



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.721609/2013-77
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9303-013.150 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 12 de abril de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SAP BRASIL LTDA

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/07/2009 a 31/07/2009

NORMAS DO DIREITO TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. DÉBITO CONFESSADO EM DCOMP. NÃO HOMOLOGAÇÃO. POSSIBILIDADE DE REALIZAÇÃO DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Não obstante o reconhecimento pela legislação de regência da natureza de confissão de dívida dos débitos informados mediante entrega de DCOMP/DCTF, não há impedimento legal que obstaculize a formalização, por meio de lançamento, do aludido crédito tributário, especialmente em razão da ausência de prejuízo ao Sujeito Passivo, de maneira a justificar a decretação da nulidade do Auto de Infração.

No lançamento do tributo regularmente realizado mediante Auto de Infração, somente deve ser exonerada da multa de ofício, por aplicação do instituto da retroatividade benigna.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencida a conselheira Tatiana Midori Migiyama (relatora), que não conhecia do Recurso. No mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama (relatora) e Érika Costa Camargos Autran, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rego – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo da Costa Possas, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Adriana Gomes Rego (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional contra acórdão 3201-008.350, da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que, por unanimidade de votos, negou provimento ao Recurso de Ofício, consignando a seguinte ementa:

“ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/07/2009 a 31/07/2009

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO.
CONFISSÃO DE DÍVIDA. LANÇAMENTO. DESCABIMENTO.

Nos termos da legislação de regência, as declarações de compensação constituem confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos na hipótese de os mesmos serem considerados indevidamente compensados, assim, entende-se não ser cabível o lançamento de ofício na hipótese de a compensação não ser homologada.”

Insatisfeita, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, trazendo que o fato de o débito ter sido confessado em declaração de compensação não impediria o lançamento de ofício, que é ato privativo da autoridade administrativa.

Em despacho às fls. 748 a 751, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Contrarrazões foram apresentadas pelo sujeito passivo, que trouxe, entre outros, que:

- O recurso não deve ser conhecido;
- Com relação ao processo – que discutia o crédito utilizado na compensação, tornou-se definitiva a decisão administrativa de forma desfavorável aos interesses da Recorrida, fato que culminou na propositura

de ação anulatória n.º 0018151-71.2013.4.03.6100, com pedido de antecipação dos efeitos da tutela ajuizada pela Recorrida em face da União Federal, objetivando o cancelamento do Despacho Decisório proferido nos autos do processo administrativos n.º 10880.905559/2013-46 que não homologou os créditos oriundos de saldos negativos de CSLL dos anos calendários 2008 e 2009;

- Na respectiva ação anulatória, a Recorrida efetuou o depósito judicial na integralidade do débito tributário em discussão, certo que nos termos do artigo 151, inciso II, do Código Tributário Nacional, o mesmo encontra-se com sua exigibilidade suspensa, considerando que os créditos tributários objeto do processo administrativos n.º 10880.905559/2013-46, foram depositados em sua integralidade na esfera judicial, o mesmo não pode ser exigível na esfera administrativa sob pena de se cobrar o mesmo débito em duplicidade;
- Ainda com relação a tal crédito tributário, foi proferida decisão nos autos da ação anulatória suspendendo a exigibilidade do débito em questão;
- Em relação a respectivo processo, não há que se falar em débito tributário passível de exigência no que concerne a outra parte do débito exigido nestes autos, que também está sendo discutido no Processo Administrativo n.º 10880-923.024/2013-57, no montante de R\$ 222.047,35 relativos ao PER/DCOMP N.º 09791.50095.071209.1.7.02-5405, atualmente respectivo débito encontra-se sub judice na espera administrativa aguardando o julgamento do Recurso Voluntário interposto pela Recorrida;
- Caso reste definitivamente constatado no referido processo administrativo e judicial que os créditos pleiteados não são passíveis de homologação, o débito do processo administrativos n.º 10880.905559/2013-46, objeto de depósito judicial nos autos da ação anulatória n.º 0018151-71.2013.4.03.6100, terá sua conversão em renda para União Federal, e igualmente o débito consubstanciado no Processo Administrativo n.º 10880-923.024/2013-57, será passível de inscrição em Dívida Ativa da União eis que já confessado em DCTF. Portanto, cobrar tais valores nestes autos, evidencia cobrança em duplicidade dos mesmos créditos tributários,

de modo que o recurso ora combatido não reúne condições de provimento em seu mérito;

- O recurso ora combatido é manifestamente contrário à jurisprudência desse C. Conselho, que é pacífica em reconhecer a nulidade de autos de infração lavrados em concomitância com PER/DCOMPs do mesmo sujeito passivo, relativos ao mesmo tributo, justamente porque as PER/DCOMPs configuram-se como confissão de dívida.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para melhor elucidar meu direcionamento pelo conhecimento ou não do Recurso, é de se recordar:

- Acórdão recorrido:
 - ✓ Ementa:
“ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
Período de apuração: 01/07/2009 a 31/07/2009
DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO.
CONFISSÃO DE DÍVIDA. LANÇAMENTO. DESCABIMENTO.
Nos termos da legislação de regência, as declarações de compensação constituem confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos na hipótese de os mesmos serem considerados indevidamente compensados, assim, entende-se não ser cabível o lançamento de ofício na hipótese de a compensação não ser homologada.”
 - ✓ Voto:
“[...]

O recurso de ofício atende ao requisito de admissibilidade previsto no art. 1º da Portaria MF nº 63, de 10/02/20171, pois exonerou crédito tributário no montante superior a R\$ 2.500.000,00.

Tratam os autos do exigência de diferença de Cofins, e seus acréscimos legais, que a autoridade fiscal apurou em decorrência do confronto entre os valores declarados em Dacon/DCTF e as quantias pagas.

Ressalta-se que no Termo de Verificação Fiscal há expressa referência de que os débitos lançados já estavam confessados em PER/DCOMP nos processos n.ºs 10880.905559/2013-46 e 10880.923024/2013-57.

É nítida a tentativa de exigência em duplicidade de uma mesmo débito apurado, com o agravante que no momento do lançamento havia sua confissão formal.

Assim, sem reparos na decisão de 1ª Instância, que se mantém hígida pelos seus próprios fundamentos, que reproduzo seus excertos para que igualmente sejam as razões de decidir neste voto:[...]

Significa dizer, com a declaração de compensação ocorre a confissão de dívida e essa declaração constitui instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos que acaso tenham sido indevidamente compensados.

Estando confessada a dívida, não se vislumbra qualquer necessidade em constituir o crédito em procedimento de ofício, mesmo na hipótese de a compensação não ser homologada, já que sua cobrança passa a ser realizada por meio de processo próprio (no caso, processos n.ºs 10880.905559/201346 e 10880.923024/201357).

Nesse contexto, voto para que a exigência em litígio seja julgada improcedente.

[...]

- Acórdão 1402-001.505 indicado como paradigma:

✓ Ementa:

“[...] TRIBUTO INFORMADO NA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). APÓS VIGÊNCIA DA MP Nº 135,

DE 2003. INSTRUMENTO DE CONFISSÃO DE DÍVIDA. VALORES TRIBUTÁVEIS ESPONTANEAMENTE DECLARADOS ANTES DO INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. MULTA DE OFÍCIO. INAPLICABILIDADE AO DÉBITO ANTERIORMENTE CONFESSADO E NÃO RECOLHIDO.

A confissão do débito em declaração de compensação não impede o lançamento, que é atividade privativa da autoridade administrativa (art. 142 do CTN), mas impede o lançamento da multa de ofício. Esta somente é aplicável nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, falta de declaração e nos de declaração inexata, não havendo previsão para sua cobrança no percentual de 75%, juntamente com o imposto, nos casos de compensação não homologada. Assim, a multa de ofício exigida por falta de recolhimento do tributo devido deve ser cancelada, já que restou demonstrado, nos autos, que o contribuinte havia informado o débito em DCOMP, antes do início do procedimento fiscal. [...]”

✓ Voto:

“[...]”

Com relação à compensação de débitos, com o advento da Lei n.º 10.637, de 2002, a compensação declarada à Secretaria da Receita Federal do Brasil extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. Em que pese os pedidos de compensação formulados pela contribuinte sejam anteriores a sua publicação, o § 4º do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996 prevê, expressamente, que os pedidos de compensação pendentes de apreciação serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo. O fato de o débito ter sido confessado em declaração de compensação não impede o lançamento, que é atividade privativa da autoridade administrativa (art. 142 do CTN), não havendo vício no lançamento se este não ocasiona ônus adicional ao sujeito passivo no lançamento realizado com a finalidade de prevenir a decadência. [...]

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da exigência a multa isolada.”

Considerando os arestos, vê-se que não se trata de mesma situação, eis que no acórdão indicado como paradigma, independentemente dos fundamentos, as compensações foram apresentadas antes da alteração da lei que deu força de confissão de dívida para a declaração de compensação – diferentemente do acórdão recorrido, onde foi aplicado literalmente tal dispositivo – art. 74, § 2º, da Lei 10.637/02 pelo momento da entrega:

“§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)”

Ademais, no presente caso, o sujeito passivo também refletiu o andamento do outro processo que não homologou a compensação, trazendo, inclusive que um estaria sendo objeto de ação anulatória com depósito judicial.

Em vista de todo o exposto, voto por não conhecer o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, por ausência de similitude fática.

Considerando que essa conselheira restou vencida quanto ao direcionamento pelo não conhecimento do recurso, quanto ao mérito, sem delongas, entendo que não assiste razão à Fazenda Nacional. O que concordo com o acórdão recorrido que, por sua vez, atestou o decidido pela DRJ, eis:

“[...]

Assim, sem reparos na decisão de 1ª Instância, que se mantém hígida pelos seus próprios fundamentos, que reproduzo seus excertos para que igualmente sejam as razões de decidir neste voto:

Quanto à alegação de duplicidade de exigência, no entanto, assiste razão à impugnante.

De fato, compulsando-se os autos e os sistemas de controle de Per/Dcomp existentes no âmbito da RFB vê-se que o débito autuado foi objeto de compensação em duas Dcomp (n.ºs 01520.34594.240809.1.3.030472 e 26452.06607.240809.1.3.021229), que posteriormente foram retificadas (n.ºs 35935.61715.081209.1.7.032115 e 09791.50095.071209.1.7.025405) e que essas compensações foram efetuadas nos valores de R\$ 2.419.212,95 e R\$ 222.047,35, ou seja, no valor total de R\$ 2.641.260,30, isto é, no exato valor constituído no auto de infração.

Contudo, a Lei n.º 9.430, de 1996, estabelece que:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei n.º 10.637, de 2002) (Vide Decreto n.º 7.212, de 2010) (Vide Medida Provisória n.º 608, de 2013) (Vide Lei n.º 12.838, de 2013)

§ 1o A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei n.º 10.637, de 2002)

§ 2o A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei n.º 10.637, de 2002)

.....
§ 6o A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei n.º 10.833, de 2003)

§ 7o Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos

débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei n.º 10.833, de 2003)

§ 8o Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7o, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9o. (Incluído pela Lei n.º 10.833, de 2003)

Significa dizer, com a declaração de compensação ocorre a confissão de dívida e essa declaração constitui instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos que acaso tenham sido indevidamente compensados. Estando confessada a dívida, não se vislumbra qualquer necessidade em constituir o crédito em procedimento de ofício, mesmo na hipótese de a compensação não ser homologada, já que sua cobrança passa a ser realizada por meio de processo próprio (no caso, processos n.ºs 10880.905559/201346 e 10880.923024/201357).

Nesse contexto, voto para que a exigência em litígio seja julgada improcedente.

[...]”

Nesses termos, entendo que as declarações de compensação constituem confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos na hipótese de os mesmos serem considerados indevidamente compensados, assim, entende-se não ser cabível o lançamento de ofício na hipótese de a compensação não ser homologada.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama

Voto Vencedor

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Redator designado.

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões da ilustre Conselheira Relatora, peço vênia para manifestar entendimento divergente, por chegar, na hipótese vertente, à conclusão diversa daquela adotada quanto ao conhecimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, que discute a seguinte matéria: “**O fato de o débito ter sido confessado em Declaração de Compensação não impediria o lançamento de ofício, que é ato privativo da autoridade administrativa**”, conforme passarei a explicar.

Primeiramente, reproduzo a ementa do Acórdão recorrido:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/07/2009 a 31/07/2009

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. CONFISSÃO DE DÍVIDA. LANÇAMENTO. DESCABIMENTO.

Nos termos da legislação de regência, as declarações de compensação constituem confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos na hipótese de os mesmos serem considerados indevidamente compensados, assim, **entende-se não ser cabível o lançamento de ofício na hipótese de a compensação não ser homologada.**” (Grifei)

No **Acórdão recorrido**, a Turma entendeu por confirmar a exoneração de débito anteriormente informado em DCOMP, ao argumento de que o lançamento de ofício seria desnecessário, tendo em vista o fato de o crédito tributário (débito tributário) já ter sido confessado por meio de DCOMP. No caso dos autos, a exigência decorre da diferença de COFINS que a Fiscalização apurara a partir do confronto entre os valores declarados em DCON/DCTF e as quantias pagas.

De outro lado, o Contribuinte apresentou, como **paradigma**, o Acórdão n.º 1402-001.505, de 06/11/2013. Confira-se ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Exercício: 2004

RECURSO DE OFÍCIO TRIBUTO INFORMADO NA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). APÓS VIGÊNCIA DA MP N.º 135, DE 2003. INSTRUMENTO DE CONFISSÃO DE DÍVIDA. VALORES TRIBUTÁVEIS ESPONTANEAMENTE DECLARADOS ANTES DO INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL. MULTA DE OFÍCIO. INAPLICABILIDADE AO DÉBITO ANTERIORMENTE CONFESSADO E NÃO RECOLHIDO.

A confissão do débito em declaração de compensação não impede o lançamento, que é atividade privativa da autoridade administrativa (art. 142 do CTN), mas impede o lançamento da multa de ofício. Esta somente é aplicável nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, falta de declaração e nos de declaração inexata, não havendo previsão para sua cobrança no percentual de 75%, juntamente com o imposto, nos casos de compensação não homologada. **Assim, a multa de ofício exigida por falta de recolhimento do tributo devido deve ser cancelada,** já que restou demonstrado, nos autos, que o contribuinte havia informado o débito em DCOMP, antes do início do procedimento fiscal. (Grifei)

Como se vê, não obstante se tenha entendido, **no paradigma**, pelo afastamento da multa de ofício, o fato é que o Relator manteve, em situação semelhante, a exigência. Ou seja, no

paradigma a Turma entendeu que o fato de o débito ter sido confessado em Declaração de Compensação não impediria o lançamento de ofício, que é ato privativo da autoridade administrativa (art. 142 do CTN).

Com efeito, a dissidência é clara quanto a interpretação do art. 142 do CTN. Pelo simples confronto entre as ementas, resta evidenciado que, enquanto no recorrido entendeu dispensável o lançamento, o paradigma nº 1402-001.505 (como claramente comprova na sua ementa), adotou o entendimento contrário, que o fato de o débito ter sido confessado em Declaração de Compensação não impediria o lançamento de ofício.

Por fim, entendo que a diferença fática apontada pela relatora seria meramente acidental, não prejudicando o conhecimento do Recurso Especial. Nesse sentido, a ementa do paradigma é peremptória e houve pela Lei a conversão de Pedido de Compensação em DCOMP. Portanto, Pedido de Compensação anterior à alteração da Lei nº 9.430, de 1996 ou posterior, ambos são tratados como DCOMP, como confissão de dívida.

Dessa forma, entendo estar estabelecido a divergência jurisprudencial alegada e, com a devida vênia da relatora, voto por **conhecer** do Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional.

Mérito

Para análise do mérito, se faz necessária a delimitação do litígio. Neste caso, no Recurso Especial restou alegada divergência na decisão do Colegiado quanto à **exigência fiscal mediante o lançamento de ofício de valores confessados em DCTF ou DCOMP**.

No caso, em decorrência de ação fiscal desenvolvida junto à Contribuinte, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 379/383, que exige o recolhimento de R\$ 2.643.295,79 a título de COFINS e R\$ 1.982.471,83 de **multa de ofício**, além dos encargos legais.

Consta no recorrido que, de acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 379/378, foram apuradas diferenças entre os valores declarados em DAF/DCTF e os valores pagos a título de COFINS. Consta ainda que o valor exigido em relação ao mês de julho de 2009 foi objeto de PER/DCOMP e que **as compensações deles constantes não foram homologadas**. Com isso, o débito foi objeto de lançamento já que a sua exigência não estaria constituída “face a não declaração em DCTF, recolhimento em DARF e PER/DCOMPs homologadas.”

No entanto, ressalta-se que no Acórdão recorrido, há expressa referência de que os débitos lançados já estavam confessados em PER/DCOMP nos PAF nºs 10880.905559/2013-46 e 10880.923024/2013-57.

Na decisão da DRJ que foi ratificado pelo **Acórdão recorrido**, restou decidido pela desnecessidade da formalização da exigência em Auto de Infração, vez que o débito encontra-se declarados em DCOMP, e este é instrumento hábil para efetuar a cobrança, “(...) *as declarações de compensação constituem confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos na hipótese de os mesmos serem considerados indevidamente compensados, assim, entende-se não ser cabível o lançamento de ofício na hipótese de a compensação não ser homologada*”,

De outro lado, a Fazenda Nacional firma entendimento diverso, no sentido de que Administração Tributária deve proceder o lançamento de ofício de diferenças apuradas e não recolhidas, mesmo quando informadas em DCTF, devendo ser restabelecido o lançamento tributário referente ao período exonerado.

Em suas contrarrazões de fls. 758/773, a Contribuinte informa que o presente Auto de Infração exige “supostos débitos de COFINS que foram quitados por meio de compensações que ou não foram homologadas e encontram-se em discussão na esfera administrativa, ou estão sendo discutidas na esfera Judicial”. Alega que, “ao analisar o status da PER/DCOMP retificadora, a autoridade fiscal constatou a existência de Despacho Decisório (Processo Administrativo de Crédito n.º 10880-905.559/2013-46) contemplando a não existência do crédito tributário a ser compensado, fato este que não homologaria a compensação em tela e representaria que o débito em questão da COFINS supostamente não estaria constituído”.

Que, em relação ao PER/DCOMP N.º 35935.61715.081209.1.7.03-2115 cuja homologação dos créditos estava sendo discutida no Processo de Crédito n.º 10880-905.559/2013-46, foi objeto de depósito judicial nos autos da **Ação anulatória n.º 0018151-71.2013.4.03.6100**, ainda pendente de julgamento, mas com a exigibilidade suspensa nos termos do artigo 151, inciso II do CTN. Já com relação à parcela residual de R\$ 222.047,35, a mesma encontra-se relacionada ao PER/DCOMP n.º 09791.50095.071209.1.7.02-5405 que foi objeto de Despacho Decisório proferido nos autos do PAF n.º 10880-923.024/2013-57.

Pois bem. Não podemos olvidar do entendimento que o Superior Tribunal de Justiça já consolidou, inclusive na sistemática de recurso repetitivo (REsp 1.120.295/SP), que a entrega de qualquer declaração da mesma natureza da DCTF, reconhecendo o débito fiscal, constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do Fisco, nos termos da Súmula 436 do STJ e conforme se verifica no excertos da ementa do seguinte julgado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRESCRIÇÃO DA PRETENSÃO DE O FISCO COBRAR JUDICIALMENTE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONSTITUÍDO POR ATO DE FORMALIZAÇÃO PRATICADO PELO CONTRIBUINTE (IN CASU, DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS).

(...)

4. **A entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS - GIA, ou de outra declaração dessa natureza prevista em lei** (dever instrumental adstrito aos tributos sujeitos a lançamento por homologação), **é modo de constituição do crédito tributário, dispensando a Fazenda Pública de qualquer outra providência conducente à formalização do valor declarado** (Precedente da Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543C, do CPC: REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008).

5. **O aludido entendimento jurisprudencial culminou na edição da Súmula 436/STJ, verbis: "A entrega de declaração pelo contribuinte, reconhecendo o débito fiscal, constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do Fisco."**

(...)

19. Recurso especial provido, determinando-se o prosseguimento da execução fiscal. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 1.120.295/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, **julgado em 12/05/2010, DJe 21/05/2010**) – (Grifei)

A respeito desse entendimento do STJ, àquela Corte editou o enunciado de Súmula n.º 436, que diz: *"A entrega de declaração pelo contribuinte, reconhecendo o débito fiscal, constitui o crédito tributário, dispensada qualquer providência por parte do Fisco"*.

No entanto, há que ser esclarecido que, no momento do lançamento, havia base normativa exigindo sua realização, qual seja, a Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001:

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 que ocorreu na legislação foi apenas a desoneração da multa relativa a esses lançamentos, pelo art. 18 da Lei n.º 10.833, de 2003 (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007):

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.

Repara-se que, de acordo com o dispositivo acima, a obrigação de lançar ficou limitada à multa de ofício, nos casos específicos. **Ocorre que não há comando normativo no sentido de proibir o lançamento tributário.**

É bem verdade que a apresentação das Declarações como a DCTF e DCOMP, tem a natureza de confissão de dívida, sendo suficiente para a exigência do crédito tributário.

Contudo, isso não ilide a possibilidade de realização de um lançamento sobre um crédito tributário já exigível. O que nosso sistema não aceita e, este é o sentido do REsp 1.120.295/SP (STJ), é a exigência dupla do mesmo crédito tributário, porém não há óbice à existência de mais de um título executivo do mesmo crédito tributário.

Aliás, o lançamento em questão está de acordo com o art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN (Lei n.º 5.172, de 1966) e cumpre os requisitos do art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, conforme abaixo:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Dessa forma, não há que se falar em nulidade, pois o lançamento não incorreu em nenhuma das hipóteses do art. 59 do já citado Decreto n.º 70.235, de 1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Assim, apesar de ser despiciendo, há que se reconhecer que o lançamento não é, em hipótese alguma, nulo.

Sobre o tema, utilizo também as razões de decidir do **Acórdão da CSRF nº 9202-009-580, de 22/06/2021**, em que a relatora, adotou os fundamentos do Acórdão nº 2401-004.993, de 08/08/2017, de *Relatoria do Conselheiro Rayd Santana Ferreira*, que, de forma clara e acertada, assim consignou:

Antes de mais nada, é importante atentar que a decretação de prejudicialidade dos atos processuais deve ter como pressuposto o prejuízo a parte. É o que dispõe o princípio da instrumentalidade das formas previsto no artigo 277 do Código de Processo Civil de 2015:

Art. 277 Quando a lei prescrever determinada forma, o juiz considerará válido o ato se, realizado de outro modo, lhe alcançar a finalidade.

Sendo assim, o fato da fazenda poder executar diretamente os valores declarados pela contribuinte não invalida o presente lançamento. Isso porque, ao invés de executar a autuada, utilizando-se de todas as restrições inerentes ao processo de execução (necessidade de garantia para embargar, presunção de liquidez e certeza da CDA, ausência de efeito suspensivo) optou a autoridade fiscal por instaurar um processo administrativo tributário.

Esse, como se sabe, suspende a exigibilidade do crédito tributário, tem ampla garantia probatória e não tem qualquer ônus a contribuinte.

A **Súmula do 436 do Superior Tribunal** deixa fora de dúvidas que a execução fiscal dos valores declarados pelo contribuinte é uma prerrogativa da Fazenda Nacional:

Súmula 436 A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo o débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco

No caso dos autos, a contribuinte fez a extinção dos valores declarados por meio de compensação. **Todavia, ao analisar a eventual homologação das compensações efetuadas a autoridade fiscal entendeu que os créditos utilizados não existiam.** De fato, nesse caso, não seria necessária a realização do lançamento. Todavia, como já dito, a realização deste em nada prejudica a contribuinte. Muito pelo contrário, uma vez que, ao efetuar o lançamento, a autoridade fiscal abre a contribuinte a possibilidade da ampla defesa e contraditório inerentes ao processo administrativo.

Nessa linha de raciocínio, a lavratura de notificação fiscal/autuação fiscal exigindo contribuições previdenciárias declaradas em GFIP e eventuais diferenças, nada mais é do que a desconsideração daquele primeiro auto lançamento (GFIP), oportunizando, inclusive, ao contribuinte se insurgir contra a exigência fiscal. Como se vê, esse “novo” lançamento, além de objetivar conferir maior segurança aos créditos previdenciários, não representa qualquer prejuízo ao contribuinte, que terá a possibilidade de se manifestar contra o crédito tributário constituído a partir de NFLD/Auto de Infração”.

Ainda, sobre essa questão, é necessário compreender que, caso o lançamento fosse cancelado, abrir-se-ia a possibilidade de uma discussão sobre eventual prescrição, porque, em que pese o crédito tributário objeto do Auto de Infração estar com a sua exigibilidade suspensa durante toda a discussão travada no âmbito do Processo Administrativo Fiscal (e judicial), poderia ser alegado que o prazo prescricional, para exigência do valor confessado no PER/

DCOMP estaria correndo. Isso geraria uma situação ilógica e contrária aos fins colimados pelo próprio sistema jurídico.

E foi nesse mesmo sentido, que esta 3ª Turma da CSRF decidiu, no **Acórdão n.º 9303-010.127**, de 11/02/2020, de minha relatoria, conforme ementa abaixo reproduzida:

DCTF. FALTA DE PAGAMENTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DESNECESSIDADE. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A falta de pagamento nos prazos fixados pela legislação, de tributo sujeito a lançamento por homologação, declarado por meio da DCTF, está sujeita a procedimento de cobrança, com multa e juros de mora, sendo despciendo na hipótese lançamento de ofício. Contudo o lançamento do tributo regularmente realizado mediante auto de infração não é nulo, devendo ser exonerada apenas a multa de ofício, por aplicação do instituto da retroatividade benigna.

Portanto, reitero meu entendimento, apesar de despciendo o lançamento, ele não é nulo e, conforme justificado no parágrafo acima, oportuno.

Por fim, conforme ementa, por outro lado, ressalto que não há que se falar em exigência de multa de ofício, por expressa determinação do já citado art. 18 da Lei 10.833, de 2003, que em sua redação original restringiu a multa a casos específicos diversos desses que são enfrentados nos presentes autos e que aqui é aplicável, pelo instituto da retroatividade benigna.

Portanto, em face da alteração legislativa superveniente que alterou a aplicação da multa de ofício, não abrangendo aquela objeto do Auto de Infração, e tendo em vista o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional (CTN), a multa de ofício lançada deve ser exonerada pela aplicação retroativa do art. 18, *caput*, da Lei n.º 10.833, de 2003, com redação dada pela Lei n.º 11.051, de 2004.

Conclusão

Em vista do exposto, voto no sentido conhecer e no mérito PROVER o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, no sentido de afastar o cancelamento do lançamento do tributo, ressaltando apenas a exoneração da multa de ofício, tendo em vista a retroação de norma penal benigna, que deixou de prever a penalidade aplicada, conforme preceitua o art. 106, II, “c”, do CTN.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos