



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.004662/2002-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-005.868 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de novembro de 2021
Recorrente BANCO SUDAMERIS BRASIL SOCIEDADE ANONIMA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1997

INTIMAÇÃO PRÉVIA DO CONTRIBUINTE. DESNECESSIDADE.
SÚMULA Nº 46 DO CARF.

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1997

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. VÍCIO MATERIAL.
INOCORRÊNCIA.

Inexistem no caso ocorrência de hipóteses de nulidade alegadas, vez que a autuação apresenta de forma adequada a matéria tributável, a apuração do quanto devido e a fundamentação legal.

MODIFICAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO. NÃO OCORRÊNCIA.

Não se verifica modificação de critério jurídico adotado no lançamento quando, em revisão de ofício, apenas foi analisado o processo dentro do critério anteriormente definido pela Fiscalização, qual seja, constatação da liquidez e certeza do crédito dado em compensação pelo contribuinte.

DCTF. CONFISSÃO DE DÍVIDA. AUTO DE INFRAÇÃO. NECESSIDADE.

No caso dos autos, é necessário que a exigência de saldos a pagar de tributos declarados em DCTF sejam exigidos pela via do auto de infração, conforme legislação vigente à época dos fatos.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 1997

PAGAMENTOS. INSUFICIÊNCIA.

Não demonstrada a existência de disponibilidade de valores de pagamentos para quitação de débitos, remanescem saldos destes, passíveis de cobrança.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Jr. - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Lucas Esteves Borges, Rafael Taranto Malheiros, Marcelo Jose Luz de Macedo, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa (suplente convocado), Heitor de Souza Lima Junior (Presidente),

Relatório

Trata o presente de análise de Recurso Voluntário interposto em face de Acórdão de 1ª instância que considerou a “Impugnação Procedente em Parte”, tendo por resultado “Crédito Tributário Mantido em Parte”.

2. Em decorrência de auditoria interna realizada nas DCTFs, referentes aos 2º, 3º e 4º trimestres/1997, foi lavrado o Auto de Infração (AI), de e-fls. 370/425, exigindo o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 40.758.640,80, sendo R\$ 15.667.424,80 a título de Imposto (Códigos 0481, 3426, 1708, 3251, 5273, 8045, 0561, 8053, 0588, 3208, 5299, 4217, 0473, 8053, 5217, 0473), R\$ 11.750.568,60 a título de Multa de Ofício (vinculada passível de redução), R\$ 13.340.496,19 a título de Juros de Mora (calculados até 28/02/2002) e R\$ 151,21 a título de Multa Paga a Menor (Código 6380).

2.1. No AI, foram apuradas inconsistências nas DCTFs identificadas com as seguintes ocorrências: (i) pagamentos não localizados; (ii) compensações com pagamentos não localizados (e-fls. 377/414); e (iii) pagamentos a destempo sem o cômputo de multa de mora (e-fls. 415/416). Na descrição dos fatos (e-fls. 371/372), consta “FALTA DE RECOLHIMENTO OU PAGAMENTO DO PRINCIPAL, DECLARAÇÃO INEXATA” e “FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE PAGAMENTO DOS ACRÉSCIMOS LEGAIS”.

2.2. Nos Anexos III e IV, às fls. 417/425, encontram-se os Demonstrativos do Crédito Tributário Lançado e às e-fls. 371/372, a fundamentação da autuação.

3. Irresignada com o lançamento, a Interessada apresentou, em 17/04/2002, a impugnação de e-fls. 01/13, acompanhada dos documentos de e-fls. 14/428. Arguiu (i) preliminarmente a nulidade do AI, porquanto a exigência teria sido construída de forma

arbitrária em desrespeito às disposições do artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN), acusando a Administração Fiscal de não ter verificado a verdade material e de ter atuado por presunção; e (ii) no mérito, que os valores exigidos foram integralmente recolhidos, reportando-se à planilha denominada "Anexo la Relatório de Auditoria Interna de Pagos Informados na DCTF" (e- fls. 21/31) e que haveria outras situações que podem ter levado a Administração a acreditar que haveria débitos em aberto.

3.1. Em 20/12/2002, por meio da petição de e-fls. 429/431, o Contribuinte compareceu aos autos para requerer a juntada aos autos dos documentos de arrecadação (DARF) autenticados e que não foram apresentados quando do protocolo da defesa administrativa (e-fls. 432/492).

3.2. Por meio do Despacho Decisório de e-fls. 565/569, o Delegado da Delegacia Especial de Instituições Financeiras/SP, acolhendo a manifestação da DICAT desta Unidade, decidiu, com base nos arts. 145, inc. III, c/c 149, inc. VIII, todos do CTN, cancelar parte da exigência fiscal concernente ao AI, em virtude (i) de recolhimentos efetuados em nome de filiais e que se encontravam disponíveis, e (ii) de erro de fato de preenchimento das DCTF.

4. Sobreveio deliberação da Autoridade Julgadora de 1ª instância, consubstanciada no Acórdão nº 16-34.585 - 8ª Turma da DRJ/SP1, lavrado em sessão de 04/11/2011 (e-fls. 610/624), de que se deu ciência ao Contribuinte em 09/11/2011 (e-fls. 638), cujos ementa e resultado foram os seguintes:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Ano-calendário: 1997

LANÇAMENTO. NULIDADE.

Não procede a arguição de nulidade do lançamento quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

COMPENSAÇÃO. RETENÇÃO INDEVIDA OU A MAIOR.

Relativamente a tributo que comporte transferência do respectivo encargo financeiro, não se reconhece o direito creditório quando o contribuinte não logra comprovar com documentos hábeis e idôneos que suportou o ônus do recolhimento e que houve pagamento indevido ou a maior.

MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Aplica-se a lei a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

No julgamento dos processos pendentes, cujo crédito tributário foi constituído com base no art. 90 da MP nº 2.158-35, de 2001, as multas de ofício exigidas em decorrência das diferenças de tributo/contribuição apuradas devem ser exoneradas pela aplicação retroativa do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, em razão de lei nova deixar de caracterizar o fato como hipótese para aplicação de multa de ofício.

TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

A utilização da taxa SELIC para o cálculo dos juros de mora decorre de lei, sobre cuja aplicação não cabe aos órgãos do Poder Executivo deliberar.

*Impugnação Procedente em Parte**Crédito Tributário Mantido em Parte”*

5. Irresignado, em 08/12/2011, o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 641/660), em que repisou os argumentos expendidos na Impugnação e fez referência (i) à revisão de ofício ter ofendido o disposto no art. 146 do CTN, uma vez que não poderia ter alterado o critério jurídico que embasou o auto de infração impugnado em 2002; (ii) que devem ser objeto do AI as inconsistências relacionadas à apuração do tributo, e não mero saldo decorrente a pagamento a menor; e (iii) à ilegalidade no procedimento, pois não houve qualquer justificativa para inclusão da multa de 20%.

6. Sobreveio deliberação da Autoridade Julgadora de 2ª instância, consubstanciada no Acórdão nº 2201-002.121 – 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária, lavrado em sessão realizada em 14/05/2013 (e-fls. 708/712), de que se deu ciência ao Contribuinte em 11/07/2013, conjuntamente à ciência da referida Revisão de Lançamento (e-fls. 718/719), cuja ementa é a seguinte:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Ano-calendário: 1997

DECISÃO RECORRIDA. NULIDADE.

É nula a decisão recorrida quando houver retificação parcial do lançamento e o contribuinte não for previamente intimado para ciência, com possibilidade de manifestação e comprovação dos fatos”.

7. Em 28/08/2013, o Contribuinte apresentou a nominada “Manifestação” (e-fls. 737/742), em face da Revisão de Ofício. Repisa (i) o argumento de nulidade do AI, por violação do art. 142 do CTN, (ii.1) parte dos valores exigidos foram efetivamente recolhidos; (ii.2) houve alteração do critério jurídico na Revisão de Ofício; e (ii.3) há impossibilidade da exigência por meio de AI de tributo confessado em DCTF.

8. Sobreveio nova deliberação da Autoridade Julgadora de 1ª instância, consubstanciada no Acórdão nº 16-51.814 - 8ª Turma da DRJ/SP1, lavrado em sessão de 17/08/2013 (e-fls. 820/838), de que se deu ciência ao Contribuinte em 05/11/2013 (e-fls. 842), cujas ementa e resultado foram os seguintes:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Ano-calendário: 1997

LANÇAMENTO. NULIDADE.

Não procede a arguição de nulidade do lançamento quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

COMPENSAÇÃO. RETENÇÃO INDEVIDA OU A MAIOR.

Relativamente a tributo que comporte transferência do respectivo encargo financeiro, não se reconhece o direito creditório quando o contribuinte não logra comprovar com documentos hábeis e idôneos que suportou o ônus do recolhimento e que houve pagamento indevido ou a maior.

MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA.

A verificação da quitação do débito declarado em DCTF com base em informações apresentadas pelo contribuinte em sua impugnação não configura a alegada mudança de critério jurídico. A autuação decorre de falta de pagamento/quitação do débito declarado e a manutenção do lançamento reside no mesmo motivo.

MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Aplica-se a lei a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

No julgamento dos processos pendentes, cujo crédito tributário foi constituído com base no art. 90 da MP nº 2.158-35, de 2001, as multas de ofício exigidas em decorrência das diferenças de tributo/contribuição apuradas devem ser exoneradas pela aplicação retroativa do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, em razão de lei nova deixar de caracterizar o fato como hipótese para aplicação de multa de ofício.

TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

A utilização da taxa SELIC para o cálculo dos juros de mora decorre de lei, sobre cuja aplicação não cabe aos órgãos do Poder Executivo deliberar.

Impugnação Procedente em Parte**Crédito Tributário Mantido em Parte”**

9. Irresignado, em 21/11/2013, o Contribuinte interpôs novo Recurso Voluntário (e-fls. 844/861). Repisa os argumentos da “Manifestação”.

Voto

Conselheiro Rafael Taranto Malheiros, Relator.

10. O Recurso Voluntário é tempestivo (e-fls. 842 e 844), pelo que dele conheço.

PRELIMINAR DE MÉRITO: NULIDADE POR OFENSA AO ART. 142 DO CTN

11. Quanto à matéria, a Autoridade Julgadora de piso assim se manifestou, quando da prolação do “Voto” condutor do Acórdão:

“14. A interessada entende ser nulo o lançamento porque a autoridade fiscal não teria verificado a verdade material, nem foi ao estabelecimento da contribuinte para confirmar os resultados do exame eletrônico interno efetuado.

(...)

14.3. O auto de infração refere-se à falta/insuficiência de recolhimento do IRRF e/ou acréscimos decorrente de auditoria dos valores declarados nas DCTF do 2º, 3º e 4º Trimestres de 1997. Houve revisão de ofício pela autoridade administrativa competente (fls. 565 a 587) em que foram consideradas as informações e documentos apresentados pela contribuinte.

14.4 Ademais, conforme já relatado é a própria impugnante quem informa a ocorrência de erro no preenchimento de DARFs, tendo inclusive procedido à retificação e preenchimento incorreto do período de apuração em DCTF. Ora, não pode a contribuinte acusar o Fisco de não ter verificado a verdade material, se as inconsistências apuradas pela auditoria eletrônica tiveram origem em erros no preenchimento de documentos e, por conseguinte, em informações incorretas prestadas pela própria interessada.

14.5. Como se vê, não é o caso da nulidade imposta pelo artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, posto que o auto de infração foi lavrado por servidor competente (Auditor Fiscal) no cumprimento de seu dever e, ainda, os dispositivos legais e os fatos que amparam o lançamento foram devidamente informados (fls. 371/416) e deles pôde a interessada defender-se”.

12. Em seu favor, a Recorrente assim se manifesta:

“[A] verificação do efetivo recolhimento do tributo deve dar-se em momento anterior ao lançamento e não após. E o sistema prevê como tal deve ocorrer. Havendo dúvida quanto ao procedimento do contribuinte, compete à Administração dirimi-la, mediante, solicitação fiscal — pessoal ou por intimação. Portanto, a verificação há de ser antecedente à instauração de contencioso administrativo, permitindo ao contribuinte oportunidade de demonstrar suas razões com um dinamismo infinitamente maior do que se utilizando do longo processo administrativo (no presente caso, o Auto de Infração foi lavrado em 2002, nove anos atrás); em terceiro lugar porque não é lícito à Administração,

sob a alegação de dinamizar a fiscalização e arrecadação por meios tecnológicos, delegar ao contribuinte atividade que lhe compete, sob a pressão de autuação com prazo para defesa, causando-lhe prejuízos, inclusive no que tange aos efeitos de eventual inclusão de seu nome no cadastro de inadimplentes (CADIN).

A DRJ afirma, ainda, que seria improcedente falar-se em nulidade no caso concreto, dado que, a seu ver, apenas as hipóteses do art. 59 do Decreto 70.235/72 dariam ensejo ao reconhecimento de tal vício. A ilação, contudo, não pode prosperar.

O Recorrente não afirmou que os lançamentos em análise seriam nulos por violação ao art. 59 do Decreto 70.235/72. O que se aduziu em impugnação foi que a autuação seria nula porque a autoridade administrativa não teria verificado a verdade material dos fatos, tendo em vista que não foi ao estabelecimento do contribuinte para confirmar os resultados do exame eletrônico interno efetuado, portanto, em violação ao art. 142 do CTN. Isso porque as situações que ensejam nulidade do lançamento não se restringem às hipóteses descritas no art. 59 do Decreto 70.235/72. Sempre que não forem observados quaisquer dos pressupostos para a prática do lançamento, ele será nulo, independentemente de tais requisitos não estarem descritos no art. 59 do Decreto 70.235/72

(...)” (grifo do original). Menciona doutrina e jurisprudência deste Conselho.

13. Quanto à primeira questão posta pela Recorrente, pertinente à necessidade de intimação anterior à lavratura do Auto de Infração (AI), tal já se encontra pacificada no âmbito deste Conselho desde a edição de sua Súmula nº 46: “[o] lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário”.

14. Quanto à referida “suficiência dos elementos”, disposta no enunciado sumular, veja-se o previsto na redação dos então vigentes arts. 2º das Instruções Normativas SRF (INs) nºs 45 (que encontra fundamento legal no Dec.-lei nº 2.124, de 1984) e 77, ambas de 1998 – normas complementares das leis, no dizer do inc. I do art. 100 do CTN:

“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.

(...)

§ 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.

(...)

“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 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.

(...)” (grifou-se).

15. Como se vê da autuação (e-fls. 370/425), o crédito tributário foi constituído a partir de lançamento de ofício, consubstanciado em Auto de Infração, que se originou das informações prestadas pelo Contribuinte em suas DCTFs, elementos bastantes para tanto, na dicção dos normativos da Receita Federal. Tudo se passou conforme à legalidade, uma vez que se apontaram os fatos geradores da obrigação tributária, apurou-se a matéria tributável e calculou-se o montante devido, indicando-se a fundamentação legal.

16. Neste tópico, portanto, não assiste razão à Recorrente, ao arrazoar que houve “[...] desrespeito da Administração às regras que dispõem sobre o lançamento, a violência ao devido processo legal e o desprezo à busca da verdade material”.

MÉRITO

Recolhimento de parte dos valores exigidos

17. Quanto à matéria, a Autoridade Julgadora de piso assim se manifestou, quando da prolação do “Voto” condutor do Acórdão:

“18. A contribuinte alega que apresentou comprovantes de recolhimento e DCTF por ocasião da apresentação do recurso (fls. 645 a 667). Iniciemos, também a título exemplificativo, à verificação de como a autoridade administrativa competente procedeu à análise da quitação do débito informado em DCTF, conforme explanado no despacho de revisão do lançamento.

18.1. Tomemos o primeiro conjunto de documentos apresentados (fls. 645 e 646, rectius, e-fls. 663/664). A contribuinte declarou em DCTF (fls. 645 e 730, rectius, e-fls. 663 e 748) um débito de IRRF – código 3426 de R\$ 251.262,24 que informou ter sido quitado parte com o pagamento no valor de R\$ 250.408,34 espelhado no DARF de fls. 646 e parte (R\$ 853,90) compensado com outro DARF. A consulta ao sistema Sief, acostada às fls 728 (rectius, e-fls. 746), informa que apenas R\$ 250.182,59 teria sido utilizado para pagamento do débito em questão. A consulta informa ainda que outras duas parcelas (R\$ 119,68 e 124,88) teriam sido utilizadas para quitação de débito diferente (fl. 729, rectius, e-fls. 747). A consulta à DCTF do primeiro trimestre de 1998 (fl. 731, rectius, e-fls. 749) informa que parte do pagamento efetuado no valor R\$ 250.408,34, foi

utilizado para quitação (compensação por pagamento indevido ou a maior) de R\$ 119,68 do IRRF código 3426 relativo à 3ª semana de janeiro de 1998. Portanto, como apontado pela autoridade fiscal, parte do pagamento encontra-se indisponível para alocação em virtude de sua utilização parcial (inclusive de vinculações efetuadas em DCTF pelo próprio interessado, para amortizar débitos de IRRF de períodos de apuração diversos daqueles tratados no presente processo, referentes aos anos de 1997, 1998 e 1999).

18.2. Relativamente ao exemplo dado à fl. 722 (rectius, e-fls. 740), na manifestação apresentada em face da revisão de ofício, relativamente ao débito relacionado à 5ª semana de dezembro de 1997 (05-12/1997), de R\$ 331.104,49, do qual remanesceu da revisão de ofício o débito de R\$ 222.717,23, alega a impugnante ter sido integralmente pago consoante atestariam a DCTF e o DARF anexados aos autos quando da apresentação da impugnação e novamente reiterados no recurso voluntário já apresentado.

18.2.1. O débito em questão refere-se ao código 3426 – IRRF – APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE RENDA FIXA PESSOA JURÍDICA (ref. lançamento às fls. 404 e 424; planilha impugnação à fl. 27 e extrato do processo à fl. 586) cujo vencimento ocorreu em 07/01/1998.

18.2.2. Segundo o Anexo Ia – ‘Relatório de Auditoria Interna de Pagamentos informados Na DCTF’ a situação do DARF seria ‘Pagto não Localizado’.

18.2.3. A impugnante alega que teria apresentado a documentação comprobatória relativamente a tal débito por ocasião da apresentação da impugnação e do recurso voluntário.

18.2.4. A cópia do DARF à fl. 282, contém anotação da autoridade fiscal de que referido pagamento quitou R\$ 108.387,26 do débito 05-12/1997 (vcto. 07/01/1998) e mais 34 alocações em períodos de apuração de 1998.

18.2.5. Em relação a tal pagamento, os documentos de fls. 732 a 749 (rectius, e-fls. 750/767) indicam as alocações feitas (a utilização do pagamento relativamente a outros débitos – 35 alocações ao todo, conforme anotado pela autoridade fiscal na cópia do DARF à fl. 282).

18.2.6. Da mesma forma que no débito anteriormente analisado, o pagamento no valor de R\$ 331.104,49 foi informado na DCTF do 4º Trimestre de 1997 como DARF vinculado ao débito de IRRF 3426 da 5ª semana de dezembro de 1997 (fl. 750, rectius, e-fls. 768). Ao mesmo tempo, foi informado na DCTF relativa ao 1º Trimestre de 1998 (fls. 751/753, rectius, e-fls. 769/771) como pagamento indevido ou a maior a quitar por compensação parcela dos débitos de IRRF código 3426 relativos à 2ª semana de janeiro de 1998 (R\$ 1.156,13) e à 3ª semana de janeiro de 1998 (R\$ 117,56).

18.3 Os documentos de fls. 728/781 (rectius, e-fls. 746/799) (pesquisas Sief/pagamentos e DCTF) demonstram a utilização dos DARF's informados como pagamento nas DCTFs dos débitos remanescentes da revisão de ofício, confirmando, repise-se, **a constatação da autoridade fiscal de que alguns dos DARF apresentados estavam indisponíveis para alocação, em virtude de sua utilização total ou parcial, decorrentes inclusive de vinculações efetuadas em DCTF pelo próprio interessado**, para amortizar débitos de IRRF de períodos de apuração diversos daqueles tratados no presente processo, referentes aos anos de 1997, 1998 e 1999” (negritou-se).

18. Em seu favor, a Recorrente assim se manifesta:

“O Recorrente, em sua impugnação, anexou DARF's que comprovam a liquidação dos débitos remanescentes exigidos por meio do Auto de Infração.

A DEINF, por intermédio de revisão de ofício, constatou que houve os recolhimentos demonstrados na impugnação. Contudo, afirmou que, ‘em alguns casos, alguns dos DARF apresentados estavam indisponíveis para alocação, em virtude de sua utilização total ou parcial, decorrentes inclusive de vinculações efetuadas em DCTF pelo próprio interessado, para amortizar débitos de IRRF de períodos de apuração diversos daqueles tratados no presente processo, referentes aos anos de 1997, 1998 e 1999’. Tal afirmação é feita, todavia, sem indicar quais débitos teriam sido liquidados com os mesmos pagamentos e o motivo pelo qual outros recolhimentos não teriam saldo disponível, o que, com a devida vênia, contraria as provas dos autos.

Com efeito, o teor do despacho proferido após a revisão de ofício deixa sérias dúvidas a respeito da suposta insuficiência dos pagamentos em questão, gerando, inclusive, a impressão de que a DEINF teria utilizado recolhimentos que o contribuinte havia feito no passado (relativos aos débitos que originaram este processo administrativo) para liquidar outros débitos que ela, DEINF, julgou que o contribuinte teria.

A DRJ, por sua vez, nem sequer analisou as alegações do Impugnante a respeito dos débitos que foram comprovadamente pagos, tendo se limitado apenas a discorrer superficialmente a respeito de, a seu ver, não ser pertinente o protesto pela realização de diligência feito quando da apresentação da impugnação, pois tal necessidade teria sido suprida pela revisão de ofício realizada.

(...)

De qualquer forma, o contribuinte pede vênia para voltar a juntar comprovantes de pagamentos das exigências mantidas, que representam parte dos valores (docs. j. -sendo que comprovantes de todos os pagamentos foram juntados quando da Impugnação)” (grifos do original).

19. Não pode assistir razão à Recorrente neste tópico. Veja-se.

19.1. Quanto à sua primeira alegação, relativa à falta de indicação, pela Unidade preparadora, de “[...] quais débitos teriam sido liquidados com os mesmos pagamentos e o motivo pelo qual outros recolhimentos não teriam saldo disponível”, a revisão de lançamento por ela levada a efeito (e-fls. 565/569) indica que “[...] restaram saldos devedores passíveis de cobrança, conforme extratos do sistema SIEF anexos” (e-fls. 572/587), em razão de “[...] vinculações efetuadas em DCTF pelo próprio interessado”.

19.2. Quanto à segunda alegação, relativa à análise “superficial” que teria sido feita pela Autoridade Julgadora de piso, diga-se que esta levou em consideração, como visto, toda a documentação acostada aos autos pela então Impugnante, ora Recorrente.

19.3. Quanto à juntada de documentos aos autos em 2ª instância (e-fls. 862/900), DCTFs e DARFs relativos aos 2º e 4º trimestres do ano-calendário de 1997, estes já foram analisados pela Autoridade Preparadora e pela Autoridade Julgadora de 1ª instância (e-fls. 663/695).

Alteração do critério jurídico durante a revisão de ofício

20. Quanto à matéria, a Autoridade Julgadora de piso assim se manifestou, quando da prolação do “Voto” condutor do Acórdão:

“15. Também alega a impugnante que a exigência deveria ser cancelada porquanto a revisão de ofício teria ofendido ao disposto no art. 146 do Código Tributário Nacional, que assim dispõe: [...]

15.1. Conforme relatado a autuação decorreu da falta/insuficiência de recolhimento ou pagamento do principal/declaração inexata e da falta ou insuficiência de pagamento dos acréscimos legais. O motivo da autuação manteve-se inalterado após a revisão de ofício procedida pela fiscalização da DEINF/SP, procedimento que se ateve à checagem da quitação do crédito tributário lançado considerando-se as informações e documentos apresentados na peça de defesa.

15.2. Assim, a verificação da quitação do débito declarado em DCTF com base em informações apresentadas pelo contribuinte em sua impugnação não configura a alegada mudança de critério jurídico. A autuação decorre de falta de pagamento/quitação do débito declarado e a manutenção do lançamento, após a revisão de ofício, residiu no mesmo motivo” (grifou-se).

21. No caso, é mister que se analise o quanto apurado pela Fiscalização, relativamente à matéria, na revisão de lançamento (e-fls. 565/570):

“Na planilha juntada às folhas 21-31, o interessado informou compensação de créditos, com origem em pagamentos de IRRF que teriam sido pagos a maior, para compensar débitos da mesma espécie tratados no processo.

Por sua vez, do demonstrativo da análise do lançamento e vinculações comprovadas quanto aos créditos tributários impugnados na revisão de lançamento constam diversos saldos de créditos tributários remanescentes da

análise automática do auto de infração, que tiveram origem em compensações com DARF declaradas em DCTF pelo próprio contribuinte, não confirmadas pelos sistemas da RFB.

No que tange aos tributos retidos pelo BANCO SUDAMERIS BRASIL S.A., quem assumiu o encargo financeiro foi um terceiro contribuinte vinculado ao banco. Assim sendo, para que seja processada a restituição ou compensação de eventuais pagamentos a maior, referentes aos tributos com relação aos quais o banco não teria assumido o encargo financeiro, seria necessário que a instituição financeira comprovasse a administração tributária que os assumiu de fato. Alternativamente, seria necessário que o banco estivesse autorizado a receber os créditos em nome de quem assumiu o referido encargo (faz referência ao art. 166 do CTN) [...].

Ocorre que a documentação juntada pelo interessado, quais sejam as cópias de DCTF, planilhas demonstrativas de pagamentos/erros de DCTF e cópias de comprovantes de arrecadação, não são hábeis para comprovar que os pagamentos em questão foram recolhidos indevidamente ou ainda para esclarecer quem de fato assumiu o encargo financeiro.

Portanto, no presente caso não foram atendidas as exigências legais para o processamento de restituição ou compensação de pagamentos de IRRF com os débitos tratados no processo, motivo pelo qual, tais compensações não foram homologadas” (grifou-se).

22. Observa-se que não houve modificação que justificasse a pretensa substituição dos critérios estabelecidos pela Fiscalização. Verifica-se, apenas, que se levou a cabo análise do processo dentro do critério anteriormente definido, qual seja, constatação da liquidez e certeza do crédito dado em compensação pelo Contribuinte, ou seja, a efetiva existência do indébito tributário, de cujo ônus da prova não se desincumbiu.

23. Pelo exposto, neste tópico, não assiste razão à Recorrente ao afirmar que a “[...] revisão de ofício em questão (datada de 02.02.2011) em parte ofendeu ao disposto no art. 146 do CTN”.

Impossibilidade da exigência por meio de Auto de Infração de tributo declarado em DCTF

24. Quanto à matéria, a Autoridade Julgadora de piso assim se manifestou, quando da prolação do “Voto” condutor do Acórdão:

“19.3. A melhor interpretação que se pode extrair do art. 18 da Medida Provisória nº 135, que foi convertida na Lei nº 10.833, de 2003, é de que a DCTF – Declaração de Créditos e Débitos Tributários Federais constitui-se em documento de confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente à exigência do crédito tributário, a teor do art. 5º, § 1º, do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984.

19.4. Por outro lado, ainda que referido artigo 18 da MP nº 135, de 2003, nos leve a concluir que as DCTF sempre foram documentos de confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente à exigência do crédito tributário, é importante esclarecer que na vigência do art. 90 da MP nº 2.158-35, de 2001 – que não revogou o art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 1984 – fazia-se necessário o lançamento de ofício das diferenças apuradas em auditoria das declarações encaminhadas pelo sujeito passivo.

19.5. Desta forma, a partir da edição da MP nº 135, de 2003, foi restabelecida a sistemática de exigência dos débitos confessados exclusivamente com fundamento no documento que formaliza o cumprimento de obrigação acessória, tal como previsto no art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 1984, até a edição da MP nº 2.158-35, de 2001”.

25. Em seu favor, a Recorrente assim se manifesta:

“Com efeito, a constituição do crédito tributário no caso concreto deu-se mediante a declaração dos valores nas DCTF's apresentadas pela empresa, o que dispensa, por si só, a lavratura de Auto de Infração e o prévio contencioso administrativo.

Todavia, de forma contraditória, o julgador de primeira instância alega que, embora os débitos tenham sido constituídos pelo próprio contribuinte por meio da DCTF, seria possível o lançamento de ofício no presente caso, pois ‘na vigência do art. 90 da MP nº 2.158-35, de 2001 — que não revogou o art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 1984 — fazia-se necessário o lançamento de ofício das diferenças apuradas em auditoria das declarações encaminhadas pelo sujeito passivo’.

(...)

Tal artigo exige o lançamento de ofício de diferenças apuradas em declaração, o que significa dizer que devem ser objeto de auto de infração as inconsistências relacionadas a apuração do tributo e não mero saldo decorrente do pagamento a menor de tributo corretamente apurado pelo contribuinte.

No caso concreto é incontroverso que não há incorreção na apuração do IRRF ora exigido (em nenhum momento foi questionado o valor constante da declaração do Recorrente). O que ensejou o presente lançamento de ofício foi a suposta falta de pagamento da contribuição.

Desta forma, a única conclusão possível é pela nulidade do auto de infração, uma vez que os alegados débitos exigidos - adotando-se como premissa de que eles existiriam - prescindiam da atividade do lançamento por parte da Administração, de modo que, se ela entendia que não houve o recolhimento dos débitos declarados em DCTF, o meio hábil para cobrança seria por intermédio da competente execução fiscal” (grifos e negritos do original).

26. É incontroverso que os créditos tributários ora em discussão foram declarados em DCTF; o que está sob exame são os efeitos dessas declarações.

26.1. Como se viu, as INs nº 45 e 77, ambas de 1998, encontram lastro no art. 5º do Dec.-lei nº 2.124, de 1984. Segundo esta norma, o crédito tributário (i) é constituído pelo sujeito passivo e (ii) é o montante devido ao sujeito ativo em decorrência do fato jurídico tributário, não se confundindo com “saldo a pagar”, que nada mais é que do que a parcela do crédito tributário que não foi adimplida pelo sujeito passivo.

26.2. Os comandos dos arts. 2º das referidas INs, já transcritos quando da análise de preliminar de mérito, tratavam de revisão interna das DCTF. Suas hipóteses de aplicação limitavam-se à exigência decorrente do ato administrativo. Simplesmente prescreviam que, nos casos de revisão interna, existindo “saldos a pagar”, o instrumento adequado para externar o ato administrativo de glosa era o auto de infração.

26.3. Vencida a questão da aplicação das INs nºs 45 e 77, passa-se ao exame da alegação fundada no art. 90 da MPv nº 2.158-35, de 2001. A melhor interpretação deste dispositivo vai ao encontro das razões postas relativas às citadas INs, vez que a hipótese colocada pela MPv é a “apuração de diferenças nas declarações do sujeito passivo”.

27. Pelo exposto, neste tópico, não assiste razão à Recorrente, ao afirmar que “[...] os alegados débitos exigidos prescindiam da atividade do lançamento por parte da Administração”.

CONCLUSÃO

28. Por todo o exposto, conheço o Recurso Voluntário, afasto a preliminar e, no mérito, nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros