



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

**Processo nº** 10845.003145/2003-35

**Recurso nº** 161.679 Especial do Procurador

**Acórdão nº** **9202-01.663 – 2ª Turma**

**Sessão de** 26 de julho de 2011

**Matéria** IRF

**Recorrente** FAZENDA NACIONAL

**Interessado** ULTRAFERTIL S.A.

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

Ano-calendário: 1998

IRRFB. NORMAS PROCESSUAIS. DÉBITOS DECLARADOS EM DCTF. POSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO DURANTE A VIGÊNCIA DO ART. 90 DA MP 2.158-35, ANTES DA INOVAÇÃO INTRODUZIDA PELO ARTIGO 18 DA LEI N° 10.833/2003.

Cabível o lançamento de ofício exigindo tributos declarados pelo contribuinte mediante Declaração de Contribuições e Tributos Federais — DCTF, efetuado anteriormente à vigência do artigo 18 da Lei n° 10.833/2003, ainda ao amparo do artigo 90 da Medida Provisória n° 2.158-35/2001, que expressamente exigia o lançamento de ofício para as hipóteses relativas à ausência de comprovação do pagamento de tributo declarado.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, determinando o retorno dos autos à Câmara de origem para análise das demais questões.

*(Assinado digitalmente)*

Otacilio Dantas Cartaxo - Presidente

*(Assinado digitalmente)*

Gustavo Lian Haddad - Relator

EDITADO EM: 04/08/2011

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Otacilio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Elias Sampaio Freire, Gonçalo Bonet Allage, Giovanni Christian Nunes Campos (Conselheiro convocado), Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Marcelo Oliveira.

## **Relatório**

Em face de Ultrafértil S.A. foi lavrado o auto de infração de fls. 14/39, objetivando a exigência de Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, declarado pela contribuinte em suas DCTFs do 3º e do 4º trimestres do ano-calendário de 1998, cujos pagamento não foi identificação pela autoridade fiscal, bem como pagamento de valores declarados em atraso sem a inclusão de acréscimos moratórios (juros e multa).

A Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, ao apreciar o recurso voluntário interposto pela contribuinte, exarou o acórdão nº 104-23.611, que se encontra às fls. 482/497 e cuja ementa é a seguinte:

*"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE  
- IRRF*

*Ano-calendário: 1998*

*VALOR LANÇADO EM DCTF – COMPENSAÇÃO INDEVIDA - PROCEDIMENTO - Incabível o lançamento para exigência de saldo a pagar, apurado em DCTF, salvo se ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Ainda assim, o lançamento deve restringir-se à exigência da multa de ofício. O saldo do imposto a pagar, em qualquer caso, deve ser encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição na Dívida Ativa da União.*

*Recurso parcialmente provido."*

A anotação do resultado do julgamento indica que a Câmara, pelo voto de qualidade, deu provimento parcial ao recurso para considerar inadequada a exigência de Imposto de Renda Retido na Fonte e consectários por meio de Auto de Infração.

Intimada pessoalmente do acórdão em 27/03/2009 (fls. 498) a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs recurso especial às fls. 502/514, em que sustenta contrariedade à legislação em vigor, mais precisamente os artigos 106 e 142 do CTN e o artigo 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme Despacho nºs 2201-0025/2009, de 02/09/2009 (fls. 515 e vº).

Intimado sobre a admissão do recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional o contribuinte deixou de apresentar suas contra-razões de fls. 517.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Gustavo Lian Haddad, Relator

O recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional preenche os requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

No mérito, tendo em vista a admissão parcial do recurso especial, a discussão ora posta é relativa à possibilidade de exigência de valores declarados em DCTF, cujo pagamento não foi identificado pela Receita Federal do Brasil, por meio de auto de infração.

O v. acórdão recorrido entendeu que é incabível o lançamento de ofício para exigência de tributo declarado em DCTF, constituído na vigência do art. 90 da Medida Provisória n. 2.158-35, de 2001, por tal dispositivo ter perdido eficácia a partir da edição do art. 18 da Lei n. 10.833, de 2003, que deve ser aplicado retroativamente.

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

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

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

O art. 90 da MP n. 2.158-35, vigente a partir de 28 de agosto de 2001 e base legal da autuação, era bastante explícito:

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

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

*“Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, 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.”*

De fato, é patente que a partir da entrada em vigor do dispositivo não mais se tornou necessário procedimento de ofício para constituição de crédito tributário declarado em DCTF mas não pago, salvo nas hipóteses previstas no dispositivo. Não obstante, entender que o dispositivo tornou nulos os atos praticados na vigência do art. 90 da MP n. 2.158-35 é dar a ele extensão demasiada, incompatível com os cânones de interpretação.

Reporto-me à explicação constante do voto proferido pelo I. Conselheiro José Antônio Francisco, da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, formalizado no Acórdão 201-77.839, in verbis:

*“Em outubro de 2003, com a publicação da MP nº 135 (convertida na Lei n. 10.833, de 2003), o lançamento anteriormente previsto no art. 90 da MP nº 2.158-35, de 2001, passou a ser cabível somente nas hipóteses de compensação indevida, em que houvesse dolo, fraude ou conluio, relativamente à multa de ofício qualificada, não havendo lançamento em relação aos débitos declarados em DCTF.*

(...)

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

*A conclusão mencionada foi objeto da Solução de Consulta Interna nº 3, de 8 de janeiro de 2004, emitida pela Coordenação do Sistema de Tributação, que também concluiu que os lançamentos, nas hipóteses da antiga redação do art. 90 da MP nº 2.158-35, de 2001, e os recursos apresentados, entre a publicação daquela MP e a da MP nº 135, de 2003, seriam atos perfeitos, cabendo, portanto, a apreciação do recurso.*

*Ademais, ainda, concluiu que “no julgamento dos processos pendentes, cujo crédito tributário tenha sido constituído com base no art. 90 da MP nº 2.158-35, as multas de ofício exigidas juntamente com as diferenças lançadas devem ser exoneradas pela aplicação retroativa do ‘caput’ do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, desde que essas penalidades não tenham sido fundamentadas nas hipóteses versadas no ‘caput’ desse artigo”.*

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

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

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

*Segundo o art. 144 do CTN, “O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada”, de forma que o auto de infração foi regularmente lavrado, sob seus aspectos formais.”*

Em resumo, cabe aplicar a retroatividade benigna para afastar a exigência da multa de ofício, como muito bem concluiu a Coordenação-Geral do Sistema de Tributação (COSIT) da Secretaria da Receita Federal na Solução Interna de Consulta n. 3, de 2004. Não obstante, como também afirma a referida solução de consulta o procedimento de lançamento foi efetuado segundo a norma de regência então vigente (art. 90 da MP n. 2.158-35), sendo ato jurídico perfeito, não cabendo afastá-lo por norma posterior não expressamente retroativa.

No presente caso, trata-se de IRRF relativo ao 3º e 4º trimestres do ano-calendário de 1998, declarado pela recorrente em sua DCTF. Verificado o não pagamento por meio de auditoria interna, nos termos do artigo 4º da Instrução Normativa nº 54/1997, caberia o lançamento de imposto suplementar, por meio da lavratura de auto de infração, nos termos do art. 90 da MP n. 2.158-35, vigente à época da autuação (junho de 2003).

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

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

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

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de conhecer do recurso para, no mérito, DAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL, determinando o retorno dos autos à Câmara de origem para análise das demais questões.

*(Assinado digitalmente)*

Gustavo Lian Haddad