



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 18471.002783/2003-36
Recurso n° 158.873 Especial do Procurador
Acórdão n° **9202-002.676 – 2ª Turma**
Sessão de 25 de abril de 2013
Matéria DCTF - LANÇAMENTO - POSSIBILIDADE
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado IDEAISNET SA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2001

IRRF. NORMAS PROCESSUAIS. DÉBITOS DECLARADOS EM DCTF ANTERIORMENTE EDIÇÃO DO ARTIGO 18 DA LEI Nº 10.833/2003. POSSIBILIDADE LANÇAMENTO.

De conformidade com a legislação de regência, especialmente artigo 142 do Código Tributário Nacional, inexistente 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 nº 10.833/2003, ainda sob o manto dos preceitos contidos no artigo 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, o qual expressamente exigia o lançamento de ofício para as hipóteses relativas à ausência de comprovação do pagamento de tributo declarado.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, com retorno dos autos à Câmara de origem para análise das demais questões trazidas no recurso voluntário.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo – Presidente

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira - Relator

EDITADO EM: 29/04/2013

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Gonçalo Bonet Allage, Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Pedro Anan Junior(Suplente convocado), Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

IDEAISNET SA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrado Auto de Infração, em 10/12/2003, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF, decorrente de apuração de irregularidades quanto a quitação de débitos declarados em Declaração de Contribuições e Tributos Federais - DCTF, em relação ao ano-calendário 2001, conforme peça inaugural do feito de fls. 32/37, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, interposto recurso voluntário à então Terceira Seção de Julgamento do CARF contra Decisão da 8ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJ, consubstanciada nº Acórdão nº 5.166/2004, às fls. 447/455, que julgou procedente em parte o lançamento fiscal em referência, a Egrégia 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, em 06/05/2009, por maioria de votos, achou por bem DAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO DA CONTRIBUINTE, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 3402-00.057, sintetizados na seguinte ementa:

“Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2001

DÉBITOS DECLARADOS EM DCTF - CONFISSÃO DE DÍVIDA - PROCEDIMENTO DE COBRANÇA - LEGISLAÇÃO APLICÁVEL – Nos casos de débitos efetivamente declarados em DCTF, não pagos no devido prazo legal, cabe à autoridade tributária encaminhá-los a PFN para imediata inscrição em dívida ativa e conseqüente cobrança executiva, não cabendo a instauração de processo fiscal, de natureza contenciosa, para a exigência de tais valores, por ferir o arcabouço legal, normativo e jurisprudencial vigente e aplicável à sistemática insita a DCTF.

Irresignada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, às fls. 596/603, com arrimo no artigo 7º, inciso I, do então Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Insurge-se contra o Acórdão atacado, por entender ter contrariado os preceitos contidos no artigo 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, o qual contempla a possibilidade/dever da autoridade fiscal de promover o lançamento quando constatada a falta de recolhimento do tributo.

Assevera que o lançamento *é uma atividade vinculada e estritamente necessária no procedimento fiscal, sendo temerário o cancelamento do lançamento efetuado corretamente pela autoridade fiscal*, a pretexto de existência de “confissão” da dívida pelo contribuinte mediante a DCTF, consoante se infere da doutrina que tratou do tema

Nesse sentido, sustenta que o entendimento consubstanciado no Acórdão recorrido representa *prejuízo em potencial que o Fisco pode sofrer sem a garantia do lançamento sobre o crédito tributário apurado e não pago*, impondo a manutenção da autuação, nos termos da legislação de regência.

Defende que as DCTF's apresentadas no período sob a égide do artigo 90 da MP nº 2.158-35/2001 (14/05/2001, 15/08/2001, 12/11/2001 e 08/02/2002), na condição de ato jurídico perfeito, *consumaram-se segundo a norma vigente ao tempo do seu protocolo*, passíveis, portanto, de lançamento de ofício.

Sustenta que, igualmente, devem ser objeto de lançamento as *declarações protocoladas entre a edição do art. 18 da MP nº 135/2003 e o advento da IN SRF 482/2004 (art. 9º), já que eliminada a restrição imposta no art. 90 da MP nº 2158-35/2001 pelo art. 18 (MP nº 135/2003, convertida na Lei nº 70.833/2003), a SRF apenas determinou a inscrição das referidas parcelas em Dívida Ativa da União a partir da IN SRF nº 482/2004*.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Especial, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados.

Submetido a exame de admissibilidade, o ilustre Presidente da 2ª Câmara da 2ª SJ do CARF, entendeu por bem admitir o Recurso Especial da Procuradora, sob o argumento de que a recorrente logrou comprovar que o Acórdão recorrido, em tese, contrariou a legislação tributária, conforme Despacho nº 2202.00.003/2010, às fls. 604/605.

Instada a se manifestar a propósito do Recurso Especial da Procuradoria, a contribuinte ofereceu suas contrarrazões, às fls. 609/622, corroborando os fundamentos do Acórdão recorrido, em defesa de sua manutenção.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, sendo tempestivo e acatada pelo ilustre Presidente da 2ª Câmara da 2ª SJ do CARF a contrariedade à lei suscitada, conhecimento do Recurso Especial e passo à análise das razões recursais.

Conforme se depreende da análise do Recurso Especial, pretende a Procuradoria a reforma do Acórdão recorrido, alegando, em síntese, que as razões de decidir ali esposadas contrariaram os preceitos contidos no artigo 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Em defesa de sua pretensão, defende que a atividade do lançamento é vinculada e obrigatória, importando em potencial prejuízo ao Fisco a decretação da insubsistência do feito, eis que inexistirá garantia do lançamento sobre o crédito tributário apurado e não pago.

Arremata, inferindo as DCTF's apresentadas no período sob a égide do artigo 90 da MP nº 2.158-35/2001 (14/05/2001, 15/08/2001, 12/11/2001 e 08/02/2002), na condição de ato jurídico perfeito, *consumaram-se segundo a norma vigente ao tempo do seu protocolo*, passíveis, portanto, de lançamento de ofício.

Consoante se infere dos autos, conclui-se que a pretensão da Fazenda Nacional merece acolhimento, por espelhar a melhor interpretação a respeito do tema, encontrando guarida na jurisprudência deste Eg. Conselho. Do exame dos elementos que instruem o processo, constata-se que o Acórdão recorrido, inobstante as sempre bem fundamentadas razões de direito do ilustre Conselheiro relator, apresenta-se em descompasso com os dispositivos legais que disciplinam a matéria, como passaremos a demonstrar.

Preliminarmente, mister se fazer trazer à baila os dispositivos legais que regulamentam a matéria, a começar pelo artigo 5º do Decreto-Lei nº 2.124/1984, que assim estabelece:

“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.

§ 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.”

Por sua vez, o artigo 90 da MP nº 2158-35, de 24 de agosto de 2001, exigiu expressamente o lançamento de ofício nas hipóteses relativas à falta ou não comprovação do pagamento do tributo declarado, como segue:

“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.”

Posteriormente, o artigo 18 da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, fruto da conversão da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, delimitou o alcance da norma legal retromencionada, assim prescrevendo:

“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 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.”

Registre-se que o dispositivo legal encimado fora novamente alterado, estando atualmente com a redação introduzida pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, nos seguintes termos:

“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.” (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

A teor da evolução das normas legais acima transcritas, o cerne da questão reside em determinar se os tributos declarados pelo contribuinte mediante DCTF, são passíveis de lançamento de ofício, com a conseqüente aplicação da multa de ofício.

Com mais especificidade, pode-se inferir que o ponto de maior celeuma diz respeito ao lançamento de ofício de tributos declarados e não pagos pelo contribuinte relativamente ao período anterior e posterior à edição do artigo 18 da Lei nº 10.833, de 29/12/2003.

Com efeito, escorado no princípio do *“tempus regit actum”*, parte da jurisprudência administrativa entende que os lançamentos de ofício, exigindo tributos declarados em DCTF, formalizados sob o manto do artigo 90 da MP nº 2158-35, de 24 de agosto de 2001, devem ser considerados válidos, com o devido processamento dos recursos interpostos pelo contribuinte contra aludidas autuações, sob pena de afronta ao artigo 142 do CTN e, bem assim, aos princípios do contraditório e ampla defesa dos autuados.

Por outro lado, corrente jurisprudencial diversa sustenta que, uma vez declarado o tributo pelo contribuinte mediante DCTF, seria totalmente desnecessária a lavratura de auto de infração, exigindo multa de ofício, bastando a simples citação para pagamento, o que não ocorrendo ensejaria a inscrição em Dívida Ativa da União.

Com a devida vênia aos que defendem a aplicabilidade do segundo entendimento acima esposado, o qual já nos filiamos anteriormente, após melhor estudo a propósito da matéria, passamos a compartilhar com a primeira corrente, entendendo ser possível a lavratura de auto de infração, em relação à tributos declarados em DCTF e não pagos pela contribuinte, inexistindo, porém, a aplicação de multa de ofício, relativamente ao período compreendido entre a edição do artigo 90 da MP nº 2158-35, de 24 de agosto de 2001 e o artigo 18 da MP nº 135, de 30/10/2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29/12/2003.

Uma vez delimitado o período em que a autoridade fazendária poderia/deveria efetuar o lançamento dos débitos declarados em DCTF's, consoante explicitado alhures, a celeuma que se instaurou passou a ser definir se dentro desse lapso temporal deveria ter ocorrido a entrega da DCTF ou efetuado o lançamento. Melhor elucidando, a legislação a ser aplicada ao caso concreto deveria levar em consideração a data da entrega das DCTF's ou da lavratura do auto de infração.

Na hipótese dos autos, em que pesem as inúmeras DCTF's apresentadas pela contribuinte, inclusive retificadoras, contemplaremos nesta assentada as DCTF'S apresentadas em 19/03/2002, mais precisamente aquelas concernentes ao 2º ao 4ª trimestre de 2001, uma vez que a DCTF retificadora ofertada em 19/11/2003 não fora considerada por colidir com o disposto no artigo 9º, parágrafo 2º, inciso II da Instrução Normativa nº 255/2002, conforme restou devidamente delimitado no voto condutor do Acórdão recorrido, senão vejamos:

“[...]”

É importante observar, que estamos falando das DCTFs originais, já que as DCTFs retificadoras foram apresentadas quando do procedimento fiscal. Ou seja, no que tange às DCTFs entregues em 19/11/2003, relativas ao 2.º ao 4.º trimestre. Observa-se que estas abrangem os débitos objeto do auto de infração, colidindo assim com o artigo 9º, parágrafo 2º, inciso II, da IN 255/2002. [...]”

Como se observa, muito embora o lançamento tenha sido formalizado em 10/12/2003, posteriormente à edição do artigo 18 da MP nº 135, de 30/10/2003, se reporta a DCTF's apresentadas em 19/03/2002, período sob a égide dos preceitos do artigo 90 da MP nº 2158-35, de 24 de agosto de 2001, impondo sejam observados os preceitos vigentes à época da formalização de tais atos (DCTF'S).

Ao se ocupar do tema, a ilustre Conselheira Karem Jureidini Dias dissertou com muita propriedade no voto vencedor condutor do Acórdão nº 108-09.358, exarado nos autos do processo nº 11543.005030/2003-42, de onde peço vênia para transcrever excertos da ementa e do voto, e adotar como razões de decidir, *in verbis*:

“EMENTA:

[...]”

DCTF. PAGAMENTOS INCOMPROVADOS E COMPENSAÇÕES INDEVIDAS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO - As diferenças apuradas em procedimento de auditoria de DCTF,

resultantes de pagamentos incomprovados ou de compensações indevidas, serão objeto de lançamento de ofício na hipótese de a compensação ter sido realizada antes de 31/10/2003, quando entrou em vigor a MP 135/03 (posteriormente convertida na Lei nº 10.833/03), que alterou o artigo 74 da Lei nº 9.430/96.

RETROATIVIDADE BENIGNA. MP 135/03. INAPLICABILIDADE DE MULTA DE OFÍCIO. Somente em casos excepcionais (dolo, fraude, simulação, compensação com créditos não tributários, ou não passíveis de compensação por expressa determinação legal) será imposta multa isolada nos termos do artigo 18 da Lei 10.833/2003. Disposição legal aplicável a lançamentos pretéritos em razão do princípio da retroatividade benigna da lei tributária.

Recurso parcialmente provido.

[...]

Voto Vencedor

Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS, Redatora Designada

A questão ora sob análise versa sobre compensação realizada pelo sujeito passivo, sem que, contudo, existisse comprovadamente crédito para proceder a tais compensações. Diante da verificação pela fiscalização da ausência de comprovação da existência dos créditos foram desconsideradas as compensações realizadas pela Recorrente, sendo, por conseguinte, lavrado o correspondente auto de infração para cobrança dos tributos em aberto.

A divergência no julgamento se deu apenas em relação à necessidade de lavratura do auto de infração objeto do presente, bem como a razão pela qual seria inaplicável a multa de ofício cominada, temas em relação aos quais prevaleceram os argumentos que passo a expor.

Para melhor entendimento da posição adotada pela turma julgadora é forçoso considerar que a partir da vigência da Medida Provisória nº 135/03 (posteriormente convertida na Lei nº 10.833/03), que promoveu alterações na redação do artigo 74, § 6º da Lei nº 9.430/96, a entrega do PER/Dcomp passou a ser um instrumento hábil à constituição, em favor do Fisco, do crédito tributário que fosse inadequadamente objeto de compensação.

Referido dispositivo legal autorizou tanto o Fisco como o contribuinte a utilizarem o PER/Dcomp como veículo introdutor de norma, na medida em que se presta tanto a declarar a extinção do crédito tributário (objeto da compensação), como também, para constituir o fato jurídico tributário (já que descreve crédito e débito do contribuinte). Contudo, foi à esta sistemática atribuído o direito o contribuinte de discutir administrativamente.

Vale notar, ainda, que a Lei nº 10.637/02 promoveu alterações na redação do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, especialmente em seu parágrafo 4º, para determinar que os pedidos de compensação que estivessem, naquela data, pendentes de apreciação pela autoridade administrativa se converteriam em declarações de compensação, para todos os efeitos previstos no próprio artigo 74. Portanto, por força desta disposição legal, no presente caso as compensações sob análise converteram-se em declarações de compensação.

A questão que persiste refere-se à aplicabilidade, ou não, da disposição legal trazida pela MP 135/03 (convertida na Lei nº 10.833/03), no sentido de que as declarações de compensação também bastariam para constituir dívida do contribuinte perante o Fisco (na hipótese de inadmissibilidade da compensação pela autoridade fiscalizadora), para os casos anteriores à edição da referida Medida Provisória.

Ou seja, em casos como o da Recorrente, em que as compensações transmutaram-se em declarações de compensação por força da norma veiculada em 2002, tais declarações teriam adquirido em 2003 (a partir da alteração perpetrada pela MP 135/03), força para constituir dívida? Ou permaneceria a necessidade de o Fisco promover o lançamento, caso discordasse da compensação realizada antes da vigência da MP 135/03, já que à época do procedimento realizado pelo contribuinte a obrigação de lançar o tributo estava vigente?

Entendo que apenas as declarações de compensação (DComp's) apresentadas à Secretaria da Receita Federal após 31/10/2003 (data de entrada em vigor da MP 135/03), configuram-se confissões de dívida e instrumentos hábeis à exigência de débitos considerados, pela autoridade fiscal, indevidamente compensados. Este posicionamento foi estabelecido por meio da Solução de Consulta Interna COSIT nº 03, de 08/01/2004, a qual é mencionada no Parecer PGFN/CAT nº 1.499/05.

Significa dizer que, nos casos de compensações que se transformaram em declarações de compensação, por força de dispositivo legal, mas que nasceram sob o regime anterior (antes de 31/10/2003), permanece a obrigação da autoridade fiscal de lavrar o respectivo auto de infração para constituição do crédito tributário em seu favor, eventualmente decorrente de compensação considerada inadequada.

Neste sentido, o lançamento ora sob análise é regular, tendo em vista ter atendido a legislação vigente à época do fato, que determinava a necessidade de lavratura de auto de infração para constituição de crédito do Fisco em razão da inadmissão de compensação efetuada pelo contribuinte.

Por outro lado, a MP 135/03, além de inovar o ordenamento no tocante à desnecessidade de lançamento nos casos de inadmissão de declaração de compensação realizada pelo sujeito passivo, estabeleceu, também, a inaplicabilidade da multa de ofício nestes casos. As exceções à regra da inaplicabilidade da multa são (i) os casos em que seria cabível a

aplicável multa isolada em razão de fraude, dolo ou simulação, ou (ii) naqueles em que o crédito utilizado na compensação não fosse de natureza tributária, ou ainda, (iii) na hipótese de compensação de crédito ou débito que não fosse passível de compensação por expressa determinação legal.

Considerando que o lançamento objeto do presente processo não se enquadra em qualquer das hipóteses de exceção acima mencionadas, e em virtude do princípio da retroatividade benigna da lei tributária (consubstanciado no artigo 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional), há de ser cancelada a multa de ofício imposta à Recorrente no lançamento que ora se analisa.

Por todo o exposto deve ser mantido o auto de infração objeto do presente, exceto pela multa de ofício imposta por meio do lançamento, a qual deve ser cancelada.” (grifamos)

Na esteira desse entendimento, sendo plenamente possível a realização de lançamento de ofício, anteriormente à edição do artigo 18 da MP nº 135, de 30/10/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003, concernente a tributos declarados pelo contribuinte mediante DCTF, merece reforma o Acórdão recorrido, o qual determinou o cancelamento do Auto de Infração em epígrafe, devendo o processo ser remetido à Câmara/Turma *a quo* para análise das demais razões recursais e/ou provas da autuada, sob pena de supressão de instância.

Por todo o exposto, estando o Acórdão guerreado em dissonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, **VOTO NO SENTIDO DE DAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA**, determinando o retorno dos autos à Câmara/Turma recorrida para análise do recurso voluntário da contribuinte, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira