



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 12861.000030/2006-69
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-002.891 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de janeiro de 2016
Matéria PIS/Pasep
Recorrente PREFEITURA MUNICIPAL DE BEBEDOURO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

Ementa:

PASEP. TRANSFERÊNCIAS PARA O FUNDEF. DEDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Podem ser deduzidas da base de cálculo da contribuição para o Pasep as transferências realizadas pela contribuinte a outra entidade pública. Não é cabível essa dedução no caso de transferência para o Fundef - Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério, por não se caracterizar como entidade pública, mas um fundo de natureza meramente contábil.

MULTA DE OFÍCIO. PESSOAS JURÍDICAS DE DIREITO PÚBLICO. NOVO ENTENDIMENTO. APLICAÇÃO. SEGURANÇA JURÍDICA.

É incabível, por representar lesão à segurança jurídica, a exigência de multa de ofício relativamente à falta de recolhimento de tributo cujo fato gerador é anterior à publicação do entendimento que passou a considerar possível a aplicação de multa a outra pessoa jurídica de direito público.

Recurso Voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir a multa de ofício exigida sobre o Pasep não recolhido em relação aos fatos geradores ocorridos entre 31/08/2002 e 15/07/2004, remanescendo a multa de ofício em relação aos demais fatos geradores abarcados pelo lançamento. Vencidos os Conselheiros Jorge Freire e Waldir Navarro Bezerra, que negaram provimento. Vencido Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto que deu provimento na íntegra. Declarou-se impedido o Conselheiro Diego Diniz Ribeiro. Ausente a Conselheira Valdete Aparecida Marinheiro.

(assinado digitalmente)

ANTONIO CARLOS ATULIM - Presidente

(assinado digitalmente)

MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Waldir Navarro Bezerra e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Trata-se de **recurso voluntário** contra decisão da Delegacia de Julgamento de Ribeirão Preto, que julgou **improcedente** a impugnação da contribuinte.

Trata o processo de auto de infração para a exigência de Contribuição ao Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público – Pasep e multa proporcional, relativo ao período de 31/08/2002 a 31/12/2004, de pessoa jurídica de direito público interno, no montante de R\$ 2.453.432,67, diante da falta de recolhimento dessa contribuição e da ausência de decisão judicial que favorecesse a contribuinte, conforme consta no auto de infração:

(...)

001 - PASEP - PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PÚBLICO INTERNO FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO PASEP

Os valores apurados no presente Auto de Infração são provenientes do trabalho de verificação e acompanhamento da ação judicial nº 2002.61.02.003962-0 (Ação Ordinária), de autoria do MUNICÍPIO DE BEBEDOURO, CNPJ nº 45.709.920/0001-11, motivado pelo Memorando nº 044/2005/ARF/BEB da ARF/BEBEDOURO (fls. 26), face pedido de Certidão Negativa apresentado pelo interessado.

Na ação, o autor questiona sobre a possibilidade da União efetuar a retenção dos recursos relacionados ao Fundo de Participação dos Municípios - FPM, antes da constituição do crédito tributário. No pedido formulado, o autor solicita para que seja vedado o bloqueio das cotas do Fundo de Participação dos Municípios - FPM, antes da constituição definitiva do crédito tributário, e também para que seja vedado o bloqueio de montante superior ao crédito tributário da Ré.

A antecipação de tutela foi deferida, onde foi determinado para que a União não efetue nenhum bloqueio nos valores do FPM devido ao autor até a regular constituição do crédito tributário e posteriormente a isto, que os eventuais bloqueios respeitem como teto máximo, o valor do crédito tributário regularmente constituído.

Sentença de 1ª Instância julgou parcialmente procedente a ação, mantendo o direito do autor de não sofrer o bloqueio das cotas

do Fundo de Participação dos Municípios, até a constituição definitiva dos débitos via lançamento fiscal, mas, o pedido de limitação das retenções ao valor dos débitos com a ré foi rejeitado.

Atualmente, o processo judicial encontra-se no TRF 3ª Região aguardando julgamento desse órgão.

Além da supracitada ação ordinária, o autor impetrou o Mandado de Segurança nº 2000.61.02.015139-2, onde questiona a constitucionalidade/legalidade do PASEP. A segurança pleiteada foi denegada, sendo que o autor apresentou recurso de apelação que ainda não foi julgado.

Então, através do Termo de Início (fls. 16), intimamos o Município de Bebedouro a apresentar balancete mensal dos períodos de apuração agosto/2002 a dezembro/2004, e também comprovantes da efetiva retenção do PASEP pelo Banco do Brasil na época do repasse das cotas do FPM dos períodos agosto/2002 a dezembro/2004, sendo que os referidos documentos foram anexados ao presente Auto de Infração (balancete mensal analítico: fls. 142/330, comprovantes fornecidos pelo Banco do Brasil: fls. 331/421).

Com base nesses documentos, efetuamos a apuração da base de cálculo do PASEP, conforme planilhas demonstrativas de fls. 20/23 e 24/25, e efetuamos a lavratura do presente Auto de Infração.

Assim sendo, estando o crédito tributário constituído através do presente Auto de Infração, e tendo em vista que até a presente data não existe nenhuma decisão judicial resguardando o autor a não efetuar o recolhimento do PASEP, ou que suspenda a sua exigibilidade, os valores constituídos no presente Auto de Infração serão objeto de cobrança.

(...)

A contribuinte apresentou impugnação, alegando, em síntese, conforme consta na decisão recorrida:

- a) Pela inexistência de lei municipal regulamentando a aplicação da Lei Complementar nº 08/70 aos seus servidores, a Prefeitura Municipal de Bebedouro não estaria obrigada ao recolhimento do PASEP, nos termos do art. 8º da citada LC;*
- b) Dentro do quadro federativo da Constituição Federal os estados e municípios possuem autonomia administrativa, na organização de suas administrações, por meio de legislação própria, e submetem-se apenas à Lei Maior;*
- c) O cálculo fiscal é superior ao devido por ter desconsiderado as deduções de receitas para formação do Fundef, com o qual chega ao valor de R\$ 1.004.257,26;*
- d) Solicitou a realização de prova pericial contábil para constatação do valor acima referido;*

e) Antes de agosto de 2004 não poderia ser lançada multa contra pessoa jurídica de direito público a luz do Acórdão proferido nos autos do PA nº 10840.000085/2003-49, do qual anexou cópia. Observou que o lançamento presente alcança fatos geradores de agosto de 2002 a dezembro de 2004;

Ao final requereu seja considerada procedente a impugnação.

Mediante o Acórdão nº **14-27.043**, de 11 de dezembro de 2009, a 4ª Turma da DRJ/RPO julgou improcedente a impugnação da contribuinte, conforme ementa abaixo:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

CONTRIBUIÇÃO PASEP. FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento da Contribuição para o Pasep, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO AO PASEP.

Segundo dispõe a legislação de regência, a base de cálculo da contribuição devida ao PASEP pelas pessoas jurídicas de direito público é o valor mensal das receitas correntes arrecadadas e das transferências correntes e de capital recebidas, deduzidas as transferências efetuadas a outras entidades públicas.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

AÇÃO JUDICIAL.

As decisões do Poder Judiciário prevalecem sobre o entendimento da esfera administrativa, assim, não se discute na esfera administrativa a mesma matéria discutida em processo judicial, mas, tão somente, os diferentes objetos, como determina o ADN COSIT nº 03/96.

COMPROVAÇÃO DE ALEGAÇÕES.

As alegações desacompanhadas de provas que as corroborem devem ser desconsideradas no julgamento.

PEDIDO DE PERÍCIA E/OU DILIGÊNCIA.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

MULTA. ENTES PÚBLICOS.

As infrações tributárias de pessoas jurídicas de direito público, quando apuradas em procedimento de ofício, submetem-se às multas previstas na legislação tributária, a partir da aprovação do Parecer AGU nº 16, de 12 de julho de 2004, publicado no D.O.U. de 15 de julho de 2004.

A contribuinte foi regularmente cientificada da decisão de primeira instância por via postal em 05/01/2010.

Em 08/01/2010, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), alegando, em síntese, que:

- Não obstante a previsão legal existente nos artigos 1º e 2º da Lei Complementar nº 08/70, que foi recepcionada na íntegra

pelo artigo 239 da Constituição Federal, sua aplicabilidade em face aos Municípios está vinculada a efetivação da providência estabelecida no artigo 8º do mesmo texto legal (...).

- Como pode ser verificado, a participação dos municípios no custeio do PASEP não é obrigatória, como erroneamente vem sendo interpretado pela Receita Federal, pois o artigo 8º esclarece, a não mais poder, que tal medida é voluntária, cabendo aos entes estaduais e municipais editarem lei, caso queiram participar do pagamento de tais contribuições.

- Ocorre, contudo, que inexistente Lei no Município de Bebedouro, regulamentando a aplicação da Lei Complementar nº 08/70 aos servidores públicos municipais, conforme certidão acostada aos autos.

- É justamente neste ponto que se destaca os termos do art. 8º da Lei Complementar nº 08/70 quando prestigia a autonomia municipal, e que ora se pretende ver reconhecida, através do direito da Prefeitura Municipal de Bebedouro em não mais ser obrigada a proceder ao recolhimento das contribuições ao PASEP.

- As capacidades de auto-organização e auto-legislação garantem a Estados e Municípios, que possuem autonomia administrativa, o poder de organizarem suas administrações, por meio de legislação própria, submetendo-se, única e tão-somente, às regras e princípios estabelecidos na Constituição Federal.

- Caso não se entenda que o Município tem autonomia de vontade para vincular-se ao PASEP, o que se admite para tornar possível a presente argumentação, deve ser ponderado que o cálculo do valor tido como devido, não foi corretamente apurado pelos senhores Auditores encarregados da fiscalização in loco, consoante será demonstrado.

- Ocorre que, a Municipalidade, procedendo ao recálculo do débito, verificou a ausência de exclusões das Deduções de Receitas para a Formação do FUNDEF, chegando-se ao valor de R\$ 1.004.257,26 (um milhão e quatro mil e duzentos e cinquenta e sete reais e vinte e seis centavos), conforme relatório acostado aos autos.

- Assim, como se observa, o cálculo ofertado pelos Senhores auditores é ligeiramente superior ao real valor devido, tendo em vista que para a obtenção do quantum, objeto do auto de infração, os Senhores Auditores desconsideraram os descontos realizados quando das Deduções de Receitas para a Formação do FUNDEF.

- Oportuno informar, que se forem levadas em conta as informações acima mencionadas (fato ignorado senhores Auditores), chegar-se-á ao valor ora apresentado pela Municipalidade, realidade que poderá ser checada através de prova pericial contábil, a qual não foi realizada, mesmo tendo sido postulada pela Prefeitura Recorrente em sede de Impugnação.

- Assim, é manifesto o cerceamento de defesa, pois a prova pericial contábil postulada não foi deferida e nem sequer justificou-se o seu eventual indeferimento.

- O lançamento da multa de ofício pelos senhores Auditores há de ser desconsiderado, pois não cabe a imposição de multa a pessoa jurídica de direito público ante a inexistência de poder de polícia.

- Nesse sentido, em Acórdão proferido nos autos do Processo Administrativo nº 10840.000085/2003-49 acostado aos autos, chegou-se à conclusão ora apontada (...)

- Assim, in casu, verifica-se que o procedimento fiscal em apreço é referente ao período de agosto de 2002 a dezembro de 2004. Desta forma, se levado em conta, que as multas somente podem ser lançadas a partir de agosto de 2004, conclui-se que as aplicadas anteriormente a esta data devem ser excluídas, por serem nulas.

É o relatório.

Voto

Conselheira MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA

O recurso atende aos requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Preliminar:

Não pode prosperar a preliminar de cerceamento de defesa da recorrente sob o fundamento de que "a prova pericial contábil postulada não foi deferida e nem sequer justificou-se o seu eventual indeferimento".

Não se verifica qualquer irregularidade no indeferimento do pedido de perícia da impugnante por ser prescindível à solução da lide, eis que foi devidamente motivado, em conformidade com o art. 18 e 28 do Decreto nº 70.235/72, conforme se depreende do trecho abaixo da decisão recorrida:

(...)

Dessome-se que, não havendo as exceções elencadas no parágrafo acima transcrito [§4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72], ocorre a preclusão temporal e a contribuinte não pode carrear aos autos provas ou alegações suplementares. O momento processual propício para a defesa cabal da reclamante é o da apresentação da peça impugnatória.

A contribuinte não apresentou, no momento aprazado, documentos comprobatórios que possam infirmar a exigência fiscal, ou seja a transferência de recursos a outros entes federativos tal como conceituado na legislação nacional; na verdade, nada apresentou para corroborar a argumentação alinhavada no apelo impugnatório.

Assim, prejudicada a análise da repercussão da existência de possível transferência de recursos para outros entes federativos.

Quanto ao pedido de diligência/perícia, não se pode esquecer o que dispõe o artigo 18 do Decreto 70.235/72, com alterações, in verbis:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/93).

Depreende-se, pela inteligência deste dispositivo, que a autoridade julgadora é livre para determinação de diligências ou perícias a serem realizadas. Restaria, pois, averiguar se, a critério da autoridade julgadora, há que se realizar tal procedimento.

Neste ponto, considerando que o objeto do pedido de diligência/perícia, está devidamente esclarecido nos autos, verificamos ser desnecessária a realização de diligência e ou perícia por não restar dúvidas acerca dos elementos presentes no processo, restando plenamente esclarecida a questão.

Se a defesa entende que a verdade material não está contida nos documentos e cópias que forneceu à fiscalização, deveria trazer ao processo elementos probantes do contrário. Pode-se afirmar que é um direito da contribuinte apresentar as provas que julgar necessárias para reforçar seu ponto de vista. No entanto, a apresentação de provas no Processo Administrativo Fiscal obedece às determinações contidas no Decreto nº 70.235/1972, em seu art. 16, §§ 4º a 6º (dispositivos acrescidos pelo art. 67 da Lei nº 9.532/1997). Assim, com relação ao presente processo, pode-se afirmar que não houve petição de juntada superveniente de documentos fundamentada na ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo quarto anteriormente citado.

(...)

Das transferências para o Fundef:

Alega a recorrente que a fiscalização deveria ter excluído as deduções de receitas para a formação do Fundef - Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério, o que resultaria num débito menor, conforme relatório acostado aos autos.

A possibilidade de dedução da base de cálculo das transferências efetuadas pela contribuinte a outras entidades públicas está regida pelo art. 7º c/c o art. 2º, III da Lei nº 9.715/98:

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.(...)*

*Art.7ª 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**. [negritos da Relatora]*

O julgador de primeira instância entendeu pelo não cabimento da exclusão da base de cálculo do PASEP dos valores transferidos ao Fundef, tendo em vista que esse Fundo não se caracteriza como uma *entidade pública*, nos termos exigidos pelo art. 7º da Lei nº 9.715/98, que autorizaria a dedução, conforme trecho abaixo transcrito da decisão recorrida:

(...)

Portanto, somente têm natureza de entidade da Administração Pública aquelas dotadas de personalidade jurídicas. Donde, nos dizeres da Lei nº 9.715, de 1998, somente as transferências feitas a estas entidades podem ser excluídas da base de cálculo da entidade que realiza a transferência.

Por esse mecanismo, a apuração da contribuição acontece na entidade que aplica o recurso, exonerando aquela que o arrecadou e transferiu, evitando a incidência em duplicidade do tributo. É dizer, a exclusão somente é permitida quando um contribuinte do PASEP transfere recursos a outro contribuinte, de forma que os recursos transferidos irão integrar a base de cálculo da entidade que recebeu a transferência.

Circunscrito o universo das entidades às quais as transferências feitas legitimam a exclusão de valores da base de cálculo, passa-se ao exame das alegações da impugnante.

Os repasses recebidos pelo Município, oriundos de fundos de diversas naturezas, compõem a base de cálculo de contribuição, não podendo ser excluídos pela mesma razão de que não existe transferência a outra entidade da Administração Pública, mas prestam-se à aplicação no âmbito do próprio Município.

A existência de destinações específicas não autoriza a exclusão, pois não altera a natureza de transferência dos recursos recebidos. Portanto, tais recursos integram a base de cálculo do Município. Verifica-se aqui o mesmo fenômeno que afasta a tributação da entidade de origem dos recursos para vê-la realizada na entidade que aplica os recursos.

Especificamente no caso do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério, sua operacionalização prevê a constituição de fundo de natureza contábil a partir de parcela dos recursos tributários arrecadados pelas diversas pessoas políticas. Por seu turno, a distribuição dos recursos obedece a parâmetros legais baseados no número de matrículas.

De pronto, o FUNDEF não constitui entidade pública, pelo que os recursos a ele destinados não se enquadram na modalidade de transferência que legitimaria sua exclusão da base de cálculo do PASEP do Município.

Por outro lado, a Administração Tributária já se manifestou a respeito por meio do Parecer Cosit nº 46, de 24/06/1999, que tem a seguinte ementa:

FUNDEF REPASSES, RETENÇÃO, NÃO CABIMENTO.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2 de 2.09.2001

Autenticado digitalmente em 02/02/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 02/02/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 02/02/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM

Impresso em 03/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

No caso de repasses de recursos da União, para o FUNDEF, aí incluídos os valores destacados das transferências constitucionais para os FPE e FPM, não cabe a retenção da contribuição para o PIS/Pasep, assim como não gera direito de exclusão da base de cálculo para o ente que efetuar o repasse.

Do corpo do parecer, extrai-se, para seu melhor entendimento, o seguinte trecho:

13. A Lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996, ao instituir o FUNDEF, estabeleceu em seu art. 1º, que se trata de um fundo de natureza contábil, gerido pelos Estados, Distrito Federal e Municípios e, ao contrário, deixou de fazer qualquer sinalização sobre a eventual hipótese de se exigir a contribuição para o PIS/PASEP.

14. Portanto, sendo o FUNDEF, um Fundo de natureza contábil, sem personalidade jurídica própria, representando mera conta destinatária dos recursos vinculados à manutenção e ao desenvolvimento do ensino fundamental e de valorização do magistério, tão-somente gerido pelos entes aludidos no item anterior, pode-se dizer afastada a hipótese de aplicação das regras de incidência da contribuição previstas no art. 2º, inciso III, da Lei nº 9.715, de 1998, a que se submetem as transferências constitucionais feitas para seus respectivos gestores, enquanto pessoas jurídicas.

A jurisprudência administrativa já se manifestou acerca da pretensão da defesa, conforme expressam as seguintes ementas de Acórdãos proferidos pelo Conselho de Contribuintes, como exemplo:

PASEP. TRANSFERÊNCIAS PARA O FUNDEF. As transferências recebidas do FUNDEF compõem a base de cálculo da contribuição por constituir transferência corrente, e as transferências realizadas para o citado fundo não podem ser excluídas da base de cálculo da contribuição, por não ser o destinatário da transferência entidade pública, mas sim um fundo de natureza meramente contábil. Recurso negado. (Ac. nº 204-02717, de 16/08/2007)

EXCLUSÃO DA PARCELA DO FUNDEF PRÓPRIA DO ESTADO. Não se excluem da base de cálculo da contribuição ao Pasep as parcelas descontadas, em atendimento à Lei nº 9.424/96, para constituição do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério – Fundef – que retornam ao Governo do Estado, consoante critérios de distribuição dos recursos definidos na mesma lei, sobre os quais não houve retenção na fonte da contribuição. (Ac. nº 204-01299, de 23/05/2006).

(...)

Adoto como fundamentos, nos termos do art. 50, §1º da Lei nº 9.784/99, os argumentos expostos acima na decisão recorrida para manter o lançamento nesta parte, que passam a fazer parte integrante do presente voto, mesmo porque a recorrente não apresentou qualquer defesa em face deles, apenas repisando os argumentos da impugnação, bem como estão em consonância aos precedentes mencionados acima deste Conselho Administrativo.

Nessa linha, também é de ser indeferido, por prescindível, o pedido de perícia contábil para verificar os valores constantes na planilha acostada à impugnação pela recorrente, eis que incabível as suas deduções da base de cálculo do Pasep.

Da exigência de Pasep em face do Município:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 02/02/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 02/02/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 02/02/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM

Impresso em 03/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Com relação à alegação de ilegalidade/inconstitucionalidade da cobrança de Pasep da recorrente, trata-se de matéria não analisada pela decisão de primeira instância em face da constatação de concomitância com o mandado de segurança nº 2000.61.02.015139-2.

Conforme determina o § 2º do art. 1º do Decreto-lei nº 1.737/1979, a "propositura, pelo contribuinte, de ação anulatória ou declaratória da nulidade do crédito da Fazenda Nacional importa em renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto". Também o art. 38 da Lei nº 6.830/80 traz a mesma determinação em relação às ações judiciais de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida.

Nessa linha, o Carf aprovou o enunciado de Súmula Carf nº 01, publicada no DOU de 22/12/2009, no sentido de que "Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial".

Conforme consta nos autos (fl. 77), a questão da exigência de Pasep da recorrente foi objeto de pedido no mandado de segurança nº 2000.61.02.015139-2, na seguinte forma:

(...)

c) seja ouvido, após, o DD Promotor de Justiça, concedendo-se, a seguir, a segurança em caráter definitivo, mantendo-se a liminar deferida, afastando, assim o ato coator apontado, reconhecendo, outrossim, a inexistência de relação jurídica que imponha ao Município de Bebedouro a obrigação de recolher, a partir da notificação levada a efeito, qualquer impedância a título de PASEP, em razão do disposto no art. 8º da Lei Complementar 8/70 e demais dispositivos constitucionais da Federação (art. 1º e art. 60, parágrafo 4º, I) e da autonomia municipal (art. 18, 29 e 30 da Constituição Federal) e, em decorrência dos art. 150, inc. VI e 149, parágrafo único da vigente Constituição, pelo menos, de o fazer sem o prévio procedimento administrativo de lançamento, na forma dos art. 142, 149 V e 151 III do CTN e do Decreto 70.235/72 e posteriores alterações.

(...)

De forma que não há qualquer reparo na parte da decisão de primeira instância que não conheceu a alegação da impugnante de ilegitimidade da cobrança de Pasep em face da concomitância com o referido mandado de segurança.

A recorrente não apresentou defesa no recurso voluntário em face do não conhecimento da matéria pelo julgador de primeira instância, mas apenas repisou os argumentos já trazidos na impugnação quanto à ilegitimidade da exação.

Não há que se olvidar que o recurso voluntário é cabível contra a decisão de primeira instância, de modo que o âmbito válido de sua fundamentação se circunscreve aos temas tratados na decisão que pretende reformar, nos termos do art. 17 e 42 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 02/02/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 02/02/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 02/02/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM

Impresso em 03/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Art. 42. São definitivas as decisões:

(...)

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.

Assim, não conheço da alegação de ilegitimidade da exigência de Pasep da recorrente, sendo definitiva a decisão de primeira instância nesta parte.

Da multa de ofício:

Alega a recorrente que não caberia a exigência de multa de pessoa jurídica de direito público ante a inexistência de poder de polícia.

O Parecer AGU nº 16, publicado em 15 de julho de 2004, dispôs que são aplicáveis as multas previstas em lei às pessoas jurídicas de direito público, concluindo que:

XXVI. Isto posto e considerando a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal; o disposto no art. 4º, inciso XII, da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; a evolução de posicionamento ocorrida desde o Parecer H-313 até o Parecer GQ-170, passando pelo de nº L-038; a tendência revelada pelo Tribunal de Contas da União nas decisões citadas, a par das demais razões até aqui expostas, concluo que já está presente na consciência jurídica nacional a convicção que cabe aqui declarar de que nada há na Constituição da República que impeça a Lei de estabelecer multas aplicáveis a pessoas jurídicas de direito público, que não podem ser excepcionadas através de Decreto. A própria Lei dificilmente poderá estabelecer exceção, sem quebrar os princípios constitucionais da isonomia e da moralidade administrativa. O favorecimento caracteriza desvio de poder, vedado pela Carta e declarado ilícito pela Lei de Ação Popular.

De acordo com o art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993, os pareceres da Advocacia-Geral da União (AGU) aprovados e publicados juntamente com o despacho presidencial vinculam toda a Administração Federal, cujos órgãos ficam obrigados a lhes dar fiel cumprimento. Assim, a partir de 15/07/2004, passou a ser cabível a aplicação de multas a outras pessoas jurídicas de direito público.

Ocorre que, anteriormente, na Administração Pública Federal vigia entendimento em sentido contrário. Conforme esclarece a Nota nº 236, de 20 de outubro de 2004, da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), atendendo a uma consulta da Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) da Receita Federal, o novo entendimento somente deve ser aplicado para infrações ocorridas em data posterior a 15 de julho de 2004:

NOTA PGFN/CAT/N.º 998/2004.

Aplicação de multa entre pessoas jurídicas de direito público.

Parecer do Advogado Geral da União AC16/ 2004, publicado no Diário Oficial da União (DOU) de 15 de julho de 2004. Nota Cosit n.º 236, de 20 de outubro de 2004.

1. A Secretaria da Receita Federal, por meio do Memorando SRF/GAB n.º 2.418/2004, de 22 de outubro de 2004, submete a esta Procuradoria-Geral a apreciação da Nota Cosit n.º 236, de 2004, especialmente para análise da aplicabilidade do novo entendimento da Advocacia Geral da União quanto às multas, a fatos anteriores à publicação do Parecer do Advogado Geral da União AC16/ 2004.

2. Acertadamente expõe a Nota Cosit, n.º 236, de 2004, no sentido de somente se aplicar multas a entes públicos aos fatos geradores posteriores ao novo entendimento.

3. No âmbito da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, existe o Parecer PGFN/CAT N.º 1.347/2001 que trata da impossibilidade da aplicação de multas à pessoas jurídicas de direito público, seguindo a orientação da Consultoria-Geral da República presente no Parecer L38, de 18 de novembro de 1974.

4. O recente Parecer da Advocacia Geral da União (AC16, de 15 de julho de 2004) revisou o parecer da Consultoria-Geral da União acima citado, entendendo pela aplicabilidade das multas.

5. Tratando-se de nova interpretação legal, deve-se observar o disposto na Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que rege o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, especialmente no inciso XIII, do parágrafo único do art. 2.º, in verbis:

"Art. 2.º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

XIII interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, vedada aplicação retroativa de nova interpretação."

6. Assim sendo, com fulcro no princípio da segurança jurídica, a União somente poderá aplicar multas a outras pessoas jurídicas de direito público referentes a infrações ocorridas em data posterior a 15 de julho de 2004.

(...)

No caso presente, a multa de ofício é decorrente da apuração efetuada pela fiscalização, em momento posterior à publicação do novo entendimento, da ausência de recolhimento do Pasep, eis que o lançamento foi efetuado em 16/11/2006 para a exigência do tributo e da multa de ofício. Assim, a autoridade julgadora de primeira instância considerou cabível a multa de ofício por entender que se tratava de infração posterior à publicação do referido Parecer.

No entanto, a situação que, efetivamente, fez nascer a multa de ofício é a ausência de recolhimento do Pasep relativo a fatos geradores ocorridos entre 31/08/2002 a 31/12/2004, a qual se completará com a constatação posterior desse fato pela fiscalização, com o consequente lançamento de ofício do tributo e da multa de ofício.

Em outras palavras, embora esteja depois condicionado à constatação da fiscalização da irregularidade e da não espontaneidade do sujeito passivo, é na ausência de recolhimento que está o principal requisito para a caracterização da multa de ofício, de forma que é neste momento que se deve considerar o entendimento da Administração vigente para o seu cabimento.

Por certo, é relevante para a contribuinte o entendimento da Administração no momento de cumprir a obrigação tributária principal, vez que ele demonstra o que ocorrerá com a irregularidade eventualmente praticada, e conseqüentemente, pode influenciar a conduta da contribuinte.

Desta forma, aplicar a multa de ofício relativamente à ausência ou à insuficiência de recolhimento de tributo cujos fatos geradores ocorreram antes de 15/07/2004, quando vigia o entendimento de que não era exigível multa de outras pessoas jurídicas de direito público, tratar-se-ia de aplicação retroativa de nova interpretação da legislação, em lesão à segurança jurídica, vedada pelo disposto no art. 2º, *caput* e XIII da Lei nº 9.784/99.

Assim, em face do exposto e de tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de **dar provimento parcial ao recurso voluntário, para excluir a parcela da multa de ofício relativamente ao Pasep não recolhido cujos fatos geradores ocorreram de 31/08/2002 a de 15/07/2004, remanescendo a multa de ofício em relação aos demais fatos geradores do período de apuração.**

É como voto.

(Assinatura Digital)

MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA - Relatora