



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11618.002178/2010-33
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-004.365 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de novembro de 2020
Recorrente COOPERA E C M S I N S S PB COOPREV LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). PROLAÇÃO DE DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. ANULAÇÃO DE OFÍCIO DA PRÓPRIA DECISÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A decisão de primeira instância somente pode ser corrigida de ofício nos casos de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e erros de escrita ou de cálculos existentes; no caso de eventual equívoco de interpretação de legislação, a via para modificação é o recurso voluntário ou de ofício. Trata-se de regra que garante a segurança jurídica, a higidez do rito processual do PAF e a estabilidade das decisões proferidas.

Incidência da regra prevista no art. 32 do PAF: As inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos existentes na decisão poderão ser corrigidos de ofício ou a requerimento do sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, para restabelecer a retroatividade benigna prevista no Acórdão 09-45.672, de 21/08/2013. Os conselheiros Allan Marcell Warwar Teixeira e Ricardo Antonio Carvalho Barbosa votaram pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Antonio Carvalho Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Gisele Barra Bossa, Allan Marcel Warwar Teixeira, Alexandre Evaristo Pinto, Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, André Severo Chaves (suplente convocado) e Ricardo Antonio Carvalho Barbosa (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 1201-004.365 - 1ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11618.002178/2010-33

Relatório

COOPERATIVA DE ECONOMIA E CRÉDITO MÚTUO DOS SERVIDORES DO INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL NA PARAÍBA - COOPREV LTDA., já qualificada nos autos, interpôs recurso voluntário em face do Acórdão 09-47.678, de 06 de novembro de 2013, proferido Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Juiz de Fora/MG.

2. Trata-se de auto de infração para cobrança de multa por atraso na entrega da Dimof referente a fatos geradores ocorridos no 2º semestre/2008; 1º e 2º semestres/2009, no valor total de R\$ 120.000,00.

3. Em sede de impugnação, conforme o r. acórdão recorrido, o contribuinte alegou, em síntese, que a imposição de multas pecuniárias às cooperativas de crédito em valores iguais às aquelas aplicadas aos bancos comerciais afronta ao princípio da capacidade contributiva, do não confisco e da igualdade. Assentou ainda que a instituição da Dimof possui a característica substitutiva da declaração prevista no Decreto 6.140/07, porém não trouxe a redução da multa/mês de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) para R\$ 200,00 para as cooperativas de crédito.

4. Inicialmente, a Turma julgadora de primeira instância manteve a multa por atraso e aplicou retroatividade benigna reduzindo a multa para R\$18.000,00, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2008, 2009

MULTA POR ATRASO DE ENTREGA.

Estando a pessoa jurídica obrigada à apresentação de declaração, demonstrativo ou escrituração digital, o atraso no cumprimento dessa obrigação implica, por dever legal, a aplicação da multa correspondente.

INCONSTITUCIONALIDADE

A autoridade administrativa não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO DA MULTA.

A lei nova aplica-se a ato ou fato não definitivamente julgados quando lhes comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

5. O contribuinte foi cientificado do referido Acórdão 09-45.672 em 05/09/2013 e efetuou o pagamento em 11/09/2013.

6. Posteriormente, em sede de revisão, por meio do Acórdão 09-47.678, de 06/11/2013, a Turma julgadora de primeira instância anulou o acórdão originário por vício de legalidade e cancelou a retroatividade benigna ao argumento de que o referido acórdão “*teve por fundamento enquadramento legal no artigo 57 da MP 2.15835/2001, quando a base legal que sustentou a notificação de lançamento foi o art. 30 da Lei 10.637/2002*”.

7. Assentou ainda que “o efeito favorável ao destinatário foi ocasionado por vício de legalidade, cabendo anulação do ato administrativo, uma vez que ainda não transcorrido o prazo decadencial, devendo ser emitido novo acórdão”.

8. Por conseguinte, em “juízo de retratação”, manteve a autuação sob o fundamento de que “com base no artigo 30, inciso II, da Lei 10.637/2002, que trata de penalidade específica para declaração instituída com o fim de apresentação das informações definidas no art. 5º da LC 105/2001, caracterizado o atraso na entrega da Dimof, deve persistir a multa aplicada”, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2008, 2009

MULTA POR ATRASO DE ENTREGA.

Estando a pessoa jurídica obrigada à apresentação de declaração, demonstrativo ou escrituração digital, o atraso no cumprimento dessa obrigação acessória implica, por dever legal, a aplicação da multa correspondente.

INCONSTITUCIONALIDADE

A autoridade administrativa não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2008, 2009

NULIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO.

A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, decaindo seu direito, quando decorrer efeito favorável para o destinatário, no prazo de cinco anos, contados da data em que foram praticados.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

9. Cientificado da nova decisão em 06/01/2014 o contribuinte interpôs recurso voluntário em 05/02/2014 e alega, em síntese, o que segue (e-fls. 101 e seg.):

i) o fato de a Administração ter adotado interpretação que, posteriormente, considere menos correta ou conveniente, não legitima a anulação dos atos anteriores, quando flagrante a sua admissibilidade e legalidade;

ii) quando a Administração Pública autorizou e emitiu o Darf, que foi regularmente recolhido, encerrou-se o referido ato; cita doutrina em favor da sua tese argumentativa;

iii) por fim, requer a reforma da decisão proferida no segundo acórdão e a manutenção do primeiro acórdão que reduziu a multa aplicada, com vistas a preservar a estabilidade, a segurança e a continuidade das decisões administrativas.

10. É o relatório.

Voto

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, Relator.

11. O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade; portanto, dele conheço. Passo à análise.

12. Cinge-se a controvérsia a multa por atraso na entrega da Dimof, reduzida em razão de retroatividade benigna em um primeiro julgamento e posteriormente restabelecida em segundo julgamento, mediante anulação do primeiro julgamento.

13. O primeiro Acórdão 09-45.672, de 21/08/2013, aplicou a retroatividade benigna por entender que o art. 57 da Medida Provisória 2.158, de 2001, com redação dada pela Lei 12.766, de 2012, **cominou penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática**. Veja-se:

O CTN, em seu art. 106, II, “c”, diz que a lei se aplica a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Com a edição da Lei nº 12.766/2012, posteriormente à data do lançamento, as multas previstas no art. 57 da Medida Provisória 2.15835/2001, no que interessa o presente caso, passaram a ser as seguintes: a) R\$ 500,00 (quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro presumido; b) R\$ 1.500,00 (mil e quinhentos reais) por mês-calendário ou fração, relativamente às pessoas jurídicas que, na última declaração apresentada, tenham apurado lucro real ou tenham optado pelo autoarbitramento. Além disso, está prevista a redução à metade, quando a declaração, demonstrativo ou escrituração digital for apresentado após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício.

A declaração para verificar a forma de “apuração” do imposto de renda é a última Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) entregue pelo autuado na época da ocorrência do fato jurídico que ensejou a multa, qual seja, o primeiro dia após o prazo final de entrega do arquivo. Utiliza-se a última declaração existente no sistema, mesmo que de período pretérito. A despeito de não haver propriamente uma apuração do lucro, é a declaração que mais se aproxima do conceito buscado pelo legislador. É também a mais estável, pois a DCTF não correspondendo necessariamente à opção anual da forma de apuração pelo contribuinte.

Em suma, a apuração do valor da multa dar-se-á de acordo com a forma de apuração do lucro existente na última DIPJ entregue ou, na sua falta, na última DCTF entregue. Caso tenha havido mais de uma utilização de apuração do lucro, aplica-se a multa da alínea “b”, conforme determina a legislação pertinente.

Dessa forma, considerando o regime de apuração do lucro adotado na última declaração entregue pela contribuinte, a quantidade de meses, ou fração, de atraso e a entrega da(o) Dimof - 2º semestre/2008; 1º e 2º semestres/2009 antes de qualquer procedimento de ofício, a multa aplicada **deve ser reduzida para o valor de R\$18.000,00 tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.**

14. Posteriormente, o Acórdão 09-47.678, de 06/11/2013, mediante revisão, anulou o primeiro Acórdão por vício de legalidade, com fundamento nos arts. 53 e 54 da Lei 9.784, de 1999, a seguir:

Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revoga-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.

Art. 54. O direito da Administração de anular os atos administrativos de que decorram efeitos favoráveis para os destinatários decai em cinco anos, contados da data em que foram praticados, salvo comprovada má-fé.

15. Segundo o voto condutor do r. acórdão recorrido, a retroatividade benigna admitida no acórdão anulado teve por fundamento enquadramento legal no artigo 57 da MP 2.158-35/2001, com redação dada pela Lei 12.766, de 2012, quando a base legal que sustentou a notificação de lançamento foi o art. 30 da Lei 10.637/2002.

16. A recorrente, por sua vez, não questiona o mérito da autuação; pleiteia somente a reforma do segundo acórdão e a manutenção da retroatividade benigna. Argumenta que o fato de a Administração ter adotado interpretação que, posteriormente, considere menos correta ou conveniente, não legitima a anulação dos atos anteriores, quando flagrante a sua admissibilidade e legalidade.

17. De início cumpre esclarecer que os processos administrativos específicos, tal qual o processo tributário, rege-se por lei própria - no caso, o Decreto 70.235, de 1972, - aplicando-se-lhe apenas subsidiariamente os preceitos da Lei 9.784, de 1999¹, invocada pelo acórdão recorrido que anulou a decisão originária.

18. O Decreto 70.235, de 1972, ao tratar do julgamento de primeira instância, permite a correção de ofício ou a requerimento do sujeito passivo somente nos casos de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e erros de escrita ou de cálculos. Dispõe ainda que dessa decisão cabe recurso voluntário com efeito suspensivo e de ofício, nas hipóteses que especifica. Veja-se:

SEÇÃO VI

Do Julgamento em Primeira Instância

Art. 27. Os processos remetidos para apreciação da autoridade julgadora **de primeira instância** deverão ser qualificados e identificados, tendo prioridade no julgamento aqueles em que estiverem presentes as circunstâncias de crime contra a ordem tributária ou de elevado valor, este definido em ato do Ministro de Estado da Fazenda. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Art. 32. **As inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos existentes na decisão poderão ser corrigidos de ofício ou a requerimento do sujeito passivo.**

Art. 33. Da decisão caberá **recurso voluntário**, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Art. 34. A autoridade de primeira instância recorrerá de **ofício** sempre que a decisão:

I - exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa de **valor total** (lançamento principal e decorrentes) **a ser fixado em ato do Ministro de Estado da Fazenda**. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

II - deixar de aplicar pena de perda de mercadorias ou outros bens cominada à infração denunciada na formalização da exigência.

§ 1º O recurso será interposto mediante declaração na própria decisão.

¹ Lei 9.784, de 1999. Art. 69. Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei.

§ 2º Não sendo interposto o recurso, o servidor que verificar o fato representará à autoridade julgadora, por intermédio de seu chefe imediato, no sentido de que seja observada aquela formalidade.

19. Como se vê a via correta para modificação da decisão de primeira é o recurso voluntário, no caso do contribuinte, ou o recurso de ofício, no caso da Fazenda Nacional. Trata-se de balizas que norteiam o princípio da segurança jurídica e as regras do processo administrativo fiscal.

20. Admite-se ainda, em hipóteses restritas, – frise-se –, como visto acima, a correção da decisão de primeira instância seja de ofício ou a pedido do contribuinte nos casos inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e erros de escrita ou de cálculos existentes. Acerca da inexatidão devida por lapso manifesto e erro de cálculo, colhe-se do RE 79.400/GB, de 1975, os seguintes trechos:

Por **lapso manifesto** há de entender o erro, engano ou equívoco de caráter notório, patente, irrecusável, que se verifique *ictu oculi*, à primeira vista. Esse caráter de evidência ou de irrecusabilidade tanto se pode verificar nas inexatidões materiais ou nos erros de escrita ou de cálculo. (Min. Leito de Abreu, p. 635-636)

“o **erro de cálculo**, que nunca transita em julgado, é o erro aritmético ou, como se admite, a inclusão de parcelas indevidas ou a exclusão das devidas, por omissão ou equívoco. Se, porém, ocorre **dúvida sobre a exata interpretação** ou o exato cumprimento do julgado exequendo; se a questão se põe quanto ao critério adotado para estimar determinadas verbas, já aí não há falar em simplesmente erro material, em inexatidão material, em erro de escrita ou de cálculo. (Min. Rodrigues Alckimin, p. 627) (Grifo nosso)

21. Na mesma linha, López e Neder², ao analisarem a matéria assinalam que prolatada a decisão de primeira instância “a *faculdade conferida aos interessados pelo mencionado dispositivo deve entender-se limitada aos casos em que é patente, evidente ou incontroverso o erro de julgamento administrativo, com os fundamentos, expressamente, previstos no mesmo preceito*”.

22. Assentam ainda, com apoio em Humberto Theodoro Júnior, que o legislador ao referir-se a lapso manifesto no art. 32 do PAF refere-se a “*erro notório que pode ser detectado em análise sumária, assim como erro de cálculo e escrita. Exemplos: erro de grafia de palavra que lhe desfigura o texto; omissão no nome de algum interessado; erro ou modificação involuntária do nome de algum interessado; resultado de operação aritmética em desacordo com as parcelas indicadas na decisão etc.*”.

23. Na espécie, o acórdão originário interpretou que o art. 57 da Medida Provisória 2.158, de 2001, com redação dada pela Lei 12.766, de 2012, cominou penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. Posteriormente, o acórdão revisor, valendo-se dos art. 53 e 54 da Lei 9.784, de 1999 - que não se aplica ao caso, frise-se, - modificou a interpretação ao argumento de vício de legalidade, haja vista que a base legal que sustentou o lançamento foi o art. 30 da Lei 10.637/2002.

² LÓPEZ, Maria Teresa Martínez; NEDER, Marcos Vinícius. Processo administrativo fiscal federal comentado. 3ª ed. São Paulo: Dialética, 2008. p. 445.

24. Como visto acima, a decisão de primeira instância somente pode ser corrigida de ofício nos casos de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e erros de escrita ou de cálculos existentes. No caso de eventual equívoco de interpretação de legislação, a via para modificação é o recurso voluntário ou de ofício, em razão da definitividade das decisões, nos termos do art. 42 do PAF:

Art. 42. São definitivas as decisões:

I - de primeira instância esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto;

II - de segunda instância de que não caiba recurso ou, se cabível, quando decorrido o prazo sem sua interposição;

III - de instância especial.

Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício. (Grifo nosso)

25. Trata-se de regra que garante a segurança jurídica, a higidez do rito processual do PAF e a estabilidade das decisões proferidas.

26. Nestes termos, a meu ver o recurso voluntário deve ser provido para restabelecer o acórdão originário que aplicou a retroatividade benigna.

Conclusão

27. Ante o exposto, conheço do recurso voluntário e, no mérito, dou-lhe provimento para restabelecer a retroatividade benigna prevista no Acórdão 09-45.672, de 21/08/2013.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior