ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13819.002681/97-19

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

Processo nº	13819.002681/97-19
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9303-008.204 – 3ª Turma**
Sessão de	21 de fevereiro de 2019
Matéria	Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	KOSTAL ELETROMECANICA LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/1992 a 30/09/1995

RECURSO ESPECIAL. CONTRARIEDADE À LEI. NÃO CONHECIMENTO.

Considerando que o recurso interposto trouxe que a decisão recorrida afrontou o art. 45 da Lei 8.212/91 e é de se saber que, ainda que essa discussão se aplicável os dez anos ou os cinco anos, à época, tenha sido amplamente debatido nesse Órgão Julgador,tal discussão foi superada pela Súmula Vinculante n.º 8 do STF que efetivamente afastou o referido dispositivo.Sabe, assim, refletir que não mais subsiste a contrariedade à Lei alegada. O que por conseguinte, o Recurso Especial não deve ser conhecido.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INAPLICABILIDADE.

O beneficio da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo, situação que corresponde, inclusive, a pagamento efetuado fora do vencimento e dentro do prazo da apresentação da DCTF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente apenas quanto a denuncia espontânea do Recurso Especial e, no mérito, na parte conhecida dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)
Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Fazenda Nacional contra o acórdão n.º 202-15.449, de 17 de fevereiro de 2004 (fls. 399 a 422 do processo eletrônico), proferido pela Segunda Câmara do antigo Segundo Conselho de Contribuintes, decisão que por maioria de votos, deu provimento parcial ao Recurso Voluntário.

A discussão dos presentes autos tem origem no auto de infração lavrado em face do Contribuinte, exigindo o recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, relativo ao período de 01/07/1992 a 30/09/1995, no total de crédito tributário de R$ 789.930,41, com juros de mora calculados até 28/11/97.

Inconformado com a autuação, o Contribuinte apresentou impugnação alegando:

1- Em Preliminar, que:

1.1- os períodos autuados da contribuição ao PIS compreendidos entre 07/92 a 11/92 estariam alcançados pelo instituto da decadência, a teor do que veicula o § 4º do art. 150 do CTN;

1.2- provimentos judiciais e administrativos estariam a corroborar o entendimento acima;

2- No mérito, que:

2.1. a autuação não teria tomado em conta o fato de haver depósitos judiciais, referentes aos períodos de 07/92 a 12/92, já convertidos em renda a favor da União (descontada a importância exatória, supostamente excedente, levantada pela ora impugnante segundo permissivo do Juízo à fl. 132);

2.2 - o parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar n^ 07/70 determinaria uma base de cálculo retroativa da contribuição, sistemática que só seria alterada com o advento e a partir da Medida Provisória n^ 1.212/95; e que

2.3 - provimento administrativo, do qual não é parte interessada, reconheceria a intelecção acima referida, assim, também, o Parecer Normativo CST na 44/80.

A DRJ em Campinas/SP julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Contribuinte.

O Contribuinte apresentou Recurso ao Conselho de Contribuintes, recebido pela Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, acordaram os conselheiros, por unanimidade de votos, em anular o processo, a partir da decisão de primeira instância, inclusive.

A autoridade julgadora de primeira instância manifestou-se no sentido de julgar procedente o lançamento.

Irresignado com a decisão contrária ao seu pleito, novamente o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, o Colegiado por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário, conforme acórdão assim ementado *in verbis:*

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE.

As nulidades absolutas limitam-se aos atos com vícios por incapacidade do agente ou que ocasionem cerceamento do direito de defesa.

PERÍCIA. DILIGÊNCIA.

Poderá a autoridade julgadora denegar pedido de diligência ou perícia quando entendê-las desnecessária ou julgamento do mérito, sem que isto ocasione cerceamento do direito de defesa. Preliminares rejeitadas.

PIS/FATURAMENTO. DECADÊNCIA.

Decai em cinco anos, na modalidade de lançamento de ofício, o direito à Fazenda Nacional de constituir os créditos relativos para a Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetivado. Os lançamentos feitos após esse prazo de cinco anos são nulos.

MULTA DE MORA.

Atrai a aplicação do artigo 138 do CTN e os efeitos da denúncia espontânea o atraso espontâneo do pagamento da contribuição não detectado e não exigido pela Fiscalização.

SEMESTRALIDADE.

A base de cálculo do PIS das empresas industriais e comerciais, até a edição da Medida Provisória n° 1.212/95, era o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária.

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO COM SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE EM VIRTUDE DE DEPÓSITO JUDICIAL.

É obrigatória a constituição do crédito tributário nos casos de depósito do montante integral do tributo, visando prevenir a decadência.

DEPÓSITO JUDICIAL INTEGRAL E CONVERTIDO EM RENDA PARA A UNIÃO. Extingue o crédito tributário o depósito judicial integral do montante da contribuição devida, convertido em renda para a União por força de ordem da Justiça.

PAGAMENTO. O pagamento é uma das formas de extinção do credito tributário.

CONSECTÁRIOS LEGAIS.

É cabível a exigência, no lançamento de ofício, de juros de mora calculados com base na variação acumulada da SELIC e Multa de Ofício

de 75% do valor da contribuição que deixou de ser recolhida pelo sujeito passivo.
Recurso parcialmente provido.

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 242 a 444) em face do acórdão recorrido que deu provimento parcial ao recurso do Contribuinte, a Fazenda Nacional alegou ter havido contrariedade à lei, especificamente em afronta ao art. 45 da Lei 8.212/91, **quanto a decadência e afastamento da multa de mora, em vista do art. 138 do mesmo diploma legal.**

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi admitido, conforme despacho de fls. 466, sob o argumento que a contrariedade à lei foi demonstrada fundamentadamente pelo Contribuinte.

O Contribuinte apresentou contrarrazões às fls. 520 a 535 manifestando pelo não provimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional e que seja mantido v. acórdão.

O Contribuinte impetrou mandado de segurança, que recebeu o nº 96.0021079-9, este foi favorável ao impetrante no que concerne à permissão de que fosse efetuada a compensação dos valores indevidamente recolhidos a título de PIS em conformidade com os Decretos-leis de n.º 2.445/88 e 2.449/88.

É o relatório em síntese.

Voto

Conselheira Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Da admissibilidade

O Recurso Especial da Fazenda está fundamentado quanto ao **deferimento parcial do recurso quanto ao reconhecimento da decadência, e o afastamento da multa de mora, em vista do art. 138 do mesmo diploma legal.**

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, entendo que não deva ser admitido quanto a primeira matéria, ainda que o Recurso seja tempestivo, pelos motivos a seguir.

O acórdão Recorrido deu provimento parcial ao recurso, reconhecendo a decadência do direito de lançar da Fazenda Pública, estipulando-se o prazo de cinco anos, nos termos do Código Tributário Nacional, afastando-se o prazo de dez anos previsto na Lei n. 8212/91.

A Fazenda aduz em sede de Recurso Especial que inicialmente, ao afastar a aplicação, ao presente caso, das disposições constantes no art. 45 da Lei n.º 8.212/91 em função do disposto no art. 146, I , b, da CF/88, a decisão recorrida enfrentou e declarou, ainda que de forma reflexa, a inconstitucionalidade do referido dispositivo. Assim, não poderia a decisão recorrida afastar a incidência do artigo 45 da Lei n.° 8.212/91, diante do princípio da presunção de constitucionalidade das leis, corolário da supremacia que é deferida à Constituição, como vértice do ordenamento jurídico.

Desta maneira, o Recurso Especial insurge-se quanto aplicação do prazo decadencial, se do art. 45 da Lei n.º 8.212/91 (dez anos) ou do §4º, do art. 150 ou pelo art. 173, I, ambos do CTN - Código Tributário Nacional (5 anos).

Entendo que o Recurso da Fazenda não deva ser conhecido, em razão da declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/91 pelo Supremo Tribunal Federal, ao julgar os recursos extraordinários nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que aprovou a Súmula Vinculante STF n.º 08, indubitável estar-se diante de hipótese de aplicação do prazo decadencial de 5 (cinco) do Código Tributário Nacional:

> *Súmula Vinculante STF nº 08*
> *São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam da prescrição e decadência do crédito tributário.*

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante n° 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei n.° 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional - CTN.

Assim, diante da declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/91 e a súmula do Judiciário, não há em que se falar em divergência jurisprudencial, como suscitado pela Fazenda Nacional.

Portanto, não conheço o Recurso da Especial da Fazenda Nacional quanto à matéria decadência.

É como voto.

(assinado digitalmente)
Érika Costa Camargos Autran

Do mérito

Da multa de mora- Denúncia Espontânea

Como é de sabença, o Superior Tribunal de Justiça, na pessoa do então Ministro Teori Albino Zavascki, decidiu, nos autos do processo n.º 2007/0142868-9, sobre a aplicação do instituto da denúncia espontânea nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação previamente declarados pelo contribuinte e pagos a destempo, nos seguintes termos.

EMENTA

1. Nos termos da Súmula 360/STJ, "O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo". É que a apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais -

> *DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS - GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando, para isso, qualquer outra providência por parte do Fisco.* ***Se o crédito foi assim previamente declarado e constituído pelo contribuinte, não se configura denúncia espontânea (art. 138 do CTN) o seu posterior recolhimento fora do prazo estabelecido.***
> *(REsp 962379 RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/10/2008, DJe 28/10/2008)*

Mais tarde, no REsp 1149022, da relatoria do Ministro Luiz Fux, ficou consignado o entendimento de que a denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do tributos sujeito a lançamento por homologação, acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica a declaração.

A intelecção induvidosa da decisão acima transcrita é no sentido de que o pagamento que não fora previamente declarado em DCTF está albergado pela denúncia espontânea quando pago antes de qualquer procedimento fiscal.

Noutro giro, é translúcido o entendimento de que a sanção premial contida no instituto da denúncia espontânea exclui as penalidades pecuniárias, ou seja, as multas de caráter eminentemente punitivo, nas quais se incluem as multas moratórias, decorrentes da impontualidade do contribuinte (item 7 da ementa a seguir transcrita).

> *EMENTA*
> *1. A denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a (antes de qualquer procedimento da Administração*

Tributária), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente.

2. Deveras, a denúncia espontânea não resta caracterizada, com a conseqüente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento, à vista ou parceladamente, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco (Súmula 360/STJ) (Precedentes da Primeira Seção submetidos ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 886.462/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008; e REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008).

3. É que "a declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do crédito, podendo este ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte" (REsp 850.423/SP, Rel. Ministro Castro Meira, Primeira Seção, julgado em 28.11.2007, DJ 07.02.2008).

4. Destarte, quando o contribuinte procede à retificação do valor declarado a menor (integralmente recolhido), elide a necessidade de o Fisco constituir o crédito tributário atinente à parte não declarada (e quitada à época da retificação), razão pela qual aplicável o benefício previsto no artigo 138, do CTN.

5. In casu, consoante consta da decisão que admitiu o recurso especial na origem (fls. 127/138): "No caso dos autos, a impetrante em 1996 apurou diferenças de recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro, ano-base 1995 e prontamente recolheu esse montante devido, sendo que

> *agora, pretende ver reconhecida a denúncia espontânea em razão do recolhimento do tributo em atraso, antes da ocorrência de qualquer procedimento fiscalizatório. Assim, não houve a declaração prévia e pagamento em atraso, mas uma verdadeira confissão de dívida e pagamento integral, de forma que resta configurada a denúncia espontânea, nos termos do disposto no artigo 138, do Código Tributário Nacional."*
> *6. Conseqüentemente, merece reforma o acórdão regional, tendo em vista a configuração da denúncia espontânea na hipótese sub examine.*
> *7. Outrossim, forçoso consignar que a sanção premial contida no instituto da denúncia espontânea exclui as penalidades pecuniárias, ou seja, as multas de caráter eminentemente punitivo, nas quais se incluem as multas moratórias, decorrentes da impontualidade do contribuinte. (REsp 1149022 SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/06/2010, DJe 24/06/2010)*

O artigo 62, § 2º, do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria 343/2015 e alterações, determina que as matérias de Repercussão Geral sejam reproduzidas no julgamento do recurso apresentado pela contribuinte.

Em acréscimo, destaca-se que, por força do disposto no art. 21 da Lei n.º 12.844/2013, que deu nova redação ao art. 19 da Lei n.º 10.522/2002, a própria Procuradoria da Fazenda Nacional, com base nas disposições do art. 2º, inciso VII, da Portaria PGFN Nº 502/2016, especifica em seu *site* uma relação de temas que não devem mais ser objeto de recurso. Dentre eles está elencado a denúncia espontânea, nos seguintes termos.

> ***1.13 - Denúncia espontânea***
> **a) Declaração parcial - Diferença a maior - Multa moratória**

REsp 1.149.022/SP (tema nº 385 de recursos repetitivos)

Resumo:

(i) A denúncia espontânea resta configurada na hipótese em que o contribuinte, após efetuar a declaração parcial do débito tributário (sujeito a lançamento por homologação) acompanhado do respectivo pagamento integral, retifica-a (antes de qualquer procedimento da Administração Tributária), noticiando a existência de diferença a maior, cuja quitação se dá concomitantemente; e

(ii) A denúncia espontânea exclui a multa moratória. Vide Atos Declaratórios nº 08/2011 e nº 04/2011.

Ressalta-se que ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ entendem, de maneira pacífica, que, ainda que se trate de tributo sujeito a lançamento por homologação, se o crédito não foi previamente declarado pelo contribuinte, mas foi pago, pode-se configurar a denúncia espontânea, desde que ocorram as demais hipóteses do art. 138 do CTN (REsp 1155146/AM, AgRg nos EDcl no Ag 1009777/SP, AgRg no REsp 1046285/MG e AgRg no REsp 1046285/MG). Todavia, isso não afasta a tese firmada no tema nº 61 de recursos repetitivos (REsp's nº 962.379/RS e nº 886.462/RS), no sentido de que "Não resta caracterizada a denúncia espontânea, com a consequente exclusão da multa moratória, nos casos de tributos declarados, porém pagos a destempo pelo contribuinte, ainda que o pagamento seja integral". Vide, ainda, a Súmula 360/STJ. I (grifos meus)

Portanto, conclusão inequívoca dos citados julgados é que não havendo declaração prévia do tributo e tendo o contribuinte efetuado o seu pagamento sem qualquer ação prévia do ente tributante, deve ser aplicado ao caso a denúncia espontânea, inclusive em relação à multa de mora.

Retomando os fatos do presente processo, tem-se que:

No exercício das funções de Auditor Fiscal do Tesouro Nacional, em ação fiscal junto ao contribuinte acima identificado, iniciada com a diligência determinada pela FM. nr. 97.00070-5, para verificação dos fatos relativos ao processo judicial nr. 96.0021079-9, que trata da compensação de recolhimentos efetuados a maior ref. a Contribuição para o PIS, em virtude dos critérios diferenciados de apuração instituídos pela Lei Complementar 07/70 e pelos DLs. 2445/88 e 2449/88, verifiquei e constatei o seguinte:

Através dos balancetes de fls. ***131*** , ref. aos meses de maio/89, junho/90, maio/91, agosto/92, julho/93, junho/94 e outubro/94, que, no Demonstrativo de recolhimentos do PIS/FATURAMENTO - ANEXO 1 (fls**.43** V fornecido pela empresa em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal de 08.10.97 (fls);os valores referente ao Faturamento bruto não se correspondiam com os períodos base assinalados:

Em virtude disso solicitei, verbalmente, a retificação do Demonstrativo em questão, recebendo da interessada o Demonstrativo de *FLS.* que, embora incompleto - não evidencia o valor das diferenças verificadas, nem a conversão em UFIR - serve para retificar as incorreções verificadas no Demonstrativo anterior, na medida em que fornece informações precisas quanto aos períodos base dé incidência e respectivos faturamentos brutos.

Esclarecendo as divergências entre os Demonstrativos, a empresa argumenta que o inicialmente apresentado reflete o critério por ela utilizado para apuração do PIS recolhido a maior em UFIR, que esta sendo compensado com o PIS apurado a partir de setembro/1996.

Quanto ao Demonstrativo posterior, assinala que, a pedido do agente fiscal, fez corresponder os períodos base de efetivo recolhimento na forma dos DLs.

2445/88 e 2449/88, com os respectivos faturamentos brutos verificados (base de cálculo do PIS pela Lei Complementar 07/70).

Com base nos Demonstrativos retromencionados, constatei que a utilização da sistemática de apuração instituída pela Lei Complementar 7/70 - critério de apuração a que se submete a empresa, em função de seu insurgimento judicial contra a sistemática estabelecida nos Decretos Lei 2.445/88 e 2.449/88, declarados inconstitucionais - resultou em apuração de saldo recolhido a menor desta contribuição para o PIS, conf. se comprova através do" Demonstrativo' de Irnputaçao de Tributo" e do "Demonstrativo de Consolidação de Tributo", que fazem parte integrante do Auto de Infração de Infração lavrado para cobrança do referido saldo recolhido a menor.

Para possibilitar melhor compreensão dos valores consignados no "Demonstrativo imputação de Tributo", esclareço: Que, na imputação dos pagamentos efetuados pela empresa, conf. DARFs. de fls para confronto com os valores do PIS apurado pela fiscalização com observância da Lei .Complementar 7/70, não foram considerados os depósitos judiciais referentes aos períodos de 02/92 à 12/92 (fls. ***)*** em virtude de terem sido os mesmos levantados em 20/09/96, com Alvará de fls. ;

Que, os valores correspondentes à contribuição apurada conf. Lei Compl. 07/70, informados no Anexo 1, nos períodos base de julho/88 a dez/88, foram divididos por 1.000, para fins de paridade em relação à moeda da época de seus vencimentos;
3- Que, pelo mesmo motivo, o valor de CR$ 91.297.566,48, ref. ao PIS do período de junho/94, foi dividido por 2.750, para apuração da importância de R$ 33.199,11;

Que, os valores do PIS informados em Cruzeiros Reais no Demonstrativo de, ref. aos períodos de janeiro/93 a julho/93, tiveram de ser multiplicados por 1.000, 4- fls,para conversão em moeda da época: Cruzeiros;

> Que, os valores do PIS apurados-c/base na Lei Compl. 07/70, ref. aos períodos de jan/89 a dez/89 foram retificados para efeito.de-imputação, em virtude de nestes períodos a alíquota de apuração do PIS em vigor era, pela Lei 7689, de 0,35%.
>
> E, para constar e produzir efeitos legais, lavrei ó presente Termo, deixando uma da suas vias com o representante da empresa.

Aqui, não vejo que há declaração prévia do tributo e o contribuinte não efetuou pagamento antes qualquer ação prévia do ente tributante, não devendo ser aplicado ao caso a denúncia espontânea.

Diante do exposto, dou provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

.É como voto.

(assinado digitalmente)
Érika Costa Camargos Autran