e eficiência.

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso da Fazenda Nacional para no mérito negar-lhe provimento, preservando a exigência do crédito tributário informado na DCTF.



Manoel Coelho Arruda Junior

Voto Vencedor

Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, Designado

Não obstante a respeitável posição defendida pelo Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior (Relator) e seguida pela Conselheira Susy Gomes Hoffmann, tenho adotado entendimento diverso com relação aos autos de infração lavrados para a exigência de tributo declarado em DCTF, até o momento da edição da Medida Provisória nº 135/2003.

O artigo 18 da Lei nº 10.833/2003 limitou as hipóteses de lançamento de ofício de débitos declarados pelo contribuinte, a que se referia o artigo 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, à multa isolada, em razão da não-homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo.

No entanto, sob minha ótica, a regra do artigo 18 da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, fruto da conversão da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, não se aplica aos autos de infração já formalizados e que são objeto de processo administrativo em curso.

No caso concreto, a lavratura do auto de infração, cuja ciência ocorreu em 14/08/2003, se deu em plena vigência do artigo 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, segundo o qual:

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

Não se pode olvidar, nos termos do artigo 142 do CTN, que:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Analisando exatamente a matéria em apreço, no julgamento do recurso voluntário nº 156.831, a Conselheira Heloisa Guarita Souza proferiu voto de onde extraio as seguintes colocações:

Não se nega que a DCTF é uma confissão feita pelo próprio contribuinte, que dispensa, como regra geral, um novo lançamento, a teor do artigo 5º, § 1º, do Decreto-Lei nº 2.124, de 13.06.1984:



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.

É fato inegável, porém, que o auto de infração em questão foi lavrado em decorrência de comando legal expresso veiculado pelo artigo 90 da MP 2158-35, que expressamente exigia o lançamento de ofício nas hipóteses relativas à falta ou não comprovação do pagamento do tributo declarado. Vale, aqui, lembrar do princípio jurídico de que "*TEMPUS REGIT ACTUM*", ou seja, o ato jurídico é regido pela lei vigente à época da sua constituição.

Nesse sentido, veja-se a interpretação do Superior Tribunal de Justiça à questão da aplicação do direito intertemporal:

PROCESSUAL CIVIL - AÇÃO ORDINÁRIA. SENTENÇA DESFAVORÁVEL À FAZENDA PÚBLICA - PUBLICAÇÃO ANTERIOR À LEI 10.352/2001 - REMESSA NECESSÁRIA - CABIMENTO.

1. Tratando-se de sentença proferida anteriormente à reforma promovida pela Lei 10.352/2001, o cabimento da remessa oficial não se submete ao valor de alçada de 60 (sessenta salários mínimos).

2. O princípio *tempus regit actum*, adotado no nosso ordenamento processual, implica respeito aos atos praticados na vigência da lei revogada, bem como aos desdobramentos imediatos desses atos, não sendo possível a retroação da lei nova. Assim, a lei em vigor no momento da sentença regula os recursos cabíveis contra ela, bem como a sua sujeição ao duplo grau de jurisdição obrigatório.

3. Precedentes da Corte: REsp 576.698/RS, Quinta Turma, Rel. Min. Gilson Dipp, DJ 01/07/2004; REsp 605.296/SP, Quinta Turma Turma., Rel. Min. José Arnaldo da Fonseca, DJ 05/04/2004; REsp 521.714/AL, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 22/03/2004; REsp 642838/SP, Primeira Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 08/11/2004)

4. Recurso especial provido, determinando o retorno dos autos à instância de origem, para a apreciação da remessa *ex officio*. (Resp 729.514/MG, Rel. Min. Eliana Calmon, DJU 20/06/05)

PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO ORDINÁRIA. SENTENÇA DESFAVORÁVEL À FAZENDA PÚBLICA, PROFERIDA ANTES DA LEI 10.352/2001. REMESSA NECESSÁRIA. CABIMENTO.

1. Tratando-se de sentença proferida anteriormente à reforma engendrada pela Lei 10.352/2001, época em que não havia limitação ao cabimento da remessa oficial, restava imperiosa a incidência do duplo grau de jurisdição obrigatório.

2. A adoção do princípio *tempus regit actum* pelo art. 1.211 do CPC, impõe o respeito aos atos praticados sob o pálio da lei revogada, bem como aos efeitos desses atos, impossibilitando a retroação da lei nova. Sob esse enfoque, a lei em vigor à data da sentença regula os recursos cabíveis contra o ato decisório e, a fortiori, a sua submissão ao duplo grau obrigatório de jurisdição.

3. Precedentes da Corte: REsp 576.698/RS, 5ª T., Rel. Min. Gilson Dipp, DJ 01/07/2004; REsp 605.296/SP, 5ª T., Rel. Min. José Arnaldo da Fonseca, DJ 05/04/2004; REsp 521.714/AL, 1ª T., desta relatoria, DJ 22/03/2004.

4. Recurso especial provido, determinando o retorno dos autos à instância de origem, para a apreciação da remessa ex officio. (*Resp 605.552/SP, Rel. Min Luiz Fux, DJU 13/12/2004*)

Sobre a mesma questão, a processualista Teresa Arruda Alvim Wambier apresenta as seguintes considerações (“Os Agravos no CPC Brasileiro”, RT, 3ª ed., pp. 485/492), as quais devem ser bem sopesadas no estudo do tema:

“A incidência imediata das normas processuais, regra de que fala a doutrina e que consta do art. 1.211 do CPC, quer dizer, sem dúvida, que, havendo alteração de regra de natureza processual, a nova regra atinge os processos em curso.

A regra, porém, é equívoca, podendo ter vários significados. Sabe-se que as normas processuais têm incidência imediata. É necessário que se fixe o que se deve entender por aplicação imediata para que não se dê a essa expressão sentido que acabe resultando em verdadeira aplicação retroativa.

Importantíssimo observar-se o seguinte: à expressão “aplicação imediata” podem, de fato, ser atribuídos muitos sentidos.

Portanto, afirmar-se, laconicamente, que a incidência da norma processual nova se dá imediatamente, aplicando-se aos feitos pendentes, é o mesmo que nada. Este é o único ponto em que todos estão de acordo: a lei processual, alterando, incide nos feitos pendentes.

Cumpra, então, interpretá-la de modo harmônico com o sistema jurídico, à luz da inspiração do sistema político em que vivemos.

Neste contexto, acreditamos que não se deve dar à expressão “incidência imediata” um tal alcance, de molde a que se trate de verdadeira aplicação retroativa da lei, fenômeno incompatível com os valores SEGURANÇA e PREVISIBILIDADE, que se querem ver preservados num Estado de Direito. Daí a nossa receptividade à noção de “direito adquirido processual” tão utilizada por Galeno Lacerda em seu primoroso trabalho sobre direito intertemporal.

Atentar-se aos princípios que inspiram a lei e ao sistema político em que vivemos é o único modo de o jurista não se tornar verdadeiro prisioneiro dos jogos de palavras, em que vence o participante mais hábil.

...

Transpondo este raciocínio para o plano do processo e especificamente dos recursos, pode-se dizer que quem interpôs certo recurso sob determinado procedimento tem a legítima expectativa de vê-lo julgado naquele regime. Até porque o fato de se ter alterado o regime do recurso pode, por exemplo, fazer desaparecer o interesse de agir para tê-lo interposto.

Clássica a lição de Galeno Lacerda, no sentido de que lei processual nova não atinge situações já constituídas ou extintas sob a autoridade da lei antiga. Portanto, não se aplica a lei nova aos recursos já interpostos, que devem seguir, até o seu julgamento, no sistema da lei vigente ao tempo de sua interposição. Galeno Lacerda invoca, em seu primoroso trabalho, a noção de direito adquirido que, embora, a nosso ver, não se aplique integralmente às situações processuais, decorre de princípio constitucional que, indubitavelmente, refere-se a todo o direito, cujo respeito tem em vista gerar segurança, previsibilidade e paz social.

Galeno Lacerda diz expressamente que “os recursos interpostos pela lei antiga e ainda não julgados, deverão sê-lo, consoante as regras desta, embora abolidas ou modificadas”, pela nova lei.”

Logo, adotando-se tais conclusões para o procedimento administrativo-fiscal, temos, como paralelo, que a lei procedimental nova – no caso o artigo 18, da Lei nº 10.833, de 29.12.2003 – não pode atingir situações já constituídas sob a égide da lei anterior – no caso, o artigo 90, da Medida Provisória nº 2158-35. E, mais, o contribuinte que teve um auto de infração contra si lavrado, oportunizando-se-lhe o direito do contraditório, e da ampla defesa, segundo as regras do contencioso administrativo, não pode, de uma hora para outra, no meio do caminho, ter frustrada essa sua expectativa, de solução da lide administrativamente. Data vênua dos que entendem de forma diferente, cancelar o auto de infração, pela aplicação da nável legislação, determinando-se o encaminhamento do débito para dívida ativa, é uma violenta restrição e violação ao amplo direito de defesa do contribuinte, que, muitas vezes, trouxe aos autos todas as provas concretas e necessárias à desconstituição daquele lançamento de ofício e um desprestígio ao procedimento administrativo-fiscal.

A mesma é a conclusão da própria hoje Secretaria da Receita Federal do Brasil, ao examinar especificamente a necessidade ou não de lançamento nos casos de declaração de compensação. Entendo que esse pronunciamento oficial em tudo se aplica aos débitos lançados em DCTF, já que, tanto a DCOMP, quanto a DCTF, têm a mesma natureza, qual seja, a de se constituírem em confissões de dívida do contribuinte e, originalmente, ambas as hipóteses estavam tratadas no artigo 90, da MP 2158-35, já transcrito, que depois sofreu a limitação imposto pelo artigo 18, da MP 135, de 30.10.2003, transformada na Lei nº 10.833, de 29.12.2003. Trata-se da **Solução de Consulta Interna, da Coordenação Geral de Tributação, nº 3, de 08.01.2004**, cujos principais excertos que interessam ao caso concreto são os seguintes:

“11. Quanto ao art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, assim dispõe referido dispositivo:

‘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 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.

...’

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

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

14. Referido crédito tributário, evidentemente, somente seria exigido caso não tivesse sido extinto nem estivesse com sua exigibilidade suspensa, circunstância essa

por vezes apurada pela autoridade fazendária somente após revisão do documento encaminhado pelo sujeito passivo à Secretaria da Receita Federal (SRF).

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

16. Contudo, o art. 90 da Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, determinou que a SRF promovesse o lançamento de ofício de todas as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pelo órgão.

17. Assim, não obstante o débito informado em documento encaminhado pelo sujeito passivo à SRF já estivesse por ele confessado - o art. 90 da MP nº 2.158-35, de 2001, não revogou o art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 1984 -, fazia-se necessário, para dar cumprimento ao disposto no art. 90 da MP nº 2.158-35, de 2001, o lançamento de ofício do crédito tributário confessado pelo sujeito passivo em sua declaração encaminhada à SRF.

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

19. Tal sistemática perdurou até a edição da MP nº 135, de 30 de outubro de 2003, cujo art. 18 derogou o art. 90 da MP nº 2.158-35, de 2001, estabelecendo que o lançamento de ofício de que trata esse artigo, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

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

21. **Muito embora a MP nº 135, de 2003, dispense referido lançamento inclusive em relação aos documentos apresentados nesse período, os lançamentos que foram efetuados, assim como eventuais impugnações ou recursos tempestivos apresentados pelo sujeito passivo no curso do processo administrativo fiscal, constituem-se atos perfeitos segundo a norma vigente à data em que foram, elaborados, motivo pelo qual devem ser apreciados pelas instâncias julgadoras administrativas previstas para o processo administrativo fiscal.**

22. Nesse julgamento, em face do princípio da retroatividade benigna, consagrado no art. 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de

@ 9

1966 - Código Tributário Nacional, é cabível a exoneração da multa de lançamento de ofício sempre que não tenha sido verificada nenhuma das hipóteses previstas no art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, ou seja, que as diferenças apuradas tenham decorrido de compensação indevida em virtude de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que tenha ficado caracterizada a prática de sonegação, fraude ou conluio.” *(grifou-se)*

Por concordar inteiramente com tais considerações, adoto-as como razões de decidir.

Com isso, entendo que a decisão recorrida deve ser reformada, pois plenamente viável a lavratura de auto de infração, em 18/06/2003, durante a vigência do artigo 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, para a exigência de débitos informados em DCTF cujos pagamentos não restaram comprovados.

Voto, portanto, no sentido de dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.



Gonçalo Bonet Allage