



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA

Processo nº 10860.000210/2002-00
Recurso nº 104-151546 Especial do Procurador
Matéria Compensação em DCTF
Acórdão nº 9304-00.043
Sessão de 02 de março de 2009
Recorrente Fazenda Nacional
Interessado Sociedade de Ensino Irmãos Saad S/C LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

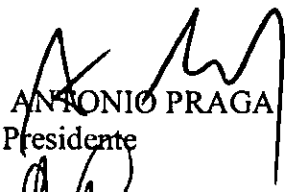
Ano-calendário: 1997

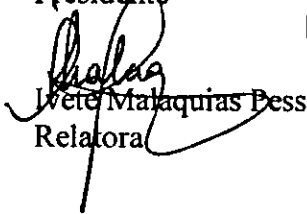
IRFONTE - VALOR INFORMADO EM DCTF E NÃO RECOLHIDO - POSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO –Em face da competência fixada em lei ordinária, o Auto de Infração lavrado em conformidade com as normas definidas no Processo Administrativo Fiscal tem validade e eficácia no mundo jurídico. Os valores declarado em DCTF e não recolhido podem ser objeto de lançamento, devendo cada caso ser analisado à luz da legislação de regência do momento do fato gerador. A questão relativa a procedimento fiscal se rege pela norma do momento da prática do ato, salvo norma posterior expressamente retroativa. A retroatividade benigna, prevista no art. 106 do CTN, cabe, apenas, para as hipóteses de aplicação de penalidade.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os Membros da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso especial e determinar o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal de origem, para enfrentamento do mérito, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nelson Mallmann e Moisés Giacomelli Nunes da Silva que negaram provimento ao recurso.


ANTÔNIO PRAGA
Presidente


Ivete Malaquias Pessoa Monteiro
Relatora

FORMALIZADO EM: 25 MAI 2009

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Ana Maria Ribeiro dos Reis, Gonçalo Bonet Allage, Nelson Mallmann, Gustavo Lian Haddad e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho.

Relatório

Inconformada com o decidido através do Acórdão Nº 104-22.695, fls. 116/122, a Fazenda Nacional apresenta o Recurso Especial de fls. 125/131, admitido através do despacho de fls. 133/134..

O acórdão está assim ementado:

Por maioria de votos, DAR provimento ao recurso para considerar inadequada a exigência por meio de Auto de Infração, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Heloísa Guarita Souza e Gustavo Lian Haddad, que admitiam a lavratura de Auto de Infração.

IRFONTE - VALOR INFORMADO EM DCTF E NÃO RECOLHIDO - IMPOSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO - Incabível o lançamento para exigência de valor declarado em DCTF e não recolhido, já que o imposto e/ou saldo a pagar, neste caso, deve ser encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição na Dívida Ativa da

Trata o processo, de exigência, por meio de Auto de Infração, de tributo cujo débito foi declarado em DCTF, porém, através de auditoria interna não houve coincidência entre os recolhimentos e as compensações realizadas, restando, após a decisão de primeiro grau, a exigência referente aos dias 03/12/1997; 03 e 05/12/1997, nos valores respectivos de R\$ 10,95 e 1330,85, código 1708.

A Fazenda Nacional, por sua vez, intenta reformar o julgado, alegando ofensa ao artigo 100 do CTN porque a decisão descumpriu as INSRF 94/97 (artigos 3º e 4º.) ;45/98 (artigos 2º. e § 1º., 2º. e 3º.).

O decidido não se conforma com a jurisprudência majoritária destes Colegiados, como exemplo o acórdão proferido no recurso 124988, do 2º. Conselho, o qual comparou comentando.

Reproduz texto de Luciano Amaro (Direito Tributário Brasileiro. 13º. Edição: Saraiva, 2007):

"(...) a atividade do lançamento é obrigatória, chegando a redundância o Código, no artigo 142, parágrafo único, atesta que o lançamento é atividade administrativa vinculada e obrigatória sob pena de responsabilidade funcional. Ou seja, é algo que a autoridade não pode deixar de praticar (quando presentes os pressupostos legais) e em cuja

consecução deve seguir o figurino legal, sem dele desviar-se por considerações de conveniência e oportunidade.

Porém, nem essa redundância evitou a jurisprudência, no caso de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, enveredasse por um caminho totalmente avesso à sistemática do lançamento fixada no Código, nas situações em que o sujeito passivo cumpre obrigações acessórias de registrar os fatos sobre os quais o tributo incide, mas não efetua o pagamento antecipado a que se refere o artigo 150.

A fundamentação dos acórdãos é errática: ora se fala em autolancamento (como a querer dizer, sem nenhuma base, no Código, que a execução do ato administrativo caberia ao próprio sujeito passivo) ora se diz que, se o sujeito passivo declara os fatos, a autoridade pode cobrar o tributo, sem necessidade de lançar; ora se afirma que o sujeito passivo 'confessou' os fatos, sendo desnecessário lançar; ora se diz que a inscrição da dívida ativa implica 'homologação'. Na sistemática legal, a dívida ativa tributária pressupõe o lançamento, mas não o substitui

Para concluir que se mantenha o lançamento, a fim de não prejudicar a Fazenda Nacional.

Contra-razões às fls. 138/139 pede seja confirmada a decisão proferida no acórdão porque ausente qualquer prejuízo ao Erário

Repisa que a suposta diferença apurada decorreu de erro na aposição do código na DCTF, por trata-se de imposto incidente na fonte sobre salário e não sobre prestação de serviços.

É o Relatório

Voto

Conselheira Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Relatora

O recurso é tempestivo. Preenchidos os pressupostos estabelecidos no Regimento Interno desta Câmara Superior, dele tomo conhecimento.

Trata o processo, de exigência, por meio de Auto de Infração, de tributo cujo débito foi declarado em DCTF, porém, através de auditoria interna não houve coincidência entre os recolhimentos e as compensações realizadas, restando, após a decisão de primeiro grau, a exigência referente aos dias 03/12/1997; 03 e 05/12/1997, nos valores respectivos de R\$ 10,95 e 1330,85, código 1708, exigência cancelada pelo acórdão combatido.

Pede o i. Procurador da Fazenda Nacional a reforma desta decisão porque se encontra em desacordo com a lei.



O acórdão vergastado concluiu que o lançamento deve ser cancelado, “pois os valores informados em DCTF e não pagos, devem ser encaminhados à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição na Dívida Ativa da União, eis que exigíveis de imediato ante a declaração de dívida.”

Todavia, não compartilho desta afirmação absoluta, ante as alterações legislativas ocorridas com a DCTF.

Uso os fundamentos expendidos no acórdão 104-21986 de 19/10/2006, do voto vencido, da lavra do i. Conselheiro Gustavo Liam Hadad, a quem peço vênha para transcrever os bem articulados fundamentos:

(...)Antes de adentrar ao mérito, no entanto, entendo que deve ser examinada a possibilidade de que tal exigência seja efetuada mediante auto de infração.

Tem prevalecido, nesta C. Quarta Câmara, o entendimento de 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 exigência ter perdido eficácia a partir da edição do art. 18 da Lei n. 10.833, de 2003, que deve ser aplicado retroativamente. Assim, 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.

Não compartilho desse entendimento 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 na presente Câmara 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, julgado em :

“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 consequência 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."

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 a 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), não cabendo afastá-lo por norma posterior não expressamente retroativa.

A postura que vem sendo adotado por esta C. Câmara, se prevalecer, poderá dar ensejo a questionamentos em sede de embargos de execução fiscal quanto à inviabilidade de prosseguimento da cobrança em face da ausência do instrumento apto ao lançamento.

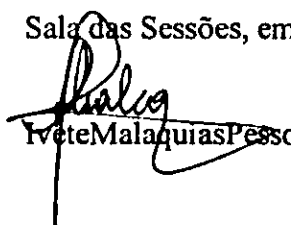
No presente caso, trata-se de IRRF relativo ao 1º trimestre do ano-calendário de 1997, declarado pela recorrente em sua DCTF. Verificado o não pagamento por meio de auditoria interna, nos termos do artigo 4º da Instrução Normativa nº 54/1997, caberia o lançamento de imposto suplementar, por meio da lavratura de auto de infração, nos termos do art. 90 da MP n. 2.158-35, vigente à época da autuação (outubro de 2001).

Destarte, a autoridade fiscal agiu corretamente ao efetuar o lançamento de ofício relativamente ao IRRF não recolhido com os respectivos consectários legais, devendo-se considerar legítima a constituição do crédito tributário via auto de infração, afastando-se apenas a multa de ofício por aplicação retroativa do artigo 18 da Lei n. 10.833, de 2003.

Nada obstante, tendo sido vencido quanto à possibilidade do lançamento da exigência de valor declarado em DCTF e não recolhido, sendo vencedor o entendimento de que nesse caso o débito deve ser encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição na Dívida Ativa da União, deixo de analisar as demais alegações formuladas pela recorrente quanto ao mérito.(...)

Assim, entendendo que o procedimento fiscal é válido e, para evitar supressão de instâncias e dar efetivo cumprimento ao devido processo legal, devem os autos retornar à Câmara recorrida para exame do mérito do lançamento

Sala das Sessões, em 02 de março de 2009


Ivete Malaquias Pessoa Monteiro