



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

**Processo n°** 11080.009450/2003-92  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-002.426 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de julho de 2014  
**Matéria** PIS-REPIQUE  
**Recorrente** EXCELSIOR S A HOTÉIS DE TURISMO.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Período de apuração: 01/01/1989 a 31/12/1995

PIS-REPIQUE. PEDIDO RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS. CARACTERIZAÇÃO.

Estavam sujeitas ao recolhimento do PIS-Repique as prestadoras de serviços, assim consideradas aquelas cuja receita de serviços supere o percentual de 90% da receita total, nos termos da Resolução BACEN n° 482/78.

PIS-REPIQUE. PIS-FATURAMENTO. DECRETOS N°S. 2.445 E 2.449, DE 1988. INCONSTITUCIONALIDADE. PEDIDO RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. AFERIÇÃO DOS CRÉDITOS DO INDÉBITO. LIMITES.

Em face da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis n°s. 2.445 e 2.449, de 1988, as empresas prestadoras de serviços permaneceram obrigadas ao recolhimento do PIS-Repique e não sobre o faturamento. Não preenchendo as condições para ser considerada prestadora de serviços, no período em que aplicou-se os inconstitucionais Decretos n°s. 2.445 e 2.449, de 1988, o recolhimento a maior do PIS se verifica em cotejo com os valores devidos nos termos da Lei Complementar n° 07/70, incidente sobre o faturamento do sexto mês anterior ao fato gerador, sem correção monetária da base de cálculo, nos termos do parágrafo único do seu art. 6°.

MULTA DE MORA. AFERIÇÃO DE SALDO CREDOR. COMPENSAÇÃO. PERCENTUAL.

Havendo declaração espontânea pelo contribuinte quanto aos tributos devidos, objeto de compensação com créditos provenientes da Ação Judicial do Pis, enviados após o envio da correspondente DCTF, não há direito em afastar a adição da multa por parte da autoridade fiscal que afere os créditos. Porém, por não se tratar de lançamento de ofício, o percentual desta multa deve limitar-se a 20% por se tratar de multa moratória.

Recurso Provido em Parte.

**Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.**

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho– Presidente Substituto

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO (Presidente Substituto), FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, PEDRO SOUSA BISPO (Suplente), FENELON MOSCOSO DE ALMEIDA (Suplente), JOÃO CARLOS CASSULI JUNIOR, FRANCISCO MAURICIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA, a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente, justificadamente, a conselheira NAYRA BASTOS MANATTA.

## Relatório

Por bem narrados os fatos ocorridos no processo, no relatório da 2ª Turma da DRJ/POA recorrida, adoto o mesmo por fidelidade:

*Trata o presente do direito creditório proveniente da ação mandamental 2000.71.00.036644-8 (RS), transitada em julgado em 20/04/2006, que reconheceu como indevidos os recolhimentos de Pis-Faturamento efetivados sob a égide dos Decretos-Lei 2.445/88 e 2.449/88, obtendo a empresa o reconhecimento ao prazo decadencial de dez anos (cinco mais cinco) para recuperar seus indébitos mediante a compensação Pis com Pis, com incidência dos expurgos inflacionários, conforme o pedido formulado pela empresa na esfera judicial.*

*A empresa encaminhou Dcomp's a partir de 24/09/2003 buscando a extinção de débitos de IRRF, Cofins e Pis, cujas cópias foram anexadas às fls. 01/19 (formulário-papel) e 74/219 (eletrônicas). Essas compensações somaram R\$ 517.359,97.*

*A DRF em Porto Alegre através do Despacho Decisório DRF/POA nº 44, de 29 de janeiro de 2009 (fls. 678/683), reconheceu parcialmente o direito creditório no valor de R\$ 66.290,22 em 01/01/1996, justificando ter homologado as compensações declaradas em DCOMP's até o limite do valor reconhecido. Assim, foi determinada a cobrança dos valores cujas compensações não foram homologadas, constantes no extrato de processo e carta cobrança a fls. 770/771, posto que se verificou que o reconhecimento parcial do direito creditório ocorreu especialmente em função da divergência quanto ao enquadramento da empresa como prestadora de serviços, já que auferia percentual superior a 10% de seu faturamento com a venda de mercadorias, conforme informação fiscal a fls. 357/358. Sendo assim, os créditos de Pis foram calculados e reconhecidos segundo o critério da semestralidade e não na modalidade Pis-Repique.*

*A interessada apresentou a Manifestação de Inconformidade (fls. 780/781), questionando a cobrança após o encontro de contas que apurou saldo remanescente a pagar, uma vez que dispunha de montante creditório suficiente para extinguir a integralidade dos débitos informados nas Dcomps. Contesta veementemente sua descaracterização como prestadora de serviços para fins de cálculo do Pis, fator que gerou a maior parte da divergência de valores com o apurado pela DRF Porto Alegre. Entende inclusive que esta questão já estava posta na ação judicial acima mencionada (fls. 363 do presente processo administrativo).*

*Discorda de qualquer encargo moratório que esteja sendo aplicado no encontro de contas, devendo ser aplicado o art. 138*

*do CTN, no tocante à denúncia espontânea. Entende ilegal a cobrança de juros e multa de mora pela apresentação de Dcomp após os vencimentos dos débitos que pretende ver extintos.*

## **DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

Em análise e atenção aos pontos suscitados pela interessada na Manifestação de Inconformidade apresentada, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre/RS, proferiu o Acórdão de nº. 10-25.590, ementado nos seguintes termos:

*ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES*

*Período de apuração: 01/01/1989 a 31/12/1995*

*Pis Repique - Atividade de prestação de Serviços.- Preponderância.- Para enquadramento no PIS-Repique, a atividade de prestação de serviços será considerada preponderante, se a receita correspondente for superior a noventa por cento da receita bruta apurada.*

*Compensação -Acréscimos Moratórios - Nos termos da legislação regente à matéria, são devidos acréscimos moratórios por ocasião da efetivação e homologação de encontro de contas nos quais as declarações de compensação foram transmitidas em datas posteriores aos vencimentos dos débitos.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Primeiramente a 2ª Turma da DRJ/POA asseverou a impossibilidade do enquadramento da Recorrente como prestadora de serviços, utilizando-se da Resolução Bacen nº 482, de 20 de junho de 1978, como fundamento. Deste modo, chegou-se ao entendimento de que a Recorrente não fazia jus à utilização da modalidade do PIS-Repique para apuração do indébito, ocasionando na insuficiência de crédito à compensação, segundo a informação apresentada através do Parecer DRF/Porto Alegre 044/2009.

No que tange a compensação e aos acréscimos moratórios, em análise aos documentos de fls. 1/19 e 74/219, a DRJ/POA constatou que a maioria das declarações de compensações foram transmitidas em datas posteriores aos vencimentos dos débitos. Com base na vigência da legislação normativa SRF nº 210/2002, com as alterações da instrução normativa SRF 323/2003, a DRJ/POA concluiu no sentido de que a pretensão da Recorrente não é válida, tendo em vista que a grande parte dos débitos já haviam vencidos antes mesmo da Recorrente ingressar com o pedido de Restituição, acarretando na incidência dos acréscimos moratórios previstos em lei.

Após todo o exposto, votou no sentido de julgar improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela Recorrente, mantendo o despacho proferido pela DRF/POA, considerando correta a data de valoração adotada nos cálculos efetuados e o desenquadramento da Recorrente como prestadora de serviços para fins de cálculo do PIS nos termos da Lei Complementar 07/1970 e demais atos normativos que regulamentaram esta

contribuição para os períodos em que foram afastados os Decretos-leis 2445/1988 e 2.449/1988.

## DO RECURSO

Ciente em 09/08/2010 do Acórdão nº. 10-25.590, e não se conformando com a decisão improcedente da manifestação de inconformidade, o contribuinte apresentou em 31/08/2010 Recurso Voluntário a este Conselho.

Após fazer uma síntese dos fatos ocorridos até a data da apresentação do Recurso Voluntário, reiterou os argumentos alegados em sede de Manifestação de Inconformidade, afirmando seu enquadramento como prestadora de serviços quando dos recolhimentos de PIS no período de 1990-1995, e sustentando que o PIS-Repique seria a forma correta de recolhimento no caso em tela.

Afirma ainda, com fulcro no Decreto-Lei nº 406/69, no item 99, sua classificação como prestador de serviços, estando sujeito ao recolhimento do ISS respectivo (hotelaria), assim comprovado por meio da inscrição no Cadastro de ISSQN e guias recolhidas de ISSQN anexas ao processo.

Alega que o seu crédito de PIS merece ser revisto, tendo em vista que em desconformidade com a decisão judicial que o conheceu.

Aduziu ainda o fato de que não cabe a autoridade fiscal a análise do enquadramento ou não na categoria de prestador de serviço, sendo que já havia um título judicial determinando a compensação dos valores do PIS.

No que se refere a não incidência de multa, utilizou como fundamento o art. 138 do CTN. A Recorrente alegou que não pode incidir multa sobre o débito discutido, sendo que o mesmo originou-se da informação prestada pela própria Recorrente, caracterizando desta forma, confissão espontânea.

Ademais, a Recorrente assevera que não pode se submeter à multa aplicada, tendo em vista que a mesma tem caráter confiscatório, pois esta extrapola o limite de 30% do valor do débito aceito pelo STF, tornando a cobrança uma afronta ao princípio da capacidade contributiva.

Ante o exposto, requereu o provimento do recurso para que seja reconhecida como prestação de serviço sua atividade, logo recolhimento pelo enquadramento na modalidade de PIS-Repique. Consequentemente, que seja homologado o encontro de contas nos quais algumas DCOMP's foram transmitidas como datas posteriores aos vencimentos dos débitos, mas recolhidos com o devido acréscimo moratório, tendo em vista o acolhimento do pedido judicial da Recorrente e, por fim, pugnou pelo reconhecimento da compensação, por possuir crédito e pelo valor estar em conformidade com o deferido no processo judicial.

## DA DISTRIBUIÇÃO

Tendo o processo sido distribuído a este relator por sorteio regularmente realizado, vieram os autos para relatoria, por meio de processo eletrônico, em 10 (dez) Volumes, numerado até a folha 1788 (mil, setecentos e oitenta e oito), estando apto para análise desta Colenda, 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção do CARF.

É o relatório.

CÓPIA

## Voto

O recurso atende os pressupostos de admissibilidade e tempestividade, portanto, dele tomo conhecimento, passando a análise dos fatos articulados pela recorrente.

Com relação à alegação de que a Recorrente é prestadora de serviços, a decisão judicial não foi taxativa em reconhecer que esta é considerada como tal, portanto, uma vez que a decisão judicial não enfrenta essa questão de modo a “constituir” uma declaração da modalidade de recolhimento a que submetido o contribuinte, então tenho que assiste razão ao Fisco na informação fiscal que aferiu que as receitas de vendas de mercadorias superam a 90% do faturamento total, ficando a prestação de serviços com menos de 10% apenas, e, como tal, penso que se deveria afastar o enquadramento no Pis-Repique.

Importante destacar no caso da Recorrente, era a Resolução nº 428/78 do Banco Central do Brasil a quem competia regular o assunto à época dos fatos sendo que, segundo tal norma, considera-se prestadora de serviços à empresa que possuir mais de 90% de sua receita com essa atividade.

A Recorrente, em seu recurso, se limita apenas a alegar que, embora certamente aufera outras receitas que não exclusivamente as de hospedagens (prestação de serviço), isso não significa que não possa ser considerada uma "prestadora de serviços", porém, me filio ao entendimento já esposado nesta Casa de que é aplicável a referida norma que estabeleceu critérios para distinguir entre prestadoras de serviços e empresas mercantis, sendo que para que se assegure o tratamento do Pis-Repique deveria restar comprovado que a receita correspondente à prestação de serviços foi superior à 90% da total, comprovação essa que não foi trazida pela Recorrente e muito menos enfrentada pelo Poder Judiciário em sua ação mandamental.

O extinto Segundo Conselho de Contribuintes já decidia unanimemente em conformidade com a interpretação aqui demonstrada, *in verbis*:

*PIS - EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS - CARACTERIZAÇÃO - Para efeitos da legislação do PIS, considera-se prestadora de serviços a empresa que aufera mais de 90% da sua receita com essa atividade (Resolução BACEN nº 482/78). JUROS DE MORA CALCULADOS A TAXAS SUPERIORES A 1% AO MÊS - LEGALIDADE - O art. 161, § 1º, do Código Tributário Nacional permite a cobrança de juros calculados a taxas superiores ao limite de 1% ao mês, desde que esteja previsto em lei. Recurso negado.*

(Processo: 13409.000148/99-34 Acórdão: 203-07.577Recurso: 116.595)

Relativamente à questão suscitada acerca dos acréscimos moratórios, entendo que são devidos, entretanto houve equívoco da autoridade fazendária quanto à alíquota, uma vez que a multa poderia ser no máximo de 20% e não 75%, pois que não estamos diante de um lançamento de ofício, mas de indeferimento de compensação, para a qual é prevista essa penalidade em caso de não homologação de compensações.

Diante dos fatos já demonstrados no relatório acima, nota-se que a Recorrente não denunciou espontaneamente o crédito tributário discutido. Assim, a multa exigida pela Autoridade Fiscal quando do ato de lançamento é correta, vez que já figurava contra a Recorrente tanto o procedimento de fiscalização. Porém, deve-se considerar a multa no limite de 20% e não em 75%.

Em que pese às extensas discussões travadas em torno do instituto da denúncia espontânea, pelo menos nas últimas duas décadas, a verdade é que atualmente a matéria encontra-se solucionada no âmbito do STJ, o qual acabou por diferenciar as multas tributárias, classificando-as em punitivas (as de ofício) e moratórias (aquela devida pelo simples atraso de tributo declarado pelo próprio contribuinte), e, conseqüentemente, deu interpretação de que o instituto da denúncia espontânea aplica-se unicamente para o caso de pagamento espontâneo sem que tenha havido declaração do débito pelo próprio contribuinte.

Tanto assim o é, que a matéria acabou sendo sumulada pelo STJ, conforme abaixo transcrito:

*"Súmula 360/STJ: O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo".*

Inclusive, a matéria acabou sendo, recentemente, objeto de julgamento em sede do rito previsto para o julgamento de recursos repetitivos, tendo concluído sua ementa no seguinte sentido:

*"RECURSO ESPECIAL Nº 1.149.022 - SP (2009/0134142-4)*

*RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX*

*RECORRENTE : BANCO (...) SA*

*ADVOGADO : (...)*

*RECORRIDO : UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)*

*PROCURADOR : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL*

***EMENTA: PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IRPJ E CSLL. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO PARCIAL DE DÉBITO TRIBUTÁRIO ACOMPANHADO DO PAGAMENTO INTEGRAL. POSTERIOR RETIFICAÇÃO DA DIFERENÇA A MAIOR COM A RESPECTIVA QUITAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO.***



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 consequente 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. Consequentemente, 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.*

8. *Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."*

Portanto, tratando-se de matéria objeto de Súmula emitida pelo Superior Tribunal de Justiça, e, ainda, de julgamento proferido sob o rito dos recursos repetitivos, esta Corte deve atender ao que dispõe o art. 62-A, do Regimento Interno do CARF, assim redigida:

*"Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

*§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.*

*§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes."*

Consequentemente, partindo da premissa de que o contribuinte declarou o débito, constituindo o crédito tributário em favor do Fisco, acabou por estar dispensada a Fiscalização para constituição do crédito e imposição de multa. Se, posteriormente, o contribuinte recolheu a destempo o tributo declarado, o entendimento atual é no sentido de que é devida a multa moratória. Entender diferente seria, efetivamente, afastar a aplicação do art. 61, da Lei 9.430/96, o que passaria por argumentos de inconstitucionalidade, procedimento esse igualmente vedado a esta Corte julgadora administrativa, a teor da Súmula nº 2, do CARF.

Ante todo o exposto, voto no sentido de **dar parcial provimento ao recurso**, apenas para determinar que no cômputo dos créditos apurados pelo contribuinte, seja abatido o valor da multa pela alíquota da multa para 20% por não se tratar de lançamento de ofício.

É como voto.

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Jr. – Relator.

Processo nº 11080.009450/2003-92  
Acórdão n.º **3402-002.426**

**S3-C4T2**  
Fl. 1.756

---

CÓPIA