



**Processo nº** 11618.002178/2010-33  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1201-004.365 – 1<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 2<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 09 de novembro de 2020  
**Recorrente** COOPERA E C M S I N S S PB COOPREV LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). PROLAÇÃO DE DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. ANULAÇÃO DE OFÍCIO DA PRÓPRIA DECISÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A decisão de primeira instância somente pode ser corrigida de ofício nos casos de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e erros de escrita ou de cálculos existentes; no caso de eventual equívoco de interpretação de legislação, a via para modificação é o recurso voluntário ou de ofício. Trata-se de regra que garante a segurança jurídica, a higidez do rito processual do PAF e a estabilidade das decisões proferidas.

Incidência da regra prevista no art. 32 do PAF: As inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos existentes na decisão poderão ser corrigidos de ofício ou a requerimento do sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, para restabelecer a retroatividade benigna prevista no Acórdão 09-45.672, de 21/08/2013. Os conselheiros Allan Marcell Warwar Teixeira e Ricardo Antonio Carvalho Barbosa votaram pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Antonio Carvalho Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Gisele Barra Bossa, Allan Marcel Warwar Teixeira, Alexandre Evaristo Pinto, Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, André Severo Chaves (suplente convocado) e Ricardo Antonio Carvalho Barbosa (Presidente).

## Relatório

COOPERATIVA DE ECONOMIA E CRÉDITO MÚTUO DOS SERVIDORES DO INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL NA PARAÍBA - COOPREV LTDA., já qualificada nos autos, interpôs recurso voluntário em face do Acórdão 09-47.678, de 06 de novembro de 2013, proferido Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Juiz de Fora/MG.

2. Trata-se de auto de infração para cobrança de multa por atraso na entrega da Dimof referente a fatos geradores ocorridos no 2º semestre/2008; 1º e 2º semestres/2009, no valor total de R\$ 120.000,00.

3. Em sede de impugnação, conforme o r. acórdão recorrido, o contribuinte alegou, em síntese, que a imposição de multas pecuniárias às cooperativas de crédito em valores iguais àquelas aplicadas aos bancos comerciais afronta ao princípio da capacidade contributiva, do não confisco e da igualdade. Assentou ainda que a instituição da Dimof possui a característica substitutiva da declaração prevista no Decreto 6.140/07, porém não trouxe a redução da multa/mês de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) para R\$ 200,00 para as cooperativas de crédito.

4. Inicialmente, a Turma julgadora de primeira instância manteve a multa por atraso e aplicou retroatividade benigna reduzindo a multa para R\$18.000,00, conforme ementa abaixo transcrita:

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2008, 2009

**MULTA POR ATRASO DE ENTREGA.**

Estando a pessoa jurídica obrigada à apresentação de declaração, demonstrativo ou escrituração digital, o atraso no cumprimento dessa obrigação implica, por dever legal, a aplicação da multa correspondente.

**INCONSTITUCIONALIDADE**

A autoridade administrativa não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de legislação tributária.

**RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO DA MULTA.**

A lei nova aplica-se a ato ou fato não definitivamente julgados quando lhes comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

5. O contribuinte foi cientificado do referido Acórdão 09-45.672 em 05/09/2013 e efetuou o pagamento em 11/09/2013.

6. Posteriormente, em sede de revisão, por meio do Acórdão 09-47.678, de 06/11/2013, a Turma julgadora de primeira instância anulou o acórdão originário por vício de legalidade e cancelou a retroatividade benigna ao argumento de que o referido acórdão “teve por fundamento enquadramento legal no artigo 57 da MP 2.15835/2001, quando a base legal que sustentou a notificação de lançamento foi o art. 30 da Lei 10.637/2002”.

7. Assentou ainda que “*o efeito favorável ao destinatário foi ocasionado por vício de legalidade, cabendo anulação do ato administrativo, uma vez que ainda não transcorrido o prazo decadencial, devendo ser emitido novo acórdão*”.

8. Por conseguinte, em “juízo de retratação”, manteve a autuação sob o fundamento de que “*com base no artigo 30, inciso II, da Lei 10.637/2002, que trata de penalidade específica para declaração instituída com o fim de apresentação das informações definidas no art. 5º da LC 105/2001, caracterizado o atraso na entrega da Dimof, deve persistir a multa aplicada*”, conforme ementa abaixo transcrita:

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Ano-calendário: 2008, 2009

**MULTA POR ATRASO DE ENTREGA.**

Estando a pessoa jurídica obrigada à apresentação de declaração, demonstrativo ou escrituração digital, o atraso no cumprimento dessa obrigação acessória implica, por dever legal, a aplicação da multa correspondente.

**INCONSTITUCIONALIDADE**

A autoridade administrativa não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de legislação tributária.

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2008, 2009

**NULIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO.**

A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, decaindo seu direito, quando decorrer efeito favorável para o destinatário, no prazo de cinco anos, contados da data em que foram praticados.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

9. Cientificado da nova decisão em 06/01/2014 o contribuinte interpôs recurso voluntário em 05/02/2014 e alega, em síntese, o que segue (e-fls. 101 e seg.):

i) o fato de a Administração ter adotado interpretação que, posteriormente, considere menos correta ou conveniente, não legitima a anulação dos atos anteriores, quando flagrante a sua admissibilidade e legalidade;

ii) quando a Administração Pública autorizou e emitiu o Darf, que foi regularmente recolhido, encerrou-se o referido ato; cita doutrina em favor da sua tese argumentativa;

iii) por fim, requer a reforma da decisão proferida no segundo acórdão e a manutenção do primeiro acórdão que reduziu a multa aplicada, com vistas a preservar a estabilidade, a segurança e a continuidade das decisões administrativas.

10. É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, Relator.

11. O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade; portanto, dele conheço. Passo à análise.

12. Cinge-se a controvérsia a multa por atraso na entrega da Dimof, reduzida em razão de retroatividade benigna em um primeiro julgamento e posteriormente restabelecida em segundo julgamento, mediante anulação do primeiro julgamento.

13. O primeiro Acórdão 09-45.672, de 21/08/2013, aplicou a retroatividade benigna por entender que o art. 57 da Medida Provisória 2.158, de 2001, com redação dada pela Lei 12.766, de 2012, **cominou penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática**. Veja-se:

O CTN, em seu art. 106, II, “c”, diz que a lei se aplica a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

**Com a edição da Lei nº 12.766/2012, posteriormente à data do lançamento, as multas previstas no art. 57 da Medida Provisória 2.158/2001, no que interessa o presente caso, passaram a ser as seguintes:** a) R\$ 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro presumido; b) R\$ 1.500,00 (mil e quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro real ou tenham optado pelo autoarbitramento. Além disso, está prevista a redução à metade, quando a declaração, demonstrativo ou escrituração digital for apresentado após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício.

A declaração para verificar a forma de “apuração” do imposto de renda é a última Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) entregue pelo contribuinte na época da ocorrência do fato jurídico que ensejou a multa, qual seja, o primeiro dia após o prazo final de entrega do arquivo. Utiliza-se a última declaração existente no sistema, mesmo que de período pretérito. A despeito de não haver propriamente uma apuração do lucro, é a declaração que mais se aproxima do conceito buscado pelo legislador. É também a mais estável, pois a DCTF não correspondendo necessariamente à opção anual da forma de apuração pelo contribuinte.

**Em suma, a apuração do valor da multa dar-se-á de acordo com a forma de apuração do lucro existente na última DIPJ** entregue ou, na sua falta, na última DCTF entregue. Caso tenha havido mais de uma utilização de apuração do lucro, aplique-se a multa da alínea “b”, conforme determina a legislação pertinente.

Dessa forma, considerando o regime de apuração do lucro adotado na última declaração entregue pela contribuinte, a quantidade de meses, ou fração, de atraso e a entrega da(o) Dimof - 2º semestre/2008; 1º e 2º semestres/2009 antes de qualquer procedimento de ofício, a multa aplicada **deve ser reduzida para o valor de R\$18.000,00 tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática**.

14. Posteriormente, o Acórdão 09-47.678, de 06/11/2013, mediante revisão, anulou o primeiro Acórdão por vício de legalidade, com fundamento nos arts. 53 e 54 da Lei 9.784, de 1999, a seguir:

Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revoga-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.

Art. 54. O direito da Administração de anular os atos administrativos de que decorram efeitos favoráveis para os destinatários decai em cinco anos, contados da data em que foram praticados, salvo comprovada má-fé.

15. Segundo o voto condutor do r. acórdão recorrido, a retroatividade benigna admitida no acórdão anulado teve por fundamento enquadramento legal no artigo 57 da MP 2.158-35/2001, com redação dada pela Lei 12.766, de 2012, quando a base legal que sustentou a notificação de lançamento foi o art. 30 da Lei 10.637/2002.

16. A recorrente, por sua vez, não questiona o mérito da autuação; pleiteia somente a reforma do segundo acórdão e a manutenção da retroatividade benigna. Argumenta que o fato de a Administração ter adotado interpretação que, posteriormente, considere menos correta ou conveniente, não legitima a anulação dos atos anteriores, quando flagrante a sua admissibilidade e legalidade.

17. De início cumpre esclarecer que os processos administrativos específicos, tal qual o processo tributário, rege-se por lei própria - no caso, o Decreto 70.235, de 1972, - aplicando-se-lhe apenas subsidiariamente os preceitos da Lei 9.784, de 1999<sup>1</sup>, invocada pelo acórdão recorrido que anulou a decisão originária.

18. O Decreto 70.235, de 1972, ao tratar do julgamento de primeira instância, permite a correção de ofício ou a requerimento do sujeito passivo somente nos casos de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e erros de escrita ou de cálculos. Dispõe ainda que dessa decisão cabe recurso voluntário com efeito suspensivo e de ofício, nas hipóteses que especifica. Veja-se:

## SEÇÃO VI

### Do Julgamento em Primeira Instância

Art. 27. Os processos remetidos para apreciação da autoridade julgadora **de primeira instância** deverão ser qualificados e identificados, tendo prioridade no julgamento aqueles em que estiverem presentes as circunstâncias de crime contra a ordem tributária ou de elevado valor, este definido em ato do Ministro de Estado da Fazenda. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Art. 32. **As inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos existentes na decisão poderão ser corrigidos de ofício ou a requerimento do sujeito passivo.**

Art. 33. Da decisão caberá **recurso voluntário**, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Art. 34. A autoridade de primeira instância recorrerá de **ofício** sempre que a decisão:

I - exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa de **valor total** (lançamento principal e decorrentes) **a ser fixado em ato do Ministro de Estado da Fazenda.** (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

II - deixar de aplicar pena de perda de mercadorias ou outros bens cominada à infração denunciada na formalização da exigência.

§ 1º O recurso será interposto mediante declaração na própria decisão.

---

<sup>1</sup> Lei 9.784, de 1999. Art. 69. Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei.

§ 2º Não sendo interposto o recurso, o servidor que verificar o fato representará à autoridade julgadora, por intermédio de seu chefe imediato, no sentido de que seja observada aquela formalidade.

19. Como se vê a via correta para modificação da decisão de primeira é o recurso voluntário, no caso do contribuinte, ou o recurso de ofício, no caso da Fazenda Nacional. Trata-se de balizas que norteiam o princípio da segurança jurídica e as regras do processo administrativo fiscal.

20. Admite-se ainda, em hipóteses restritas, – frise-se –, como visto acima, a correção da decisão de primeira instância seja de ofício ou a pedido do contribuinte nos casos inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e erros de escrita ou de cálculos existentes. Acerca da inexatidão devida por lapso manifesto e erro de cálculo, colhe-se do RE 79.400/GB, de 1975, os seguintes trechos:

Por lapso manifesto há de entender **o erro, engano ou equívoco de caráter notório, patente, irrecusável**, que se verifique *ictu oculi*, à **primeira vista**. Esse caráter de evidência ou de irrecusabilidade tanto se pode verificar nas inexatidões materiais ou nos erros de escrita ou de cálculo. (Min. Leitão de Abreu, p. 635-636)

“**o erro de cálculo**, que **nunca transita em julgado**, é o **erro aritmético** ou, como se admite, a inclusão de parcelas indevidas ou a exclusão das devidas, por **omissão ou equívoco**. **Se, porém, ocorre dúvida sobre a exata interpretação** ou o exato cumprimento do julgado exequendo; **se a questão se põe quanto ao critério adotado** para estimar determinadas verbas, já aí não há falar em simplesmente **erro material, em inexatidão material, em erro de escrita ou de cálculo**. (Min. Rodrigues Alckmin, p. 627) (Grifo nosso)

21. Na mesma linha, López e Neder<sup>2</sup>, ao analisarem a matéria assinalam que prolatada a decisão de primeira instância “*a faculdade conferida aos interessados pelo mencionado dispositivo deve entender-se limitada aos casos em que é patente, evidente ou incontroverso o erro de julgamento administrativo, com os fundamentos, expressamente, previstos no mesmo preceito*”.

22. Assentam ainda, com apoio em Humberto Theodoro Júnior, que o legislador ao referir-se a lapso manifesto no art. 32 do PAF refere-se a “*erro notório que pode ser detectado em análise sumária, assim como erro de cálculo e escrita. Exemplos: erro de grafia de palavra que lhe desfigura o texto; omissão no nome de algum interessado; erro ou modificação involuntária do nome de algum interessado; resultado de operação aritmética em desacordo com as parcelas indicadas na decisão etc.*”.

23. Na espécie, o acórdão originário interpretou que o art. 57 da Medida Provisória 2.158, de 2001, com redação dada pela Lei 12.766, de 2012, cominou penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. Posteriormente, o acórdão revisor, valendo-se dos art. 53 e 54 da Lei 9.784, de 1999 - que não se aplica ao caso, frise-se, - modificou a interpretação ao argumento de vício de legalidade, haja vista que a base legal que sustentou o lançamento foi o art. 30 da Lei 10.637/2002.

<sup>2</sup> LÓPEZ, Maria Teresa Martínez; NEDER, Marcos Vinícius. Processo administrativo fiscal federal comentado. 3<sup>a</sup> ed. São Paulo: Dialética, 2008. p. 445.

24. Como visto acima, a decisão de primeira instância somente pode ser corrigida de ofício nos casos de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e erros de escrita ou de cálculos existentes. No caso de eventual equívoco de interpretação de legislação, a via para modificação é o recurso voluntário ou de ofício, em razão da definitividade das decisões, nos termos do art. 42 do PAF:

**Art. 42. São definitivas as decisões:**

I - de primeira instância esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto;

II - de segunda instância de que não caiba recurso ou, se cabível, quando decorrido o prazo sem sua interposição;

III - de instância especial.

**Parágrafo único.** Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício. (Grifo nosso)

25. Trata-se de regra que garante a segurança jurídica, a higidez do rito processual do PAF e a estabilidade das decisões proferidas.

26. Nestes termos, a meu ver o recurso voluntário deve ser provido para restabelecer o acórdão originário que aplicou a retroatividade benigna.

## Conclusão

27. Ante o exposto, conheço do recurso voluntário e, no mérito, dou-lhe provimento para restabelecer a retroatividade benigna prevista no Acórdão 09-45.672, de 21/08/2013.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior