



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

Processo nº 11543.002630/2003-59
Recurso nº 157.469 Voluntário
Acórdão nº 2802-00.153 – 2ª Turma Especial
Sessão de 27 de outubro de 2009
Matéria IRF
Recorrente CIA DE TRANSPORTE E ARMAZÉNS GERAIS
Recorrida 8ª TURMA/DRJ-RJO DE JANEIRO/RJ I

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 1998

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. Lei nº 9.430/96, artigo 44, § 1º, II, revogado pelas MPs nº 303/2006 e 351/2007 (Lei nº 11.488/2007. Aplica-se a fato pretérito a legislação que deixa de considerar o fato como infração, consoante dispõe o artigo 106, II, "a", do Código Tributário Nacional.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso interposto para excluir da exigência, tão-só, a multa de ofício vinculada, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa (titular da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara, como Suplente convocado) que dava provimento em maior extensão, o qual apresentou declaração de voto.

VALÉRIA PESTANA MARQUES - Presidente

SIDNEY FERRO BARROS - Relator

EDITADO EM:

18 MAI 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Eduardo Tadeu Farah (titular da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara, como Suplente convocado), Ana Paula Locoselli, Pedro Paulo Pereira Barbosa (titular da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara, como Suplente convocado), Sidney Ferro Barros, Carlos Nogueira Nicácio e Valéria Pestana Marques (Presidente).

Relatório

Com a finalidade de descrever os fatos sob foco neste processo, até o julgamento na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), adoto o relatório do acórdão de fls. 33 a 37 da instância *a quo*, *in verbis*:

“Trata o presente processo do auto de infração de fl. 04/11, lavrado pela DRF Vitória/ES, através do qual foi consubstanciada exigência relativa ao IRRF no valor de R\$ 316,08, multa de 75% sobre ele incidente e juros moratórios, além de juros pagos a menor ou não pagos no valor de R\$ 46,34 e multa isolada -- multa de ofício no valor de R\$ 3.475,73.

A autuação resultou de procedimento de auditoria interna da DCTF na qual foi apurada:

“*falta de recolhimento ou pagamento do principal, declaração inexata*”. O anexo Ia (fl. 06) indica que foi localizado pagamento a menor no valor de R\$ 4.207,63 relativo ao débito no valor de R\$ 4.523,71, cód. receita 0561, vencimento 07/10/1998;

“*falta ou insuficiência de pagamento dos acréscimos legais*”. O anexo II-a (fl. 07) informa que o pagamento de nº 1862458178 (no valor de R\$ 4.634,31) foi efetuado sem o pagamento da multa de mora e dos juros devidos.

A discriminação do crédito tributário devido encontra-se à fl. 04/09 e Código da Receita, período de apuração e capitulação legal, à fl. 08/09.

Inconformada com o lançamento do qual foi cientificada em 08/07/2003 (A.R. – fl. 31), a interessada apresentou em 01/08/2003 a impugnação de fl. 01 na qual alega que, conforme levantamento efetuado em sua contabilidade, constatou que o valor de R\$ 4.523,71 de IRRF do mês setembro – terceiro trimestre de 1998 lançado na DCTF do período estava declarado equivocadamente (o valor correto seria de R\$ 4.207,63). Junta DARF para fins comprobatórios.

Constam dos autos:

- Solicitação de documentos nº 181/2004 (fl. 27), através da qual a interessada foi intimada a apresentar: demonstrativo de apuração do IRRF; cópia autenticada do Livro Razão ou do Livro Diário, identificando os valores informados para a base de cálculo do IRRF no demonstrativo anterior; e cópia de documentos que comprovem o valor da base de cálculo e período de apuração dos débitos em questão;

- Solicitação de documentos nº 85/2005 (fl. 29), através da qual a interessada foi intimada a apresentar cópia autenticada da Carteira de Identidade e CPF do Sr. Jarbas Roberto de Paiva, impugnante.”

A decisão de primeira instância, contudo, declarou procedente o lançamento, observando que, quanto à acusação de multa de mora e de juros pagos a menor, restando caracterizada a ausência de contraditório.

Às fls. 39/42 a interessada apresenta suas razões, em síntese:

-
- I. Que requer a reforma do acórdão de primeira instância na parte em que este manteve a multa de R\$ 3.475,73 aplicada em razão de uma diferença de imposto não recolhido de apenas R\$ 316,08;
 - II. Que, de fato, a Recorrente foi autuada por ter tempestivamente recolhido a importância de R\$ 4.207,63 a título de IRRF, quando o correto seria o recolhimento da importância de R\$ 4.523,71;
 - III. Que a multa mantida é de mais de 1.000% sobre a diferença de imposto não recolhido;
 - IV. Que o art. 44 determina a imposição de multa proporcional de 75% sobre a diferença do tributo;
 - V. Que, além disso, a multa aplicada vulnera os princípios da estrita legalidade, do não-confisco e da razoabilidade e proporcionalidade;
 - VI. Que o próprio *decisum* guerreado reconheceu o tempestivo recolhimento da quase totalidade do IRRF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sidney Ferro Barros, Relator

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Verifico que, aparentemente, a interessada não entendeu que foram duas as imposições: uma, relativa a recolhimento a menor (R\$ 316,08); outra, relativa a recolhimento de IRRF após o prazo, mas sem a multa de mora e os juros de estilo.

Isso me parece restar claro quando se relê a impugnação. Nela, a interessada solicita, de plano, o cancelamento do Auto de Infração; e finaliza requerendo seja este julgado improcedente e insubsistente a ação fiscal.

Tais requerimentos, assim me parece, só autorizam a concluir que a interessada se voltou integralmente contra o Auto de Infração sob foco.

Observo, também, e por isso a conclusão acima, que o recurso voluntário a interessada vem se manifestar contra a imposição da multa de R\$ 3.475,73 sobre a *"diferença de imposto não recolhido"*. Não foi isso que se lançou. Exigiu-se a multa de R\$ 3.475,73 (75%) sobre o IR de R\$ 4.634,31 recolhido em 02/09/1998, quando deveria tê-lo sido em 26/08/1998.

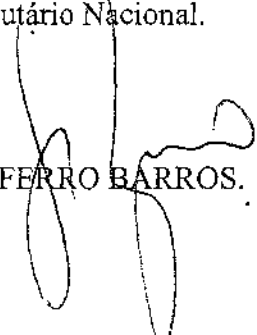
É fato que o art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, na redação da Lei nº 9.532/1997, dispõe nos seguintes termos:

"Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante." [grifei]

Contudo, a meu ver é demasiado considerar que a falta de menção expressa à multa ora recorrida implicou preclusão. Em homenagem ao princípio da formalidade moderada, que deve nortear o processo administrativo fiscal, concedo que houve, sim, impugnação total ao Auto de Infração.

Assim, dou parcial provimento ao recurso voluntário para excluir a multa de R\$ 3.475,73, por aplicação do princípio da retroatividade benéfica da norma, considerada a revogação do § 1º, II, do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 pela MP nº 303/2006, assim como a superveniência da MP 351/2007 (convertida na Lei nº 11.488/2007), consoante dispõe o artigo 106, II, "a", do Código Tributário Nacional.

SIDNEY FERRO BARROS.



Declaração de Voto

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa

Divergi do bem articulado voto da nobre Relatora quanto às suas conclusões no que se refere à possibilidade de exigência, mediante auto de infração, de crédito tributário declarado em DCTF.

É entendimento consagrado, inclusive neste e. Conselho, que o débito declarado em DCTF constitui confissão de dívida, sendo a própria DCTF instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito declarado e não pago ou indevidamente compensado, devendo a autoridade administrativa proceder à cobrança e, sendo o caso, encaminhar o débito para inscrição em Dívida Ativa da União; enfim, que não é devida a exigência, por meio de auto de infração, de tributo informado em DCTF.

Embora tenha havido mudanças que suscitaram dúvidas quanto ao procedimento a ser adotado em casos como este, a legislação atualmente em vigor é clara neste sentido.

Se antes a Medida Provisória nº 2.158-35, no seu art. 90, admitia esta possibilidade, alterações posteriores na legislação a afastaram. A Lei nº 10.833, de 19/12/2003, no seu art. 18, o qual sofreu alterações posteriores, trouxe profundas mudanças naquele dispositivo legal. Para melhor clareza, transcrevo a seguir o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35 e o art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, esta última já com as devidas alterações.

Medida Provisória nº 2.158-35:

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

Lei nº 10.833, de 19/12/2003:

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 da não-homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo nas hipóteses 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. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 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 27 de dezembro de 1996.

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso II do caput ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso, e terá como base de cálculo o valor total do débito

indevidamente compensado. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 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.

§ 4º A multa prevista no caput deste artigo também será aplicada quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

Como se vê, só é cabível o lançamento de ofício nos casos de dolo, fraude ou simulação e, ainda assim, para a exigência de multa, jamais do imposto.

Ademais, a própria Secretaria da Receita Federal definiu o procedimento a ser adotado nesses casos no sentido de que eventuais diferenças a pagar deveriam ser enviadas para inscrição em Dívida Ativa da União. É o que está dito expressamente no art. 9º da Instrução Normativa SRF nº 482, de 2004, veja-se:

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.

Essa mesma norma foi posteriormente confirmada pela Instrução Normativa SRF nº 583, de 20/12/2005, nos seu artigo 11, a saber:

Art. 11. Os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

Parágrafo único. Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, bem como 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.

Há quem sustente, todavia, que, como o auto de infração foi lavrado em cumprimento de norma então vigente, é ato perfeito, e assim, às impugnações e recursos posteriormente apresentados não se aplica a legislação superveniente. Esse entendimento foi manifestado pela Cosit na Solução de Consulta nº 3, de 08 de janeiro de 2004.

Com a devida vênia, penso que a questão envolve outros aspectos que não foram ali considerados. O fato de o auto de infração ser ato perfeito não se constitui, por si só, obstáculo a seu cancelamento ou alteração. A regra comporta exceções, como, por exemplo, no caso de retroatividade benigna de norma. A questão a ser respondida é se a norma superveniente, que restringiu as hipóteses de autuação, nos casos de revisão de DCTF, poderia se aplicada aos processos pendentes de julgamento. Penso que sim, pois se trata de norma de índole processual a qual, vale ressaltar, veio corrigir uma distorção introduzida pelo art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

Note-se que as hipóteses referidas no artigo 90 da MP nº 2.158-35, ensejadoras do “lançamento” são todas de glosa de vinculações informadas na DCTF e não comprovadas: pagamento, compensação, parcelamento e suspensão de exigibilidade. Portanto, o auto de infração, no que se refere ao imposto, além de ter como objeto crédito tributário já confessado em DCTF, não tem como matéria tributária a apuração do crédito tributário, mas a regularidade ou não da extinção ou suspensão da sua exigibilidade, o que são coisas bem diferentes. Portanto, no processo administrativo relativo a essas autuações, não caberia qualquer discussão a respeito do crédito tributário, da sua base de cálculo, alíquota, etc, mas, apenas, da comprovação ou não das vinculações declaradas para extingui-lo ou suspender-lhe a exigibilidade: se o imposto foi pago, se foi devidamente compensado, se havia ou não parcelamento, se havia ou não medida judicial ou outro fato que determinasse a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Uma rápida análise de cada uma das situações ensejadoras da lavratura de auto de infração no que se refere ao imposto é suficiente para revelar quão insólito é esse tipo de “lançamento”, senão vejamos:

a) Compensação não comprovada. A mesma norma que alterou o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35 disciplinou o procedimento pertinente à compensação e à discussão na esfera administrativa do procedimento de compensação, aplicável, vale ressaltar, inclusive, aos pedidos pendentes de apreciação. A própria SCI da Cosit nº 03, de 2004 orienta no sentido de que as manifestações de inconformidade contra a não homologação da compensação, nos casos de créditos tributários já confessados, aplica-se o disposto no § 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, isto é, instaura o contencioso administrativo regido pelo rito processual do PAF. Veja-se:

Os processos relativos às Dcomp apresentadas antes da edição da MP nº 135, de 2003, e aos pedidos de compensação pendentes de apreciação, considerados declaração de compensação, terão o seguinte tratamento:

a) verificado que se trata de compensação indevida de tributo ou contribuição não lançado de ofício nem confessado, deve-se promover o lançamento de ofício do crédito tributário, sendo que eventuais impugnações e recursos suspendem sua exigibilidade;

b) constatado que se trata de compensação indevida de tributo ou contribuição já confessado ou lançado de ofício, as manifestações de inconformidade e os recursos apresentados enquadram-se no disposto no § 11 retromencionado, suspendendo a exigibilidade do crédito tributário, uma vez que

se trata de regra de direito processual cuja aplicabilidade é imediata

Parece não haver dúvidas, pois, de que o local para a discussão do mérito sobre o direito creditório e à compensação é o processo específico de compensação e/ou a DCOMP. Se isso é fato, não sobra matéria de mérito a ser discutida no processo decorrente de glosa da compensação declarada na DCTF, a não ser que se entenda que a mesma questão deva ser analisada nos dois processos. Se a compensação extingue o crédito sob condição resolutória da ulterior homologação, e, no caso de não homologação, a questão de mérito deve ser discutida no processo específico, o que sobra para ser discutido no caso da lavratura do auto de infração?

Tratando-se de compensação determinada por decisão judicial, por definição, a matéria não comporta discussão administrativa, seja com relação ao mérito, pois este estará submetido à apreciação do Poder Judiciário, seja quanto à própria existência e da eficácia da decisão judicial que, por óbvio, não é matéria a ser solucionada em contencioso administrativo.

b) Parcelamento não comprovado – O parcelamento do crédito tributário é procedimento administrativo conduzido pela própria Administração Tributária. Na DCTF, apenas se informam os dados do processo administrativo de parcelamento, conforme instruções de preenchimento da DCTF, a saber:

a) Valor Parcelado do Débito: Informar o valor original do débito objeto de pedido de parcelamento, constante do processo de parcelamento protocolizado e formalizado junto à Secretaria da Receita Federal.

Exemplo:

[...]

b) Número do Processo: Informar o número do processo de parcelamento formalizado junto à SRF.

Vale aqui a mesma indagação: o que há para se discutir no processo administrativo na hipótese de eventual glosa de vinculação referente a esse item? Se o contribuinte tem ou não tem processo de parcelamento? Que débitos foram parcelados? Essas questões estão respondidas no próprio processo de parcelamento.

c) Suspensão da exigibilidade – É evidente que, nesse item, o efeito da vinculação sobre o crédito tributário declarado é a suspensão de sua exigibilidade. E daí se vê o inusitado desse “lançamento”. De início, só se concebe suspensão de exigibilidade de um crédito tributável que é exigível; a suspensão é, por definição, temporária, enquanto perdurar a sua causa determinante, uma liminar em mandado de segurança, por exemplo. Cessada a causa, automaticamente, o crédito se torna novamente exigível. Pois bem, no caso do auto de infração pela falta de comprovação da causa da suspensão, o art. 90 da MP 2.158-35 determinava a formalização, por meio do auto de infração, a exigência de um crédito tributável que já era exigível, e o que é mais extravagante, com a impugnação, suspende-se a exigibilidade do crédito tributário para discutir, no processo administrativo fiscal, se o crédito tributário deveria estar suspenso ou não!

Ora, no caso hipotético da liminar em mandado de segurança, a eficácia ou não da medida certamente não depende de dilação probatória e muito menos no âmbito de um

processo administrativo. Na hipótese de o Contribuinte estar amparado por tal medida, há instrumentos mais apropriados e mais eficazes à disposição do Contribuinte para fazer prevalecer a decisão judicial.

d) Pagamento – No item pagamento, hipótese de extinção do crédito tributário, a única prova possível de ser produzida é o comprovante de pagamento, o DARF. Eventualmente, discrepâncias na alocação do pagamento aos débitos correspondentes ou erros materiais no preenchimento do DARF ou da DCTF podem induzir à conclusão errada de que determinado crédito não foi pago. Porém, todas essas questões fazem parte da rotina das atividades de arrecadação e cobrança e que não são solucionadas no âmbito do contencioso administrativo e, portanto, não há razão para, apenas em relação ao pequeno grupo dos contribuintes que são obrigados a apresentar DCTF, se adote o rito prolixo na solução dessas questões.

Com base nessas considerações, estou convencido de que a rápida alteração do art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, o que, aliás, se tentou realizar em momento anterior, por meio da medida Provisória nº 75, de 24/10/2002, que foi rejeitada, visava corrigir um erro técnico, eliminar uma distorção introduzida no procedimento administrativo de controle e cobrança do crédito tributário. No que se refere ao imposto, a determinação do artigo 90 da MP nº 2.158-35 não acrescentou nada de substancial, apenas instituiu uma formalidade inútil e tecnicamente indefensável.

Nessas condições, não há razão para que a norma superveniente, que restabeleceu a ordem no que se refere a esse procedimento, deixe de alcançar os processos pendentes, devolvendo esses créditos aos mesmos mecanismos de controle e cobrança a que são submetidos todos os demais créditos tributários não informados em DCTF.

PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
2ª CAMARA/2ª SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº: 11543.002630/2003-59

Recurso nº: 157.469

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº **2802-00.153**

Brasília/DF,

18 MAI 2010

EVELINE COÊLHO DE MELO HOMAR
Chefe da Secretaria
Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- () Apenas com Ciência
- () Com Recurso Especial
- () Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional