



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

Processo nº 10855.002450/2002-18
Recurso nº 149.966 Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-00.966 – 2ª Turma
Sessão de 17 de agosto de 2010
Matéria IRF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado IHARABRAS S.A INDÚSTRIAS QUÍMICAS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 1997

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

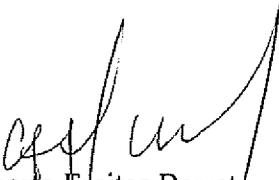
A lavratura do auto de infração em apreço, que ocorreu em 09/05/2002 (com ciência em 12/06/2002), deu-se em razão do comando legal veiculado pelo artigo 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, o qual expressamente exigia o lançamento de ofício para as hipóteses relativas à ausência de comprovação do 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 Susy Gomes Hoffmann (Relatora) e Manoel Coelho Arruda Junior. Designado o Conselheiro Gonçalo Bonet Allage para redigir o voto vencedor.

A handwritten signature in black ink, appearing to be the name of the official responsible for the document.



Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente



Susy Gomes Hoffmann – Relatora



Gonçalo Bonet Allage – Redator-Designado

EDITADO EM: 28 OUT 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, Gustavo Lian Haddad, Francisco de Assis Oliveira Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

Lavrou-se auto de infração contra o contribuinte, para exigência de crédito tributário no valor de R\$ 51.696,67, com base em apuração de irregularidades quanto à quitação de débitos em auditoria sobre a DCTF, com períodos de apuração de 1997. Constatou-se falta de recolhimento de débito de IRRF, apurado em outubro de 1997 e declarado em DCTF.

O contribuinte apresentou impugnação, alegando, em síntese, que os débitos a que se refere a autuação foram adimplidos mediante procedimento de compensação relacionado a processo judicial (fls. 01).

No despacho de fls. 51/52, da Seção de Controle e Acompanhamento Tributário (Sacat), determinou-se o encaminhamento dos autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento, às fls. 55/57 dos autos, julgou procedente o lançamento. Malgrado a alegação do contribuinte no sentido de que os débitos em questão teriam sido quitados em procedimento de compensação autorizado por decisão judicial e que a irregularidade constatada seria decorrente de erro de digitação, na DCTF, do número do processo relativo àquela lide; considerou-se que o contribuinte protocolizou junto à Receita Federal pedido de compensação de recolhimentos a maior de contribuição ao PIS, efetuados entre julho de 1988 e fevereiro de 1992. No pedido de compensação, o contribuinte reportou-se ação judicial, em que se proferiu decisão, transitada em julgado em 1996, condenando-se a União à restituição dos pagamentos indevidos, tendo em vista a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Lei nº 2.445 e 2.449, ambos de 1988.

Tem-se que o pedido de compensação, no âmbito administrativo, restou denegado, por tratar-se, a ação judicial, de pedido de restituição de indébito, já em fase de execução.

Assim, concluiu a Delegacia da Receita Federal de Julgamento:

“Ante tal circunstância, e considerando que as informações prestadas em DCTF situam-se na esfera de responsabilidade do próprio contribuinte, a este caberia demonstrar, mediante adequada instrução probatória dos autos, os fatos eventualmente favoráveis às suas pretensões, consoante disciplina instituída pelo art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235/72 (PAF).

Entretanto, constata-se que a impugnante não logrou comprovar a alegada quitação do débito de IRRF objeto do lançamento em questão. Ao contrário, restou suficientemente demonstrada nos autos a impossibilidade de compensação desse débito, nos termos pretendidos pela requerente, ou seja,

mediante aproveitamento de créditos contra a Fazenda Pública em ação judicial, em ação de repetição de indébitos, submetida a rito próprio de execução”.

O contribuinte, então, interpôs recurso voluntário (fls. 63/66). Alegou ter informado, no bojo dos autos da execução judicial da repetição de indébito, a sua opção pela compensação, no âmbito do procedimento administrativo, de modo que a decisão da DRJ deveria ser reformada.

Relatou que, no processo de pedido de compensação, ainda encontra-se em pendência de julgamento agravo em recurso especial.

A antiga Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (fls. 127/147), por maioria de votos, deu provimento ao recurso do contribuinte, para cancelar o auto de infração em questão. Eis a ementa da decisão:

DÉBITOS DECLARADOS EM DCTF- CONFISSÃO DE DÍVIDA-PROCEDIMENTO DE COBRANÇA-LEGISLAÇÃO APLICÁVEL- Nos casos de débitos efetivamente declarados em DCTF, não pagos no devido prazo legal, cabe à autoridade tributária encaminhá-los à PFN para imediata inscrição em dívida ativa e conseqüente cobrança executiva, e não instauração de processo fiscal, o que fere o arcabouço legal, normativo e jurisprudencial vigente e aplicável à sistemática insita à DCTF

A Procuradoria da Fazenda nacional apresentou embargos de declaração (fls. 150/152), os quais acabaram por ser rejeitados (fls. 154/157 e 159).

Desta forma, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs o presente recurso especial (fls. 161/ 167), defendendo a imprescindibilidade de efetuação do lançamento, ao contrário do entendimento externado na decisão recorrida, que assim se posicionou em razão da confissão da dívida por intermédio da declaração do débito na DCTF, de modo que se deveria proceder à inscrição da dívida ativa, e não ao lançamento.

Enfatizou, o recorrente, que, embora declarado na DCTF, do mesmo documento consta saldo zero a pagar de IRRF.

Alegou que a decisão recorrida violou o disposto no artigo 90 da MP nº2158-35/2001, que tem o seguinte teor:

“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 contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal”.

Defendeu que, na DCTF, somente se considera confissão de dívida o que concerne a saldo a pagar declarado, de sorte que tal não teria ocorrido no presente caso, devendo-se aplicar o dispositivo acima, sendo de rigor a manutenção de lançamento.

Não houve apresentação de contra-razões por parte do contribuinte.

Voto Vencido

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora

O presente recurso especial é tempestivo.

Preenche, também, os demais requisitos de admissibilidade, tendo em vista que a recorrente, baseando-se na contrariedade da decisão recorrida à legislação tributária, apontou o dispositivo que reputa violado, qual seja o artigo 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

Não procedem, contudo, os argumentos da recorrente.

Com efeito, a jurisprudência administrativa e dos tribunais superiores têm posicionado-se, a respeito do tema, na mesma direção do julgado recorrido. É dizer, em se tratando de débito declarado em DCTF e não pago pelo contribuinte, o crédito tributário já se encontra suficientemente certificado para que se proceda à sua inscrição em dívida ativa e à pertinente cobrança judicial.

Neste sentido, trago à baila a lição de Marcos Vinícios Neder e Maria Teresa Martínez López:

“Ciente do não recolhimento do tributo no prazo legal, via de regra, a Administração exara o ato administrativo do lançamento (de ofício), segundo as solenidades prevista em lei (art. 142 do CTN), instaurando-se o procedimento de exigência desse crédito tributário, porém não sendo o único meio de se exigir esse tributo. O art. 150 do CTN, que regula o lançamento por homologação, faz referência à outra sistemática de apuração e pagamento do tributo devido. Sob este regime, as respectivas obrigações tributárias são liquidadas pelo próprio contribuinte, ficando, como tarefa para a Administração, a mera homologação da regularidade do ato. É o próprio contribuinte que verifica a ocorrência do fato gerador, determina a matéria tributável, calcula o montante do tributo devido e efetua o recolhimento. O agente fiscal só irá efetuar o lançamento de ofício quando houver erro na apuração do tributo e, por conseguinte, não puder celebrar o ato de homologação.

Nessa mesma linha de raciocínio, na hipótese de o contribuinte informar à Fazenda a existência da obrigação tributária pela entrega de declaração (DCTF), indicando os valores que entende por ele devidos, em princípio, conforme pacificado na jurisprudência dos tribunais superiores, não há necessidade de se realizar o ato de lançamento e tampouco instaurar o processo fiscal para exigir o crédito tributário. Nesse sentido, o artigo 5º, parágrafo 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.



O documento entregue pelo sujeito passivo já possui os requisitos de certeza e liquidez necessários para que a autoridade cobre o débito fiscal. Dele deriva o título jurídico hábil para inscrição no livro da Dívida Ativa e para extração da respectiva Certidão de Dívida Ativa. Não são necessárias outras providências da Administração para exigir o crédito tributário. Os tribunais superiores que têm decidido pela desnecessidade do lançamento no caso de débito declarado pelo contribuinte assinalam: "em se tratando de débito declarado e não pago, a cobrança decorre do autolancamento, sendo o mesmo exigível independentemente de notificação prévia ou de instauração de procedimento administrativo"¹.

Diversos julgados do antigo Conselho de Contribuintes, aliás, retratam tal entendimento:

“COFINS- VALORES DECLARADOS EM DCTF- LANÇAMENTO- Os valores declarados em DCTF, quando apresentada espontaneamente, podem ser inscritos em dívida ativa, acrescidos de multa e juros moratórios, independentemente de lançamento. O lançamento de ofício dos valores já declarados implica em duplicidade de exigência.

COMPENSAÇÃO- INDEFERIMENTO- ENCAMINHAMENTO PARA INSCRIÇÃO EM DÍVIDA ATIVA- MOMENTO. Na hipótese de indeferimento de pedido de compensação, efetuado segundo o disposto nos arts. 12 e 15 da Instrução Normativa SRF nº 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 da 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 (IN SRF nº 77/98, art. 1º, parágrafo único, com a redação dada pela IN SRF nº 14/00) Recurso provido- acórdão 203-07.607- Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes.

COFINS- INSCRIÇÃO EM DÍVIDA ATIVA. EXECUÇÃO FISCAL.

Consoante entendimento consagrado nos tribunais superiores, a apresentação de DCTF dispensa a constituição do crédito tributário via lançamento e a inscrição de dívida ativa, servindo como pressuposto de liquidez e certeza para fins de execução fiscal.

MULTA

A multa pela falta de pagamento do Finsocial é de 75%, nos termos do artigo 4º, I, da Lei nº 8218/91, c/c. o artigo 44, I, da Lei nº 9430/96, e do artigo 106, II, "c", do CTN- Recurso de

¹ NEDER, Marcos Vinícios; e LÓPEZ, Maria Teresa Martínez. *Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado* (de acordo com a Lei nº 11.941, de 2009, e o Regimento Interno do CARF). São Paulo. 2010. Dialética. 3ª edição p.151/152.

ofício negado”(Acórdão 201-78.387- Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes).

“IPI. CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECLARADO EM DCTF. MULTA DE OFÍCIO. A operacionalização da cobrança de valores declarados em DCTF e não pagos prescinde de lançamento de ofício, sendo a sua declaração bastante para a inscrição em Dívida Ativa da União. A cobrança deverá se dar sem a imposição da multa de ofício. Recurso de ofício a que se nega provimento.” (Acórdão nº 202-13.745- Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes).

No caso, verifica-se que o contribuinte alegou que os débitos tratados nos presentes autos foram objetos de compensação autorizada por decisão judicial. No entanto, consoante se depreende da decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, tem-se que o contribuinte protocolizou pedido administrativo de compensação em relação aos débitos a que se refere a ação judicial. O pedido, no entanto, restou indeferido, tendo em vista que, em tal ação, a União fora condenada à restituição dos pagamentos considerados indevidos, já estando em fase de execução, e não à compensação.

Destarte, os débitos em questão, declarados em DCTF, diante do indeferimento do pedido administrativo de compensação, ensejam a inscrição em Dívida Ativa, não havendo que se proceder ao lançamento tributário.

Diante do exposto, e de todo o entendimento jurisprudencial apresentado, nego provimento ao recurso da Fazenda Nacional, para manter o acórdão recorrido em todos os seus termos.



Susy Gomes Hoffmann

Voto Vencedor

Gonçalo Bonet Allage, Designado

Não obstante a respeitável posição defendida pela Conselheira Susy Gomes Hoffmann (Relatora) e seguida pelo Conselheiro Manoel Coelho Arruda Junior, 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, o auto de infração foi lavrado em 09 de maio de 2.002, 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.

Cumpre, 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 de 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 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 09/05/2002, 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 da Fazenda Nacional.



Gonçalo Bonet Allage