



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 11020.001505/2003-21
Recurso n° 11.020.001505200321 De Ofício e Voluntário
Acórdão n° **3401-01.748 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de março de 2012
Matéria IPI - AUTO DE INFRAÇÃO - DCTF - ART. 90, MP 2.158-35, DE 2001 - NECESSIDADE DO LANÇAMENTO - MULTA DE OFÍCIO X MULTA DE MORA
Recorrentes FRAS-LE
DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE JULGAMENTO EM PORTO ALEGRE-RS

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 20/05/1998

DECADÊNCIA. PAGAMENTO ANTECIPADO. CINCO ANOS CONTADOS DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

É de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, o prazo de que dispõe a Fazenda Pública para proceder ao lançamento de ofício de tributos e contribuições sujeitos ao lançamento por homologação. Entendimento pacificado no STJ e adotado pelo Carf por força do disposto no art. 62-A de seu Regimento Interno.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 31/05/1998 a 31/08/1998

NULIDADE. MATÉRIA JÁ JULGADA DEFINITIVAMENTE EM OUTRO PROCESSO. INOCORRÊNCIA.

Não se conhece de matéria que já se encontra definitivamente julgada na esfera administrativa e que foi debatida no processo administrativo que deu origem e que dá suporte ao auto de infração constante deste processo.

NULIDADE DE DECISÃO DA DRJ. NÃO ENFRENTAMENTO DE QUESTÕES DA IMPUGNAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Claramente explicitadas no voto as razões do não enfrentamento de questões da impugnação, por conta de referirem-se a matérias pertinentes a outro processo administrativo, de se afastar arguição de nulidade do julgamento.

DCTF. DÉBITO DECLARADO. SALDO A PAGAR ZERO. CONFISSÃO DE DÍVIDA. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Havendo disposição específica no artigo 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, no sentido de que os débitos declarados em DCTF e cujas compensações não tenham sido homologadas pela autoridade fiscal deviam ser exigidos mediante o procedimento de lançamento de ofício, de se desprezar, por lhe conflitar e lhe ser hierarquicamente inferior, a disposição contida na IN SRF nº 126, de 1998, com a redação que lhe foi dada pela IN SRF nº 16, de 14/02/2000, que considerava aqueles débitos como confessados e permitia a sua exigência por meio de mera cobrança. Somente com a edição da Medida Provisória nº 135, de 30/10/2003, posteriormente regulamentada pela IN SRF nº 480, de 2004, é que não só os *Saldos a Pagar*, mas, também, quaisquer diferenças encontradas nos procedimentos de compensação informados em DCTF, passaram a ser considerados como confissão de dívida, de modo que a sua exigência não mais passou a depender de lançamento de ofício. No caso, o auto de infração foi lavrado ainda na vigência do artigo 90 da MP 2.158-35, de 2001.

MULTA DE OFÍCIO. CONVOLAÇÃO EM MULTA DE MORA.
IMPOSSIBILIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.
INAPLICABILIDADE.

De se rejeitar a convolação de multa de ofício de 75% em multa de mora de 20% feita pela instância de julgamento de primeira instância, por lhe faltar competência para promover alterações nos dispositivos legais que sustentam o lançamento de ofício. No caso, ao transformar uma multa de ofício em multa de mora, a DRJ acabou por proceder a um novo lançamento, o que lhe é vedado.

Recurso de Ofício Negado e Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos em negar provimento ao Recurso de Ofício, e reconhecer, de ofício, a decadência do lançamento relacionado ao segundo decêndio de agosto de 1998, e, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para afastar a multa. Vencidos os Conselheiros Júlio César Alves Ramos e Emanuel Carlos Dantas de Assis, que fará declaração de voto.

Júlio César Alves Ramos - Presidente

Odassi Guerzoni Filho - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Emanuel Carlos Dantas de Assis, Ângela Sartori, Odassi Guerzoni Filho, Fernando Marques Cleto Duarte e Jean Cleuter Simões Mendonça.

Relatório

Na Sessão de 20 de setembro de 2007, por meio da Resolução nº 203-00.851 [fls. 228/236], deliberáramos, com outra composição, que a solução da lide dependia totalmente do que fosse decidido no de nº 11020.001133/98-12¹, haja vista que aqui se discute como matéria principal o cabimento ou não de um auto de infração para a exigência de débitos do IPI já informados em DCTF e que constaram da declaração de compensação que acompanhou um pedido de reconhecimento de créditos do IRPJ e da CSLL naquele outro processo. É que, não tendo a DRF de origem reconhecido referidos créditos na sua integralidade, não homologou as compensações a ele atreladas e determinou, com base no artigo 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, que se procedesse ao lançamento de ofício dos débitos tidos como não compensados.

O processo retorna a esta Turma após o desfecho definitivo na esfera administrativa² daquela discussão travada acerca do reconhecimento dos créditos do IRPJ e da CSLL, desfecho esse que se deu, consoante o Acórdão nº 105-14.666, proferido pela 5ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, pelo não provimento do Recurso Voluntário; ou seja, não se reconheceu a existência do direito creditório e não se homologou as compensações declaradas.

Peço vênia para reproduzir o inteiro teor do “Relatório” que elaborei quando da última vez em que este processo aqui aportou:

Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado em 28/05/2003 para a exigência de IPI relativo aos períodos de apuração do segundo e terceiro decêndios de maio, e dos três decêndios de junho, julho e agosto, todos de 1998, no valor de R\$ 5.363.981,11, nele incluídos juros de mora e multa de ofício de 75%.

Segundo o autor do procedimento, a exigência se deu em face de os referidos débitos ora lançados terem sido objeto de declarações de compensações lastreadas em um crédito de IRPJ e de CSLL (Processo nº 11020.001133/98-12, de 29/05/98, fls. 22/37) cujo reconhecimento não foi referendado pela DRF em Caxias do Sul (Despacho Decisório de 09/05/2003, fls. 82 e 83).

Do exame dos autos, especialmente a data do MPF (16/05/2003, fl. 1), que a ação fiscal se deu a partir da deliberação contida na parte final do citado Despacho Decisório DRF/CXL/Gabinete, de 9 de maio de 2003, de fls. 82 e 83, o qual, proferido no citado Processo nº 11020.001133/98-12 (restituição de IRPJ e de CSLL), encaminhou a recomendação à Seção de Fiscalização para que efetuasse o lançamento de ofício dos débitos de IPI cujos pedidos de compensação não foram homologados, não obstante tivessem constado das respectivas DCTF, conforme se vê nos documentos de fls. 11/21.

Assim, invocando os termos do artigo 2º da IN SRF 77, de 1998 e do artigo 90 da MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, a fiscalização concluiu o presente auto de infração em 28/05/2003.

Foi formulada a Representação Fiscal para Fins Penais, cujo processo se encontra apensado ao presente.

Na impugnação, a atuada afirma que não há mérito algum a ser contestado, visto que os valores lançados no auto de infração já haviam sido confessados em DCTF e que, a rigor, encontravam-se sub júdice, no âmbito do Processo 11020.001133/98-12 (restituição de IRPJ e de CSLL, seguido de compensação).

Insurge-se, porém, contra o lançamento de ofício propriamente dito, alegando que os débitos que constaram do auto de infração são débitos confessados e que, a teor do disposto no artigo 22³ da IN SRF nº 210, de 1º de outubro de 2002, não haveria que se efetuar o lançamento de ofício; apenas se prosseguir na cobrança dos débitos cuja compensação não fora homologada. Diz que o lançamento de ofício só seria cabível para os casos em que a compensação considerada indevida tratasse de débitos não lançados de ofício nem confessados, a teor do artigo 23⁴ da referida IN.

Viu, pois, a impugnante, erro, contradição, da DRF em Caxias do Sul que, mesmo reconhecendo que seus débitos estavam compensados, entendeu por bem constituí-los novamente através do presente auto de infração. Entende a impugnante que, mesmo que se considerasse como débitos confessados os *saldos a pagar*, ainda assim não caberia o lançamento, haja vista o disposto na cabeça do artigo 8º e seu parágrafo 3º da IN SRF nº 255, de 12/12/2002, que "*os débitos apurados em procedimento de auditoria interna, inclusive aqueles relativos às diferenças apuradas decorrentes de informações prestadas na DCTF sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão da exigibilidade indevidas ou não comprovadas serão enviadas para inscrição em Dívida Ativa da União, com os acréscimos moratórios devidos*". E, na linha do que dispõe o parágrafo 4º do mesmo dispositivo, "*Serão objeto de lançamento de ofício, com multa agravada, as diferenças apuradas em DCTF, conforme disposto no parágrafo 3º, quando decorrerem de: I- na hipótese de compensação, direito creditório alegado com base em crédito: a) de natureza não tributária; b) não passível de compensação por expressa disposição normativa; c) inexistente de fato; d) fundados em documentação falsa; II – demais hipóteses, além das referidas no inciso I, em que também fique caracterizado o evidente intuito das práticas das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964*".

Ressalta que o citado parágrafo 4º do artigo 8º praticamente repete o disposto no artigo 3º da MP nº 75, de 28/10/2002⁵, que teve por fim exatamente restringir a

³ **Art. 22.** Constatada pela SRF a compensação indevida de tributo ou contribuição já confessado ou lançado de ofício, o sujeito passivo será comunicado da não-homologação da compensação e intimado a efetuar o pagamento do débito no prazo de trinta dias, contado da ciência do procedimento.

Parágrafo único. Não ocorrendo o pagamento ou o parcelamento no prazo previsto no caput, o débito deverá ser encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN), para inscrição em Dívida Ativa da União, independentemente da apresentação, pelo sujeito passivo, de manifestação de inconformidade contra o não-reconhecimento de seu direito creditório.

⁴ **Art. 23.** Verificada a compensação indevida de tributo ou contribuição não lançado de ofício nem confessado, deverá ser promovido o lançamento de ofício do crédito tributário.

Parágrafo único. O sujeito passivo será comunicado da não-homologação da compensação, cientificado do lançamento de ofício e intimado a efetuar o pagamento do débito ou a impugnar o lançamento no prazo de trinta dias, contado de sua ciência

⁵ **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.

aplicação do artigo 90 da MP nº 2.158-35, de 2001, na qual está fundado o presente lançamento.

Invoca ainda em seu favor a impugnante para refutar a necessidade de procedimento de ofício o disposto no parágrafo único do artigo 1º da IN SRF 77, de 1998, com a redação dada pelo artigo 1º da IN SRF 14, de 16/02/2000, que diz que *"Na hipótese de indeferimento de pedido de compensação, efetuado segundo o disposto nos artigos 12 e 15 da IN SRF 21, de 10 de março de 1997, alterada pela IN SRF 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"*.

Assim, entende a impugnante que o auto de infração é nulo por ferir diversos princípios constitucionais, legais e da própria legislação tributária complementar.

Insurgiu-se também a impugnante contra o teor do já referido Despacho Decisório DRF/CXL/Gabinete, de 9 de maio de 2003, de fls. 82 e 83, o qual, proferido no citado Processo nº 11020.001133/98-12 (restituição de IRPJ e de CSLL), negou o reconhecimento ao direito creditório ali postulado e não homologou as compensações. Pede a nulidade de tal Ato.

A DRJ de Porto Alegre/RS, por meio do Acórdão nº 3.219, de 30/12/2003, proferiu decisão assim ementada:

“Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI FALTA DE PAGAMENTO DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES - A não homologação das compensações informadas em DCTF permite o lançamento de ofício dos débitos descobertos para a respectiva exigência, com os encargos legais cabíveis. MULTA APLICÁVEL NA COBRANÇA DE DÉBITOS DECLARADOS - Os débitos declarados em DCTF devem ser cobrados com multa de mora, ainda que objeto de lançamento de ofício. Processo Administrativo Fiscal PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO : Não ocorrendo qualquer das hipóteses previstas no art. 59 e preenchidos os requisitos formais do art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade. FALTA DE IMPUGNAÇÃO: Considera-se definitiva, na esfera administrativa, a parcela da autuação que não foi expressamente impugnada.”

Entendeu aquela Instância de piso que o lançamento de ofício, embora desnecessário, atendeu aos ditames do artigo 90 da MP nº 2.158-35, de 2001, com a redação vigente à época do lançamento, ou seja, sem as alterações que se lhe sucederam.

Excluiu, porém, da tributação, a multa de ofício invocando a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes e, invocando ao disposto no parágrafo 2º do artigo 5º do Decreto Lei nº 2.124, de 13/06/1984⁶, bem como o artigo 18 da MP nº 135, de

⁶ **Art. 5º** O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal. § 1º (...); § 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação, o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

2003⁷, c/c o artigo 112 do CTN⁸, convolou-a em multa de mora de 20%. Recorreu de ofício em face da exoneração ter sido superior aos R\$ 500.000,00 fixados pela norma legal pertinente.

Despacho proferido pela Seção de Controle e Acompanhamento Tributário da DRF em Caxias do Sul, de fl. 141, dá conta de que os débitos do presente processo que foram considerados definitivos pelo Acórdão da DRJ foram apartados deste e transferidos para o processo nº 11020.001141/2004-60.

Assim, o que restou a ser discutido neste processo foram somente os débitos relacionados à multa de mora de 20% calculada sobre o valor do IPI constante do auto de infração. Esses débitos, como dito, foram daqui apartados e transferidos para outro processo administrativo, pelo seu valor original, para ali serem cobrados.

Cientificado da decisão da DRJ e do procedimento da DRF a interessada apresentou Recurso Voluntário, onde, praticamente repete o seu inconformismo quanto ao procedimento de ofício, qual seja, o auto de infração propriamente dito, aduzindo, entretanto, em relação ao Acórdão da instância de piso, que o mesmo não enfrentou as questões postas na impugnação por inteiro.

Pugna pela anulação da referida decisão por ter extrapolado em sua competência ao convolar a multa de ofício em multa de mora, quando deveria simplesmente excluí-la; por não ter enfrentado os tópicos da impugnação que se reportam aos processos administrativos 11020.001133/98-12, 11020.000766/2001-14 e 11020.000768/2001-51 e à validade do Despacho Decisório DRF/Gabinete, de 09/05/2003.

Aponta o que chama de *três gritantes equívocos no voto do Acórdão*, o primeiro deles, por ter entendido aquele Colegiado que a autuada havia reconhecido explicitamente como devidos os débitos constantes do auto de infração, quando, na verdade, representam um *bis in idem*. Esse equívoco, inclusive, induziu a DRF a proceder a apartação dos débitos para serem cobrados em outro processo administrativo, quando, na verdade, eles estariam extintos pela compensação que efetuara no processo nº 11020.001133/98-12.

O segundo equívoco, por ter considerado que o auto de infração era a alternativa mais *vantajosa* para o contribuinte, e o terceiro, por não ter observado que o artigo 90 da MP nº 2.158/35, de 2001, no qual se fundou a autuação, já havia sido *podado* pelo artigo 3º da MP 75, de 2002, portanto, bem antes da lavratura do auto de infração, que ocorrera em 28/05/2003. Lembra que, em conformidade com o disposto no parágrafo 11 do artigo 74 da Lei 9.430, de 1996, resta caracterizada a

⁷ **Art. 18.** O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da [Medida Provisória nº 2.158-35](#), de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. § 1º Nas hipóteses de que trata o **caput**, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6º a 11 do art. 74 da [Lei nº 9.430](#), de 1996. § 2º A multa isolada a que se refere o **caput** é a prevista nos incisos I e II ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, conforme o caso. § 3º Ocorrendo manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação e impugnação quanto ao lançamento das multas a que se refere este artigo, as peças serão reunidas em um único processo para serem decididas simultaneamente.

⁸ Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto: I - à capitulação legal do fato; II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos; III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade; IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

suspensão da exigibilidade dos débitos objetos da compensação, enquanto a controvérsia esteja pendente de decisão.

Ao final, pede a nulidade do Despacho Decisório DRF/CXL/Gabinete, de 9 de maio de 2003, bem como do Auto de Infração e o lançamento de ofício dele decorrente, de maneira que fiquem restabelecidos os seus créditos constantes do processo nº 11020.001133/98-12.

Arrolamento de bens às fls. 154 e 155.

Extrato de processo emitido pela DRF em Caxias do Sul, de fls. 170/175, dá conta que neste processo somente estão sendo cobrados débitos relativos à multa de mora e juros de mora sobre ela incidentes.

Resolução nº 203-00.683, desta Terceira Câmara, em Sessão de 25 de janeiro de 2006, converteu o julgamento em diligência nos seguintes termos:

"Uma vez existente o Processo de Compensação nº 11020.0011133/98-12 (sic) onde este Processo de nº 11020.001505/2003-21 deveria estar juntado para propiciar o exato deslinde da questão, voto no sentido de converter o julgamento do recurso em diligência para cumprimento do estatuído na Portaria SRF nº 6129 de 02/12/2005, objetivando o resultado do julgamento do dito processo de compensação".

Memorandos expedidos da DRF em Caxias do Sul ao Primeiro Conselho de Contribuintes, datados de 6 de abril e de 25 de setembro de 2006, respectivamente, às fls. 182 e 184, solicitaram a remessa do processo 11020.001133/98-12 para que o mesmo fosse juntado ao presente processo. Sem sucesso, entretanto.

A **Informação Fiscal Sacat** nº 093, de 12/12/2006, fls. 186/188, aponta incorreção no valor do débito do IPI relativo ao 3º decêndio de agosto de 1988, constante do auto de infração, ou seja, em vez dos R\$ 336.262,95 ali constantes, o correto seria R\$ 174.373,50. Isso porque, informa, no processo nº 11020.001838/98-40, o contribuinte teve reconhecido o direito creditório e a compensação de parte do valor do débito do IPI, da ordem de R\$ 161.889,45. Não foram anexadas cópias de quaisquer documentos relacionados ao referido processo.

Com esse despacho aquela Seção da DRF em Caxias do Sul pretendeu corrigir nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil o montante do referido débito no processo administrativo onde está sendo feita a sua cobrança, qual seja, o de nº 11020.001141/2004-60, bem como os montantes das multas de mora e de ofício que restam pendentes de julgamento no presente processo, quais sejam, a de 20% sobre o valor do débito, e o equivalente aos 55% (75% - 20%), resultante da convalidação da multa de ofício em multa de mora. Tal despacho foi acatado pelo Delegado da DRF em Caxias do Sul, que, por meio do Despacho Decisório DRF/CXL/Gabinete, de 12 de dezembro de 2006, fl. 189, decidiu:

"(...) REVISO DE OFÍCIO o valor do débito relativo ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, relativo ao 3º decêndio do mês de agosto de 1998, constante do Auto de Infração do processo nº 11020.001505/2003-21, face à compensação deferida por esta DRF/CXL no processo nº 11020.001838/98-40, bem como, os valores dos débitos constantes do (sic) processos nº 11020.001141/2004-60 e 11020.001505/2003-21 (demonstrativo na Informação Fiscal), com base na legislação de regência (CTN, Lei nº 5.176, de 1966, e RIR/99, Decreto nº 3.000, de 1999, e Instruções Normativas do Secretário da Receita Federal – IN – SRF).

Procedam-se os ajustes necessários nos sistemas da Receita Federal, de modo que espelhem as alterações e correções necessárias.

(...)"

Extratos de processo às fls. 192 a 200 dão conta das alterações processadas nos sistemas informatizados relativamente aos débitos constantes de ambos os processos.

Manifestando-se sobre o teor da referida Informação Sacat nº 93, a contribuinte, em 15/03/2007, fls. 204/206 e 213/216, concorda com a redução do valor de R\$ 161.889,45, no IPI do terceiro decêndio de 1998, porém, ratifica a sua discordância com o desmembramento de débitos e conseqüente transferência para o processo nº 11020.001141/2004-60, pois, como já ressaltara em sua peça impugnatória e em seu recurso voluntário, não reconheceu a existência de nenhum débito. Assim, pugna pela aplicação da redução do principal, multa e juros apenas no âmbito deste Processo nº 11020.001505/2003-21.

Pesquisa feita em 20/03/2007 no sítio dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda (www.conselhos.fazenda.gov.br), fl. 223, dá conta de que o processo nº 11020.001133/98-12, que trata de pedido de restituição e de compensação dos débitos objetos do presente auto de infração foi julgado em desfavor do contribuinte.

Despacho da Sacat de Caxias do Sul, datado de 19/06/2007, fl. 227, remete o processo ao Primeiro Conselho de Contribuintes para que seja atendida a determinação contida na Resolução nº 203-00.683, de 25/01/2006, qual seja, a de proceder à sua juntada ao processo nº 11020.001133/98-12, nos termos da Portaria SRF 6.129, de 02/12/2005.

Despacho do Primeiro Conselho de Contribuintes, firmado em 19/07/2007, por servidor em cujo carimbo não consta nenhuma identificação, diz: "*Aqui por engano, no 2º CC.*", fl. 227.

Nova consulta no sítio dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda em indica que não houve ainda o trânsito em julgado do citado Acórdão nº 105-1466.

É o relatório."

No essencial, é o Relatório.

Voto

Delimitação da lide

Para mim está claro o inconformismo demonstrado pela Recorrente com o desmembramento dos débitos do presente processo para outro, de cobrança.

Refiro-me às providências adotadas pela autoridade preparadora do processo e fundadas na decisão da DRJ, que consistiram na retirada deste processo e de sua transferência para o processo nº 11020.001141/2004-60, dos débitos do IPI [valor principal] lançados no auto de infração, bem como no cancelamento da multa de ofício e, em seu lugar, o cadastramento, no *Profisc*⁹, de valores correspondentes à multa de mora de 20% sobre aqueles valores de IPI.

Então, temos que, para a DRJ, os débitos de IPI não teriam sido contestados e, por conta disso, seria matéria a ser considerada definitiva e, portanto, passível de imediata cobrança, enquanto que, para a autuada, referidos valores deveriam permanecer neste processo e ser objeto do julgamento.

Paralelamente, a Recorrente contesta veementemente da convalidação de uma multa de ofício em uma multa de mora.

A Recorrente tem razão neste quesito.

Ora, o seu inconformismo maior é justamente pela forma com que os débitos de IPI acima mencionados estão sendo exigidos, ou seja, mediante um auto de infração, já que, a seu ver, essa medida não seria cabível por conta, primeiro, de já constarem de DCTF, e, portanto, a seu ver, já terem sido lançados, e, segundo, por se referirem a compensações atreladas a créditos discutidos em outro processo administrativo.

Então, não obstante a DRJ tenha desencadeado o procedimento administrativo de retirar deste processo o valor do principal dos débitos de IPI lançados de ofício, entendo que é exatamente esse o ponto principal de divergência da Recorrente e que deve ser submetido à deliberação deste Colegiado, juntamente com a questão que envolve a convalidação da multa de ofício em multa de mora.

Considero importante consignar ainda que, acatado este meu entendimento, estaremos deliberando sobre débitos que já estão em procedimento de cobrança na Procuradoria da Fazenda Nacional, o que demandará, s.m.j., no seu cancelamento e consequente retorno para o âmbito deste processo.

Nulidades

Argumentou a Recorrente que o presente lançamento deveria ser anulado porquanto fundamentado num Despacho Decisório exarado por servidor incompetente, no

caso, o Chefe da Saort. Referiu-se ela ao Despacho Decisório da DRF-Caxias do Sul-RS proferido no âmbito do processo administrativo nº 11020.001133/98-12, que tratou de restituição de IRPJ e CSLL e de compensação de débitos.

Referida matéria, entretanto, revelou-se estranha ao presente processo, na medida em que sua análise se deu, como não poderia deixar de ser, no âmbito do processo administrativo em que surgiu, qual seja, o referido processo nº 11020.001133/98-12, que, como dito e redito alhures, já teve decisão definitiva na esfera administrativa, contra a qual não cabe mais nenhum recurso.

De não se conhecer, portanto, esse argumento de nulidade da Recorrente.

De outra parte não procede o pedido de nulidade da Decisão da DRJ sob o argumento de que a mesma não teria se reportado aos itens da impugnação que versaram sobre os processos administrativos nºs. 11020.001133/98-12, 11020.000768/2001-51 e à validade do Despacho Decisório da DRF em Caxias do Sul.

Ora, naquele Acórdão ficou claramente explicitada a razão pela qual não se deu o enfrentamento de tal temática, ou seja, entenderam os julgadores que o que estava em discussão era o cabimento ou não do lançamento por meio de auto de infração, e não a qualidade do crédito oferecido em compensação naqueles processos. Além disso, que a validade ou não do referido despacho decisório deveria ser tratada no processo relacionado ao pedido de reconhecimento de créditos; não neste processo, consoante, aliás, me manifestei acima.

De se afastar, portanto, todas as prejudiciais de nulidade alegadas pela Recorrente.

DCTF com “Saldo a Pagar” zerado - lançamento de ofício ou cobrança

Inicialmente, de se lembrar que, exceção feita ao terceiro decêndio de agosto, em que a autoridade preparadora procedeu a uma revisão de ofício¹⁰, reduzindo o montante do valor lançado [de R\$ 336.262,95, para R\$ 174.373,50, com o que não discordou a recorrente] não há contestação quanto à formação dos valores da exigência, já que, consoante explicitado, os débitos são exatamente os mesmos que constaram das declarações de compensação não homologadas e na DCTF.

O que se discute é se haveria a necessidade, ou não, do lançamento de ofício, em vez de simplesmente se prosseguir na cobrança administrativa e posterior envio à PFN, e, ainda, se poderia a DRJ convolar a multa de ofício de 75% numa multa de mora de 20%, matéria que será tratada na apreciação do Recurso de Ofício.

Observa-se no auto de infração que os valores constituídos de ofício foram justamente aqueles valores informados nas DCTF a título de “créditos vinculados”, na espécie “Compensação”, e isso se deu por conta de referida “compensação” não ter sido homologada.

A discussão sobre se o que se confessa numa DCTF é o total do débito declarado ou o “Saldo a Pagar” que restar após as vinculações de créditos efetuadas não é nova nesta Câmara e o entendimento que tem aqui prevalecido, eu vencido, é o de que somente a partir da Medida Provisória nº 135, de 31/10/2003, posteriormente convertida na Lei nº 10.833, de 29/12/2003, regulamentada pela IN SRF nº 482, de 21/12/2004, é que deixou de haver a

necessidade de lançamento de ofício nos casos em que as compensações não fossem homologadas e os débitos constassem de DCTF com saldo a pagar zerado; antes, não.

Porém, conforme procurarei expor a seguir, para mim houve um período anterior à referida Medida Provisória nº 135, isto é, antes de 31/10/2003, em que também não havia a necessidade de lançamento.

Antes de adentrar na análise desta questão é preciso esclarecer que ao preencher a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, o contribuinte é obrigado a informar, para o débito apurado em cada período, como efetuou ou está efetuando a sua respectiva quitação, ou seja, para cada débito deve vincular um "crédito", seja ele decorrente de: pagamento por meio de Darf; compensação de pagamento indevido ou a maior feito em período anterior; outras compensações, autorizadas judicialmente ou não; pedido de parcelamento; suspensão da exigibilidade; ou, ainda, de outros motivos.

Só depois de deduzidos do valor do débito a somatória de todos os créditos vinculados é que se informa o *saldo a pagar* então obtido, que, na maioria das vezes, é **zero**, pois o prazo de entrega tempestiva da DCTF ocorre após o encerramento do prazo de quitação dos tributos nela declarados, e o contribuinte deve recolhê-los na data de vencimento prescrita por lei. Se não o fizer, informa o porquê do seu procedimento na DCTF, preenchendo as linhas correspondentes aos tipos de créditos vinculados citados no parágrafo anterior.

Neste caso, entende a recorrente que os débitos ora constituídos de ofício já constaram de sua DCTF e que tal procedimento do Fisco, portanto, deveria ser cancelado.

Aqui é preciso nos debruçarmos um pouco mais sobre a evolução legislativa da matéria, começando com o ato legal que autorizou o Ministro da Fazenda a instituir obrigações acessórias de sorte a propiciar à autoridade fazendária o conhecimento dos recolhimentos efetuados antecipadamente pelo sujeito passivo, qual seja, o art. 5º e §§ 1º e 2º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13/06/1984, *verbis*:

“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. (*grifei*)

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

§ 3º (...)

Vê-se, portanto, que o objetivo do legislador foi, primeiro, o de permitir à administração tributária a exigência imediata (cobrança) do crédito tributário que houvesse sido informado (confessado) pelo próprio sujeito passivo, e, segundo, que, o referido crédito, caso não pago no prazo legal estabelecido, poderia ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, devidamente acrescido de atualização monetária, de multa de 20% e de juros de mora. Observa-se também que ainda não havia qualquer menção à figura

dos *saldos a pagar*, e que, com outras palavras, o objetivo do legislador foi o de também evitar a necessidade de lançamento do crédito tributário declarado (confessado) pelo contribuinte.

A sigla DCTF, Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais, já foi usada anteriormente para a Declaração de Contribuições e Tributos Federais, instituída pela IN SRF nº 129, de 19/11/1986, com periodicidade mensal, e servia para a prestação de informações dos débitos, relativos aos períodos de apuração até 12/1996, apurados pelas pessoas jurídicas obrigadas à sua apresentação.

A partir de janeiro de 1997 e até dezembro de 1998, a Declaração de Contribuições e Tributos Federais passou a ter periodicidade trimestral, com os trimestres encerrando-se em 31/03, 30/06, 30/09, e 31/12 do ano calendário correspondente e foi utilizada para a prestação de informações dos débitos relativos aos tributos e contribuições apurados pelas pessoas jurídicas no respectivo trimestre, bem como os créditos a eles relacionados. Passaram a constar também da declaração as informações sobre a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, parcelamentos e compensações.

A Declaração de Contribuições e Tributos Federais foi extinta pela IN SRF nº 127, de 30/10/1998, a partir de janeiro de 1999, sendo substituída pela atual DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais), instituída pela IN SRF nº 126, de 30/10/1998.

Esta nova DCTF, com alguns conceitos e definições alterados pela IN SRF nº 255, de 11/12/2002, que revogou a IN SRF nº 126/1998, também tinha periodicidade trimestral, e foi utilizada para a prestação das informações relativas aos tributos e contribuições apurados pelas pessoas jurídicas no trimestre correspondente. Também continha informações relativas aos pagamentos efetuados, relativos aos débitos nela declarados, bem como informações sobre suspensão da exigibilidade do crédito tributário, parcelamentos e compensações.

A referida IN SRF nº 126, de 1998, que criou a *nova* DCTF, estabelecia originalmente em seu artigo 7º que:

“**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.” (grifei)

Porém, com a entrada em vigor da IN SRF nº 16, de 14/02/2000, o referido artigo 7º ficou assim redigido:

“**Art. 7º** Todos os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

§ 1º Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União, imediatamente após a entrega da DCTF.

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

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

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

Relevante notar que na versão original da referida IN nº 126/98, isto é, sem as alterações introduzidas pela IN SRF nº 16, de 14/02/2000, havia menção apenas aos *saldos a pagar* para fins de envio à PFN caso não pago nos prazos legais estabelecidos; depois, com a nova redação, também os débitos decorrentes de compensação indevida poderiam ser encaminhados para a cobrança executiva, porém, com a ressalva ou condição de que houvesse uma decisão definitiva na esfera administrativa mantendo o indeferimento do direito que deu causa à referida compensação considerada indevida.

E não identifico nessa distinção – para os *saldos a pagar* o envio para a inscrição seria imediato, enquanto que para as *compensações indevidas* o envio para inscrição deveria aguardar o desfecho do processo na esfera administrativa – qualquer indicativo de que somente os *saldos a pagar* é que devem ser considerados como confissão de dívida. A diferença entre as duas situações visou apenas atender ao direito à ampla defesa por parte do sujeito passivo em relação às compensações não aceitas.

Então, nessa linha, pode-se dizer que até esse momento, e, especialmente em face do § 2º do artigo 7º da IN SRF nº 126, de 1998, com a redação que lhe deu a IN SRF nº 16, de 2000, acima transcrito, não somente o “Saldo a Pagar” informado em DCTF restaria confessado, mas, também, os débitos informados em compensação.

Todavia, o artigo 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, passou a tratar dos casos em que o Fisco, ao realizar procedimentos de auditoria nas compensações declaradas, encontrasse diferenças seu desfavor, diferenças essas que implicariam na alteração do “Saldo a Pagar”, verbis:

“Art. 90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão da exigibilidade, indevidos ou não comprovados,

relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal”

Ou seja, esse dispositivo claramente, a meu ver, alinha-se em posição diversa do citado § 2º do artigo 7º da IN SRF nº 126, de 1998, com a redação que lhe foi dada pela IN SRF nº 16, de 14/02/2000, a que me referi acima, pois, enquanto a medida provisória determina um lançamento de ofício para a constituição de crédito tributário das diferenças, por exemplo, de uma compensação não comprovada, a referida IN considera que os débitos relacionados a essa compensação já teriam sido confessados e que dependeriam apenas do desfecho da decisão correspondente na esfera administrativa para serem inscritos em Dívida Ativa da União. Em outras palavras, um dispositivo determina o lançamento de ofício e o outro, que lhe hierarquicamente inferior, apenas uma carta de cobrança.

Posteriormente, editou-se a IN SRF nº 255, de 11/12/2002, que, revogando a IN SRF nº 126, de 1998, dispunha no seu artigo 8º:

“Art. 8º Todos os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

§ 1º Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União após o término dos prazos fixados para a entrega da DCTF.

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

§ 3º Os débitos apurados em procedimentos de auditoria interna, inclusive aqueles relativos às diferenças apuradas decorrentes de informações prestadas na DCTF sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade indevidas ou não comprovadas serão enviadas para inscrição em Dívida Ativa da União, com os acréscimos moratórios devidos.(*)

§ 4º Serão objeto de lançamento de ofício, com multa agravada, as diferenças apuradas na DCTF, conforme disposto no § 3º, quando decorrerem de: (*)

I - na hipótese de compensação, direito creditório alegado com base em crédito:

- a) de natureza não tributária;**
- b) não passível de compensação por expressa disposição normativa;**
- c) inexistente de fato;**
- d) fundados em documentação falsa;**

II - demais hipóteses, além das referidas no inciso I, em que também fique caracterizado o evidente intuito da prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.” (destaques meus)

Porém, os parágrafos 3º e 4º, por terem sido instituídos com base na Medida Provisória nº 75, de 24 de outubro de 2002, restaram prejudicados haja vista que referida medida provisória acabou sendo rejeitada pela Câmara dos Deputados em 18/12/2002.

Assim, voltou a prevalecer aquele regramento estabelecido pela IN SRF nº 126, de 1998, em seu artigo 7º, com as alterações da IN SRF nº 16, de 14/02/2000, acima reproduzido, de sorte que, fazendo uma nova parada na minha linha de raciocínio, tenho que admitir – revendo posicionamento anterior que - de 14/02/2000 até 24/08/2001, o procedimento para se exigir um crédito tributário decorrente de compensações informadas em DCTF e posteriormente não confirmadas pelo Fisco, deveria se dar unicamente por meio de lançamento de ofício, e não mais por meio de mera cobrança de um valor tido como confessado.

Essa necessidade do lançamento de ofício para esses casos, porém, vigorou até a edição da MP nº 135, de 30/10/2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29/12/2003, em cujo art. 18 assim se dispôs, *verbis*:

“Art.18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

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

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

[...]”

Esse artigo 18 da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, foi alterado por dispositivos legais supervenientes, porém, na essência, manteve-se a previsão de lançamento, este voltado, unicamente, para uma multa isolada, ou seja, a partir de 31/10/2003, o lançamento de ofício para a constituição de crédito tributário, mesmo no caso de DCTF apresentadas antes dessa data, não mais poderia ser efetuado, por falta de amparo legal.

Para regulamentar de vez esta regra, surgiu, então, a IN SRF nº 482, de 21/12/2004, que revogando a IN SRF nº 255, de 2002, fixou, em seu artigo 9º:

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

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

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

Observe-se, portanto, que referido ato infralegal passou a considerar como confissão de dívida não somente os saldos a pagar, mas também “os valores das diferenças apuradas em procedimentos de autoria interna, relativos a informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade”, ou seja, o valor total do débito informado”.

Em face de todo o exposto e considerando que os fatos em julgamento ocorreram ainda no período de vigência do artigo 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001¹¹, isto é, antes da entrada em vigor do citado artigo 18 da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, o que nos remete para a aplicação da regra contida no art. 144 do Código Tributário Nacional, segundo a qual “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”, correto se mostrou o procedimento do Fisco em constituir o lançamento por meio de auto de infração.

Decadência parcial de ofício

Embora a decadência parcial do lançamento não tenha sido suscitada pela Recorrente, faço-o de ofício, por se tratar de matéria de ordem pública, já que, tendo sido o presente lançamento cientificado ao sujeito passivo em 28/05/2003, não mais poderia ser constituído de ofício o débito de IPI do segundo decêndio de maio de 1998.

É que, consoante entendimento já pacificado no âmbito deste Colegiado, por força até do art. 62-A do Regimento Interno do CARF, introduzido pela Portaria MF nº 586, de 2010, segundo o qual as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

E sobre a aplicação de tais dispositivos, o STJ vem adotando o seguinte posicionamento (contido no RE nº 973.733):

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do *Codex Tributário*, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. *In casu*, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação *ex lege* de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."

Tem-se, então, que a aplicação deste ou daquele dispositivo, depende da existência ou não do pagamento antecipado, o que, no presente caso, efetivamente ocorreu, consoante se observa em relação ao referido período de apuração na DCTF constante à fl. 11.

De se cancelar, portanto, o lançamento correspondente ao segundo decêndio de agosto de 1998, em face da decadência.

Multa de ofício x multa de mora

A DRJ, suscitando a modificação superveniente havida naquela regra do artigo 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, o que se deu por meio do artigo 18 da MP nº 135, de 30/10/2003, acima reproduzido, admitiu que no ato do lançamento de ofício não mais haveria previsão para a exigência de multa de ofício e, invocando o princípio da retroatividade benigna previsto na alínea "c", do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, convolou-a numa multa de mora de 20%.

A instância de piso tem razão em parte.

À época do lançamento vigia o art. 90 da MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, com a seguinte redação:

“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.”

E sobre tais diferenças, valera-se o fisco do procedimento então vigente, ou seja, aplicara a multa de 75% a que alude o inciso I, do art. 80 da Lei nº 4.502, de 1964, com a redação dada pelo art. 45 da Lei nº 9.430, de 1996.

Todavia, consoante a própria DRJ admitiu, houve uma modificação nesse regramento, isto é, aquele procedimento de ofício previsto pelo artigo 90 da MP nº 2.158-35, de 2001, passou a ser limitado à exigência de uma multa isolada, nos termos da regra constante do artigo 18 da Lei nº 10.833, de 2003.

Esse dispositivo sofreu uma série de remendos desde a sua redação original [Medida Provisória nº 135, de 30/10/2003, posteriormente convertida na Lei nº 10.833, de 2003], de modo que atualmente a sua última versão, dada pela Medida Provisória nº 472, de 15/12/2009, posteriormente convertida, com vetos, na Lei nº 12.249, de 11/06/2010, estabelece:

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.

[...] (grifei)

Pelo exposto, não merece reparo a decisão da DRJ na parte em retirou da exação a exigência da multa de ofício de 75%, porquanto se mostra adequada a aplicação no princípio da retroatividade benigna contido na alínea c, do inciso II, do artigo 106, do Código Tributário Nacional, daí porque voto pelo não provimento ao Recurso de Ofício.

O mesmo não se dá, porém, com a “nova exigência” decretada pela DRJ em sede de julgamento, qual seja, de que, em vez da multa de ofício de 75%, deveria ser exigida da autuada uma multa de mora de 20%.

Ora, tem razão a recorrente quando argumenta que não poderia a DRJ “emendar”, o melhor seria “remendar”, “consertar” o auto de infração, convolvando uma multa de ofício de 75% em uma multa de mora de 20%. Sim, pois se a multa de ofício não mais possui previsão para ser lançada, o correto é extirpá-la do lançamento, pura e simplesmente, não se podendo cogitar de sua convolação numa multa de mora, que, como se sabe, só é devida para os casos em os débitos fiscais não são adimplidos nos prazos legais fixados e é calculada, ou pelo próprio devedor, ou pela autoridade fazendária em cobrança amigável; não em procedimento de ofício.

Conclusão

Em face do exposto, nego provimento ao Recurso de Ofício, e, quanto ao **Recurso Voluntário, dou-lhe provimento parcial para, de ofício, afastar a exigência relacionada**

ao débito do segundo decêndio de agosto de 1998, em face da decadência, e afastar a multa de mora de 20%.

Odassi Guerzoni Filho

Declaração de Voto

Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis

Pedindo vênua para discordar do ilustre relator, declaro que entendo deva ser exigida a multa de mora no percentual de 20%, mesmo restando cancelada a de ofício equivalente a 75%.

Não se trata de substituição de uma penalidade por outra (ou de transformação de uma noutra), tampouco de redução (como diz a DRJ), mas de exigência da multa de mora independentemente de qualquer lançamento. Como é cediço, os valores declarados em DCTF, quando pagos em atraso, são acompanhados da multa de mora e dos juros respectivos.

A rigor, a exigência (ou não) da penalidade de mora não integra o litígio. Assim, cancelada a multa de ofício a execução deste acórdão devia se dar cobrando-se o valor do tributo (principal), acompanhado dos consectários de mora. Diante do acórdão da primeira instância, contudo, que decidiu pela “redução” da multa de ofício em multa de mora mas foi modificado nos termos do voto que prevaleceu no presente julgamento, este pelo provimento parcial ao recurso voluntário para “cancelar a exigência da multa de mora de 20%”, destaco minha divergência.

A reforçar o cabimento da exigência decorrente da mora, tão-somente porque os valores do tributo estão declarados em DCTF e foram (ou serão) recolhidos com atraso, observo que se não tivesse sido lavrado o auto de infração a multa no percentual de 20% certamente nem estaria sendo combatida. Aqui, afasto a possibilidade da denúncia espontânea de que trata o art. 128 do CTN, em face da jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça. Segundo julgamentos desse Tribunal na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, a exemplo do Recurso Especial nº 1.149.022-SP, tem-se o seguinte, *verbis*:

1. A denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente.

2. Deveras, a denúncia espontânea não resta caracterizada, com a conseqüente exclusão da multa moratória, nos casos de

tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento, à vista ou parceladamente, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco (Súmula 360/STJ) (Precedentes da Primeira Seção submetidos ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 886.462/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008; e REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008).

3. É que "a declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do crédito, podendo este ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte" (REsp 850.423/SP, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008).

4. Destarte, quando o contribuinte procede à retificação do valor declarado a menor (integralmente recolhido), elide a necessidade de o Fisco constituir o crédito tributário atinente à parte não declarada (e quitada à época da retificação), razão pela qual aplicável o benefício previsto no artigo 138, do CTN.

5. In casu, consoante consta da decisão que admitiu o recurso especial na origem (fls. 127/138): "No caso dos autos, a impetrante em 1996 apurou diferenças de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro, ano-base 1995 e prontamente recolheu esse montante devido, sendo que agora, pretende ver reconhecida a denúncia espontânea em razão do recolhimento do tributo em atraso, antes da ocorrência de qualquer procedimento fiscalizatório. Assim, não houve a declaração prévia e pagamento em atraso, mas uma verdadeira confissão de dívida e pagamento integral, de forma que resta configurada a denúncia espontânea, nos termos do disposto no artigo 138, do Código Tributário Nacional."

6. Conseqüentemente, merece reforma o acórdão regional, tendo em vista a configuração da denúncia espontânea na hipótese sub examine.

7. Outrossim, forçoso consignar que a sanção premial contida no instituto da denúncia espontânea exclui as penalidades pecuniárias, ou seja, as multas de caráter eminentemente punitivo, nas quais se incluem as multas moratórias, decorrentes da impuntualidade do contribuinte.

8. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(STJ, Primeira Seção, REsp 1149022, unânime, Relator Min. Luiz Fux, trânsito em julgado em 30/08/2010)

Pelo exposto, voto pela exigência da multa de mora.

Processo nº 11020.001505/2003-21
Acórdão n.º 3401-01.748

S3-C4T1
Fl. 250

Emanuel Carlos Danta de Assis

CÓPIA