



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	11634.720072/2014-41
ACÓRDÃO	3201-013.685 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MUNICIPIO DE SABAUDIA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 31/01/2010 a 31/12/2012

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP DE PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PÚBLICO INTERNO

A Contribuição para o PIS/Pasep mensal, devidas pelas pessoas jurídicas de direito público interno, é calculada mediante aplicação da alíquota de 1% (um por cento) sobre o valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 31/01/2010 a 31/12/2012

MULTA ABUSIVA. EXAME NA ESFERA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE. É defeso na esfera administrativa o exame de constitucionalidade de lei, bem como o da violação pelo ato normativo a princípios constitucionais, entre eles o do não confisco da multa.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

O não recolhimento ou recolhimento a menor do imposto, detectado em procedimento de fiscalização, fundamenta o lançamento de ofício e impõe ao contribuinte o pagamento dos valores devidos, acrescidos da multa de ofício de 75% e dos juros de mora.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 31/01/2010 a 31/12/2012

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não configurada qualquer das hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale – Relatora

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fabiana Francisco de Miranda, Flavia Sales Campos Vale, Marcelo Enk de Aguiar, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Wagner Mota Momesso de Oliveira (substituto[a] integral), Helcio Lafeta Reis (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, substituído(a)pelo(a) conselheiro(a) Wagner Mota Momesso de Oliveira.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que julgou procedente em parte a Impugnação apresentada pelo Recorrente e manteve em parte o crédito tributário.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra a Contribuinte acima identificada, que pretende a cobrança da Contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público – Pasep decorrente da falta de recolhimento dos valores devidos, apurados nos período de Jan/2010 a Dez/2012. O total do crédito tributário lançado e objeto deste processo é de R\$ 274.225,26 (vide Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo às fls. 545), incluídos as multas e os juros moratórios incidentes até a data de encerramento da ação fiscal.

Os valores lançados no Auto de Infração, incluídos as multas e os juros moratórios incidentes até a data de encerramento da ação fiscal, referem-se a fatos geradores ocorridos nos anos calendário de 2010 a 2012 e constam do quadro a seguir.

Resumo – Valores Lançados no Auto de Infração

TRIBUTO	PRINCIPAL	MULTA (75%)	JUROS	TOTAL
PASEP	140.076,16	105.057,17	29.091,93	274.225,26

A Fiscalização informa no Auto de Infração-AI (fls. 546 a 555), a ocorrência da seguinte infração, in verbis:

"PJ DE DIREITO PÚBLICO INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PASEP Valor apurado conforme relatório em anexo.."

Por sua vez o anexo "Termo de Verificação e Encerramento Parcial de Ação Fiscal" - TVF, emitido pela Fiscalização, às fls. 556 a 561, descreve os fatos que ensejaram a lavratura do presente AI.

Nesse Termo, a Fiscalização apresenta uma análise descritiva das Receitas e deduções legais para apuração da base de cálculo do PASEP, onde cita as origens legais e interpretativas das suas conclusões, com ênfase na Solução de Divergência COSIT Nº 2, de 10 de fevereiro de 2009.

Constam ainda do referido Relatório os seguintes excertos, que por bem descreverem, em síntese, a atuação fiscal, são colacionados a seguir, in verbis:

II – DA INFRAÇÃO

...

06. Em consonância com a norma acima citada e para determinação da base de cálculo do PASEP, verificou-se no Demonstrativo da Receita Segundo a Categoria Econômica do Município que do valor da RECEITA CORRENTE E TRANSFERÊNCIA CORRENTE foram deduzidos os valores constantes das seguintes contas 9.7.2.1.01.02.00.00-DEDUÇÃO RECEITA DO FPM - FUNDEF/FUNDEB E REDUTOR FINANCEIRO, 9.7.2.1.01.05.00.00 DEDUÇÃO RECEITA FUNDEB – ITR, 9.7.2.1.36.00.00.00 -DEDUÇÃO RECEITA FORMAÇÃO

DO FUNDEF/FUNDEB - ICMS – DESONERAÇÃO, 9.7.2.2.01.01.00.00 DEDUÇÃO RECEITA FORMAÇÃO DO FUNDEF/FUNDEB – ICMS, 9.7.2.2.01.02.00.00 - DEDUÇÃO RECEITA FORMAÇÃO FUNDEB – IPVA, 9.7.2.2.01.04.00.00 - DEDUÇÃO RECEITA FORMAÇÃO DO FUNDEF - FUNDEB - IPI – EXPORTAÇÃO. Para fins de verificação do valor correto das RECEITAS CORRENTES e TRANSFERÊNCIAS CORRENTES, foi elaborado DEMONSTRATIVO III- Recomposição das Receitas e Transferências Correntes sem a dedução do FUNDEB.

07. Após obtenção das receitas tributáveis, foi elaborado o DEMONSTRATIVO IV Apuração Mensal do PASEP, período 01/2010 a 12/2012. Da base de cálculo foram

deduzidos os valores recebido do Estado do Paraná a título de Fundo de Exportação – cota parte do imposto (ICMS). Sobre a base de cálculo foi aplicada a alíquota de 1% (um por cento), nos termos do art. 8º, inciso III, da Lei nº 9.715/1998, combinado com o art. 73 do Decreto nº 4.524/2002. Do montante da contribuição devida foram deduzidas as contribuições retidas no ato do recebimento das transferências feitas pelo Banco do Brasil, conforme DEMONSTRATIVO II - Demonstrativo de Retenção do PASEP Efetuado pelo Banco do Brasil, bem como os valores declarados em DCTF, conforme DEMONSTRATIVO I – Valores declarados em DCTF.

III – INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO 08. Em decorrência da insuficiência de recolhimento foi efetuado o lançamento de ofício.

IV – DA CONCLUSÃO 09. Efetuado o lançamento de ofício nos termos do art. 92 do Decreto nº 4.524, de 17/12/2002, lavrando-se o respectivo Auto de Infração, onde fica o município sujeito ao pagamento, no anocalendário de 2010, 2011 e 2012, do PASEP, acrescido de juros de mora e da multa de ofício (75%), de acordo com os enquadramentos legais constantes dos mesmos.

(...)

Às folhas 539 a 544 estão anexados os Demonstrativos de Apuração, onde constam os valores lançados de Pasep apurados pela Fiscalização e lançados de ofício, além dos Demonstrativos de

apuração constantes do próprio AI.

Cientificada do lançamento, em 19/02/2014, conforme Aviso de Recebimento dos Correios, às fls. 563, a Contribuinte apresenta impugnação em 21/03/2014, documento às fls. 569/584 (acompanhado de anexos). Constata-se que a Impugnação foi assinada pelo Prefeito do Município devidamente identificado.

Em despacho, às fls. 585, a Unidade preparadora reconhece a tempestividade da impugnação.

Inicialmente, na impugnação, a Impugnante faz uma descrição dos fatos ocorridos na ação fiscal e do resultado da auditoria realizada, para, iniciar então, com as argumentações que representam suas razões de defesa, conforme transcreve-se, de forma resumida mas trazendo as suas essências, a seguir, in verbis:

(...) EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO PASEP DA PARCELA RETIDA DO FPM
A TÍTULO DE FUNDEB

Fazer incidir o PASEP sobre o 100% do FPM do Município sem destacar (descontar) a parte do FUNDEB é IMPOR ao Município a TRIBUTAÇÃO sobre receita que efetivamente NÃO AUFERIU.

O Artigo 60, II do ADCT DESLOCA PARTE DO FPM AO FUNDEB, EXTRAINDO AQUELES 20% DAS RECEITAS DO MUNICÍPIO A TÍTULO DE FPM.

Não há como tributar receita inexistente, HOUE UMA REDISTRIBUIÇÃO CONSTITUCIONAL DAS RECEITAS TRANSFERIDAS, O QUE ERA DESTINADO A TÍTULO DE FPM, AGORA É DESTINADO A TÍTULO DE FUNDES.

Verdadeiramente não ocorre RETENÇÃO, porque, Constitucionalmente (Art. 60, II do ADCT), parte do que "ERA" DENOMINADO "FPM" PASSOU A SER DENOMINADO "FUNDEB".

Portanto, e data vênia o entendimento já manifestado pela COORDENAÇÃO GERAL DE TRIBUTAÇÃO COSIT, a pretensão da RFB é fazer incidir o PASEP sobre receita INEXISTENTE, de sorte que devem ser MANTIDAS as deduções a título de FUNDEB, retidos na fonte pela UNIÃO, das contas do FPM e por consequência julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

DA MULTA - SUA NÃO INCIDÊNCIA OU SUA INCIDÊNCIA A MENOR

Pelo princípio da eventualidade e por amor a argumentação, caso, em remota hipótese, não seja considerado INSUBSISTENTE e consequentemente declarado NULO o informado AUTO DE INFRAÇÃO de acordo com os fundamentos expostos, algumas considerações deverão de ser analisadas em relação à aplicação da penalidade sobre a contribuição devida, a saber:

A multa de 75%, como descrito no informado Auto de Infração, deverá ser considerada abusiva, e, assim o sendo, deverá a mesma não ter sua aplicação, senão vejamos:

Percebe-se que houve, tão somente, o recolhimento a menor do tributo devido por razões devidamente justificadas, qual seja, o seu reconhecimento de que deverá ser considerado o valor repassado a título de FPM.

Assim, deve-se analisar a seguinte previsão no Código Tributário Nacional, em relação à Aplicação da Legislação Tributária, qual seja: ...Transcreve art. 106 do CTN.

Por sua vez, é de se destacar que atualmente tal assunto é regido pela Lei 12.810/2013, que em seu art. 13, §7º, assim prevê: ...Transcreve artigo citado.

Ainda, a título de esclarecimento o menciona o inciso III do caput do Artigo mencionado, qual seja, artigo 2º da lei 9.715/98 as sim dispõe: ...Transcreve artigo citado.

Infere-se assim, que, para a apuração do valor devido deverá SER EXCLUIDOS OS VALORES DE TRANSFERÊNCIAS DECORRENTES DE CONVÊNIO, CONTRATO DE REPASSE OU INSTRUMENTO CONGÊNERE COM OBJETO DEFINIDO, em

consonância a legislação atual em vigor desde o ano de 2013. Acontece que, conforme pode ser facilmente verificado, tal alteração legislativa deuse, já informado anteriormente, no ano de 2013, qual seja, ano posterior a verificação dos alegados não recolhimentos, quais sejam, anos de 2010, 2011 e 2012.

Por sua vez, resta claro que estamos diante de uma retroatividade benigna da legislação tributária, vez que, atualmente não é considerada infração o que a época o foi, conforme se verifica na alteração legislativa advinda da Lei 12.810/2013. Neste sentido temos os seguintes Julgados: ...Transcreve excerto de julgado judicial.

Coadunando deste entendimento, o qual, não há qualquer irregularidade vez que estamos diante de uma RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, temos a ementa do julgado, relatado pelo Eminentíssimo Ministro Demócrito Reinaldo Recurso Especial n. 94.511/PR, porta a seguinte redação, literis: ...Transcreve excerto de julgado judicial.

Sendo assim, o mencionado art. 106 do Código Tributário Nacional admite a retroatividade, em favor do contribuinte, da lei mais benigna, nos casos não definitivamente julgados, como é o em tela, que, ainda, encontra-se em tramitação administrativa.

Ainda, para definitivamente afastarmos qualquer questionamento acerca da não incidência da MULTA, temos o seguinte entendimento sumular e vinculante do CARF, a saber:

...Transcreve Súmulas e excertos de julgados do CARF.

Ora, não há no procedimento fiscal qualquer menção ou apuração de fraude ocorrida por parte do Município de Sabáudia, o que houve, frise-se, inclusive, foi a confecção de recolhimento que se o fosse realizado como o foi nos dias de hoje não haveria qualquer irregularidade, conforme pode ser verificado pela alteração legislativa advinda da Lei 12.810/2013. Por amor a argumentação e pelo princípio da eventualidade, caso seja devida a penalidade, é de se fazer registrar ainda, que, diferentemente do que preceitua a legislação, a MULTA aplicada no informado AUTO DE INFRAÇÃO incidiu sobre o total da contribuição devida, e não, conforme deveria ter sido, sobre o saldo que deveria ser pago.

Neste sentido, e, sabendo desde já que os julgamentos proferidos pelo CARF tem natureza vinculativa, é de se considerar o seguinte entendimento: ...Transcreve excerto de julgado do

CARF.

Assim sendo, deve ser afastada a aplicação da multa.

Caso seja outro o entendimento deste Órgão julgador, que, ao menos, seja recalculado os valores sobre a diferença declarada e não, como foi, sobre o total da contribuição devida, conforme determina o entendimento exposto acima do CARF.

Por fim, é de se registrar que pelo princípio da proporcionalidade, e, levando-se em consideração todas as argumentações acima expostas, quais sejam, que não houve qualquer má-fé por parte do Ente Municipal, por argumentação, requer a MINORAÇÃO da PENALIDADE DADA NA ORDEM DE 75%, vez que, a mesma, neste patamar e considerando as razões já expostas, mostrase DESPROPORCIONAL.

Conclui a Impugnante com os seguintes pedidos, in verbis:

04. DOS PEDIDOS Diante o exposto requer:

- a) O RECEBIMENTO da presente impugnação, vez que tempestiva e formalmente adequada, com a suspensão da exigibilidade do crédito nos termos do artigo 151, III do Código Tributário Nacional.
- b) Preliminarmente, seja afastada a aplicação da multa, a uma, pois há permissivo legal para a RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA, pois com a lei 12.810/2013 não há qualquer irregularidade a ser detectada atualmente, a duas, conforme pode ser verificadas até mesmo no Auto de Infração e no Procedimento Fiscal, não há qualquer menção ou indício de fraude para que enseje a sua aplicação;
- c) Preliminarmente, por eventualidade, caso subsista a aplicação da penalidade através da MULTA, que a mesma seja, como de direito e devidamente fundamentada, aplicada sobre o saldo a pagar e não sobre o total da contribuição devida conforme calculado;
- d) Preliminarmente, e, sucessivamente, caso subsista a aplicação da penalidade, que a mesma, no mínimo, minorada pela sua clara e contundente desproporcionalidade;
- e) No mérito, que seja reconhecida a INSUBSISTÊNCIA e consequentemente julgado IMPROCEDENTE o Auto de Infração impugnado, deferindo os seguintes pedidos:
 - b.1) EXCLUIR da base de cálculo do PASEP as retenções promovidas pela UNIÃO nas contas do FPM a título de FUNDEB, pois que pretensão da RFB é fazer incidir o PASEP sobre receita INEXISTENTE ao Município, até mesmo, pela aplicação retroativa da legislação tributária mais benigna, conforme previsão legislativa da lei 12.810/ 2013.

A decisão recorrida manteve em parte o crédito tributário e conforme ementa do Acórdão nº 101-008.872 apresenta o seguinte resultado:

ACÓRDÃO Nº 101-008.872 - 11ª TURMA DA DRJ01

DATA DA SESSÃO 07 DE MAIO DE 2021

PROCESSO Nº 11634.720072/2014-41

INTERESSADO MUNICIPIO DE SABÁUDIA

CNPJ/CPF 76.958.974/0001-44

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 31/01/2010 a 31/12/2012

MULTA ABUSIVA. EXAME NA ESFERA ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

É defeso na esfera administrativa o exame de constitucionalidade de lei, bem como o da violação pelo ato normativo a princípios constitucionais, entre eles o do não confisco da multa.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

O não recolhimento ou recolhimento a menor do imposto, detectado em procedimento de fiscalização, fundamenta o lançamento de ofício e impõe ao contribuinte o pagamento dos valores devidos, acrescidos da multa de ofício de 75% e dos juros de mora.

DOCTRINA. VINCULAÇÃO DAS DRJ.

A manifestação da doutrina especializada não vincula as decisões prolatadas por este colegiado julgador.

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA OU JUDICIAL. NÃO VINCULANTE.

A autuada não juntou nos autos posição que vincule as decisões prolatadas por este colegiado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/01/2010 a 31/12/2012

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP DE PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PÚBLICO INTERNO

A Contribuição para o PIS/Pasep mensal, devidas pelas pessoas jurídicas de direito público interno, é calculada mediante aplicação da alíquota de 1% (um por cento) sobre o valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas.

FUNDEB - TRANSFERÊNCIAS DOS ESTADOS E MUNICÍPIOS QUE COMPÕEM A PARTICIPAÇÃO DO FUNDEB

Parcelas de participação das receitas próprias dos Estados, DF e Municípios transferidas ao FUNDEB, os entes transferidores devem excluir de sua base de cálculo do Pasep os valores repassados ao Fundo, em razão da parte final do art. 7º da Lei nº 9.715, de 1998.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Foi interposto de forma tempestiva Recurso Voluntário. Em síntese a Recorrente apresenta os mesmos argumentos apresentados na Impugnação.

Requer:

O RECEBIMENTO do presente RECURSO VOLUNTARIO, vez que tempestiva e formalmente adequado, com a suspensão da exigibilidade do crédito nos termos do artigo 151, III do Código Tributário Nacional.

Preliminarmente, seja afastada a aplicação da multa, conforme pode ser verificado até mesmo no Auto de Infração e no Procedimento Fiscal, não há qualquer menção ou Indício de fraude para que enseje a sua aplicação;

Preliminarmente, por eventualidade, caso subsista a aplicação da penalidade através da MULTA, que a mesma seja, como de direito e devidamente fundamentada, aplicada sobre o saldo a pagar e não sobre o total da contribuição devida conforme calculado;

Preliminarmente, por eventualidade, SEJA AFASTADA A MULTA ao Município de Sabáudia já que a mesma deve recair sobre o Gestor e não sobre o ORGAO PUBLICO bem como seja afastada multa moratória nos termos da sumula 226 TCU

Preliminarmente, por eventualidade, caso subsista a aplicação da penalidade através da MULTA, que o perceptual seja inferior ao 75% aplicado por ser abusivo;

No mérito seja afastada a obrigação do recolhimento do tributo, vez que, conforme restou decidido em primeira instancia, referido Auto de infração originário restou NULO decaindo, assim, prazo para novo lançamento tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Flávia Sales Campos Vale, Relatora.

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Conforme relatado, trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que julgou procedente em parte a Impugnação apresentada pelo Recorrente e manteve em parte o crédito tributário.

O Auto de Infração em exame foi lavrado em face da Recorrente para a constituição de crédito tributário relativo à Contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), em razão da falta de recolhimento dos valores considerados devidos nos períodos de apuração de janeiro de 2010 a dezembro de 2012.

Antes de adentrar a análise da controvérsia, cumpre tecer breves considerações acerca da Contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), especialmente no que se refere à definição de sua base de cálculo.

Com efeito, a Lei nº 9.715, de 1998, disciplina a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre as receitas governamentais dos entes públicos, bem como estabelece as regras específicas aplicáveis à exação, nos seguintes termos:

Lei nº 9.715, de 1998:

Art. 2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

(...)

III - pelas pessoas jurídicas de direito público interno, com base no valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas.

(...)

§ 3º Para determinação da base de cálculo, não se incluem, entre as receitas das autarquias, os recursos classificados como receitas do Tesouro Nacional nos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União.

(...)

§ 6º A Secretaria do Tesouro Nacional efetuará a retenção da contribuição para o PIS/PASEP, devida sobre o valor das transferências de que trata o inciso III.

(Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 7º Excluem-se do disposto no inciso III do caput deste artigo os valores de transferências decorrentes de convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere com objeto definido. (Incluído pela Lei nº 12.810, de 2013)

(...)

Art. 7º Para os efeitos do inciso III do art. 2º, nas receitas correntes serão incluídas quaisquer receitas tributárias, ainda que arrecadadas, no todo ou em parte, por outra entidade da Administração Pública, e deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas.

Art. 8º A contribuição será calculada mediante a aplicação, conforme o caso, das seguintes alíquotas:

(...)

III - um por cento sobre o valor das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas.

Estabelecidas essas premissas, passa-se ao exame das razões recursais.

1. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO E DECADÊNCIA PARA NOVO LANÇAMENTO

Preliminarmente, a Recorrente sustenta, em síntese, ser o lançamento nulo em razão de a fiscalização ter apurado a base de cálculo da contribuição ao PASEP sem excluir os valores retidos pela União para a formação do FUNDEB, decorrentes das transferências do Fundo de Participação dos Municípios (FPM).

Alega que a orientação constante da Solução de Consulta COSIT nº 278/2017 demonstraria a improcedência da exigência fiscal, de modo que eventual novo lançamento estaria alcançado pela decadência.

Aduz, ainda, ser o auto de infração nulo em razão da ausência de previsão legal para a inclusão das transferências ao FUNDEB na base de cálculo do PASEP e por não ter a Receita Federal demonstrado a existência de crédito tributário líquido e certo.

Contudo, no tocante à preliminar de nulidade do Auto de Infração, entendo não assistir razão à Recorrente.

Inicialmente, observa-se que não se verifica, no caso concreto, nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972. O lançamento foi regularmente constituído, com descrição dos fatos, indicação dos fundamentos legais e observância do devido processo legal, não havendo qualquer vício formal apto a comprometer sua validade.

Além disso, as alegações suscitadas pela Recorrente como fundamento para a nulidade dizem respeito, em realidade, ao próprio mérito da exigência já enfrentado pela DRJ. A discussão acerca da composição da base de cálculo da contribuição ao PASEP, da incidência da Solução de Consulta COSIT nº 278/2017 e da demonstração do crédito tributário constitui matéria de mérito, a ser examinada oportunamente, não se prestando a caracterizar vício de nulidade do lançamento.

Também não procede a alegação de decadência fundada na suposta realização de novo lançamento. Dos autos não se extrai a constituição de novo crédito tributário. O que houve foi mera adequação da exigência em decorrência da decisão proferida pela DRJ, que julgou parcialmente procedente a impugnação, mantendo parcialmente os débitos principais de PASEP relativos aos períodos de apuração de janeiro de 2010 a dezembro de 2012, com a correspondente revisão dos valores exigidos.

Assim, constata-se que o crédito tributário remanescente decorre do próprio lançamento originário, preservando sua constituição e devendo apenas ser atualizado com os acréscimos legais na forma inicialmente estabelecida. Não há, portanto, novo lançamento apto a ensejar a análise da decadência.

Dessa maneira, rejeito as preliminares arguidas

2. DO CABIMENTO DA RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI Nº 12.810/2013 E DA MULTA - SUA NÃO INCIDÊNCIA OU SUA INCIDÊNCIA A MENOR

Em sede de Recurso Voluntário, a Recorrente reitera as alegações já deduzidas na impugnação, sustentando o cabimento da retroatividade benigna da Lei nº 12.810/2013 e defendendo a não incidência da multa ou, subsidiariamente, a sua incidência em patamar inferior. Sobre a matéria, a DRJ manifestou-se nos seguintes termos:

A Impugnante pleiteia seja afastada a multa aplicada, alegando a retroatividade benigna, pois argui que, atualmente, a dedução considerada pela Fiscalização não é considerada infração o que a época o foi, conforme se verifica na alteração legislativa advinda da Lei 12.810/2013. Acrescenta que a multa de 75%, como descrito no informado Auto de Infração, deverá ser considerada abusiva, além de mostrar-se desproporcional.

No caso, tem-se por inaplicável a retroatividade benigna pleiteada a justificar a exclusão da multa de ofício, vez que a citada alteração legislativa advinda da Lei 12.810/2013 é aplicável na hipótese de valores de transferências decorrentes de convênio, contrato de repasse ou instrumento congêneres com objeto definido, que justificariam sua exclusão da base de cálculo do Pasp.

Veja-se que a exclusão em questão, que será mais detalhadamente tratada no item a seguir, diz respeito a deduções do Fundeb, o que não se confunde com a alteração legislativa advinda da Lei 12.810/2013.

Outrossim, o exame da alegação de que o percentual de multa aplicado seria excessivo/desproporcional, também importa em exercer controle de constitucionalidade, que compete ao Poder Judiciário; ou em avaliar a conveniência da norma, que compete ao Poder Legislativo e não ao aplicador da lei, o qual, exercendo atividade vinculada, não pode se furtar à aplicação da norma por entendê-la inconstitucional, inconveniente ou inoportuna.

Trata-se de entendimento pacificado na esfera do contencioso administrativo como é possível se observar por meio da leitura das ementas adiante transcritas:

Acórdão nº 2401-004.196 de 08 de Março de 2016 – CARF

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU DE ATO NORMATIVO. RECONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA.

Escapa à competência deste Colegiado a declaração, bem como o reconhecimento, de inconstitucionalidade de leis tributárias, eis que tal atribuição foi reservada, com exclusividade, pela Constituição Federal, ao Poder Judiciário. Súmula CARF nº 02.

Acórdão nº 3301-002.865 de 25 de Fevereiro de 2016 - CARF

MULTA DE OFÍCIO E JUROS. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

Nos termos da súmula 2 do CARF, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ressalte-se que, no caso da autoridade julgadora de 1ª instância administrativa, o dever de observância das normas abrange também os atos da RFB, conforme preceituado na Portaria do Ministro da Fazenda nº 341, de 12/07/2011, disciplinadora da constituição das turmas e do funcionamento das Delegacias da Receita Federal de Julgamento, que dispôs textualmente:

Art. 7º São deveres do julgador:

(...) V - observar o disposto no inciso III do art. 116 da Lei nº 8.112, de 1990, bem como o entendimento da RFB expresso em atos normativos.

Por sua vez, o art.116, inciso III, da Lei nº 8.112, de 1990, inserto no “Título IV – Do Regime Disciplinar”, estabelece:

Art. 116. São deveres do servidor:

(...) III – observar as normas legais e regulamentares;

No caso, a Impugnante pleiteia a exclusão da multa, alegando que a multa punitiva de 75% seria abusiva, além de mostrar-se desproporcional.

Observe-se que o Código Tributário Nacional autoriza o lançamento de ofício no inciso V do art. 149, litteris:

Art. 149. O lançamento é efetivado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

.....

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte.

O artigo seguinte – 150 – citado ao término do inciso V acima transcrito trata do lançamento por homologação. A não antecipação do pagamento, prevista no caput deste artigo, caracteriza a omissão prevista no inciso citado, o que autoriza o lançamento de ofício, com aplicação da multa de ofício.

Quanto à exigência de multa de ofício, cumpre ressaltar que foram constituídas, tão somente, aquelas previstas na legislação descrita nos autos de infração, relativa a incidência do percentual de 75% sobre as parcelas do Pasep que deixaram de ser recolhidas pela Interessada, conforme se especifica a seguir.

Correto o enquadramento legal da multa de ofício, que se encontra descrito no Demonstrativo de Multa e Juros de Mora anexos aos autos, mormente o art. 44, I da Lei n.º 9.430, de 1996, na redação vigente ao tempo dos períodos de apuração objeto de autuação, que aqui, por pertinente, se transcreve:

“Art. 44, Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;”

Posteriormente, tal dispositivo foi modificado pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007, passando a ter a seguinte redação:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (...)”

Portanto, estando a situação fática apresentada perfeitamente tipificada e enquadrada no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que a insere no campo das infrações tributárias, outro não poderia

ser o procedimento da fiscalização, senão o de aplicar a penalidade a ela correspondente, definida e especificada na lei.

Em suma, o exame da alegação de que o percentual de multa aplicado seria abusivo, importa em exercer controle de constitucionalidade, que compete ao Poder Judiciário; ou em avaliar a conveniência da norma, que compete ao Poder Legislativo e não ao aplicador da lei, o qual, exerce atividade vinculada, não pode se furtar à aplicação da norma por entendê-la inconstitucional, inconveniente ou inoportuna.

Outrossim também se verifica que o percentual da multa foi efetivamente lançado sobre a diferença lançada de ofício do Pasep, ou seja sobre o saldo a pagar, não se confirmando a alegação da Impugnante que a multa teria sido aplicada “...sobre o total da contribuição devida conforme calculado...”.

Portanto, não pode ser acolhida a argumentação apresentada pela impugnante relativamente a essas questões.

Dos elementos constantes dos autos, constata-se também não assistir razão à Recorrente neste ponto. Verifica-se que a DRJ enfrentou adequadamente as alegações relativas a possibilidade ou não da aplicação retroatividade benigna no presente caso, ante a edição da Lei nº 12.810/2013, bem como em relação a incidência da multa, adotando fundamentos que se mostram corretos e suficientes para a solução da controvérsia. Como a Recorrente se limita a reiterar os argumentos já deduzidos na Impugnação, sem apresentar elementos capazes de infirmar a decisão recorrida, não há reparos a serem feitos na decisão recorrida.

3. DAS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES

Por fim, cumpre destacar que no tocante às exigências remanescentes, a Recorrente sequer apresentou razões de mérito capazes de infirmar a exigência fiscal mantida pela decisão recorrida. Limitou-se a reiterar alegações relativas à nulidade do lançamento, sem impugnar os fundamentos que amparam a manutenção parcial do crédito tributário.

Assim, considerando que a Contribuição para o PIS/Pasep devida pelas pessoas jurídicas de direito público interno tem como base de cálculo o valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas, nos termos da Lei nº 9.715, de 1998, não há fundamento para alterar a decisão recorrida quanto às exigências remanescentes.

Conclusão.

Assim, diante todo o exposto, rejeito as preliminares arguidas e no mérito nego provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale