



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

Processo n° 11020.003973/2002-59
Recurso n° 148.671 Voluntário
Acórdão n° **9202-02.058 – 2ª Turma**
Sessão de 21 de março de 2012
Matéria IRFO
Recorrente VINHOS SALTON SA INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2000

IRRF. NORMAS PROCESSUAIS. DÉBITOS DECLARADOS EM DCTF. POSSIBILIDADE LANÇAMENTO. INAPLICABILIDADE DE MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA. ARTIGO 18 DA LEI Nº 10.833/2003.

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.

Entretanto, em face de legislação posterior afastando a aplicabilidade da multa de ofício para lançamentos de créditos declarados em DCTF, objetos de pedido de compensação indeferido, impõe-se rechaçar a manutenção de referida multa, conquanto que não constatada a prática das infrações previstas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964, em observância ao princípio da retroatividade benigna da norma, insculpida no artigo 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional.

Recurso voluntário conhecido em parte e provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso e, na parte conhecida, dar provimento.

(Assinado digitalmente)

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

EDITADO EM: 23/03/2012

Participaram, do presente 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, Gustavo Lian Haddad, Pedro Paulo Pereira Barbosa (suplente convocado), Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Elias Sampaio Freire.

Relatório

VINHOS SALTON SA INDÚSTRIA E COMÉRCIO, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrado Auto de Infração, em 12/09/2002, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, incidente sobre juros pagos ou creditados sobre capital próprio, em relação ao ano-calendário 2000, decorrente de pedido de compensação, de fl. 13, que não fora homologado, conforme peça inaugural do feito, às fls. 05/10, e demais documentos que instruem o processo.

De conformidade com a Descrição dos Fatos, às fls. 06/07, o lançamento fora lavrado em razão de compensação indevidamente realizada pela contribuinte, consoante processo administrativo nº 13016.000366/2001-41, onde se pretendia ver restituídos créditos relativos à contribuição sobre Operações de Café em Grão Cru, decorrentes de decisão judicial transitada em julgado nos autos do processo judicial nº 93.0004056-1 e objeto de contrato de cessão de créditos. Como referida contribuição não teria natureza tributária, sua compensação seria vedada, razão pela qual foi também aplicada a multa de 75% ao crédito exigido.

Após regular processamento, interposto recurso de ofício ao então 1º Conselho de Contribuintes em face de decisão da 5ª Turma da DRJ em Porto Alegre/RS, consubstanciada no Acórdão nº 6.593/2005, às fls. 1.064/1.067, que julgou improcedente o lançamento fiscal em referência, a Egrégia 6ª Câmara, em 19/10/2006, por maioria de votos, achou por bem DAR PROVIMENTO AO RECURSO DE OFÍCIO, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 106-15.913, sintetizados na seguinte ementa:

“IRRF – LANÇAMENTO DE OFÍCIO - COMPENSAÇÃO INDEVIDA – O disposto no § 8º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 não constitui uma vedação ao lançamento – que é atividade obrigatória e vinculada. Pelo mesmo motivo, a posterior declaração de nulidade de decisão que sugeriu o lançamento de ofício de débito indevidamente compensado, não implica na nulidade deste lançamento, desde que o mesmo tenha sido efetuado de acordo com a lei.

Irresignada, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário à Câmara Superior de Recursos Fiscais, às fls. 1.129/1.166, com arrimo no artigo 36 do então Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55/1998, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, relatando, inclusive, a natureza e o trâmite do pedido de restituição/compensação pleiteado pela contribuinte, insurge-se contra o *decisum* atacado, pretendendo seja reconhecido o efeito suspensivo da presente exigência fiscal, nos termos do artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, em virtude da interposição de recursos administrativos nos autos do processo de compensação.

Pugna pela decretação da nulidade da autuação, reiterando à existência de efeito suspensivo em face das impugnações/recursos opostos nos autos do processo de compensação, sobretudo quando a *impugnante declarou através de DCTF e requereu a restituição/compensação, tudo na forma da legislação em vigor.*

Acrescenta que o indeferimento ao pedido de restituição/compensação ainda tem a possibilidade de ser alterado na esfera administrativa, encontrando-se pendente de julgamento, o que inviabiliza a exigência fiscal em comento a partir do auto de infração que se contesta.

Contrapõe-se ao entendimento levado a efeito no Acórdão recorrido, por entender a Medida Provisória nº 2.158/2001, adotada pela fiscalização na lavratura da autuação, não pode ser utilizada nestes autos, tendo em vista que a DCTF apresentada pela contribuinte nos pedidos de compensação fora confeccionada na forma que exigem as Instruções Normativas nºs 21 e 73/97, não havendo diferença entre o valor declarado e o valor escriturado.

Inferre que o artigo 90 da MP nº 2.158/2001, contempla a possibilidade de lançamento somente nos casos de compensação considerada indevida ou não comprovada, o que não se vislumbra na hipótese vertente, uma vez que arrimada em decisão judicial transitada em julgado e, bem assim, na legislação de regência.

Repisa os argumentos vinculados ao pretense direito de restituição/compensação em relação aos valores pagos a título de quota de exportação de café, que no entender da contribuinte se trata de uma exação, ou seja, uma espécie de tributo, mais precisamente, contribuição social de intervenção no domínio econômico, a qual sempre foi administrada pela Secretaria Receita Federal, como se comprova das normas legais emanadas por aquele Órgão regulando tal tributo.

Pretende seja afastada a aplicabilidade da multa de ofício de 75%, por entender que sua cobrança é ilegal e tem caráter confiscatório, mormente quando a recorrente agiu em conformidade com os dispositivos legais que regulam a matéria.

Assevera que só o fato de ser a própria recorrente que informou em DCTF os valores corretos e em data apropriada, já exclui por completo a multa confiscatória, dado que agiu de forma espontânea. Aduz, ainda, que não deixou de pagar as exações, o que ocorreu foi que a forma de pagamento não foi aceita, e se encontra pendente de nova decisão administrativa.

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

Instada a se manifestar a propósito do Recurso Voluntário da contribuinte, a Procuradoria ofereceu suas contrarrazões, às fls. 1.175/1.184, corroborando as razões de decidir do Acórdão recorrido, em defesa de sua manutenção.

Ato contínuo, em 01/03/2010, a contribuinte protocolizou petição de fl. 1.190, requerendo a desistência parcial do recurso voluntário, renunciando quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundamentam a peça recursal, com exceção do seu insurgimento em relação à aplicação da multa de 75%, o qual deverá ser submetido a julgamento.

Consoante Despacho de fl. 1.191, o ilustre Presidente da 2ª Seção de Julgamento do CARF, acolhendo a desistência pleiteada pela contribuinte, nos termos do artigo 78 do Regimento Interno deste Conselho, determinou a remessa dos autos à Delegacia da Receita Federal em Caxias do Sul/RS, para o seu devido processamento.

Em 03/09/2010, a contribuinte protocolizou nova petição, às fls. 1.193/1.194, asseverando que o crédito tributário sob análise, igualmente, está sendo exigido a partir da inscrição em dívida ativa (CDA 00 2 05009923-68), sendo objeto do processo administrativo nº 11020.003846/2005-01, o qual fora incluído no Parcelamento instituído pela Lei nº 11.941/09, impondo seja decretada a improcedência do feito, sob pena de *bis in idem*.

Diante da argumentação encimada, o processo fora submetido à análise do Serviço de Controle e Acompanhamento Tributário – SECAT em Caxias do Sul, que emitiu Despacho nº 036/2010, às fls. 1.207/1.209, acolhendo o pleito da contribuinte no sentido de reconhecer a duplicidade da cobrança da exigência fiscal *sub examine*, razão pela qual determinou a revisão de ofício do débito insculpido no processo administrativo nº 11020.003846/2005-01, excluindo-o da inscrição em Dívida Ativa da União, mantendo, portanto, a discussão nestes autos.

Em face dos incidentes processuais acima elencados, a Agência da Receita Federal do Brasil em Bento Gonçalves, emitiu Notificação, às fls. 1.218/1.219, contextualizando todo o andamento processual, cientificando a contribuinte da revisão de ofício retro, do processamento de seu pedido de desistência parcial, bem como, informando que nos presentes autos permanece em discussão exclusivamente a Multa Vinculada de 75%.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso voluntário e passo a análise das alegações recursais.

Consoante se infere dos autos, trata-se de Auto de Infração exigindo Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, incidente sobre juros pagos ou creditados sobre capital próprio, em relação ao ano-calendário 2000, lavrado contra a contribuinte em razão de compensação indevidamente realizada, consoante processo administrativo nº 13016.000366/2001-41, onde se pretendia ver restituídos créditos relativos à contribuição sobre Operações de Café em Grão Cru, decorrentes de decisão judicial transitada em julgado nos autos do processo judicial nº 93.0004056-1 e objeto de contrato de cessão de créditos. Como referida contribuição não teria natureza tributária, sua compensação seria vedada, razão pela qual foi também aplicada a multa de 75% ao crédito exigido.

Após os inúmeros incidentes processuais ocorridos no decorrer do processo administrativo fiscal, devidamente elencados no Relatório alhures, sobretudo pedido de desistência parcial da contribuinte e, bem assim, revisão de ofício e desmembramento do débito fiscal, remanesce em discussão exclusivamente a aplicabilidade da multa de ofício de 75% em face de crédito tributário devidamente declarado em DCTF, nos termos do recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 106-15.913, ora recorrido, que deu provimento ao recurso de ofício oposto em razão da decisão da 5ª Turma da DRJ em Porto Alegre/RS, consubstanciada no Acórdão nº 6.593/2005, o qual julgou improcedente o lançamento fiscal.

Em sua razões recursais, pretende a contribuinte a reforma do *decisum* guerreado, o qual restabeleceu a exigência fiscal inscrita na peça vestibular do feito, aduzindo, relativamente à matéria que remasce sob análise, que a aplicabilidade da multa de ofício de 75% é ilegal e confiscatória, mormente quando a recorrente agiu em conformidade com os dispositivos legais que regulam a matéria.

A fazer prevalecer sua pretensão, suscita que *só o fato de ser a própria recorrente que informou em DCTF os valores corretos e em data apropriada, já exclui por completo a multa confiscatória, dado que agiu de forma espontânea*. Defende, ainda, que *não deixou de pagar as exações, o que ocorreu foi que a forma de pagamento não foi aceita, e se encontra pendente de nova decisão administrativa*.

Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que a pretensão da contribuinte merece acolhimento, por espelhar a melhor interpretação a respeito do tema, em consonância com a farta e mansa jurisprudência administrativa, impondo a reforma do Acórdão recorrido com o fito de excluir a aplicabilidade da multa de ofício, como passaremos a demonstrar.

Preliminarmente, mister trazer à baila a evolução dos dispositivos legais que regulamentam o tema, 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 consequente 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 a tributos declarados em DCTF e não pagos pela contribuinte, **inexistindo, porém, a aplicação de multa de ofício.**

A ilustre Conselheira Heloisa Guarita Souza dissertou como muita propriedade a respeito do tema, nos autos do Recurso Voluntário nº 156.831, Acórdão nº 104-22.979, de onde peço vênia para transcrever excerto do voto vencido e adotar como razões de decidir, *in verbis*:

“Não se nega que a DCTF é uma confissão feita pelo próprio contribuinte, que dispensa, como regra geral, um novo lançamento, a teor do artigo 5º, § 1º, do Decreto-Lei nº 2.124, de 13.06.1984:

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.

É fato inegável, porém, que o auto de infração em questão foi lavrado em decorrência de comando legal expresso veiculado pelo artigo 90 da MP 2158-35, que expressamente exigia o lançamento de ofício nas hipóteses relativas à falta ou não comprovação do pagamento do tributo declarado. Vale, aqui, lembrar do princípio jurídico de que “*TEMPUS REGIT ACTUM*”, ou seja, o ato jurídico é regido pela lei vigente à época da sua constituição.

Nesse sentido, veja-se a interpretação do Superior Tribunal de Justiça à questão da aplicação do direito intertemporal:

PROCESSUAL CIVIL - AÇÃO ORDINÁRIA. SENTENÇA DESFAVORÁVEL À FAZENDA PÚBLICA - PUBLICAÇÃO ANTERIOR À LEI 10.352/2001 - REMESSA NECESSÁRIA - CABIMENTO.

1. Tratando-se de sentença proferida anteriormente à reforma promovida pela Lei 10.352/2001, o cabimento da remessa oficial não se submete ao valor de alçada de 60 (sessenta salários mínimos).

2. O princípio *tempus regit actum*, adotado no nosso ordenamento processual, implica respeito aos atos praticados na vigência da lei revogada, bem como aos desdobramentos imediatos desses atos, não sendo possível a retroação da lei nova. Assim, a lei em vigor no momento da sentença regula os recursos cabíveis contra ela, bem como a sua sujeição ao duplo grau de jurisdição obrigatório.

3. Precedentes da Corte: REsp 576.698/RS, Quinta Turma, Rel. Min. Gilson Dipp, DJ 01/07/2004; REsp 605.296/SP, Quinta Turma Turma., Rel. Min. José Arnaldo da Fonseca, DJ 05/04/2004; REsp 521.714/AL, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 22/03/2004; REsp 642838/SP, Primeira Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ 08/11/2004)

4. Recurso especial provido, determinando o retorno dos autos à instância de origem, para a apreciação da remessa *ex officio*. (*Resp 729.514/MG, Rel. Min. Eliana Calmon, DJU 20/06/05*)

PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO ORDINÁRIA. SENTENÇA DESFAVORÁVEL À FAZENDA PÚBLICA, PROFERIDA ANTES DA LEI 10.352/2001. REMESSA NECESSÁRIA. CABIMENTO.

1. Tratando-se de sentença proferida anteriormente à reforma engendrada pela Lei 10.352/2001, época em que não havia limitação ao cabimento da remessa oficial, restava imperiosa a incidência do duplo grau de jurisdição obrigatório.

2. A adoção do princípio *tempus regit actum* pelo art. 1.211 do CPC, impõe o respeito aos atos praticados sob o pálio da lei revogada, bem como aos efeitos desses atos, impossibilitando a retroação da lei nova. Sob esse enfoque, a lei em vigor à data da sentença regula os recursos cabíveis contra o ato decisório e, a fortiori, a sua submissão ao duplo grau obrigatório de jurisdição.

3. Precedentes da Corte: REsp 576.698/RS , 5ª T., Rel. Min. Gilson Dipp, DJ 01/07/2004; REsp 605.296/SP , 5ª T., Rel. Min. José Arnaldo da Fonseca, DJ 05/04/2004; REsp 521.714/AL , 1ª T., desta relatoria, DJ 22/03/2004.

4. Recurso especial provido, determinando o retorno dos autos à instância de origem, para a apreciação da remessa *ex officio*. (*Resp 605.552/SP, Rel. Min. Luiz Fux, DJU 13/12/2004*)

Sobre a mesma questão, a processualista Teresa Arruda Alvim Wambier apresenta as seguintes considerações (“Os Agravos no CPC Brasileiro”, RT, 3ª ed., pp. 485/492), as quais devem ser bem sopesadas no estudo do tema:

“A incidência imediata das normas processuais, regra de que fala a doutrina e que consta do art. 1.211 do CPC, quer dizer, sem dúvida, que, havendo alteração de regra de natureza processual, a nova regra atinge os processos em curso.

A regra, porém, é equívoca, podendo ter vários significados. Sabe-se que as normas processuais têm incidência imediata. É necessário que se fixe o que se deve entender por aplicação imediata para que não se dê a essa expressão sentido que acabe resultando em verdadeira aplicação retroativa.

Importantíssimo observar-se o seguinte: à expressão “aplicação imediata” podem, de fato, ser atribuídos muitos sentidos.

Portanto, afirmar-se laconicamente, que a incidência da norma processual nova se dá imediatamente, aplicando-se aos feitos pendentes, é o mesmo que nada.

Este é o único ponto em que todos estão de acordo: a lei processual, alterando, incide nos feitos pendentes.

Cumpra, então, interpretá-la de modo harmônico com o sistema jurídico, à luz da inspiração do sistema político em que vivemos.

Neste contexto, acreditamos que não se deve dar à expressão “incidência imediata” um tal alcance, de molde a que se trate de verdadeira aplicação retroativa da lei, fenômeno incompatível com os valores SEGURANÇA e PREVISIBILIDADE, que se querem ver preservados num Estado de Direito. Daí a nossa receptividade à noção de “direito adquirido processual” tão utilizada por Galeno Lacerda em seu primoroso trabalho sobre direito intertemporal.

Atentar-se aos princípios que inspiram a lei e ao sistema político em que vivemos é o único modo de o jurista não se tornar verdadeiro prisioneiro de jogos de palavras, em que vence o participante mais hábil.

...

Transpondo este raciocínio para o plano do processo e especificamente dos recursos, pode-se dizer que quem interpôs certo recurso sob determinado procedimento tem a legítima expectativa de vê-lo julgado naquele regime. Até porque o fato de se ter alterado o regime do recurso pode, por exemplo, fazer desaparecer o interesse de agir para tê-lo interposto.

Clássica a lição de Galeno Lacerda, no sentido de que lei processual nova não atinge situações já constituídas ou extintas sob a autoridade da lei antiga. Portanto, não se aplica a lei nova aos recursos já interpostos, que devem seguir, até o seu julgamento, no sistema da lei vigente ao tempo de sua interposição. Galeno Lacerda invoca, em seu primoroso trabalho, a noção de direito adquirido que, embora, a nosso ver, não se aplique integralmente às situações processuais, decorre de princípio constitucional que, indubitavelmente, refere-se a todo o direito, cujo respeito tem em vista gerar segurança, previsibilidade e paz social.

...

Galeno Lacerda diz expressamente que “os recursos interpostos pela lei antiga e ainda não julgados, deverão sê-lo, consoante as regras desta, embora abolidas ou modificadas”, pela nova lei.”

Logo, adotando-se tais conclusões para o procedimento administrativo-fiscal, temos, como paralelo, que a lei procedimental nova – no caso o artigo 18, da Lei nº 10.833, de 29.12.2003 – não pode atingir situações já constituídas sob a égide da lei anterior – no caso, o artigo 90, da Medida Provisória nº 2158-35. E, mais, o contribuinte que teve um auto de infração contra si lavrado, oportunizando-se-lhe o direito do contraditório, e da ampla defesa, segundo as regras do contencioso administrativo, não pode, de uma hora para outra, no meio do caminho, ter frustrada essa sua expectativa, de solução da lide administrativamente. Data vênua dos que entendem de forma diferente, cancelar o auto de infração, pela aplicação da nável legislação, determinando-se o encaminhamento do débito para dívida ativa, é uma violenta restrição e violação ao amplo direito de defesa do contribuinte, que, muitas vezes, trouxe aos autos todas as provas concretas e necessárias à desconstituição daquele lançamento de ofício e um desprestígio ao procedimento administrativo-fiscal.

A mesma é a conclusão da própria hoje Secretaria da Receita Federal do Brasil, ao examinar especificamente a necessidade ou não de lançamento nos casos de declaração de compensação. Entendo que esse pronunciamento oficial em tudo se aplica aos débitos lançados em DCTF, já que, tanto a DCOMP, quanto a DCTF, têm a mesma natureza, qual seja, a de se constituírem em confissões de dívida do contribuinte e, originalmente, ambas as hipóteses estavam tratadas no artigo 90, da MP 2158-35, já transcrito, que depois sofreu a limitação imposto pelo artigo 18, da MP 135, de 30.10.2003, transformada na Lei nº 10.833, de 29.12.2003. Trata-se da **Solução de Consulta Interna, da Coordenação Geral de Tributação, nº 3, de 08.01.2004**, cujos principais excertos que interessam ao caso concreto são os seguintes:

“11. Quanto ao art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, assim dispõe referido dispositivo:

‘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.

...’

12. A legislação tributária a que se refere o art. 18 evoluiu da forma a seguir.

13. O art. 5º. § 1º, do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, estabeleceu que o documento que formalizasse o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário (declaração de débitos), constituir-se-ia confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente à exigência do crédito tributário.

14. Referido crédito tributário, evidentemente, somente seria exigido caso não tivesse sido extinto nem estivesse com sua exigibilidade suspensa, circunstância essa por vezes apurada pela autoridade fazendária somente após revisão do documento encaminhado pelo sujeito passivo à Secretaria da Receita Federal (SRF).

15. É com espeque no aludido dispositivo legal que a SRF poderia cobrar o débito confessado, inclusive encaminhá-lo à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, sem a necessidade de lançamento de ofício do crédito tributário.

16. Contudo, o art. 90 da Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, determinou que a SRF promovesse o lançamento de ofício de todas 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 pelo órgão.

17. Assim, não obstante o débito informado em documento encaminhado pelo sujeito passivo à SRF já estivesse por ele confessado - o art. 90 da MP nº 2.158-35, de 2001, não revogou o art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 1984 -, fazia-se necessário, para dar cumprimento ao disposto no art. 90 da MP nº 2.158-35, de 2001, o lançamento de ofício do crédito tributário confessado pelo sujeito passivo em sua declaração encaminhada à SRF.

18. Esclareça-se que o fato de um débito ter sido confessado não significa dizer que o mesmo não possa ser lançado de ofício; contudo, havendo referido

lançamento, inclusive com a exigência da multa de lançamento de ofício, ficava sempre assegurado o direito de o sujeito passivo discuti-lo nas instâncias julgadoras administrativas previstas no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

19. Tal sistemática perdurou até a edição da MP nº 135, de 30 de outubro de 2003, cujo art.18 derogou o art. 90 da MP nº 2-158-35, de 2001, estabelecendo que o lançamento de ofício de que trata esse artigo, 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.

20. Assim, com a edição da MP nº 135, de 2003, restabeleceu-se a sistemática de exigência dos débitos confessados exclusivamente com fundamento no documento que formaliza o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário (DCTF, DIRPF, etc.), sistemática essa que vinha sendo adotada, com espeque no art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 1984, até a edição da MP nº 2.158-35. de 2001.

21. Muito embora a MP nº 135, de 2003, dispense referido lançamento inclusive em relação aos documentos apresentados nesse período, os lançamentos que foram efetuados, assim como eventuais impugnações ou recursos tempestivos apresentados pelo sujeito passivo no curso do processo administrativo fiscal, constituem-se atos perfeitos segundo a norma vigente à data em que foram, elaborados, motivo pelo qual devem ser apreciados pelas instâncias julgadoras administrativas previstas para o processo administrativo fiscal.

22. Nesse julgamento, em face do princípio da retroatividade benigna, consagrado no art. 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, é cabível a exoneração da multa de lançamento de ofício sempre que não tenha sido verificada nenhuma das hipóteses previstas no art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, ou seja, que as diferenças apuradas tenham decorrido de compensação indevida em virtude 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 tenha ficado caracterizada a prática de sonegação, fraude ou conluio.” (grifou-se)

[...]”

Outro não foi o entendimento desta Colenda 2ª Turma da CSRF ao enfrentar a matéria recentemente, nos autos do processo nº 10920.003202/2003-36, de relatoria do nobre Conselheiro Marcelo Oliveira, cujo entendimento encontra-se sintetizado na seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte IRRF

Exercício: 2003

Ementa: LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA DE OFÍCIO.

RETROATIVIDADE BENIGNA.

Em lançamento de ofício para a formalização de crédito tributário já informado em declaração que configure confissão da dívida, deve ser excluída a multa de ofício, face ao instituto da retroatividade benigna prevista no Art. 106 do CTN, sempre que não tenha sido verificada a prática das infrações previstas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Recurso Especial do Procurador Negado.” (Acórdão nº 9202-01.700 – Sessão de 27/07/2011 – Unânime)

Na esteira desse entendimento, em que pese ser plenamente possível a realização de lançamento de ofício, anteriormente à edição do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003, concernente a tributos declarados pelo contribuinte mediante DCTF, merece reforma o Acórdão recorrido tão somente para afastar a multa de ofício de 75% aplicada, em observância ao princípio da retroatividade benigna insculpido no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional.

Por todo o exposto, estando o Acórdão guerreado parcialmente em dissonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER EM PARTE DO RECURSO VOLUNTÁRIO, somente em relação à multa de ofício, E DAR-LHE PROVIMENTO, excluindo da presente exigência fiscal referida penalidade, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

(Assinado digitalmente)

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira