



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº 10768.003888/2001-11
Recurso nº 139.738 Voluntário
Matéria COFINS
Acórdão nº 204-03.323
Sessão de 02 de julho de 2008
Recorrente MONGERAL S/A SEGUROS E PREVIDÊNCIA
Recorrida DRJ no Rio de Janeiro/RJ

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/09/2000

DCTF. INFORMAÇÃO INDEVIDA. LANÇAMENTO DE
OFÍCIO.POSSIBILIDADE.

Os valores informados em DCTF com a exigibilidade suspensa, deviam ser objeto de lançamento de ofício antes da edição da MP 135/03, não podendo a regra nela contida ter aplicação retroativa por não estar enquadrada, tal hipótese, dentre aquelas constantes do art. 106 do CTN. A constituição de crédito tributário via auto de infração, afastada a imposição de multa punitiva, não trás qualquer prejuízo à contribuinte e constitui um dever do Fisco.

NORMAS PROCESSUAIS. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.
EFEITO SUSPENSIVO.

Como regra, há efeito suspensivo nos embargos de declaração opostos contra decisão proferida.

SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE. LANÇAMENTO PARA
PREVENIR DECADÊNCIA. MULTA. DESCABIMENTO.

Nos termos do art.63 da Lei nº 9.430/96, descabe a exigência de multa nos lançamentos efetuados para evitar a ocorrência da decadência de créditos que estejam com sua exigibilidade suspensa por aplicação do art. 151, incisos II, IV ou V do CTN.

JUROS DE MORA SEGUNDO A TAXA SELIC.
CABIMENTO.

São devidos juros de mora, calculados estes com base na taxa selic, sempre que o recolhimento não ocorra nos prazos legais, ainda que haja decisão judicial suspensiva de sua exigibilidade. Expressa norma legal: art. 61 c/c 5º, § 3º da Lei nº 9.430/96.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da QUARTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para afastar a multa de ofício. Vencidos os Conselheiros Júlio César Alves Ramos (Relator), Ali Zraik Jr e Renata Auxiliadora Marchetti (Suplente), quanto ao cancelamento do auto de infração, por haver declaração dos débitos em DCTF, e a Conselheira Mônica M. Garcia de Los rios (Suplente) que negava provimento Fez sustentação oral pela Recorrente o Dr. Marcus Vinicius Souza Mamede.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Presidente


NAYRA BASTOS MANATTA
Redatora Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Rodrigo Bernardes Raimundo de Carvalho e Alexandre Venzon Zanetti.

Relatório

Em exame recurso do contribuinte contra decisão da DRJ no Rio de Janeiro/RJ que considerou procedente lançamento de ofício efetuado por meio de notificação de lançamento, cuja ciência do contribuinte se deu em 16/4/2001. Nela se exigem valores de Cofins do período de fevereiro de 1999 a setembro de 2000 não recolhidos em virtude de questionamento judicial contra as modificações introduzidas pela Lei nº 9.718/98.

Embora a empresa houvesse obtido, em 05/3/1999, liminar em mandado de segurança, suspensiva da exigibilidade do crédito tributário, confirmada por sentença proferida em 21/5/1999, foi ele constituído sem essa ressalva em virtude de a sentença ter sido reformada pelo TRF da 2ª Região, em decisão proferida em 20/9/2000, no julgamento de apelação da União. Assim, a fiscalização entendeu que no momento da lavratura da notificação de lançamento a empresa não dispunha de ordem judicial suspensiva. Por esse motivo, foi regularmente imputada multa de ofício no percentual de 75% do débito e juros de mora, calculados estes com base na Taxa Selic.

O contribuinte informou os débitos ora discutidos em suas DCTF na condição de “com exigibilidade suspensa”, o que, segundo a fiscalização, não corresponderia à verdade. Não há nos autos suficiente informação para se saber se tais declarações foram entregues antes ou depois da decisão do TRF.

Estando a matéria principal submetida ao deslinde do Poder Judiciário, a empresa limitou sua não resignação à afirmação contida no lançamento de que o crédito não estaria com sua exigibilidade suspensa e à conseqüente exigência dos acréscimos de multa e

juros. Sustentou que, ao contrário do entendido pela fiscalização, a medida judicial estaria ainda vigendo porque a decisão que a cassara estava submetida a embargos de declaração à época da constituição do crédito.

No julgamento da impugnação apresentada, a DRJ no Rio de Janeiro entendeu que o cerne da discussão seria a existência ou não de efeito suspensivo nos embargos opostos pela empresa. Considerou que eles, em regra, não o têm, de modo que a decisão proferida pelo TRF teria produzido imediatos efeitos e a exigibilidade do crédito estaria revigorada desde então.

É contra esse entendimento que se insurge a empresa em seu tempestivo recurso, em que reafirma, em síntese, serem os embargos dotados de efeitos suspensivos com escora em doutrina e jurisprudência que menciona. Em decorrência, entende, o crédito tributário se encontrava ainda com exigibilidade suspensa, sendo, quando muito, possível sua constituição para prevenir a decadência, mas sem a imposição de multa de ofício nem de juros de mora, porque ausente esta.

No recurso, acresce a informação de que a ação judicial antes mencionada veio a ter decisão parcialmente favorável, proferida em recurso extraordinário ao STF, em que se reconheceu a inconstitucionalidade apenas do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98. Dessa decisão a PFN opôs embargos de declaração não julgados até maio de 2006 segundo informação juntada às fls. 346/347.

Em vista desta decisão, a empresa pleiteia, subsidiariamente, a improcedência do lançamento, em virtude de erro na composição da base de cálculo. Caso assim não entenda a Câmara, pugna pela realização de diligência que permita a apuração da correta base de cálculo a ser observada em aplicação da decisão judicial proferida.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS, Relator

O recurso é tempestivo; dele conheço.

Embora a discussão proposta nos autos tenha-se centrado no efeito suspensivo dos embargos declaratórios, dedicando-se a empresa a demonstrar sua existência, e a DRJ, o contrário, entendo que o deslinde da questão passa ao largo disso.

É que foi afirmado pela empresa em sua defesa, informação não desmentida pelo i. relator do voto condutor do acórdão ora guerreado, que os débitos aqui exigidos constaram nas DCTF entregues pela empresa.

Embora elas não tenham sido juntadas aos autos, tomo por verdadeira tal afirmação, face à inexistência de contraposição. E, no meu entender, isso basta para a improcedência do lançamento efetuado.



É que disso somente duas conseqüências se podem extrair: ou essa informação é verdadeira ou não é. Admitamos que não seja, como parece considerar a autoridade fiscal. Isso apenas permite caracterizar indevida a informação constante nas declarações entregues.

Ou seja, o lançamento em verdade encontrar-se-ia motivado em declaração indevida. Entendo, no entanto, que esse lançamento não se aplica mais à hipótese.

Como se sabe, a necessidade de constituição de ofício de débitos confessados em DCTF com saldos a pagar zerados em função de causas extintivas ou suspensivas de sua exigibilidade que se revelem insubsistentes surge com a edição do art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

Esse comando, porém, foi inicialmente alterado pela Medida Provisória nº 135/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003, que restringiu aquele lançamento de ofício aos casos de compensação e apenas nas situações nele expressamente consideradas. Além disso, restringiu-o à constituição de ofício da multa isolada, deixando de prever a exigência do tributo ou contribuição que conste na DCTF, ainda que o saldo a pagar seja zero. Repise-se o seu art. 18:

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

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

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput é a prevista nos incisos I e II ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso

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

Sua calamitosa redação sempre ofereceu dificuldades a adequada interpretação.

Não obstante a dificuldade, no que tange às compensações declaradas firmou-se o entendimento de que somente se deveria autuar a declarante – e para exigir-lhe apenas a multa de ofício isolada – quando presentes as circunstâncias nele expressamente mencionadas.

Porém, sempre remanesceram dúvidas acerca do correto tratamento a ser dado aos demais casos de diferenças encontradas na revisão de declarações, tais como o presente – débito com exigibilidade suspensa. Isso porque ela nada menciona explicitamente sobre eles.

Esta Câmara firmou o entendimento, ao qual aderi com contrariedade, de que a desnecessidade de lançamento somente atingiria os casos de compensação declarada. Para as situações de pagamento e suspensão de exigibilidade não comprovados ainda remanesceria aquela necessidade.

Dois eram os motivos apontados. Primeiro, o da impossibilidade de imediata inscrição em dívida ativa dos débitos declarados quando o saldo a pagar fosse zero. A excepcionalidade do caso de compensação, assim, viria da existência de uma declaração própria, instituída pela Lei nº 10.637/2002, e que passou, com a edição da Lei nº 10.833/2003, a ter a característica de confissão de dívida. Nesses termos, apenas para os casos de compensação indevida caberia a imediata inscrição em dívida dos débitos, mas por constarem da DComp e não da DCTF.

O segundo, atinente à concessão de oportunidade ao contribuinte de oferecer defesa administrativa contra a exigência que se lhe imputasse.

Para mim, apenas era relevante o primeiro, pois poderia implicar que um valor devido pelo contribuinte não lhe pudesse ser exigido. Para o segundo, haveria os mesmos meios próprios de quando se cobram administrativamente débitos declarados em DCTF: provar administrativamente a inexistência do débito, seja no âmbito ainda da SRF, seja já no da PGFN, seja, por fim, no curso da ação de execução fiscal.

Que essa interpretação não era pacífica, contudo, provam-no diversos Pareceres da PGFN que determinavam a inscrição direta dos débitos para os quais constasse causa suspensiva ou extintiva na DCTF, indistintamente. Assim, qualquer diferença seria exigível sem a necessidade de lavratura de auto de infração, e, por consequência, sem multa de ofício.

Esse entendimento da d. PGFN ratificava a plena validade do art. 5º do Decreto-lei nº 2.124/84, que dispunha:

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 o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

§ 3º Sem prejuízo das penalidades aplicáveis pela inobservância da obrigação principal, o não cumprimento da obrigação acessória na forma da legislação sujeitará o infrator à multa de que tratam os §§ 2º, 3º e 4º do artigo 11 do Decreto-lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983

Essa disposição não seria afetada pela inclusão na DCTF dos motivos para o não recolhimento do débito (suspensão de exigibilidade ou compensação, com ou sem DARF), visto que o que se confessava era o débito e não o saldo a pagar.

O entendimento firmado na Câmara, em oposição ao da PFN, convivia bem com a IN editada antes da mudança introduzida pela MP 135 e que apenas mandava inscrever em dívida os saldos a pagar. Trata-se, como se sabe, da IN 16/2000, que alterou a de nº 126/98:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições resolve.

Art. 1º O art. 7º da Instrução Normativa SRF nº 126, de 30 de outubro de 1998, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 7º. 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, imediatamente após a entrega da DCTF.

§ 2º Na hipótese de indeferimento de pedido de compensação, efetuado segundo o disposto nos arts 12 e 15 da Instrução Normativa SRF nºs 21, de 10 de março de 1997, alterada pela Instrução Normativa SRF nº 73, de 15 de setembro de 1997, os débitos decorrentes da compensação indevida na DCTF serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Dívida Ativa da União, trinta dias após a ciência da decisão definitiva na esfera administrativa que manteve o indeferimento

§ 3º Os saldos a pagar relativos ao imposto de renda e à contribuição social sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas sujeitas à tributação com base no lucro real, apurado anualmente, serão, também, objeto de auditoria interna, abrangendo as informações prestadas na DCTF e na Declaração Integrada de Informações da Pessoa Jurídica - DIPJ, antes do envio para inscrição em Dívida Ativa da União.

§ 4º Os débitos apurados nos procedimentos de auditoria interna serão exigidos de ofício, com o acréscimo de juros moratórios e de multa, moratória ou de ofício, conforme o caso, efetuado com observância do disposto nas Instruções Normativas SRF nº 094, de 24 de dezembro de 1997, e nº 077, de 24 de julho de 1998."

A continuidade de sua aplicação, mesmo depois do art. 18 da Medida Provisória nº 135 acima citado, dependia de considerar que esse artigo nenhuma alteração trouxera aos casos de pagamentos ou suspensão de exigibilidade não comprovados. Consentâneo com ele, não havia o que falar em retroatividade daquelas disposições a lançamentos anteriores.

Porém, em 2004, um ano após a edição daquela alteração, fez a SRF publicar a Instrução Normativa de nº 482. Confira-se seu art. 9º:

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

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



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

E que ela cuida da alteração promovida por aquele art. 18 da Lei nº 10.833, no-lo diz o seu intróito:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso das atribuições que lhe confere o art. 209, incisos III e XVIII, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 259, de 24 de agosto de 2001, e tendo em vista o disposto no art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, no art. 16 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, no art. 18 da Medida Provisória nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001, no art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, no art. 7º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, e no art. 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, resolve:

Ainda que seja ela posterior à data do lançamento aqui efetuado, entendo que a ele se aplica. É que, como já disse, não fora editada pela SRF qualquer outra que interpretasse os efeitos do já tantas vezes mencionado art. 18 da Medida Provisória nº 135. De fato, tudo o que se tinha antes era a interpretação, manifestada igualmente por meio de Instrução Normativa da SRF, de que os débitos que poderiam ser imediatamente inscritos em dívida ativa eram apenas os saldos a pagar. Mas ela era anterior àquela alteração.

Ora, entre uma IN e outra nada mudou na DCTF que justificasse uma nova interpretação, que, aí sim, somente valeria apenas para fatos novos. O que mudou foi o próprio comando legal que as IINN buscam interpretar.

Sobre isso, ressalte-se que antes da Medida Provisória nº 135, a de nº 75, já tentara, em 2003, promover alteração no art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35. Sua redação, bem melhor do que a da 135, era:

Art. 3º A aplicação do disposto no art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, fica limitada aos casos em que as diferenças apuradas decorrem 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 fica 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

Note-se que o inciso II (ausente na redação da Medida Provisória nº 135) não deixava qualquer dúvida acerca do tratamento a ser dispensado aos demais casos de declaração inexata não relacionados a compensação. E, de forma bastante justa, restringia a exigência da multa aos casos de fraude, sonegação ou conluio.

Com base nela, chegou a SRF a editar Instrução Normativa específica (nº 255/2002), em que disciplinou:

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.

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

*§ 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

Com a rejeição, pelo Congresso Nacional, da Medida Provisória nº 75, os dispositivos acima da Instrução Normativa nº 255 perderam eficácia. E ocorreu que a SRF não fez editar nenhum ato novo interpretando o art. 18 da Medida Provisória nº 135, até a edição da já referida Instrução Normativa nº 482/2004. Portanto, no período compreendido entre a Instruções Normativas nºs 16/2000 e a de nº 482/2004 não havia entendimento expresso da SRF a respeito da repercussão daquele art. 18 sobre os demais casos de declaração indevida.

Era legítima, assim, a interpretação dada por esta Câmara de que não havia repercussão alguma e por isso continuava sendo aplicável o lançamento de ofício. Não pode ele



prosperar, contudo, após a edição daquele ato normativo. A menos que se divirja, e é totalmente lícito fazê-lo, da interpretação por ele versada.

Portanto, sendo fora de dúvidas que a Instrução Normativa nº 482 afirmou o entendimento de que a alteração do art. 18 da Medida Provisória nº 135/2003 afeta também os demais casos de declaração inexata, é de rigor estender a eles também a retroatividade já definida com respeito aos casos de compensação indevida por aplicação do art. 106, II, "c", do CTN, que reproduzo a seguir:

Art. 106 A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração,

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo,

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

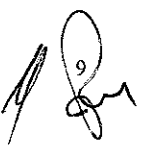
Não olvido que o artigo em questão se refere à Lei e não a atos normativos. Mas é certo que a IN altera a interpretação que a SRF deu à alteração na Lei. O que a IN está a dizer é que a Medida Provisória nº 135 também alterou os casos outros de declaração indevida, suprimindo a necessidade de lançamento de ofício.

Destarte, pretender que ele somente tenha validade após a sua edição implica instituir tratamento diferenciado entre contribuintes que, se encontrando na mesma situação tributária, tenham sido autuados em épocas distintas. Para os que tenham sido, como o caso em julgamento, antes da Instrução Normativa nº 482, multa de ofício; para quem tenha, pela mesma matéria, sido autuado depois, multa de mora. Entendo inconcebível tal distinção, que fere de morte o princípio constitucional da isonomia, motivador do citado art. 106 do CTN.

E para que não parem dúvidas, registro que não estou aqui a propor o afastamento de qualquer norma legal ou mesmo ato normativo por considerá-lo inconstitucional. O que é inconstitucional, em meu entender, é a interpretação que advoga multa de ofício para uns e multa de mora para outros – com base no mesmo dispositivo legal – em função, tão-somente, da data da lavratura do auto.

Com essas considerações, entendo improcedente o lançamento que exige valores regularmente confessados em DCTF ainda que a informação relativa à suspensão de sua exigibilidade não se confirme e voto por dar provimento ao recurso interposto.

Vencido nesse aspecto, já que a Câmara tem o entendimento de que o lançamento se justifica nessas hipóteses, há que adentrar o exame da exigência da multa infligida. E para isso é forçoso apreciar a existência de efeito suspensivo em embargos de declaração.



Isso porque, aceita a tese da empresa, o crédito tributário continuaria com sua exigibilidade suspensa em função da sentença original, visto que a decisão do TRF que a alterou ainda não teria produzido efeitos no momento da lavratura do auto.

A matéria já foi examinada no âmbito da Segunda Câmara deste Conselho no julgamento do Recurso de nº 122.323, em que mereceu do dr. Henrique Pinheiro Torres elucidativas considerações.

Por concordar inteiramente com elas e rendendo as minhas sinceras homenagens pelo brilho mais uma vez demonstrado, peço vênias ao d. Conselheiro, hoje Presidente desta Quarta Câmara, para transcrevê-las:

Por derradeiro, resta analisarmos a questão da multa de ofício infligida à reclamante. O deslinde dessa questão está indissociavelmente atrelado aos efeitos dos embargos interpostos pelo sujeito passivo contra o acórdão que reformou a sentença proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 1999.38.00.009272-2, pelo juízo da 19ª Vara da Justiça Federal em Minas Gerais – MG, que concedeu segurança parcial à impetrante para desonerá-la de parcela do crédito tributário da contribuição dela exigido, pois, se suspensivos os efeitos, o acórdão embargado fica suspenso até o julgamento dos declaratórios, e como no caso em análise a apelação foi recebida apenas no efeito devolutivo (fl. 129), a decisão reformada só perde a eficácia após o julgamento dos embargos.

No sistema processual brasileiro, a regra é de que os recursos são recebidos no duplo efeito, devolutivo e suspensivo. Quando se quer que determinado recurso não produza o efeito suspensivo, o código de processo deixa isso bem claro. Se não o faz, vige a regra geral, qual seja, do duplo efeito. Sobre o tema, ensina¹ Humberto Theodoro Jr.

É certo que em alguns casos a lei, prevendo a conveniência de autorizar a execução provisória, estatui que o recurso somente terá efeito devolutivo. Isto, porém, representa situação de exceção, que, por isso mesmo, se presta a confirmar a regra geral de que o efeito natural, na espécie, é o de suspender a eficácia do ato judicial impugnado.

No caso de embargos de declaração, a² ampla maioria da doutrina basicamente não diverge em reconhecer que estes são recebidos também no efeito suspensivo. No dizer de Theodoro Jr., citado por Luís Eduardo Simardi Fernandes³

Uma vez, pois, que o Código de Processo Civil não priva os embargos de declaração, por regra alguma, da natural eficácia suspensiva, urge reconhecê-la, como decorrência natural e lógica do sistema recursal adotado por nosso direito positivo. (...) Aliás, mais do que qualquer outro recurso, os embargos de declaração não podem prescindir da força de suspender a decisão impugnada. Sua própria índole é a de aperfeiçoar o ato judicial que, como está, se revela lacunoso,

¹ THEODORO Jr., Humberto. Os embargos de declaração e seus efeitos, p. 17.

² Dentre muitos, pode-se citar: Nelson Nery Jr. – Princípios Fundamentais – Teoria Geral dos Recursos, p. 379; Barbosa Moreira – Comentários ao Código de Processo Civil, vol. V, p. 224; e Humberto Theodoro Jr. – Os embargos de declaração e seus efeitos, p. 18.

³ FERNANDES, Luís Eduardo Simardi, Embargos de Declaração, p. 59; Ed. Revistas dos Tribunais, São Paulo, 2.003.



contraditório ou impreciso, tornando-se, por isso, de difícil compreensão e de perigosos resultados práticos.

Ora, a decisão embargada, antes do julgamento dos declaratórios, não está perfeita, acabada ou pronta para ser executada. Assim, nada mais lógico do que suspender sua eficácia até a apreciação dos embargos.

Voltando ao caso em discussão, como dito linhas acima, a reclamante fora beneficiada por sentença judicial proferida em sede de Mandado de Segurança, que lhe desonerou parcialmente a contribuição por ela devida. Entretanto, contra essa sentença, foi interposta apelação que veio a ser provida pelo tribunal ad quem. Pretita apelação foi recebida apenas no efeito devolutivo. Com isso, a sentença permaneceu vigendo, a princípio, até a publicação do acórdão que a reformou. Acontece, porém, que este foi tempestivamente embargado, o que ocasionou a suspensão de seus efeitos até o julgamento dos declaratórios, o que só veio a ocorrer em 18.06.2.003, conforme pesquisa feita no site do Tribunal.

Diante disso, pode-se concluir que, na data da autuação, ainda estava vigendo a sentença de primeiro grau que concedera a segurança parcial para permitir que a reclamante recolhesse a contribuição considerando a base de cálculo prevista no artigo 2º da Lei Complementar 70/1991.

Diante do exposto, é de se reconhecer que a falta de recolhimento da contribuição, por parte da reclamante, não decorreu de infração à legislação tributária, mas de autorização judicial, proferida por sentença, que à época do lançamento ainda vigia.

Ora, se uma simples liminar em mandado de segurança, a teor do artigo 63 da Lei 9.430/1996, abaixo transcrito, tem o condão de afastar a incidência da multa de ofício, com mais razão ainda a multa deve ser excluída quando o sujeito passivo estava ao abrigo de sentença que concedeu a segurança, como no caso presente. Entender o contrário é conferir mais força à liminar do que à sentença que confirma a segurança, o que seria uma ofensa grave e irreparável ao bom senso.

Art 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício (redação dada pelo art. 70 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2.001).

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.



Adotando tais ensinamentos, considero que o crédito estava sim com sua exigibilidade suspensa no momento da sua constituição.

Possível o lançamento, ele somente pode ser admitido para prevenir a decadência, o que impõe o afastamento da multa de ofício infligida em observância do art.63 da Lei nº 9.430/96.

Por última matéria, defende a empresa a impossibilidade também de exigência de juros de mora nos lançamentos destinados a prevenir a decadência.

Nesse ponto, entendo não lhe assistir razão. É que os juros de mora procuram exatamente ressarcir o sujeito ativo pelo não recebimento do crédito a que faz jus, por força de lei, em certa data. Eles não consistem em penalidade, mas em mera reposição patrimonial advinda da ausência do recolhimento.

E embora o não recolhimento esteja amparado em decisão judicial, o certo é que ele não ocorreu. Assim, o titular do crédito vê-se, do mesmo modo, obrigado a recorrer a operações passivas para suprir sua ausência, este que é o objeto do ressarcimento.

Nesses termos, é fora de dúvidas que a autorização judicial desconfigura a infração que se caracterizaria pela mera falta de recolhimento. Mas recolhimento não houve e os seus efeitos persistem.

Por isso, entendo improcedente a afirmação de que não exista mora. Mora há, o que não há é uma infração.

Ora, a infração é que é punida com uma penalidade. E é pela sua inexistência que a norma legal (art. 63 da Lei 9.430) a expungiu dos lançamentos destinados apenas a evitar a perda do direito da Fazenda. A Lei nada menciona acerca dos juros.

Aliás, como reforço, note-se que mesmo no caso do recolhimento espontâneo no prazo concedido pelo § 2º do dispositivo acima transcrito também apenas se exclui a multa de mora; nada se fala acerca dos juros.

Estes, por sua vez, encontram guarida nas disposições da mesma Lei, especificamente, seus artigos 61 e 5º:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento



Art. 5º O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

§ 1º À opção da pessoa jurídica, o imposto devido poderá ser pago em até três quotas mensais, iguais e sucessivas, vencíveis no último dia útil dos três meses subsequentes ao de encerramento do período de apuração a que corresponder

§ 2º Nenhuma quota poderá ter valor inferior a R\$ 1 000,00 (mil reais) e o imposto de valor inferior a R\$ 2 000,00 (dois mil reais) será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração

§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

§ 4º Nos casos de incorporação, fusão ou cisão e de extinção da pessoa jurídica pelo encerramento da liquidação, o imposto devido deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente ao do evento, não se lhes aplicando a opção prevista no § 1º.

Observa-se, assim, que a exigência prevista no art. 61 apenas tem como requisito o fato de o tributo não ter sido recolhido no prazo. A concessão da medida judicial, por outro lado, não suspende, amplia ou revoga tal prazo.

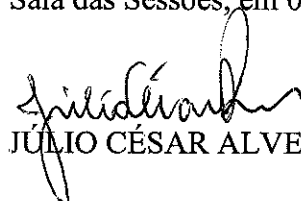
Destarte, entendo perfeitamente configurada a hipótese prevista na norma. E em consequência, somente outra disposição legal poderia excepcionar a incidência dos juros.

Sendo devidos os juros, hão de ser calculados com base na Taxa Selic por expressa disposição legal, entendimento, aliás, consubstanciado já em Súmula Administrativa deste Segundo Conselho (Súmula nº 03) de observância obrigatória por todos os Conselheiros segundo o art. 53 do seu Regimento Interno.

Com tais considerações, e visto que o voto pelo provimento integral do recurso não foi acolhido pela maioria da Câmara cabendo a mim como relator apreciar o lançamento em si, voto no sentido de prover parcialmente o recurso, para considerar o crédito com exigibilidade suspensa e, em conclusão, excluir a multa de ofício infligida, mantida a exigência do principal acrescido dos juros de mora calculados estes com base na Taxa Selic.

É como voto.

Sala das Sessões, em 02 de julho de 2008.


JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

Voto Vencedor

Conselheira NAYRA BASTOS MANATTA, Relatora

Minha discordância em relação ao relator original diz respeito apenas à possibilidade de lançamento de valores declarados em DCTF com a exigibilidade suspensa. Sobre tal matéria é que versa o voto vencedor em apreço.

A partir do exercício 1997, a Declaração de Tributos e Contribuições Federais, DCTF, passou a conter também as diversas formas de extinção da obrigação tributária, bem como a suspensão de sua exigibilidade. Essa determinação veio com a edição da IN SRF nº 73/96. Nela também se estabeleceu a figura da revisão interna dos dados informados, mas não se disciplinou a consequência dessa revisão, que veio a ser definida na IN 45/98, art. 2º:

Art. 2º Os saldos a pagar, relativos a cada imposto ou contribuição, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União, imediatamente após o término dos prazos fixados para a entrega da DCTF.

§ 1º Os saldos a pagar relativos ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL serão objeto de verificação fiscal, em procedimento de auditoria interna, abrangendo as informações prestadas nas DCTF e na Declaração de Rendimentos, antes do envio para inscrição em Dívida Ativa da União.

§ 2º Os demais valores informados na DCTF, serão, também, objeto de auditoria interna.

§ 3º Os créditos tributários, apurados nos procedimentos de auditoria interna a que se referem os parágrafos anteriores, serão exigidos por meio de lançamento de ofício, com o acréscimo de juros moratórios e multa, moratória ou de ofício, conforme o caso, efetuado com observância do disposto na Instrução Normativa SRF Nº 094, de 24 de dezembro de 1997 (negritei)

Com a edição da IN 77, art. 2º, modificou-se o tratamento anterior:

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 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 n.º 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)

Portanto, os débitos que resultassem da revisão interna da DCTF seriam objeto de lançamento de ofício e juntamente com o tributo ou contribuição que se considerasse devido exigir-se-ia a multa de ofício de 75% ou 150% do valor do tributo. Caso o débito encontrado fosse recolhido em vinte dias a contar da ciência, apenas se exigiria a multa de mora, e não a de ofício.

Esta era, portanto a interpretação que a SRF dava ao art. 44 da Lei nº 9.430/96:

Art. 44 Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte, II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos, II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora; (negritei)

O referido dispositivo legal estabeleceu a incidência da multa de ofício quando houvesse falta de recolhimento ou recolhimento fora do prazo, **em decorrência de falta de declaração ou de declaração inexata**. Assim, se a DCTF entregue fosse considerada inexata em consequência da revisão interna, caberia, no lançamento de ofício assim perpetrado, a exigência da multa, de 75% ou 150% do tributo não recolhido.

Nesses termos, a infração que se pune com aquela multa seria falta ou insuficiência de recolhimento em virtude de DCTF inexata.

Por meio das IN's 14 a 16 de 2000, a SRF estabeleceu que, nos casos de pedidos de compensação formalizados em processo próprio, denegados definitivamente da esfera administrativa, o contribuinte seria chamado a recolher o tributo em aberto no prazo de trinta dias da ciência do indeferimento, e, se não o fizesse, o débito seria encaminhado para inscrição em dívida ativa.

As demais hipóteses continuaram a ter o tratamento anterior, isto é, lançamento de ofício em decorrência de suspensão de exigibilidade ou compensação com DARF indevidas ou não comprovadas, ou no caso de pagamentos não localizados.

A MP nº 2.158-35, de 25/8/2001, no seu art. 90 dispôs:

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

Verifica-se, portanto, que, diante do novo comando legal, qualquer diferença apurada na revisão interna de DCTF haveria de ser objeto de auto de infração com a imposição da multa prevista no artigo 44 da Lei 9.430/96, exceto aqui as relativas a débitos declarados com saldo a pagar (confissão de dívida na própria DCTF) e as objeto de pedido de compensação formalizado em processo próprio (confissão de dívida no processo de compensação). As demais situações representam declaração inexata e por isso deveriam ser objeto de lançamento de ofício com aplicação da penalidade prevista no art. 44 da Lei nº 9430/96. Ressalto que salvo as duas hipóteses acima mencionadas as demais não podem ser objeto de inscrição na Dívida Ativa da União por não constituírem confissão de dívida.

De acordo com o relator, "o entendimento parecia ser, então, de que, havendo divergência entre a SRF e o contribuinte quanto aos valores que este fez constar espontaneamente em sua declaração, já não se poderia mais falar na confissão espontânea prevista no decreto-lei, sendo imprescindível reabrir a possibilidade de o contribuinte discutir a exigência.

No entanto, em 2002, foi tentada uma primeira alteração daquele artigo 90, por meio da Medida Provisória nº 75/2002. Nela, passou-se a prever a necessidade de lançamento de ofício apenas nos casos de compensação ou de outras diferenças em que ficasse configurado algum dolo por parte do declarante.

Art. 3º A aplicação do disposto no art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, fica limitada aos casos em que as diferenças apuradas 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 ficar 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

Com base nela, a SRF fez editar a IN SRF nº 255/2002, cujo artigo 8º assim passou a disciplinar o assunto:

Do Tratamento dos Dados Informados

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

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

*§ 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. (negritei)

Ocorre, porém, que aquela Medida Provisória acabou sendo rejeitada pelo Congresso Nacional, o que retirou a base legal para o novo tratamento. Voltou, por isso, a vigor a disposição de que somente o saldo a pagar seria passível de imediata inscrição em dívida ativa, enquanto as diferenças constatadas em procedimento de revisão interna seriam lançadas de ofício com base no art. 90 da MP 2 158-35.

Assim continuou até que a Medida Provisória nº 135, de 30/10/2003, convertida na Lei nº 10.833, promovesse nova, e agora - forçoso reconhecer – extremamente confusa alteração naquele art. 90. Assim dispõe seu art. 18:

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.

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

§2o A multa isolada a que se refere o caput é a prevista nos incisos I e II ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, conforme o caso.

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

Como se vê, o dispositivo permite duas interpretações (ao menos). A primeira, mais restritiva, seria a de que todos os demais casos de divergência constatada na DCTF, à exceção dos casos de compensação, não mais seriam objeto de autuação, voltando ao rito anterior de imediata inscrição em dívida com a multa de vinte por cento.

A segunda, resguardando o que parecia ser o espírito da Medida Provisória original de permitir uma discussão administrativa da divergência, restringiria apenas a aplicação da multa, mantendo válido o lançamento do principal.

Até 2004, nem mesmo a SRF e a PGFN se entenderam sobre a matéria, tendo até sido editado Parecer desta última que previa a imediata inscrição em dívida de todo e qualquer tributo devido mesmo que o saldo a pagar fosse zero, o que não vinha sendo adotado pela própria SRF.

Também nesta Casa a matéria foi longamente discutida, dividindo-se os seus membros entre as duas soluções.

A pacificação de entendimentos somente veio em 2004, com a edição da Instrução Normativa SRF nº 482 que expressamente adotou a primeira solução. Confira-se:

Do Tratamento dos Dados Informados

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

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



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

Esta instrução já foi alterada pelas de nºs 532 e 583, ambas de 2005, e 695, de 2006, as quais mantiveram, entretanto, as mesmas disposições.

É de se observar que a nova redação é ainda mais branda do que a da IN 255, pois não prevê a exigência por meio de auto de infração nem mesmo quando configurada, em tese, a prática dos atos definidos nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64 em procedimentos diversos da compensação. O presente caso poderia se enquadrar aí, dado que é extremamente improvável que o contribuinte não soubesse que não tinha pagado o débito.”

Verifica-se, assim que após a vigência da Medida Provisória nº 135, de 30/10/2003, apenas era necessário o lançamento de ofício nos casos de compensação. Para os demais casos seriam inscritos direto na DAU com multa de 20%, sem necessidade de lançamento. Neste ponto, concordo com o Relator.

Todavia, divirjo das suas conclusões: “embora o presente lançamento de ofício tenha sido realizado antes da entrada em vigor da Medida Provisória 135, entendo que a interpretação dada pela SRF deve ser aplicada aos casos ainda não julgados, em respeito às disposições dos arts. 105 e 106 do CTN.”

Analisando o art. 106 do CTN verifica-se que a lei pode ser aplicada a ato ou fato pretérito quando: a) expressamente interpretativa; b) deixe de definir ato como infração; c) deixe de tratar ato praticado como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; comine penalidade menos severa.

Art. 106 - A lei aplica-se a ato ou fato pretérito

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados,

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

No caso dos autos não se trata de lei expressamente interpretativa.

Não deixa de definir o ato como infração, já que a constituição do crédito tributário devido é dever da autoridade fiscal, independente de se constituir infração ou não, e o

instrumento para constituir o crédito tributário devido é o auto de infração. Tanto é assim que pode se fazer o lançamento com a exigibilidade suspensa, sem inclusão de multa de ofício, apenas para constituir o crédito tributário devido. No caso dos autos, na época da ocorrência dos fatos era obrigatória a constituição de crédito tributário, através de auto de infração, quando constantes de DCTF, mas cujos pagamentos vinculados não foram confirmados por constituir declaração inexata.

Também não se trata de hipótese de ato que deixe de ser contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, contido na alínea “b” já que implicou em falta de pagamento de tributo, o que por si só já excluiria a possibilidade de se aplicar esta premissa.

Por último a constituição de crédito tributário, em si, não se trata de penalidade, como já se disse, mas sim de um dever da autoridade fiscal.

A constituição em si do crédito tributário por meio de auto de infração, seguindo os ritos do PAF, não trouxe qualquer prejuízo à contribuinte. Ao contrário, propiciou o ela a possibilidade de se abrir o litígio. Diferentemente da inscrição direta na DAU, procedimento que não abre as possibilidades de defesa à contribuinte. Assim, se se aplicasse diretamente, desde o início, o disposto na MP 135 ao caso dos autos estar-se-ia prejudicando a contribuinte e não a beneficiando, já que lhe teria sido vedada a discussão na esfera administrativa do referido crédito tributário, pois a inscrição direta na DAU não prevê os ritos do PAF.

Ademais disto, nenhum prejuízo veio ao contribuinte por ter sido o crédito tributário em questão constituído via auto de infração, já que a penalidade aplicada foi afastada, como se demonstrou acima.

Assim sendo, entendo que, há sim a possibilidade de lançamento de valores informados em DCTF com a exigibilidade suspensa, antes da edição da MP 135, razão pela qual, nego provimento, neste ponto, ao recurso voluntário interposto.

Sala das Sessões, em 02 de julho de 2008.


NAYRA BASTOS MANATTA