



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº	16327.001619/2002-69
Recurso nº	139.009 Voluntário
Matéria	PIS
Acórdão nº	204-02.874
Sessão de	20 de novembro de 2007
Recorrente	HSBC FINANCEIRA - CRÉDITO, FINANCIAMENTO E INVESTIMENTOS (BRASIL) S/A
Recorrida	DRJ - SÃO PAULO - SP

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/04/1997 a 30/10/1997

Ementa: REVISÃO DE DECLARAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO ELETRÔNICO. IMPROCEDÊNCIA.

Constatado, mediante a impugnação tempestivamente entregue, que a motivação do auto de infração não se sustenta, é de se declará-lo improcedente, descabendo à autoridade julgadora reenquadrá-lo em situação diversa da que originou a acusação fiscal.

PIS-REPIQUE. PRAZO DE RECOLHIMENTO.

RECOLHIMENTO FORA DO PRAZO. MULTA DE MORA. O vencimento do prazo para recolhimento do PIS calculado segundo as disposições da Lei Complementar nº 7/70 era, em julho de 1997, o último dia da quinzena subsequente ao mês do fato gerador e não o último dia do mês seguinte. Assim, incide a multa de mora relativamente a todo o período em atraso.

MULTA DE 75% DO VALOR DA CONTRIBUIÇÃO RECOLHIDA FORA DO PRAZO SEM O ACRÉSCIMO DE MULTA DE MORA, EXIGIDA ISOLADAMENTE COM BASE NO INCISO II DO § 1º DO ART. 44 DA LEI Nº 9.430/96. IMPROCEDÊNCIA. APLICAÇÃO RETROATIVA DA REVOGAÇÃO PROMOVIDA PELA MP 351/2007 POR FORÇA DO ART. 106 DO CTN

Com a edição da MP 351/2007, convertida na Lei n.º 11.488/2007, deixou de haver previsão legal para a exigência de multa de ofício isolada em virtude de recolhimentos fora do prazo sem acréscimo de multa de mora. Retroatividade benigna: art. 106 do CTN.

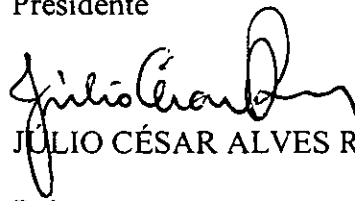
Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da QUARTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir do lançamento às contribuições dos meses de abril a junho/97, bem como a multa de ofício lançada isoladamente. Vencidos os Conselheiros Rodrigo Bernardes de Carvalho, Airton Adelar Hack e Leonardo Siade Manzan que davam provimento total ao recurso. Fez sustentação oral pela Recorrente o Dr. Albert Limoeiro.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES

Presidente


JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro Jorge Freire e Nayra Bastos Manatta.

Relatório

Trata-se de recurso contra decisão da DRJ em São Paulo - SP que considerou parcialmente procedente autuação promovida no âmbito da atividade de revisão eletrônica das DCTF entregues. Foram revisadas as declarações referentes aos débitos dos segundo, terceiro e quarto trimestres do ano de 1997, tendo a SRF concluído pela existência de diferenças a serem exigidas da contribuição ao PIS.

O detalhamento das infrações, conforme anexos I, IIa, III e IV (fls. 44 a 50), permite concluir que o auto de infração se divide em três itens, que devem ser analisados separadamente.

O primeiro diz respeito aos débitos referentes aos meses de abril a junho, que foram declarados com exigibilidade suspensa por conta de decisão em processo judicial cujo número foi indicado. A autuação aponta que este processo judicial pertenceria a outro contribuinte e exige os valores da contribuição, multa de ofício no percentual de 75% dos débitos e juros de mora calculados com base na taxa Selic. Justifica-se que houve falta de recolhimento, uma vez que não estariam com sua exigibilidade suspensa.

O segundo item cuida do débito do mês de julho de 1997, recolhido em 30/9/1997, fora do prazo, portanto, porque vencido no dia 15/8/1997. A empresa acresceu como multa o valor de R\$ 21,97, mas a SRF aponta que o valor correto seria de R\$ 32,15, pelo que exige, no auto, apenas a diferença no valor de R\$ 10,96.

Já o terceiro item engloba os débitos de agosto, setembro e outubro de 1997. O auto aponta que teria havido o pagamento do principal fora do prazo mas sem o acréscimo da multa de mora, pelo que exige a multa de ofício isolada calculada no percentual de 75% do principal.

A empresa apresentou tempestiva impugnação em que aduziu, em preliminar, a nulidade do lançamento em virtude de não lhe ter sido feita, previamente, solicitação de esclarecimentos na forma prevista na IN SRF nº 94/97. No mérito, demonstrou que a ação judicial cujo número foi indicado nas DCTF pertencia sim a ela, embora, quando formalizada, fosse outra sua denominação social, o que, por certo, impediu a SRF de identificá-la. Afirmou ainda que nesta ação teria sido deferida a suspensão da exigibilidade dos débitos informados na declaração, consoante decisão em agravo de instrumento cuja cópia juntou às fls. 134/135. Alega, por fim, que os valores questionados já foram recolhidos com o benefício da anistia concedida pela Lei nº 9.779/99, o que também implicaria a improcedência da autuação mesmo no que se refere aos acréscimos legais exigidos e que, ainda que se assim não se entendesse, a multa de mora não poderia ser exigida face à denúncia espontânea prevista no art. 138 do CTN.

A DRJ em São Paulo afastou a alegação de nulidade e considerou legítimo o lançamento de ofício baseado no art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, embora admitisse que o art. 18 da Lei nº 10.833/2003 determinaria a cobrança da eventual diferença diretamente por meio da DCTF. Repudiou apenas a multa de ofício acrescida aos débitos de abril a junho, por força de retroatividade benigna deste art. 18 e manteve, no restante, a autuação, inclusive no que concerne à multa de ofício isolada cobrada sobre os débitos de agosto a outubro de 1997 com base no art. 44 da Lei nº 9.430/96. Frise-se que essa decisão foi proferida em 07 de junho de 2006. Quanto ao recolhimento alegado com base na anistia



concedida pela Lei nº 9.779/99, a DRJ afirmou que a SRF teria se posicionado contra tal aplicação consoante teria sido informado pela própria impugnante no documento de fls. 231 a 244.

Dessa decisão recorre a empresa sob alegações, em síntese, da impossibilidade de nova constituição do crédito já declarado, do direito à anistia concedida pela Lei nº 9.779/99, com base em que teria recolhido, em 26/2/1999, o valor de R\$ 178.777,75 que cobriria todo o valor do débito discutido na ação judicial referente aos períodos de apuração mensais de abril a outubro de 1997. Alega, por fim, a retroatividade benigna da Medida Provisória nº 303/2006 que revogou a exigibilidade de multa de ofício isolada contra pagamentos do principal desacompanhados da multa de mora e a impossibilidade de cobrança de juros moratórios tomando por base a taxa Selic. Embora afirme que a guia comprobatória do recolhimento já teria sido juntada aos autos, neles não há tal comprovação. À fl. 92 há Darf no valor de R\$ 10.172.649,54; tal recolhimento, porém, é da empresa CCF Brasil C. T. V. M. S/A, CNPJ 58.229.246/0001-10, supostamente do mesmo grupo e *litisconsorte* na mesma ação judicial, mas empresa diferente da autuada.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS, Relator

Como se depreende do relatório, as matérias incluídas no lançamento devem ser analisadas separadamente, ainda que a defendente não tenha tido o esmero de fazê-lo em sua defesa.

Isto porque, alega que teria recolhido em 26/02/99 todos os débitos referentes aos meses objetos da autuação, isto é, mesmo os de agosto a outubro de 1997. Ora, nos autos há provas por ela mesma produzidas (fls. 61, 63, 65 e 68) de que os valores declarados por ela foram recolhidos nas datas indicadas no auto de infração e aceitas pelas autoridades administrativas. Não há, ao contrário, prova do recolhimento de R\$ 178.777,75.

Das declarações por ela mesma juntadas vê-se que ela apenas declarou, quanto a esses meses, os valores incontroversos. Como a autuação engloba apenas os débitos declarados, não tem relevância para eles o ter ou não recolhido os débitos discutidos judicialmente. Realmente, as DCTF juntadas pela empresa (fls. 60, 62, 64 e 66) afirmam tratar-se de PIS-Repique, o que, aliás, demonstra que ela não declarou em DCTF a parcela questionada judicialmente e que estava com exigibilidade suspensa. Declarou e recolheu em Darf o que não controvertia. Logo, não se discute para esse parte do lançamento a suspensão da exigibilidade obtida judicialmente.

Portanto, considerando apenas o que dos autos consta, não se pode empreender qualquer consideração acerca do direito à fruição da anistia prevista na Lei nº 9.779 porque, obviamente, sua condição é aquele recolhimento.

Destaque-se que a decisão recorrida já passara ao largo desse argumento simplesmente afirmando, sem produzir qualquer prova, que a SRF já se pronunciara sobre ele, denegando-o. Ora, se houve realmente o recolhimento, o que deveria aqui a empresa era postular a nulidade da decisão *a quo* por não ter examinado o seu direito. Não o fez, entretanto, limitando-se, ao contrário, a submeter a nossa consideração a matéria, sem fazer a prova essencial do recolhimento.

Isso não obstante, tal argumento apenas influiria sobre os débitos dos meses de abril a junho de 1997. Para mim, todavia, não faz qualquer diferença.

É que, como se disse, para esses meses a motivação do auto de infração fora a inexistência de recolhimento que já deveria ter sido efetuado quando da entrega da declaração porque os débitos não estariam com sua exigibilidade suspensa como ali se dissera.

Ocorre que a empresa fez prova, já em sua impugnação, de que tal acusação é improcedente. Com efeito, consta nos autos (fls. 134/135) a expressa concessão da medida cautelar postulada, ainda que somente em agravo de instrumento contra a decisão original que a denegara. Registre-se ser ela datada de outubro de 1994, bem anterior, pois, à entrega da DCTF.

Assim, desaparece por inteiro, em meu entender, a fundamentação para a exigência via auto de infração. Se a empresa não houver efetuado os recolhimentos que alega



ter feito, o que cabe é a exigência dos valores devidos por meio da própria DCTF (carta de cobrança). Na DCTF referente ao segundo trimestre, por conseguinte, não há nenhuma declaração inexata que resulte em diferenças passíveis de exigência na forma do art. 90 da Medida Provisória 2.158.

Repise-se que a decisão recorrida repetiu o expediente de “adaptar” o lançamento original à circunstância posteriormente constatada, isto é, provado que os débitos estavam realmente com a exigibilidade suspensa, “entendeu” o lançamento como sendo destinado a prevenir a decadência. Mas não podia. O que cabe à autoridade julgadora não é modificar a motivação do lançamento; apenas verificar, diante das provas aduzidas na impugnação, se a acusação feita (e não a que deveria ou poderia ter sido feita) procede. E no caso, não procede.

Por isso, mesmo sem adentrar o argumento da anistia, considero improcedente o lançamento das diferenças referentes aos meses de abril a junho de 1997 naquilo que restou a ser apreciado, visto que os correspondentes acréscimos imputados já haviam sido rejeitados pela DRJ.

Já no que tange ao lançamento referente aos demais meses, como já se disse, ele não se apóia mais no art. 90 da MP 2.158. Para todos eles, o primeiro argumento da recorrente é que ela tomara por vencimento do PIS-Repique o último dia útil do mês e não aquele previsto na legislação para o PIS-Faturamento. Assim teria agido por conta do que fora autorizado pela decisão judicial.

Mas não se pode acolher o seu argumento, visto que os prazos de recolhimento da contribuição devida na forma da Lei Complementar nº 7/70 foram sucessivamente alterados pelas legislações posteriores aos decretos inquinados de inconstitucionais e a decisão que ela possui não fixa prazo de vencimento da contribuição diverso do que previa a legislação. Deveras, em 1997 a contribuição vencia no dia 15 do mês seguinte conforme apontado na decisão recorrida.

Assim, os recolhimentos relativos aos meses de julho a outubro de 1997 foram todos efetuados fora do prazo legal. E que deve ser acrescida ao tributo ou contribuição recolhido fora do prazo a multa de mora, di-lo expressamente o art. 61 da Lei nº 9.430/96:

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.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro



dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Afastar a aplicação desse dispositivo é, assim, imprescindível para que não se exija a multa. É isso, contudo, defeso aos julgadores administrativos.

Essa impossibilidade, que já constava no antigo Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes baixado pela Portaria MF nº 55/98 (art. 22-A, introduzido pela Portaria MF nº 103/2002) vem de ser repetido no novo regimento recentemente aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, agora constituindo o art. 49. Além disso, foi objeto de Súmula recentemente aprovada no âmbito do Segundo Conselho de Contribuintes.

Não menos impossível fazê-lo sob a alegação, patrocinada por alguns, de que não seria caso de inconstitucionalidade mas de mero conflito entre as duas normas, o que faria prevalecer a de “maior nível hierárquico”, no caso o CTN. A esse respeito, e com o risco da redundância, limito-me a repetir, mais uma vez, as esclarecedoras observações do dr. Henrique Pinheiro Torres, i. Presidente desta Câmara:

Primeiramente, é preciso ter presente, no confronto entre leis complementares e leis ordinárias, qual a matéria a que se está examinando. Lei complementar é aquela que, dispondo sobre matéria, expressa ou implicitamente, prevista na redação constitucional, está submetida ao quórum qualificado pela maioria absoluta nas duas Casas do Congresso Nacional.

Não raros são argumentos de que as leis complementares desfrutam de supremacia hierárquica relativamente às leis ordinárias, quer pela posição que ocupam na lista do artigo 59, CF/88, situando-se logo após as Emendas à Constituição, quer pelo regime de aprovação mais severo a que se reporta o artigo 69 da Carta Magna. Nada mais falso, pois não existe hierarquia alguma entre lei complementar e lei ordinária, o que há são âmbitos materiais diversos atribuídos pela Constituição a cada qual destas espécies normativas, como ensina Michel Temer¹:

'Hierarquia, para o Direito, é a circunstância de uma norma encontrar sua nascente, sua fonte geradora, seu ser, seu engate lógico, seu fundamento de validade numa norma superior.

(...)

Não há hierarquia alguma entre lei complementar e lei ordinária. O que há são âmbitos materiais diversos atribuídos pela Constituição a cada qual destas espécies normativas.'

Em resumo, não é o fato de a lei complementar estar sujeita a um rito legislativo mais rígido que lhe dará a precedência sobre uma lei ordinária, mas sim a matéria nela contida, constitucionalmente reservada àquele ente legislativo.

Em segundo lugar, convém não perder de vista a seguinte disposição constitucional: o legislador complementar apenas está autorizado a laborar em termos de normas gerais. Nesse mister, e somente enquanto

¹ TEMER, Michel. Elementos de Direito Constitucional. 1993, p, 140 e 142.



estiver tratando de normas gerais, o produto legislado terá a hierarquia de lei complementar. Nada impede, e os exemplos são inúmeros neste sentido, que o legislador complementar, por economia legislativa, saia desta moldura e desça ao detalhe, estabelecendo também normas específicas. Neste momento, o legislador, que atuava no altiplano da lei complementar e, portanto, ocupava-se de normas gerais, desceu ao nível do legislador ordinário e o produto disso resultante terá apenas força de lei ordinária, dado que a Constituição Federal apenas lhe deu competência para produzir lei complementar enquanto adstrito às normas gerais.

Acerca desta questão, veja-se excerto do pronunciamento do Supremo Tribunal Federal:

'A jurisprudência desta Corte, sob o império da Emenda Constitucional n.º 1/69 - e a constituição atual não alterou esse sistema - se firmou no sentido de que só se exige lei complementar para as matérias cuja disciplina a Constituição expressamente faz tal exigência, e, se porventura a matéria, disciplinada por lei cujo processo legislativo observado tenha sido o da lei complementar, não seja daquelas para que a Cada Magna exige essa modalidade legislativa, os dispositivos que tratam dela se têm com dispositivos de lei ordinária.' (STF, Pleno, ADC 1-DF; Rei. Min. Moreira Alves)

Portanto, sendo de todo impossível a este julgador afastar a norma do art. 61 da Lei n.º 9.430, devida é a multa de mora.

Devo registrar, por fim, que nos seus procedimentos ordinários a empresa não a contesta. Tanto que, no mês de julho, em que reconheceu estar recolhendo a contribuição fora do prazo, acresceu-a.

Com essa consideração, entendo que a empresa considerou erradamente o vencimento da obrigação, e por isso, não recolheu inteiramente a multa moratória no mês de julho e deixou de recolhê-la nos demais. Destarte, quanto ao mês de julho nenhuma objeção merece o auto de infração.

Já o mesmo não se passa quanto às demais exigências: meses de agosto a outubro. É que, como é cediço, com a edição da Medida Provisória n.º 303/2006 deixou de haver base legal para exigência da multa isolada quando o recolhimento espontâneo não seja acompanhado da multa moratória, como estava previsto no inciso II do parágrafo primeiro do art. 44 da Lei n.º 9.430/96, que reproduzo:

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;
II *- cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de*

novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

- I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;*
- II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;*
- III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;*
- IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;*
- V - isoladamente, no caso de tributo ou contribuição social lançado, que não houver sido pago ou recolhido.*

§ 2º Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente.

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

De fato, sua nova redação, a partir do art. 18 daquela MP passou a ser:

Art. 18. O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

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

I - de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de tributo, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de cinquenta por cento, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a



contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 1o O percentual de multa de que trata o inciso I do caput será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 2o Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1o, serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38.

Embora esta Medida Provisória tenha perdido eficácia, a disposição aqui mencionada foi reintroduzida por meio de outra MP, agora a de n.º 351/2007, já convertida na Lei n.º 11.488/2007.

Suprimiu-se, pois, aquela previsão. Já é matéria pacífica na esfera administrativa (mesmo nas DRJ) que tal disposição se aplica retroativamente aos débitos constituídos mas ainda não definitivamente julgados, por força do art. 106 do CTN. A instância recorrida não o fez apenas porque sua decisão foi anterior à edição do ato legal.

Por isso, apenas reiterando aqui aquele entendimento, considero improcedente o lançamento da multa de ofício isolada com respeito aos débitos dos meses de agosto a outubro de 1997 em que a empresa recolheu espontaneamente os valores do principal, fora do prazo, mas sem a multa de mora, que era a devida.

E assim, voto por afastar a exigência do principal relativamente aos meses de abril a junho de 1997, porque provado não ter havido declaração indevida, a multa de ofício isolada dos meses de agosto a outubro de 1997 e por manter apenas a exigência da diferença da multa moratória relativa ao recolhimento do mês de julho de 1997, efetuado fora do prazo com acréscimo apenas parcial da multa de mora.

Registro, por fim, que cabe à SRF cobrar administrativamente as diferenças dos meses de abril a junho, se não comprovadamente recolhidas, e a multa de mora quanto aos meses de agosto a outubro.

É como voto.

Sala das Sessões, em 20 de novembro de 2007.


JULIO CÉSAR ALVES RAMOS //