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

CÓPIA

Processo nº	11808.000843/2002-15
Recurso nº	505.791 Voluntário
Acórdão nº	**2201-01.371 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	01º de dezembro de 2011
Matéria	IRRF
Recorrente	COOPERATIVA DOS MÉDICOS CARDIOLOGISTAS DE PERNAMBUCO
Recorrida	DRJ-RECIFE/PE

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 1998

Ementa: IRRF. NORMAS PROCESSUAIS. DÉBITOS DECLARADOS EM DCTF. POSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO DURANTE A VIGÊNCIA DO ART. 90 DA MP 2.158-35, ANTES DA INOVAÇÃO INTRODUZIDA PELO. ARTIGO 18 DA LEI N° 10.833/2003.

Inexiste óbice legal para o lançamento de ofício exigindo tributos declarados pelo contribuinte mediante Declaração de Contribuições e Tributos Federais — DCTF, efetuado anteriormente à vigência do artigo 18 da Lei n° 10.833/2003, ainda ao amparo do artigo 90 da Medida Provisória n° 2.158-35/2001, que expressamente exigia o lançamento de ofício para as hipóteses relativas à ausência de comprovação do pagamento de tributo declarado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa (relator). Designado para elaborar o voto vencedor o conselheiro Gustavo Lian Haddad.

Assinatura digital
Francisco Assis de Oliveira Júnior – Presidente

Assinatura digital
Gustavo Lian Haddad – Redator Designado

EDITADO EM: /2011

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/02/2012 por GUSTAVO LIAN HADDAD, Assinado digitalmente em 08/02/2012 por GUSTAVO LIAN HADDAD, Assinado digitalmente em 10/02/2012 por FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JUNI, Assinado digitalmente em 09/02/2012 por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA
Impresso em 17/05/2012 por MARILDE CURSINO DE OLIVEIRA

Participaram da sessão: Francisco Assis Oliveira Júnior (Presidente), Pedro Paulo Pereira Barbosa (Relator), Eduardo Tadeu Farah, Rodrigo Santos Masset Lacombe, Gustavo Lian Haddad e Rayana Alves de Oliveira França.

CÓPIA

Relatório

COOPERATIVA DOS MÉDICOS CARDIOLOGISTAS DE PERNAMBUCO interpôs recurso voluntário contra acórdão da DRJ-RECIFE/PE (fls. 97) que julgou procedente em parte lançamento, formalizado por meio do auto de infração de fls. 02/22, para exigência de Imposto de Renda de Retido na Fonte – IRRF, referente ao ano-calendário de 1998, acrescido de multa de ofício de de juros de mora e, ainda, a diferença de multa de juros pagos a menor e multa exigida isoladamente, perfazendo um crédito tributário total lançado de R$ 82.025,75.

Segundo o relatório fiscal o lançamento decorreu de procedimento de auditoria interna da DCTF apresentada pela Contribuinte na qual foi identificada a falta de recolhimento de imposto declarado e a falta de pagamento ou pagamento a menor de acréscimos legais, conforme detalhadamente demonstrado no instrumento de autuação.

A Contribuinte impugnou o lançamento e alegou, em síntese, que pagou todos os débitos devidos e que houve erro de fato quando do preenchimento da DCTF. Que o valor informado de R$ 17.771,17 seria, na verdade, R$ 1.771,15, conforme DARF de fls. 55.

Com a apresentação da impugnação e o lançamento foi revisto de ofício, reduzindo-se o valor do imposto lançado para R$ 16.000,00, com os acréscimos de multa e juros, mantendo-se a exigência quanto aos demais valores.

A DRJ-RECIFE/PE julgou procedente em parte o lançamento para manter a exigência do imposto no valor de R$ 16.000,00, com os acréscimos legais e os juros pagos a menor de R$ 34,07, exonerando os demais créditos tributários, com base nas considerações a seguir resumidas.

Entendeu a DRJ que a Contribuinte não apresentou nenhuma evidência do alegado erro de fato. Sobre os juros isolados estes foram mantidos sob o fundamento de que, de fato, houve o pagamento a destempo e os encargos foram pagos a menor. A multa isolada foi afastada em razão da aplicação da retroatividade benigna da Lei nº 11.488, de 2007, que afastou esse tipo de penalidade.

Não consta do Aviso de Recebimento – AR às fls. 107 a data em que a Contribuinte tomou ciência da decisão de primeira instância e, em 04/06/2008, a Contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 110/113, que ora se examina, e no qual reafirma a alegação de erro de fato no preenchimento da DCTF.

É o relatório

Voto Vencido

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/02/2012 por GUSTAVO LIAN HADDAD, Assinado digitalmente em 08/02/2012 por GUSTAVO LIAN HADDAD, Assinado digitalmente em 10/02/2012 por FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JUNI, Assinado digitalmente em 09/02/2012 por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA
Impresso em 17/05/2012 por MARILDE CURSINO DE OLIVEIRA

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa – Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço. Note-se que não consta do AR de fls. 107, expedido em 28/04/2008, a data do recebimento da decisão de primeira instância. Nessas condições, o recurso interposto, formalizado em 04/06/2008, deve ser considerado tempestivo.

Fundamentação

Como se colhe do relatório, cuida-se de lançamento para exigência de imposto lançado em DCTF, além de multa. Quanto ao imposto, após as revisões feitas pela autoridade lançadora, resta a exigência apenas de R$ 16.000,00. O Contribuinte alega que a diferença decorre de erro de fato, que ao invés de declara o valor de R$ 1.771,06, declarou R$ 17.771,05. Resta também a exigência de diferença de juros de mora.

Pois bem, 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)*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/02/2012 por GUSTAVO LIAN HADDAD, Assinado digitalmente em 08/02/2012 por GUSTAVO LIAN HADDAD, Assinado digitalmente em 10/02/2012 por FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JUNI, Assinado digitalmente em 09/02/2012 por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA
Impresso em 17/05/2012 por MARILDE CURSINO DE OLIVEIRA

> *§ 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*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/02/2012 por GUSTAVO LIAN HADDAD, Assinado digitalmente em 08/02/2012 por GUSTAVO LIAN HADDAD, Assinado digitalmente em 10/02/2012 por FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JUNI, Assinado digitalmente em 09/02/2012 por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA
Impresso em 17/05/2012 por MARILDE CURSINO DE OLIVEIRA

> *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 às 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*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/02/2012 por GUSTAVO LIAN HADDAD, Assinado digitalmente em 08/02/2012 por GUSTAVO LIAN HADDAD, Assinado digitalmente em 10/02/2012 por FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JUNI, Assinado digitalmente em 09/02/2012 por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA
Impresso em 17/05/2012 por MARILDE CURSINO DE OLIVEIRA

> *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.*

CÓPIA

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? Ora, 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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/02/2012 por GUSTAVO LIAN HADDAD, Assinado digitalmente em 08/02/2012 por GUSTAVO LIAN HADDAD, Assinado digitalmente em 10/02/2012 por FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JUNI, Assinado digitalmente em 09/02/2012 por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA
Impresso em 17/05/2012 por MARILDE CURSINO DE OLIVEIRA

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 informados em DCTF.

Nestas condições, reafirmando minha posição em julgados anteriores, concluo que a autuação neste caso é descabida, sendo a DCTF instrumento hábil e suficiente para a exigência do crédito tributário nela informado.

Conclusão

Ante o exposto, encaminho meu voto no sentido de dar provimento ao recurso para afastar a exigência do imposto por meio de auto de infração, podendo a autoridade administrativa prosseguir na cobrança do crédito informado em DCTF, se for o caso.

Assinatura digital
Pedro Paulo Pereira Barbosa

Voto Vencedor

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/02/2012 por GUSTAVO LIAN HADDAD, Assinado digitalmente em 08/02/2012 por GUSTAVO LIAN HADDAD, Assinado digitalmente em 10/02/2012 por FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JUNI, Assinado digitalmente em 09/02/2012 por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA
Impresso em 17/05/2012 por MARILDE CURSINO DE OLIVEIRA

Divergi das conclusões do I. Conselheiro Relator Dr. Pedro Paulo Pereira Barbosa em relação ao cabimento, no presente caso, da lavratura de auto de infração em relação aos débitos fiscais declarados em DCTF cujo pagamento não foi identificado pela Receita Federal do Brasil.

De fato, o I. Relator entendeu que é incabível o lançamento de ofício para exigência de tributo declarado em DCTF, constituído na vigência do art. 90 da Medida Provisória n. 2.158-35, de 2001, por tal dispositivo ter perdido eficácia a partir da edição do art. 18 da Lei n. 10.833, de 2003, que deve ser aplicado retroativamente. Assim, segundo essa posição, estaria o débito declarado em DCTF já devidamente lançado, devendo ser encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional para cobrança executiva, sendo desnecessária a lavratura de auto de infração.

Entendo, no entanto, de forma diversa.

Já me manifestei em oportunidades anteriores de que não compartilho com o entendimento externado pelo I Relator e tenho para mim que ele aplica indevidamente a regra da retroatividade benigna, prevista no art. 106 do CTN para a hipótese de aplicação de penalidade, a questão relativa a procedimento fiscal, cuja norma de regência é sempre a do momento da prática, salvo norma posterior expressamente retroativa.

O art. 90 da MP n. 2.158-35, vigente a partir de 28 de agosto de 2001 e base legal da autuação, era bastante explícito:

> *"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."*

O argumento da tese vencedora no v. acórdão recorrido é o de que tal disposição perdeu eficácia com a edição do art. 18 da MP n. 135, publicada em 31 de outubro de 2003 (posteriormente convertido no art. 18 da Lei n. 10.833, de 2003). Referido dispositivo assim estabeleceu:

> *"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."*

De fato, é patente que a partir da entrada em vigor do dispositivo não mais se tornou necessário procedimento de ofício para constituição de crédito tributário declarado em DCTF mas não pago, salvo nas hipóteses previstas no dispositivo. Não obstante, entender que o dispositivo tornou nulos os atos praticados na vigência do art. 90 da MP n. 2.158-35 é dar a ele extensão demasiada, incompatível com os cânones de interpretação.

Reporto-me à explicação constante do voto proferido pelo I. Conselheiro José Antônio Francisco, da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, formalizado no Acórdão 201-77.839, *in verbis*:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/02/2012 por GUSTAVO LIAN HADDAD, Assinado digitalmente em 08/02/2012 por GUSTAVO LIAN HADDAD, Assinado digitalmente em 10/02/2012 por FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JUNI, Assinado digitalmente em 09/02/2012 por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA
Impresso em 17/05/2012 por MARILDE CURSINO DE OLIVEIRA

"Em outubro de 2003, com a publicação da MP nº 135 (convertida na Lei n. 10.833, de 2003), o lançamento anteriormente previsto no art. 90 da MP nº 2.158-35, de 2001, passou a ser cabível somente nas hipóteses de compensação indevida, em que houvesse dolo, fraude ou conluio, relativamente à multa de ofício qualificada, não havendo lançamento em relação aos débitos declarados em DCTF.

(...)

A primeira conseqüência das referidas alterações implicaram a restrição da aplicação da multa de ofício, no caso de débitos declarados em DCTF, nos termos do art. 106, II, "a", do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966), uma vez que a vinculação do débito em DCTF somente representa infração, segundo a nova legislação, nos casos em que tenha havido dolo.

A conclusão mencionada foi objeto da Solução de Consulta Interna nº 3, de 8 de janeiro de 2004, emitida pela Coordenação do Sistema de Tributação, que também concluiu que os lançamentos, nas hipóteses da antiga redação do art. 90 da MP nº 2.158-35, de 2001, e os recursos apresentados, entre a publicação daquela MP e a da MP nº 135, de 2003, seriam atos perfeitos, cabendo, portanto, a apreciação do recurso.

Ademais, ainda, concluiu que "no julgamento dos processos pendentes, cujo crédito tributário tenha sido constituído com base no art. 90 da MP nº 2.158-35, as multas de ofício exigidas juntamente com as diferenças lançadas devem ser exoneradas pela aplicação retroativa do 'caput' do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, desde que essas penalidades não tenham sido fundamentadas nas hipóteses versadas no 'caput' desse artigo".

A aplicação de tais conclusões não se restringe aos casos de apresentação de pedido de compensação válido formalmente, como se poderia supor, uma vez que a disposição da MP nº 135, de 2003, foi bastante clara em restringir o lançamento à aplicação da multa e somente nos casos em que tenha havido dolo, fraude, ou conluio.

Embora se concorde com o afastamento da aplicação da multa de ofício, aplicando-se, entretanto, a de mora, se for o caso, não se pode concordar com a conclusão de que o auto de infração seja considerado improcedente, relativamente ao lançamento da contribuição.

Se o auto de infração é um ato jurídico perfeito, por ter sido lavrado nos termos da legislação vigente, então passou a ser o meio adequado para cobrança dos valores lançados, ainda que a multa de ofício não seja aplicável.

Segundo o art. 144 do CTN, "O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada", de forma que o auto de infração foi regularmente lavrado, sob seus aspectos formais."

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/02/2012 por GUSTAVO LIAN HADDAD, Assinado digitalmente em 08/02/2012 por GUSTAVO LIAN HADDAD, Assinado digitalmente em 10/02/2012 por FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JUNI, Assinado digitalmente em 09/02/2012 por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA
Impresso em 17/05/2012 por MARILDE CURSINO DE OLIVEIRA

Em resumo, cabe aplicar a retroatividade benigna para afastar a exigência da multa de ofício, como muito bem concluiu a Coordenação-Geral do Sistema de Tributação (COSIT) da Secretaria da Receita Federal na Solução Interna de Consulta n. 3, de 2004. Não obstante, como também afirma a referida solução de consulta o procedimento de lançamento foi efetuado segundo a norma de regência então vigente (art. 90 da MP n. 2.158-35), sendo ato jurídico perfeito, não cabendo afastá-lo por norma posterior não expressamente retroativa.

No presente caso, trata-se de IRRF relativo ao 1º, 2º e 4º trimestres do ano-calendário de 1998, declarado pela recorrente em sua DCTF. Verificado o não pagamento por meio de auditoria interna, nos termos do artigo 4º da Instrução Normativa nº 54/1997, caberia o lançamento de imposto suplementar, por meio da lavratura de auto de infração, nos termos do art. 90 da MP n. 2.158-35, vigente à época da autuação (maio de 2002).

A postura adotada pelo voto vencido, se prevalecesse, poderia dar ensejo a questionamento em sede de embargos de execução fiscal quanto à inviabilidade de prosseguimento da cobrança em face da ausência de instrumento apto ao lançamento.

Verifico, portanto, que a autoridade fiscal agiu corretamente ao efetuar o lançamento de ofício relativamente ao IRRF não recolhido com os respectivos consectários legais, sendo legítima a constituição do crédito tributário via auto de infração à época da autuação.

No mérito, por sua vez, entendo que não cabe razão à Recorrente.

De fato, após a decisão proferida pela DRJ em que o lançamento foi cancelado em parte, a Recorrente, em suas razões recursais, sustenta que a DCTF, em relação ao 4º trimestre de 1998, foi preenchida de forma errada.

Sustenta que ocorreu um erro de digitação no período de apuração, bem como no valor, sendo que o débito informado foi de R$17.771,17 quando deveria ter sido de R$1.771,17. A Recorrente, objetivando comprovar o suposto erro, apresentou a cópia da guia DARF de fls. 55 e a DCTF retificadora de fls. 60.

Em que pesem as alegações da Recorrente, entendo que o lançamento deve ser mantido em decorrência da ausência de comprovação efetiva do erro de digitação.

Nesse sentido, competia à Recorrente trazer aos autos todos os elementos de prova que demonstram o imposto efetivamente devido na referida competência, o que não foi feito no presente caso. A Recorrente se limita a sustentar a ocorrência do erro, não tendo a meu de forma demonstrado, por meio de registros contábeis, livros fiscais e outros documentos, que a valor do IRRF efetivamente devido era de R$ 1.771,17, circunstância que a meu ver seria fundamental para a comprovação do erro de fato no preenchimento.

Ante o exposto, conheço do recurso voluntário para, no mérito, NEGAR LHE PROVIMENTO.

Gustavo Lian Haddad
(assinado digitalmente)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/02/2012 por GUSTAVO LIAN HADDAD, Assinado digitalmente em 08/02/2012 por GUSTAVO LIAN HADDAD, Assinado digitalmente em 10/02/2012 por FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JUNI, Assinado digitalmente em 09/02/2012 por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA
Impresso em 17/05/2012 por MARILDE CURSINO DE OLIVEIRA

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 08/02/2012 por GUSTAVO LIAN HADDAD, Assinado digitalmente em 08/02/2012 por GUSTAVO LIAN HADDAD, Assinado digitalmente em 10/02/2012 por FRANCISCO ASSIS DE OLIVEIRA JUNI, Assinado digitalmente em 09/02/2012 por PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA
Impresso em 17/05/2012 por MARILDE CURSINO DE OLIVEIRA