ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10940.001634/2004-55

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

Processo nº	10940.001634/2004-55
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9303-006.528 – 3ª Turma**
Sessão de	15 de março de 2018
Matéria	COFINS
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	FOSFOREIRA BRASILEIRA S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2001 a 31/07/2001, 01/09/2001 a 30/09/2001, 01/01/2002 a 31/01/2002, 01/03/2002 a 31/03/2002, 01/06/2002 a 30/06/2002, 01/09/2002 a 30/09/2002, 01/12/2002 a 31/12/2002

DÉBITOS DECLARADOS EM DCTF ANTES DE 31/10/2003. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE.

Antes de 31.10.2003 havia a necessidade de lançamento de ofício para se cobrar a diferença do *débito apurado* em DCTF. Interpretação dada pelo art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84, art. 2º, da Instrução Normativa SRF nº 45, de 1998, art. 7º, da Instrução Normativa SRF nº 126, de 1998, art. 90, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 3º da Medida Provisória nº 75, de 2002, e art. 8º, da Instrução Normativa SRF nº 255, de 2002.

Precedentes STJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe negaram provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Demes Brito - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros:Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Charles Mayer de Castro Souza (suplente convocado), Demes Brito, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional com fundamento no artigo 67 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, aprovado pela Portaria MF 256, de 22 de junho de 2009, contra acórdão nº **204-02.429**, proferido pela 4º Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, que por unanimidade de votos negou provimento ao Recurso de Ofício.

Transcrevo, inicialmente, parte que interessa do excerto do relatório da decisão de primeiro grau:

> *"Em decorrência de ação fiscal de verificação do cumprimento das obrigações fiscais pela contribuinte qualificada, foi lavrado o auto de infração de fls. 130/136, que exige o recolhimento de R$* ***584.688,67*** *de Cofins e* ***R$ 438.516,48*** *de multa de lançamento de oficio de 75%, prevista no art. 10, parágrafo único, da Lei Complementar n° 70, de 30 de dezembro de 1991, e art. 44, I, da Lei n°9.430, de 27 de dezembro de 1996, além dos acréscimos legais.*
>
> *A autuação, lavrada em 09/08/2004 e cientificada, por via postal, em 11/08/2004 (fl. 140), ocorreu devido A falta de recolhimento da Cofins dos períodos de apuração de* ***01107/2001 a 31/07/2001, 01109/2001 a 30/09/2001, 0110112002 a 31101/2002, 01/03/2002 a 30/06/2002, 01/09/2002 a 30/09/2002 e de 01112/2002 a 31/12/2002,*** *conforme demonstrativos de apuração de fl. 135 e de multa e juros de mora de fl. 136, tendo como fundamento legal: art. 10 da Lei Complementar n° 70, de 1991; arts. 2°, 3° e 8° da Lei n° 9.718, de 27 de novembro de 1998, com as alterações da Medida Provisória n° 1.807, de 28 de janeiro de 1999, e suas reedições, com as alterações da Medida Provisória n° 1.858, de 29 de junho de 1999, e suas reedições; art. 74 da Lei n° 9.430, de 1996, com a redação dada pela Medida Provisória n° 66, de 29 de agosto de 2002, que posteriormente foi transformada na Lei n° 10.637, de 30 de dezembro de 2002; arts. 142 e 149 do Código Tributário Nacional - CTN (Lei n° 5.172, de 25 de outubro de 1966); art. 9° do Decreto n° 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pela Lei n° 8.748, de 9 de dezembro de 1993; e arts. 14, 16, 17 e 18 da Portaria Cofis n° 34, de 1° de outubro de 2003.*
>
> *Na descrição dos fatos, As fls. 131/134, consta, em síntese, que o lançamento dos períodos de apuração de 01/07/2001 a 31107/2001, 01/09/2001 a 30/09/2001, 01101/2002 a 31/01/2002, 01/03/2002 31/03/2002, 01106/2002 a 30/06/2002, 01109/2002 a 30/09/2002 e de 01//12/2002 a 31/12/2002*

refere-se a compensações que foram indeferidas nos Processos Administrativos nºs 13933.000.031/2001-71, 13933.000.079/2001-89, 13933.000.082/2001-01, 13933.000.063/2002-57, 13933.000.108/2002-93, 13933.000.182/2002-18 e 13933.000.013/2003-51, em relação As quais foi, então, implementada a condição resolutória prevista no § 2° do art. 74 da Lei n° 9.430, de 1996, e, uma vez não extinto e nem confessado o crédito tributário, fez-se necessária a sua constituição de oficio; e que o lançamento dos períodos de apuração de 01/04/2002 a 31/05/2002 refere-se a valores apurados como devidos, mas que não foram declarados pela contribuinte em DCTF, não se encontrando totalmente extintos por nenhuma das formas previstas no art. 156 do CTN".

O acórdão da decisão recorrida restou assim ementado:

COFINS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ENQUADRAMENTO LEGAL. INOBSERVÂNCIA. Indevido o lançamento de oficio que, quando formalizado, foi efetuado em desacordo com as normas legais que limitavam a sua forma de constituição e os seus pressupostos.

PAGAMENTO. COMPROVAÇÃO. Deve ser cancelado o lançamento de oficio exigindo pagamento de Cofins quando restar comprovado nos autos que os recolhimentos foram efetuados pela contribuinte.

Recurso de oficio negado.

Da decisão exarada pela E. Turma baixa, a Fazenda Nacional opôs embargos de declaração.

O Presidente da Primeira Turma da Quarta Câmara da 3ª Seção do CARF, rejeitou os embargos, ás fls. 4906/ 4908.

Inconformada com tal decisão, a Fazenda Nacional interpõe o presente Recurso, alegando divergência jurisprudencial em relação ao art. 18 da Lei nº 10.833/2003, o que deve retroagir para alcançar os fatos geradores anteriores a sua vigência. Considerando que deve permanecer hígido o lançamento efetuado, nos termos do art. 90 da MP 2.158-35, legislação vigente à época do período da autuação.

Para respaldar a dissonância jurisprudencial, aponta como paradigma o acórdão n°**9202-003.611**. Em seguida, por ter sido comprovada a divergência jurisprudencial, o Presidente da 4º Câmara da 3º Seção do Carf, deu seguimento ao Recurso, fls.4932/4933, especialmente quanto a irretroatividade do art.18 da Lei nº 10.833/03, para alcançar lançamento efetuado segundo o art. 90 da MP 2.158-35.

A Contribuinte apresentou contrarrazões, ás fls. 4945/4951, requerendo que seja negado provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, mantendo-se o acórdão proferido pela eg. Turma *a quo* por seus próprios fundamentos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Demes Brito - Relator

O Recurso foi tempestivamente apresentado e atende os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Primeiramente, se faz necessário relembrar e reiterar que a interposição de Recurso Especial junto à Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao contrário do Recurso Voluntário, é de cognição restrita, limitada à demonstração de divergência jurisprudencial, além da necessidade de atendimento a diversos outros pressupostos, estabelecidos no artigo 67 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015. Por isso mesmo, essa modalidade de apelo é chamada de Recurso Especial de Divergência e tem como objetivo a uniformização de eventual dissídio jurisprudencial, verificado entre as diversas Turmas do CARF.

Neste passo, ao julgar o Recurso Especial de Divergência, a Câmara Superior de Recursos Fiscais não constitui uma Terceira Instância, mas sim a Instância Especial, responsável pela pacificação dos conflitos interpretativos e, conseqüentemente, pela garantia da segurança jurídica dos conflitos.

Portanto, a matéria divergente posta a esta E.Câmara Superior, diz respeito exclusivamente sobre a irretroatividade ou não do art. 18 da Lei nº 10.833/03, para alcançar o lançamento efetuado nos termos do artigo 90 da MP nº 2.158-35.

Passo ao julgamento.

Com efeito, a DRJ/Curitiba-PR, por maioria de votos, considerou improcedente o lançamento, bem como exonerou multa de ofício e juros de mora. Vejamos:

> *"Preliminarmente A análise de mérito da autuação e respectivas razões de impugnação, há que se avaliar se o presente lançamento encontra-se em conformidade com as disposições legais pertinentes.*
>
> *Isso porque, como apurado pela fiscalização e alegado pela interessada, parte dos créditos constituídos (períodos de apuração de* ***01/07/2001 a 31/07/2001, 01/09/2001 a 30/09/2001, 01/01/2002 a 31/0112002, 01103/2002 31/03/2002, 01106/2002 a 30/06/2002, 01/09/2002 a 30/09/2002 e de 01/12/2002 a 31/12/2002)*** *referem-se a compensações que, embora indeferidas pela autoridade competente por meio dos respectivos processos administrativos, foram declaradas em DCTF (fl 129)*
>
> *No caso em análise, tem-se um lançamento de oficio formalizado em 09/08/2004 e que, não obstante estar sujeito A norma prevista pelo art. 18 da Lei n° 10.833, de 2003, com ela não se encontra em conformidade.. Desse modo, o lançamento da contribuição cuja compensação foi reputada indevida, encontrando-se em desacordo com o texto legal, deve ser cancelado, o que repercute nos juros de mora correspondentes.*

Quanto A multa de oficio aplicada sobre os débitos em que a compensação foi considerada indevida, além de na presente autuação estar constituída com fundamento legal exclusivamente no art. 44, I, da Lei n° 9.430, de 1996 — não tendo sido aplicada como preceitua o art. 18 da Lei n° 10.833, de 2003, ou seja, de forma isolada —, não se encontra caracterizado no auto de infração (nem mesmo nos despachos decisórios de fls. 13/55), no aspecto material, pressuposto algum daqueles que a justificariam, que seriam: o fato de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal; ou a utilização de crédito de natureza não tributária; ou em que ficasse caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei n°4.502, de 30 de novembro de 1964.

Deve-se, então, cancelar a multa de oficio que não se reveste da forma prescrita em lei e que, a despeito desse aspecto, ainda que se pretendesse mantê-la sob a análise material dos fatos, não teve os pressupostos do art. 18 da Lei n° 10.833, de 2003, devidamente caracterizados.

Isso posto, voto para que seja julgado improcedente o lançamento de Cofins e de multa de oficio, além dos acréscimos legais".

Por outro lado, a decisão recorrida, negou provimento ao Recurso de Ofício por entender que:

"A lavratura se deu a partir de compensações que, embora indeferidas em processos administrativos, foram declaradas em DCTF pela contribuinte.

Assim, foi lançada a Cofins, nos termos do artigo 90 da Medida Provisória n° 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, que se encontrava em plena eficácia quando da lavratura deste auto de infração.

O citado dispositivo é cristalino ao determinar que "serão objeto de lançamento de oficio 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 as contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Posteriormente, foi editada a MP n° 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei n° 10.833, de 29 de dezembro de 2003 que limitou o lançamento à imposição da multa isolada somente nas hipóteses em que a compensação for indevida ou quando restar comprovada qualquer situação prevista nos artigos 71 a 73 da Lei n°4.502/64".

Ora, de acordo com a norma retro transcrita, no lançamento de oficio somente será exigível a multa isolada nos casos em que ficar demonstrada a compensação indevida. E, como na hipótese dos autos, não se configurou qualquer das hipóteses descritas pelo citado artigo 18, tampouco foi aplicada a multa isolada prevista na mesma, é indevida a exigência contida neste período do lançamento.

Sem embargo, o Acórdão recorrido entendeu que o lançamento, embora formalizado nos termos do artigo 90 da Medida Provisória nº 2158-35/2001[1], deve ser cancelado, por não configurar nenhuma hipótese do que dispõe o artigo 18 da Lei nº 10.833/2003[2].

Por outro lado, a Fazenda Nacional pugna em seu Recurso, por meio de divergência jurisprudencial, a possibilidade de irretroatividade do artigo 18 da Lei nº 10.833/03, para alcançar o lançamento efetuado nos termos do artigo 90 da MP 2.158-35.

Compulsando aos autos, observo que se trata de Pedido de Ressarcimento de IPI, nos termos da Instrução Normativa n° 33, de 04 de março de 1999, referente ao 3° trimestre de 2000, cumulado com Pedido de Compensação de débitos diversos.

O Auto de Infração, foi lavrado em 09/08/2004, em razão da Contribuinte não ter recolhimento a Cofins referente aos períodos de: **01/07/2001 a 31/07/2001, 01/09/2001 a 30/09/2001, 01/11/2002 a 31/01/2002, 01/03/2002 a 30/06/2002, 01/09/2002 a 30/09/2002 e** de **01/12/2002 a 31/12/2002,** conforme demonstrativos de apuração, ás fls. 135, multa e juros de mora ás fls. 136, tendo como fundamento legal o art. 10 da Lei Complementar n° 70, de 1991, arts 2°, 3° e 8° da Lei n° 9.718, de 27 de novembro de 1998, com as alterações da Medida Provisória n° 1.807, de 28 de janeiro de 1999, e suas reedições, com as alterações da Medida Provisória n° 1.858, de 29 de junho de 1999, e suas reedições; art. 74 da Lei n° 9.430, de 1996, com a redação dada pela Medida Provisória n° 66, de 29 de agosto de 2002, que posteriormente foi transformada na Lei n° 10.637, de 30 de dezembro de 2002; arts. 142 e 149 do Código Tributário Nacional - CTN (Lei n° 5.172, de 25 de outubro de 1966); art. 9° do Decreto n° 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pela Lei n° 8.748, de 9 de dezembro de 1993; e arts. 14, 16, 17 e 18 da Portaria Cofis n° 34, de 1° de outubro de 2003.

Na descrição dos fatos, conforme consta ás fls. 131/134, em síntese, relata que o lançamento referente aos períodos de apuração de 01/07/2001 a 31/07/2001, 01/09/2001 a 30/09/2001, 01/11//2002 a 31/01/2002, 01/03/2002 31/03/2002, 01106/2002 a 30/06/2002, 01/09/2002 a 30/09/2002 e de 01/12/2002 a 31/12/2002, refere-se a compensações que foram indeferidas nos Processos Administrativos nºs 13933.000.031/2001-71, 13933.000.079/2001-89,13933.000.082/2001-01,13933.000.63/2002-57,13933.000.108/2002-9/2002-93, 13933.000.182/2002-18 e 13933.000.013/2003-51, as quais foram implementadas a condição resolutória, prevista no § 2° do art. 74 da Lei n° 9.430, de 1996, e, uma vez não extinto e nem confessado o crédito tributário, fez-se necessária a sua constituição de oficio; e que o lançamento dos períodos de apuração de **01/04/2002 a 31/05/2002**, refere-se a valores apurados como devidos, mas que não foram declarados pela contribuinte em DCTF, não sendo totalmente extintos por nenhuma das formas previstas no art. 156 do CTN.

[1] 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.

[2] 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 em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Por sua vez, a Autoridade Fiscal apurou que parte dos créditos constituídos, referem-se a compensações que, embora indeferidas foram declaradas em DCTF (fls. 703. por amostragem) referentes aos períodos de apuração de **01/07/2001 a 31/07/2001, 01/09/2001 a 30/09/2001, 01/01/2002 a 31/0112002, 01103/2002 31/03/2002, 01106/2002 a 30/06/2002, 01/09/2002 a 30/09/2002 e de 01112/2002 a 31112/2002.** Vejamos:

48

MINISTÉRIO DA FAZENDA — **DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS**
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL — **TRIBUTÁRIOS FEDERAIS DCTF-1.1**

78.141.926/0001-94 3o. TRIMESTRE/2001 — **Página 45**

Débito Apurado e Créditos Vinculados-R$

GRUPO DO TRIBUTO: COFINS - CONTRIBUIÇÃO P/ FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL
CÓDIGO RECEITA : 2172-1
DENOMINAÇÃO : COFINS - Contribuição para o financiamento da seguridade social

PERIODICIDADE: Mensal — PERÍODO DE APURAÇÃO: Julho

DÉBITO APURADO	87.297,42
CRÉDITOS VINCULADOS	
- PAGAMENTO	0,00
- COMPENSAÇÃO COM DARF	0,00
- COMPENSAÇÃO SEM DARF	87.297,42
- PARCELAMENTO	0,00
- SUSPENSÃO	0,00
SOMA DOS CRÉDITOS VINCULADOS	87.297,42
SALDO A PAGAR	0,00

Débito Apurado-R$ — **Total: 87.297,42**

Total da contribuição no período, antes de efetuadas as compensações.
TOTAL: 87.297,42

Compensação sem DARF-R$ — **Total: 87.297,42**

Origem do Crédito: Ressarcimento do IPI
Valor Compensado do Débito: 87.297,42
Tipo de Processo: Administrativo Nº do Processo: 13933.000031/2001-71
Medida Judicial: Vara:
Município: UF:

Como se observa, o pedido de ressarcimento, bem como a declaração dos débitos em DCTF, convertidos em declaração de compensação são anteriores a **2003**.

Sem embargo, com a máxima *vênia*, a turma de piso (DRJ) bem como, a turma *a quo,* não empreenderam a correta decisão, ao considerar a legislação superveniente,

vigente à época julgamento, para afirmar que o lançamento de ofício das diferenças apuradas em DCTF era necessário ou não.

Penso que legislação a ser considerada não pode ser outra senão àquela vigente à época dos fatos geradores, como preceitua o art. 144 do CTN.

Pouco importa se o Recurso é da Fazenda ou da Contribuinte, mantenho meu juízo de imparcialidade, para que não ocorra nenhuma insegurança jurídica, sigo na estrita legalidade o Regimento deste Tribunal.

Portanto, entendo que o lançamento deve ser mantido.

Fundamento.

Com efeito, os débitos declarados na Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF, constitui definitivamente o crédito tributário, já que é confissão de dívida, e permite, desde já, a sua exigência, inclusive mediante cobrança executiva.

Na época dos fatos, a sistemática da DCTF vigente, dispunha que a cobrança direta da rubrica "*saldo a pagar*" havia a exigência de lançamento de ofício para formalizar a cobrança das diferenças apuradas em declaração prestada pela Contribuinte, decorrentes de compensação indevida/ressarcimento ou não comprovada. A regra estava contida nas Instruções Normativas SRF nº 45, de 1998, e seguintes. Vejamos:

> *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. (Redação dada pela IN SRF nº 15/00, de 14/02/2000)*
>
> *§ 1º 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 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. § 2º 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 demais valores informados na DCTF, serão, também, objeto de auditoria interna.*** *(Redação dada pela IN SRF nº 15/00, de 14/02/2000)*
>
> *§ 4º Os créditos tributários, apurados nos procedimentos de auditoria interna a que se referem os §§ 2º e 3º, 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. (Incluído pela IN SRF nº 15/00, de 14/02/2000).*

IN SRF nº 77, de 24/08/1998

"Art. 1º Os saldos a pagar, relativos a tributos e contribuições, constantes das declarações de rendimentos das pessoas físicas e jurídicas e da declaração do ITR, quando não quitados nos prazos estabelecidos na legislação, e da DCTF, serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Dívida Ativa da União.

(...)

*Art. 2º Os débitos apurados nos procedimentos de auditoria interna, **decorrentes de verificação dos dados informados na DCTF**, a que se refere o art. 2° da Instrução Normativa SRF n° 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 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."*

IN SRF nº 126, de 30/10/1998

"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 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.

§ 3º Os débitos apurados nos procedimentos de auditoria interna serão exigidos de ofício, com o acréscimo 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."

Nesse mesmo diapasão, as Instruções Normativas acima transcritas, consideravam como confessadas pela Contribuinte apenas os valores constantes do campo "*saldo a pagar*", tendo em vista, que "*saldo a pagar*", determinou a inscrição em Dívida Ativa da União, referente aos débitos apurados em procedimento de auditoria interna, assim, impôs à Autoridade Fiscal a efetuar o lançamento de ofício dos valores correspondentes.

Ao passo que, o art. 90 da MP nº 2.158-35/2001, limitou o lançamento de ofício das diferenças apuradas em declaração prestada pela Contribuinte, impondo, assim, a obrigatoriedade de aplicação dos §§ 1º e 2º do art. 5º do DL nº 2.124/84 c/c art. 16 da Lei nº

9.779/99, referente as declarações, o que, por conseguinte sua redação não considerava como parcela confessada as denominadas "diferenças apuradas" em declaração do contribuinte, em tudo redutoras do campo "saldo a pagar".

Entrementes, a imposição de lançamento referentes aos "*débitos ou diferenças apuradas*" em DCTF, não decorre simplesmente de previsão das Instruções Normativas que regulavam a matéria, mas pela lei, nos termos do art. 90 da MP nº 2.158-35/2001.

Dessa forma, tem-se que o art. 90 da MP nº 2.158-35/2001, não alterou a disciplina jurídica das IN's SRF's nº 45/98, 77/98 e 126/98, pelo que o "*saldo a pagar*" declarado em DCTF, continuava a ser encaminhado à inscrição em Dívida Ativa da União. logo, os "*débitos ou diferenças apuradas*" em declaração da Contribuinte, devem ser objeto de exigência fiscal por meio de lançamento de ofício - Auto de Infração.

Após o advento da MP nº 135, de 30/10/2003, em seu art. 18, *caput*, é que se retirou do ordenamento jurídico a limitação criada pela regra jurídica do artigo 90 da MP nº 2.158-35/2001 aos efeitos dos §§ 1º e 2º do art. 5º do Decreto Lei nº 2.124/84 c/c art. 16 da Lei nº 9.779/99, de modo que as "*diferenças apuradas*" em declarações da Contribuinte passaram também a ser equiparadas a instrumento de confissão de dívida, assim como os "saldos a pagar", não mais estando obrigatoriamente sujeitas ao lançamento.

È importante destacar, que após a criação em 1º de outubro de 2002 da Declaração de Compensação - Medida Provisória n. 66, de 2002, convertida na Lei nº. 10.637/2002, sobreveio a Medida Provisória n. 75, de 2002[3], que, foi posteriormente rejeitada pelo Legislativo. A MP trouxe em seu bojo a limitação da necessidade de lançamento de ofício dos débitos apurados em DCTF, mas mantinha o procedimento para as hipóteses de compensação.

Por derradeiro, para o deslinde da lide, na seqüência, sobreveio a Lei nº. 10.833/2003 (MP n. 135, de 2003) que em **31.10.2003** ,novamente limitou as hipóteses em que se fazia necessário o lançamento de ofício das diferenças apuradas em declaração, desta vez apenas para exigir a multa isolada, fixando, assim, a desnecessidade de lançamento de ofício em relação às diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida. *In verbis:*

> *§ 3º Os débitos apurados nos procedimentos de auditoria interna serão exigidos de ofício, com o acréscimo 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."*
>
> *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*

[3] Medida Provisória n. 75, de 2002
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.

> *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.*

Portanto a tese de que DCTF declarada é confissão de dívida capaz de cancelar o lançamento não se sustenta, pois, somente as DCTF's apresentadas a partir desta data (30/10/2003) é que se pode falar em natureza de confissão de dívida, também para os débitos ou diferenças apuradas na referida declaração, passando a ser prescindível o lançamento de ofício.

Como visto, os "*débitos ou diferenças apuradas*" com base nas DCTF´s apresentadas antes de 31/10/2003, referentes a fatos geradores anteriores a referida data, permanecem como parcelas não confessadas pelo sujeito passivo; agiu bem, a Autoridade Lançadora em efetuar o lançamento de ofício nos termo da lei, o que em via reflexa, coaduna-se com a impossibilidade de cancelamento das exigências formalizadas àquele tempo, em razão do crédito tributário ter sido constituído na estrita legalidade.

Para corroborar meu entendimento, o Superior Tribunal de Justiça -STJ, no julgamento do REsp nº **1.240.110 - PR (2011/0042378-4)**, decidiu que Antes de **31.10.2003**, havia a necessidade de lançamento de ofício para se cobrar a diferença do *"débito apurado"* em DCTF decorrente de compensação indevida. Interpretação do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84, art. 2º, da Instrução Normativa SRF nº 45, de 1998, art. 7º, da Instrução Normativa SRF n. 126, de 1998, art. 90, da Medida Provisória n. 2.158-35, de 2001, art. 3º da Medida Provisória n. 75, de 2002, e art. 8º, da Instrução Normativa SRF n. 255, de 2002. Vejamos a transcrição do aresto:

> *"TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO INFORMADA EM DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS - DCTF E PRETENDIDA EM PEDIDO DE COMPENSAÇÃO ATRELADO A PEDIDO DE RESSARCIMENTO. IMPRESCINDIBILIDADE DE LANÇAMENTO DOS DÉBITOS OBJETO DE COMPENSAÇÃO INDEVIDA DECLARADA EM DCTF ENTREGUE ANTES DE 31.10.2003. CONVERSÃO DO PEDIDO DE COMPENSAÇÃO PENDENTE EM 01.10.2002 EM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO - DCOMP. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO E EXTINÇÃO SOB CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA. PRAZO DECADENCIAL PARA HOMOLOGAÇÃO.*

__1. Antes de 31.10.2003__ havia a necessidade de lançamento de ofício para se cobrar a diferença do "débito apurado" em DCTF decorrente de compensação indevida. Interpretação do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84, art. 2º, da Instrução

Normativa SRF n. 45, de 1998, art. 7º, da Instrução Normativa SRF n. 126, de 1998, art. 90, da Medida Provisória n. 2.158-35, de 2001, art. 3º da Medida Provisória n. 75, de 2002, e art. 8º, da Instrução Normativa SRF n. 255, de 2002.

__2. De 31.10.2003 em diante__ (eficácia do art. 18, da MP n. 135/2003, convertida na Lei n. 10.833/2003) o lançamento de ofício deixou de ser necessário para a hipótese, no entanto, o encaminhamento do "débito apurado" em DCTF decorrente de compensação indevida para inscrição em dívida ativa passou a ser precedido de notificação ao sujeito passivo para pagar ou apresentar manifestação de inconformidade, recurso este que suspende a exigibilidade do crédito tributário na forma do art. 151, III, do CTN (art. 74, §11, da Lei n. 9.430/96).

***3.** Desse modo, no que diz respeito à DCTF apresentada em **25/05/1998**, onde foi apontada compensação indevida, havia a necessidade de lançamento de ofício para ser cobrada a diferença do "débito apurado ", a teor da jurisprudência deste STJ, o que não ocorreu, de modo que inevitável a decadência do crédito tributário, nessa primeira linha de pensar.*

***4.** No entanto, no caso em apreço não houve apenas DCTF. Há também pedido de compensação formulado pelo contribuinte datado de **01.12.1997 (**Pedido de Compensação n. 10305.001728/97-01) atrelado a pedido de ressarcimento (Pedido de ressarcimento n. 13888.000209/96-39) que recebeu julgamento em **27/09/2001**.*

***5.** Os Pedidos de Compensação pendentes em 01.10.2002 (vigência estabelecida pelo art. 63, I, da Medida Provisória n. 66/2002) **foram convertidos em DCOMP, desde o seu protocolo,** constituindo o crédito tributário definitivamente, em analogia com a Súmula n. 436/STJ ("A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco") e extinguindo esse mesmo crédito na data de sua entrega/protocolo, sob condição resolutória de sua ulterior homologação pelo fisco, que poderia se dar no prazo decadencial de 5 (cinco) anos (art. 150, §4º, do CTN, e art. 74, §§ 2º, 4º e 5º, da Lei n. 9.430/96).*

***6.** No caso concreto, o Pedido de Compensação n. 10305.001728/97-01 estava pendente em 01.10.2002. Sendo assim, foi convertido em DCOMP desde o seu protocolo **(01.12.1997)**. Da data desse protocolo a Secretaria da Receita Federal dispunha de 5 (cinco) anos para efetuar a homologação da compensação, coisa que fez somente em **23/06/2004**, conforme a carta de cobrança constante das e-STJ fl. 79/81. Portanto, fora do lustro do prazo decadencial que se findaria em **01.12.2002**. Irrelevante o julgamento do Pedido de ressarcimento n. 13888.000209/96-39 em **27/09/2001**, pois imprescindível a decisão nos autos do pedido de compensação. Nessa*

segunda linha de pensar, também inevitável a decadência do crédito tributário.

***7.** Recurso especial provido".*

Não se trata de *decisum* isolado, a jurisprudência do STJ é farta em precedentes no sentido de que os débitos objeto de compensação indevida declarada em DCTF carecem de lançamento de ofício para serem cobrados. Veja-se:

RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. DECLARAÇÃO DE DÉBITOS E CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS - DCTF COMPENSAÇÃO INDEVIDA. LANÇAMENTO DA DIFERENÇA DO "DÉBITO APURADO" . REGIMES JURÍDICOS APLICÁVEIS. DCTF RETIFICADORA. EFICÁCIA.

1. Antes de 31.10.2003 havia a necessidade de lançamento de ofício para se cobrar a diferença do "débito apurado" em DCTF decorrente de compensação ***indevida. Interpretação do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84, art. 2º, da Instrução Normativa SRF n. 45, de 1998, art. 7º, da Instrução Normativa SRF n. 126, de 1998, art. 90, da Medida Provisória n. 2.158-35, de 2001, art. 3º da Medida Provisória n. 75, de 2002, e art. 8º, da Instrução Normativa SRF n. 255, de 2002.***

2. De 31.10.2003 em diante (eficácia do art. 18, da MP n. 135/2003, convertida na Lei n. 10.833/2003) o lançamento de ofício deixou de ser necessário para a ***hipótese, no entanto, o encaminhamento do "débito apurado" em DCTF decorrente de compensação indevida para inscrição em dívida ativa passou a ser precedido de notificação ao sujeito passivo para pagar ou apresentar manifestação de inconformidade, recurso este que suspende a exigibilidade do crédito tributário na forma do art. 151, III, do CTN (art. 74, §11, da Lei n. 9.430/96).***

***3.** Às DCTF's retificadoras apresentadas de 31.10.2003 em diante se aplica o regime das DCTF's retificadas, na forma do art. 18, da Medida Provisória nº 2.189-49, de 2001, que estabelece que a declaração retificadora tem os mesmos efeitos da declaração originária.*

***4.** No caso concreto, as DCTF's originais antecedem a data de 31.10.2003, pois foram apresentadas em 13.11.2000, 15.02.2001 e 15.05.2001. Desse modo, em que pese a presença de DCTF's retificadoras em 02.09.2004, os créditos ali veiculados decorrentes de compensações indevidas não estavam constituídos, pois careciam de lançamento de ofício para serem encaminhados para inscrição em dívida ativa.*

Ausente o lançamento até a data do ajuizamento do mandado de segurança preventivo (19.12.2006), é de ser reconhecida a decadência.

***5.** Recurso especial conhecido e provido (Ementa de voto-vista do Min. Mauro Campbell Marques, proferido no REsp. n. 1.205.004-SC, Segunda Turma,*

Rel. Min. César Asfor Rocha, julgado em 22.03.2011).

Não poderia ser diferente, este E. Tribunal, já decidiu nos autos do Acórdão nº **9202003.611,** de 03 de março de 2015, CSRF, que inexiste óbice legal para o lançamento de ofício exigindo tributos declarados pelo contribuinte mediante Declaração de Contribuições e Tributos Federais. Vejamos fragmentos do aresto:

> ***"****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 20177.839, 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 2.15835, 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 conseqüência 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 2.15835, 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 2.15835, 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"."

Diante de tudo que foi exposto, forte em meus fundamentos e precedentes do Superior Tribunal de Justiça - STJ, dou provimento ao Recurso da Fazenda Nacional.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Demes Brito