



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

Processo nº 13894.001223/2003-70
Recurso nº 251.656 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3102-00.779 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 1 de outubro de 2010
Matéria Contribuição para o PIS
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
BANESTADO ADMINISTRADORA DE CARTÕES DE CRÉDITOS LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1998

Alteração do Limite de Alçada. Efeitos. A alteração do limite de alçada revela mudança nos critérios delineadores do interesse processual por parte da Administração Pública. De se aplicar, portanto, o novo limite aos recursos de ofício pendentes de julgamento por este Colegiado. Homenagem ao princípio da eficiência administrativa, definido no art. 37 da Constituição Federal de 1988.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1998

Denúncia Espontânea. Multa de Mora. Tributos Declarados.

O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo.

Recurso de Ofício Não Conhecido

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acórdão os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não tomar conhecimento do recurso de ofício e negar provimento ao recurso voluntário. Os conselheiros Beatriz Veríssimo de Sena, Luciano Pontes de Maya Gomes e Nanci Gama votaram pelas conclusões.

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros José Fernandes do Nascimento, Ricardo Paulo Rosa, Beatriz Veríssimo de Sena, Luciano Pontes de Maya Gomes, Nanci Gama e Luis Marcelo Guerra de Castro.

Relatório

Por bem descrever a matéria litigiosa, adoto relatório que embasou o acórdão recorrido, que passo a transcrever:

Trata o presente processo do Auto de Infração relativo à Contribuição para o PIS/Pasep, lavrado em 18/06/2003 e cientificado ao contribuinte, por via postal, em 11/07/2003 (fl.150), formalizando crédito tributário no valor total de R\$ 785.059,88, com os acréscimos legais cabíveis até a data da lavratura, em virtude dos seguintes fatos:

- não confirmação do Processo Judicial nº 97.0013773-2 indicado para fins de suspensão da exigibilidade de débitos dos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 1998;*
- não localização dos pagamentos vinculados a débitos dos períodos de janeiro a novembro de 1998;*
- recolhimento em atraso, sem multa de mora, de débitos de janeiro a maio de 1998 e outubro e novembro de 1998, o que gerou o lançamento de multa isolada.*

O lançamento de ofício tomou por base débitos declarados nas DCTF originais e complementares, relativos aos códigos de receita 8109, 8002 e 8205. As DCTF complementares foram apresentadas em 06/09/2000.

Inconformado com a exigência fiscal, o contribuinte, por intermédio de seu procurador, protocolizou a impugnação de fls. 1/10, em 11/08/2003, juntando os documentos de fls. 11/119 e alegando que o suposto débito foi apurado em razão de equívocos cometidos no preenchimento das DCTF.

Explica que, no período autuado, sujeitava-se ao PIS-Faturamento (código 8109), mas no preenchimento da DCTF reconheceu como devidos PIS-Repique (código 8205) e PIS-Dedução (código 8002). A seguir, afirma o que segue:

Ocorre que, embora estivesse sujeita ao PIS-faturamento, por equívoco, com base no Processo Judicial nº 97.0013773-2 (citado na autuação), a impugnante recolheu o PIS, na modalidade repique, referente ao período de julho/97 a junho/98.

Não obstante, além desse PIS-Repique, a impugnante recolhia corretamente todo o IRPJ devido e, também, em outro DARF, recolhia parcela do PIS-Dedução. Portanto, nesse período, a impugnante recolheu todo o imposto de renda e uma parcela a mais de imposto de renda (como se fosse PIS-Dedução).

Na DCTF desse período, no campo do valor devido de IRPJ, a impugnante informava erroneamente aquele valor recolhido como PIS-Dedução, como suspenso por medida judicial. Declarava também os valores do PIS-Repique e PIS-dedução recolhidos, com os respectivos Darfs de pagamento.

Além desses valores de PIS, a impugnante, por equívoco, declarava em DCTF, os valores apurados de PIS – Faturamento (que não estavam sendo recolhidos) somados aos valores de PIS-Dedução, alocando como pagamento os mesmos DARFS de pagamento de PIS-Repique e PIS-Dedução. Com esse procedimento errôneo, a impugnante duplicava a declaração dos valores supostamente devidos de PIS (repique e dedução).

Incorrendo em erro novamente, em 06.09.00, a impugnante entregou DCTF complementar contendo equívocos, quando deveria ter apresentado DCTF retificadora, corrigindo todos os equívocos (doc. 02). Nessa nova DCTF, o valor total do PIS devido foi declarado como PIS-faturamento corretamente, entretanto, erroneamente, com a informação de que estava suspenso por medida judicial. Errou novamente a impugnante, pois declarou nessa nova DCTF o PIS-repique e o PIS-dedução como devidos, informando os mesmos DARFS de pagamento anteriormente mencionados (DARFS de PIS-repique e PIS-dedução).

Dessa forma, os valores já erroneamente declarados foram novamente aumentados, em razão dessa DCTF complementar, que deveria ter sido retificadora.

Salienta, então, que o PIS-Repique lançado não é devido, conforme comprova a DIPJ do período, que demonstra todo o valor devido como PIS-Faturamento. Assevera que, do mesmo modo, como estava sujeito ao PIS-Faturamento, não procede o lançamento de PIS-Dedução, que erroneamente foi declarado em duplicidade e recolhido, conforme Darf em anexo (fls. 56/60). Observa, ainda, que os valores duplicados de PIS-Repique e PIS-Dedução, relativos ao primeiro semestre de 1998, foram inscritos em dívida ativa da União (Processo Administrativo 10980.500790/00-04).

Prossegue afirmando que recolheu integralmente o PIS devido no período, sob o código 8205 e 8109, conforme guias de recolhimento às fls. 41/52 e afirma que os recolhimentos efetuados em atraso foram feitos sem a multa de mora, haja vista a denúncia espontânea.

Nesse aspecto, alega que recolheu o tributo fora de prazo, corrigido monetariamente e acrescido de juros de mora, antes da prática de qualquer ato de fiscalização por parte da Receita Federal, consoante se observa pelo protocolo de processo de denúncia espontânea anexado. Entende que, nos termos do art. 138, do CTN, à exceção dos juros de mora, nenhum outro ônus pode recair sobre o contribuinte que denunciou espontaneamente seu débito e que, conseqüentemente, teve

excluída a responsabilidade pela infração cometida. Transcreve doutrina e jurisprudência a corroborar seu entendimento.

Em 29/05/2006, por ter sido cientificado de "Termo de Comunicação", no qual lhe eram exigidos saldos devedores após revisão de ofício do presente lançamento, o contribuinte apresentou a petição de fls. 122/148, alegando já ter impugnado a exigência.

À fl 193 a autoridade preparadora informa o seguinte:

Tendo em conta tratar-se de impugnação tempestiva de AUTO DE INFRAÇÃO ELETRÔNICO – DCTF consubstanciada em erro na elaboração da DCTF (fls. 1/10) e levando em consideração que os créditos tributários efetivamente devidos, segundo o contribuinte (fls. 04) são o de PIS faturamento, que foi declarado erroneamente em DCTF complementar e ainda com a exigibilidade suspensa (fls. 15/18) e que nestas circunstâncias não há possibilidade de alocar (Recálculo) os pagamentos de fls. 41/52 aos respectivos débitos, pois a funcionalidade do Recálculo somente pode ser utilizada para comprovações que envolvam o mesmo tipo de vinculação e o mesmo período de apuração.

Ponderando as razões aduzidas pela autuada, juntamente com o consignado no voto condutor, decidiu o órgão de piso pela manutenção parcial da exigência, conforme se observa na ementa abaixo transcrita:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 1998

DCTF. REVISÃO INTERNA.

PAGAMENTOS NÃO LOCALIZADOS. RECOLHIMENTO EM ATRASO SEM MULTA DE MORA. DÉBITOS DECLARADOS SOB CÓDIGO 8002 E 8205. Frente a indícios de erro no preenchimento da DCTF de débitos declarados a título de PIS/Repique e PIS/Dedução, e ausente motivação específica para as imputações de pagamento realizadas, cancela-se a exigência.

PAGAMENTOS NÃO LOCALIZADOS. DÉBITOS DECLARADOS SOB CÓDIGO 8109. Frente à duplicidade da exigência de débitos declarados a título de PIS/Faturamento, cancela-se o lançamento. Ainda, se confirmado o recolhimento dos valores exigidos, não prospera a exigência.

RECOLHIMENTO EM ATRASO SEM MULTA DE MORA. DÉBITOS DECLARADOS SOB CÓDIGO 8109. APLICAÇÃO DE MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. Inexistindo decreto legislativo a disciplinar as relações jurídicas provenientes da edição da Medida Provisória nº 303/2006, aplica-se o seu regramento mais benéfico às penalidades de mesma hipótese de incidência daquelas previstas em seus artigos 18 e 19, ainda não definitivamente julgadas e cujos fatos geradores tenham ocorrido até 27 de outubro de

2006, mormente em face da edição da Medida Provisória nº 351/2007. MULTA DE MORA A indenização pelo atraso no cumprimento das obrigações tributárias submete-se à gradação definida no art. 61 da Lei nº 9.430/96. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. Estando a multa moratória regularmente prevista em lei ordinária vigente para sancionar o pagamento voluntário de tributos efetuado a destempo, a apreciação de alegações para seu eventual afastamento circunscreve-se no âmbito do controle da legalidade/constitucionalidade das leis, atribuição privativa do Poder Judiciário.

Lançamento Procedente em Parte.

Após tomar ciência da decisão de 1ª instância, comparece a autuada mais uma vez ao processo para, em sede de recurso voluntário, essencialmente, reiterar as alegações acerca da exclusão da multa de mora em razão do pagamento anterior à instauração da ação fiscal, bem assim e sustentar a decadência do direito de promover o lançamento, em face do que dispõe o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Dado que o montante exonerado (R\$ 780.779,41) era superior ao limite fixado na Portaria MF que, à época do julgamento, dispensava a apresentação de recurso de ofício, a decisão de primeira instância foi submetida a reexame.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro, Relator

Cabe a este colegiado, como antecipado no relatório, analisar recurso de ofício manejado pelo órgão julgador de piso e voluntário, apresentado pelo sujeito passivo, relativo à fração do lançamento que remanesce litigiosa, qual seja, a incidência de multa de mora sobre recolhimentos realizados em atraso.

Analiso separadamente tais recursos.

1- Recurso de Ofício.

Antes de discutir o mérito do presente recurso de ofício, cabe a este colegiado decidir se dele se deve tomar conhecimento.

Tal manifestação tomou-se necessária em função da recente alteração no "limite de alçada", fixado nos termos do inciso I do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 1972, conforme a redação atribuída pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 1997¹.

¹ 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 pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97)

A época da prolação da decisão de 1ª instância, vigia a portaria MF nº 375 de 2001, que determinava a apresentação do correspondente recurso de ofício de acórdão que exonerasse o contribuinte de exigência superior a R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais).

Antes da data do presente julgamento, entrou em vigor a Portaria MF nº 3, publicada no DOU de 07/01/2008, que estabeleceu um novo limite para interposição de recurso de ofício. A partir de então somente caberia manifestação deste órgão de 2ª instância nas hipóteses em que a desoneração superasse R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), valor que não é atingindo pela exigência debatida no presente processo.

A dúvida que se impõe é, sabendo-se que, à luz do art. 1.211² do Código de Processo Civil, *a lei nova não atinge os atos processuais já praticados, nem seus efeitos, mas se aplica aos atos processuais a praticar, sem limitações relativas às chamadas fases processuais*, conforme ratifica Dinamarco³, qual seria a norma a considerar no momento em que se julga a admissibilidade do recurso. A que vigia no momento da sua apresentação ou no do seu julgamento.

É fato que a jurisprudência tem se inclinado no sentido de que a lei disciplinadora do cabimento do recurso é aquela que vige no momento da publicação da sentença⁴, conforme ponderam .

Entretanto, há que se lembrar que, no vertente processo, não está se discutindo o cabimento do recurso como ato de insurgência da parte vencida, mas de remessa oficial, onde a própria administração pública submeteu a sua decisão à consideração de instância superior, como meio de evitar que, eventuais equívocos do julgador levem a prejuízo de maior vulto ao Erário Público.

Nessa esteira, penso que a discussão acerca da exegese do art. 1211 não pode olvidar da revisão dos critérios orientadores do interesse processual da administração pública promovido pelo ato inovador e, principalmente, do princípio da eficiência administrativa, gizado no art. 37 da Constituição Federal de 1988 .

Acerca do Interesse Processual, trago à colação as ponderações de José Roberto Bedaque, que, com a habitual precisão pondera⁵

O interesse processual está ligado à idéia de a via processual somente ser utilizada quando realmente necessária, mediante a adoção de técnica adequada aos objetivos visados, sem desperdício de tempo e energia. É a concepção de utilidade do processo, informada pelo binômio necessidade/adequação)

Ora, se a administração definiu que os processos cujo montante exonerado não superasse R\$ 1.000.000,00, julgados a partir da data de publicação da norma, não deveriam ser submetidos à consideração da instância superior é porque o interesse processual no prosseguimento de processos com idênticas características efetivamente encontra-se mitigado.

Por outro lado, não se pode olvidar a necessidade de se observar o princípio da eficiência administrativa.

² Art. 1.211. Este Código rege o processo civil em todo o território brasileiro. Ao entrar em vigor, suas disposições aplicar-se-ão desde logo aos processos pendentes.

³ Candido Rangel Dinamarco. Teoria geral do processo. São Paulo. Malheiros Editores, 14ª ed. p.99:

⁴ Curso Avançado de Direito Processual Civil P. 61

⁵ Efetividade do Processo e Técnica Processual. São Paulo. Malheiros, 2006, p. 359

Sabendo-se que os recursos disponíveis são limitados, a decisão de julgar a lide referente ao presente processo, implica necessariamente deixar de julgar, naquele momento, outro processo onde o interesse das partes permanece inalterado.

Sobre o princípio da eficiência, lembra Maria Sylvia Zanella di Pietro⁶

Hely Lopes Meirelles (1996:90-91) fala na eficiência como um dos de veres da Administração Pública, definindo-o como "o que se impõe a todo agente público de realizar suas atribuições com presteza, perfeição e rendimento funcional. É o mais moderno princípio da função administrativa, que já não se contenta em ser desempenhada apenas com legalidade, exigindo resultados positivos para o serviço público e satisfatório atendimento das necessidades da comunidade e de seus membros".

Ante ao exposto, voto no sentido de não tomar conhecimento do presente recurso de ofício.

2- Recurso Voluntário. Multa de Mora e Denúncia Espontânea.

Remanesce litigiosa portanto a fração da exigência fundada em multa de mora, pelo recolhimento em atraso dos montantes efetivamente devidos a título de PIS relativamente às competências 01 a 05/1998, em relação à qual foi apresentado o tempestivo recurso voluntário.

Acerca dessa fração, sustenta o sujeito passivo que promoveu o recolhimento dos impostos em data anterior a qualquer ação fiscal e, conseqüentemente, faria jus ao benefício da denúncia espontânea, previsto no art. 138 do CTN⁷.

Com a devida vênia, não vejo como acatar tal fundamento.

Em primeiro lugar, o art. 61, combinado com o 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, estabelecem uma graduação clara entre as penalidades impostas pelo pagamento em atraso.

Veja-se, em primeiro lugar, o que diz o art. 44, I, na versão que vigia na data dos fatos geradores e que, nesse particular, não foi atingido pelo instituto da retroatividade benigna (os destaques não constam do original):

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

⁶ *Direito Administrativo*. São Paulo Ed. Atlas 15ª edição p. 83

⁷ Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Já o art. 61 da mesma Lei, estabelece:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

Conforme é possível perceber, a lei estabeleceu uma clara graduação entre duas condutas: a do art. 44, I, não pagar, e a do art. 61, pagar em atraso.

A primeira, evidentemente, admite a denúncia espontânea, pois a omissão (não pagar) pode ser saneada a qualquer tempo, usufruindo-se, por consequência, o benefício pleiteado pelo sujeito passivo.

Já a segunda, evidentemente não pode ser “saneada” eis que o atraso quando do pagamento, já está configurado. Ou seja, não há como sanear-lo, eis que o ato em si (pagar em atraso) é a tipificação da conduta.

Por outro lado, a par da opinião deste relator, no caso em tela, há circunstância apta a atrair a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, materializada na Súmula 360 daquela corte.

O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo.

Com efeito, como já relatado no voto condutor do acórdão recorrido, o Sujeito Passivo informou os débitos para com o PIS em sua Declaração do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica no ano de 1998⁸.

Diante de tal circunstância, é possível concluir que, qualquer que seja a corrente adotada, não há como caracterizar a denúncia espontânea e afastar a multa de mora.

⁸ Docs às fls. 87 a 91

Processo nº 13894.001223/2003-70
Acórdão nº 3102-00.779

S3-C1T2
Fl 5

3- Conclusão

Com essas considerações, deixo de tomar conhecimento do recurso de ofício e nego provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 1 de outubro de 2010

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro