



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA TURMA**

Processo n° 18471.001911/2002-43
Recurso n° 106-145.323 Voluntário
Matéria IRRF
Acórdão n° CSRF/04-00.965
Sessão de 04 de agosto de 2008
Recorrente PEUGEOT-CITROEN DO BRASIL SA (INCORPORADA PELA PEUGEOT-CITROEN DO BRASIL AUTOMÓVEIS LTDA.)
Recorrida SEXTA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA E RECURSO VOLUNTÁRIO À CSRF – FUNGIBILIDADE – PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE – É inadmissível o conhecimento de matéria inserida em Recurso Voluntário à Câmara Superior de Recursos Fiscais, porém contraposta a decisão de Câmara de Conselho de Contribuintes exarada em Recurso Voluntário declarado intempestivo, quando não respeitado o prazo de quinze dias, tampouco o prequestionamento ou a demonstração de divergência jurisprudencial. A aplicação do princípio da fungibilidade dos recursos requer o atendimento aos pressupostos do apelo cujo manejo é cabível na fase em que o processo se encontra.

REEXAME NECESSÁRIO – LIMITE DE ALÇADA – AMPLIAÇÃO – CASOS PENDENTES - Aplica-se aos casos não definitivamente julgados o novo limite de alçada para reexame necessário, estabelecido pela Portaria MF nº 03, de 03/01/2008 (DOU de 07/01/2008).

RECURSO VOLUNTÁRIO À CSRF – EFEITO – PENDÊNCIA DE JULGAMENTO – Tendo o Recurso Voluntário à CSRF o efeito devolutivo pleno acerca da matéria exonerada em Primeira Instância, e uma vez que decisão favorável ao recorrente não necessita estar atrelada aos fundamentos recursais, é dever do Julgador aplicar lei processual que institui novo limite de alçada para o reexame necessário.

Razões de Recurso Especial Não Conhecidas.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da quarta turma da câmara superior de recursos fiscais, por unanimidade de votos, NÃO CONHECER das alegações no que tange a manutenção da exigência do imposto. Quanto a matéria ainda em litígio “exigência da multa de ofício”, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Raimundo Tosta Santos (Substituto convocado), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho e Antonio Praga que entenderam inaplicável a elevação do limite do recurso de ofício a este recurso, haja vista ter sido apreciado pela Câmara recorrida antes da vigência do novo limite.



ANTONIO PRAGA

Presidente



MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Relatora

FORMALIZADO EM: 13 OUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Gonçalo Bonet Allage, Ana Maria Ribeiro dos Reis, Moisés Giacomelli Nunes da Silva e Gustavo Lian Haddad. Ausente justificadamente a Conselheira Ivete Malaquias Pessoa Monteiro.



Relatório

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado, pela Delegacia da Receita Federal de Fiscalização no Rio de Janeiro/RJ, o Auto de Infração de fls. 120 a 128, exigindo-se o valor de R\$ 1.571.698,39, referente a Imposto de Renda na Fonte, multa de ofício e juros de mora, tendo em vista o não recolhimento de tributo retido, incidente sobre rendimentos do trabalho assalariado e sem vínculo empregatício, bem como sobre rendimentos de capital (aluguéis e royalties pagos a pessoa física).

Cientificado da exigência, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 165 a 299 – Volume I e 302 a 372 – Volume II, examinada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ I, que considerou procedente em parte o lançamento, por meio de decisão que pode ser assim resumida (fls.304 a 388 – Volume II):

- quanto ao tributo, a sua exigência foi mantida, uma vez que o contribuinte não lograra comprovar as compensações alegadas;

- no que tange à multa de ofício, esta foi exonerada, considerando-se que, sendo a contribuinte sucessora da empresa autuada, sua responsabilidade se restringiria aos tributos, não alcançando a penalidade (art. 132 do CTN).

A exoneração da multa de ofício, no valor de R\$ 570.708,01 (fls. 123), acarretou Recurso de Ofício ao Primeiro Conselho de Contribuintes (fls. 305, segundo parágrafo – Volume II).

Inconformado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário ao Primeiro Conselho de Contribuintes (fls. 393 a 397 – Volume II), julgado em 16/06/2005 pela Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, que exarou o Acórdão 106-14.738, assim ementado:


“NORMAS PROCESSUAIS. EFEITOS DA INCORPORAÇÃO NÃO VERIFICADOS. Não se configura a hipótese estabelecida no art. 132 do Código Tributário Nacional, com vistas à exigência da multa de ofício, as incorporações realizadas depois de constituído o crédito tributário em face da empresa incorporada.

NORMAS PROCESSUAIS. PEREMPÇÃO - Não se conhece do Recurso Voluntário apresentado depois de transcorridos trinta dias da ciência da decisão prolatada na primeira instância.

Recurso de ofício provido.

Recurso voluntário não conhecido.”

A decisão foi assim resumida:

“Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso de ofício e NÃO CONHECER do recurso voluntário, por ser intempestivo.” 

Cientificado do acórdão acima em 25/08/2005 (fls. 453/verso – Volume II), o contribuinte interpôs, em 22/09/2005, o Recurso Voluntário à Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 464 a 499 – Volume II e 502 a 602 – Volume III), contendo os seguintes argumentos, em síntese:

Quanto à exigência do tributo

- constatado erro no lançamento, a Administração deve retificá-lo de ofício, ainda que instigado pelo particular, independentemente de prazo;

- é legalmente determinado que a Administração reveja seus atos, especialmente quando eivados de vício (art. 37 da Constituição Federal, art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999, e arts. 145, inciso III, e 149, inciso III, do CTN);

- a legislação que regulamenta a restituição admite a utilização dos créditos para fins de compensação, quando não tenha ocorrido decisão administrativa sobre o mérito (art. 26, § 3º, X, da IN/SRF nº 460, de 2004, *a contrario sensu*);

- os tributos ora exigidos foram compensados no processo nº 10768.018629/00-61, constituindo-se o lançamento em dupla cobrança;

- a base de cálculo da obrigação tributária foi extinta pela compensação (art. 156, inciso II, do CTN);

- o acórdão recorrido deve ser anulado, uma vez que contraria doutrina e jurisprudência, violando o ordenamento jurídico;

- a atividade administrativa é vinculada, portanto o ato administrativo deve obedecer aos limites legais (cita doutrina de José dos Santos Carvalho Filho);

- o lançamento padece de vício de legalidade e de motivação, cabendo a declaração, de ofício, de sua invalidade.

Quanto ao restabelecimento da penalidade, o contribuinte argumenta, em síntese, no sentido de que não poderia ser penalizado por infração de outrem, que se deu em período anterior à sucessão.

Ao final, o contribuinte pede a reforma do acórdão recorrido, declarando-se a sua nulidade.

Cientificada do Recurso Voluntário, a Fazenda Nacional ofereceu tempestivamente as contra-razões de fls. 607 a 611 – Volume III, que podem ser assim resumidas:

- quanto à alegação de que o tributo exigido fora objeto de compensação, tal matéria encontra-se preclusa, já que figurara no Recurso Voluntário ao Primeiro Conselho de Contribuintes, declarado intempestivo;

- no que tange à multa de ofício, o enquadramento correto não é no art. 132 do CTN, mas sim no art. 129 do mesmo Código, uma vez que a notificação do Auto de Infração ocorreu antes da incorporação (cita jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça);

- relativamente à alegação de que o dever de autotutela da Administração estaria a obrigar a análise dos argumentos, independentemente de prazo, observa-se que o contribuinte não demonstrou qualquer motivação idônea para tentar justificar a perda do prazo recursal.

O processo foi distribuído a esta Conselheira, numerado até as fls. 634 –
Volume III.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized 'A' with a horizontal stroke extending to the right and a vertical stroke on the left.

Voto

Conselheira MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Relatora

O acórdão recorrido trata de Recurso Voluntário e Recurso de Ofício ao Primeiro Conselho de Contribuintes, adotando-se as seguintes decisões:

- quanto ao Recurso Voluntário, que se contrapunha à manutenção da exigência do Imposto de Renda na Fonte, este não foi conhecido, por intempestivo;

- no que tange ao Recurso de Ofício, motivado pela exoneração da multa no valor de R\$ 570.708,01, a este foi dado provimento, restabelecendo-se assim a exigência, o que abriu ao contribuinte o direito à interposição de Recurso Voluntário à Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Cientificado do acórdão acima em 25/08/2005 (fls. 453/verso – Volume II), o contribuinte interpôs, em 22/09/2005, Recurso Voluntário à Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 464 a 499 – Volume II e 502 a 602 – Volume III), contendo argumentos relativos tanto à manutenção do imposto, como ao restabelecimento da multa de ofício.

Ora, a manutenção da exigência do IRRF constituiu a matéria do Recurso Voluntário ao Primeiro Conselho de Contribuintes, que não foi conhecido pela Colenda Sexta Câmara, por intempestividade. Nesse passo, o único meio de acesso à rediscussão pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, seria a interposição de Recurso Especial de Divergência, no prazo de quinze dias da ciência do acórdão recorrido, versando sobre a intempestividade e acompanhado de paradigma demonstrando a existência de dissídio jurisprudencial (art. 15, caput e § 2º, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 2007). Não obstante, repita-se que os citados argumentos (que sequer questionaram a intempestividade) foram trazidos no bojo do Recurso Voluntário à CSRF, no prazo de vinte e oito dias, e ainda à míngua de indicação de paradigma.

Diante disso, não há como conhecer dos argumentos trazidos pelo contribuinte, no que tange à matéria integrante do Recurso Voluntário ao Primeiro Conselho de Contribuintes, qual seja, a manutenção da exigência do IRRF.

Relativamente ao genuíno objeto do Recurso Voluntário à CSRF – restabelecimento da multa que havia sido exonerada pela DRJ – interposto contra o provimento do Recurso de Ofício pela Colenda Sexta Câmara, observa-se que a penalidade exonerada em Primeira Instância era no valor de R\$ 570.708,01 (fls. 123).

Ocorre que, em 07/01/2008, foi publicada a Portaria MF nº 003, de 03/01/2008, ampliando o limite de alçada para Recurso de Ofício, nos seguintes termos:

“Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de

tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

Parágrafo único. O valor da exoneração de que trata o caput deverá ser verificado por processo."

Analisando-se os reflexos da Portaria acima, no que tange aos direitos das partes, conclui-se, sem sombra de dúvida, que se trata de norma processual nova, benéfica para o contribuinte e prejudicial à Fazenda Nacional.

Em casos semelhantes, em que a nova lei processual também pode vir a prejudicar uma das partes, o Superior Tribunal de Justiça entende que o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada devem ser resguardados, conforme a seguir se evidencia (Recurso Especial 1014444/RJ, DJ de 06/03/2008, Relator Ministro Castro Meira):

"PROCESSUAL CIVIL. ART. 515, § 3º, DO CPC, ACRESCIDO PELA LEI 10.352/01. APLICAÇÃO NO TEMPO. PRINCÍPIO TEMPUS REGIT ACTUM.

1. As regras de direito intertemporal consagram o princípio tempus regit actum, de modo que a lei processual nova tem eficácia imediata, incidindo sobre os atos praticados a partir do momento em que se torna obrigatória, não alcançando, todavia, os atos consumados sob o império da legislação anterior, sob pena de retroagir para prejudicar o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada."

O voto condutor desse julgado assim assevera:

"A adoção do princípio tempus regit actum pelo art. 1.211 do CPC, impõe o respeito aos atos praticados sob o pálio da lei revogada, bem como aos efeitos desses atos, impossibilitando a retroação da lei nova. Sob esse enfoque, a lei em vigor à data da sentença regula os recursos cabíveis contra o ato decisório.

*Sobre a eficácia da lei processual no tempo, manifestamo-nos, litteris :
'... toda e qualquer lei, respeitado o seu prazo de vacatio legis, tem aplicação imediata e geral, respeitados os direitos adquiridos, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada. Muito embora a última categoria pareça ser a única de direito processual, a realidade é que todo e qualquer novel diploma de processo e de procedimento deve respeitar o ato jurídico-processual perfeito e os direitos processuais adquiridos e integrados no patrimônio dos sujeitos do processo. Assim, v.g., se uma lei nova estabelece forma inovadora de contestação, deve respeitar a peça apresentada sob a forma prevista na lei pretérita..*

O mesmo raciocínio impõe-se caso a decisão contemple ao vencedor custas e honorários e uma nova lei venha a extinguir a sucumbência nesta categoria de ações. Nesta hipótese, o direito subjetivo processual à percepção daquelas verbas segundo a lei vigente ao tempo da decisão não deve ser atingido.

Trata-se, em verdade, da transposição para todos os ramos de direito, do cânone constitucional da 'irretroatividade das leis' (arts. 5º, XXXVI da CF, e 6º da LICC).

O tema singulariza-se no âmbito do processo em razão da natureza dinâmica da relação processual, que a cada evolver faz exsurgir, novas etapas, novos atos, novos direitos, deveres, ônus e faculdades, impondo a aplicação da lei nova aos feitos 'pendentes'...

Assim, por exemplo, a alteração de etapas procedimentais pode ser adaptada a feitos pendentes desde que não comprometa 'os fins de justiça' do processo."

O raciocínio acima encontra-se obviamente atrelado ao fato de que, no processo civil, as normas processuais não são de iniciativa das partes. Ao contrário, a eventual norma processual nova emana da relação angular característica do Poder Judiciário, atingindo ambas as partes, beneficiando-as ou prejudicando-as, a depender da fase em que se encontre o processo, daí a necessidade de garantia de direitos.

O processo administrativo fiscal, por sua vez, é consequência do poder de autotutela de que goza a Administração Pública, o que permite que esta, enquanto sujeito processual representado pela Fazenda Nacional, possa criar normas abrindo mão de seus próprios direitos.

Nesse passo, verifica-se que a Portaria MF nº 003, de 03/01/2008, acima transcrita, que elevou o limite de alçada para Recurso de Ofício, constitui norma processual nova, a qual não se aplica o raciocínio utilizado no processo judicial. Isso porque, embora a majoração do valor de alçada para Recurso de Ofício, em última análise, prejudique a Fazenda Nacional enquanto parte processual, tal majoração foi por ela mesma promovida, o que afasta desde logo a idéia de eventual desrespeito a direito.

Com estas considerações, verifica-se que, ao tempo da publicação da Portaria acima, inúmeros processos em que os Presidentes de Turma de DRJ já haviam recorrido de ofício encontravam-se pendentes de julgamento neste Primeiro Conselho de Contribuintes. Ressalte-se que ditos Recursos de Ofício constituíam atos jurídicos perfeitos e acabados, resguardando o direito adquirido pela Fazenda Nacional, de ver reexaminada, em Segunda Instância, a exoneração do crédito tributário levada a cabo na Primeira Instância.

Não obstante, tendo em vista que foi a própria Fazenda Nacional, parte no processo administrativo fiscal, que tomou a iniciativa de elevar o limite de alçada, a jurisprudência maciça dos Conselhos de Contribuintes é no sentido de que, encontrando-se esses Recursos de Ofício pendentes de julgamento, independentemente de haver um ato jurídico perfeito e um direito adquirido, a eles deve ser aplicada imediatamente a nova norma processual.

O entendimento acima desencadeou as seguintes ações:

- por determinação da própria Presidência do Primeiro Conselho de Contribuintes, os Recursos de Ofício tratando de crédito tributário inferior ao novo limite de alçada foram devolvidos à Repartição de Origem, por despacho;

- os Recursos de Ofício nesta mesma situação, já distribuídos aos Conselheiros, foram julgados, firmando-se jurisprudência no sentido de não se conhecer do apelo, por perda de objeto. Confira-se: *pel*

"RECURSO DE OFÍCIO - LIMITE DE ALÇADA - Tem aplicação imediata, alcançando os processos pendentes de julgamento, a norma que elevou o limite de alçada para a interposição de recurso de ofício, tomando sem objeto os recursos interpostos cujos créditos tributários exonerados são inferiores ao novo limite.

Recurso de ofício não conhecido." (Acórdão 104-23.059, de 06/03/2008, decisão unânime)

"RECURSO DE OFÍCIO - ALTERAÇÃO NO LIMITE DE ALÇADA - TEMPUS REGIT ACTUM - RETROATIVIDADE LEGÍTIMA - É legítima a aplicação do novo limite de alçada para impedir a apreciação de recurso de ofício interposto quando vigente limite inferior. Retroatividade legítima que não fere qualquer direito consolidado, pois a alteração do limite para maior é feita pela própria administração, única interessada na apreciação do recurso. (Recurso de Ofício).

Recurso de ofício não conhecido por falta de objeto.

(...)" (Acórdão 105-16.879, de 04/03/2008, decisão unânime)

"RECURSO DE OFÍCIO - ALTERAÇÃO NO LIMITE DE ALÇADA - TEMPUS REGIT ACTUM - RETROATIVIDADE LEGÍTIMA - É legítima a aplicação do novo limite de alçada para impedir a apreciação de recurso de ofício interposto quando vigente limite inferior. Retroatividade legítima que não fere qualquer direito consolidado, pois a alteração do limite para maior é feita pela própria administração, única interessada na apreciação do recurso.

(...)" (Acórdão 108-07.485, de 13/08/2003, decisão unânime)

(...)

FIXAÇÃO DE NOVO LIMITE DE ALÇADA. Quando da instituição de novo limite de alçada para as Delegacias de Julgamento pelo Ministério da Fazenda, tal limite aplica-se imediatamente, inclusive para os casos pendentes de julgamento em face do princípio "Tempus Regit Actum", pelo qual a forma e o conteúdo do ato são regidos pela norma vigente ao tempo de sua prolação.

RECURSO DE OFÍCIO NÃO CONHECIDO" (Acórdão 301-34.316, de 29/02/2008, decisão unânime)

Assim, verifica-se que a Portaria MF nº 3, de 2008, é no sentido de liberar os Presidentes de Turma de DRJ, da obrigação de recorrer aos Conselhos de Contribuintes, nos casos de exoneração de crédito tributário superior a R\$ 500.000,00 e inferior a R\$ 1.000.000,00 (tributo e multa). Entretanto, mesmo nos casos em que os Presidentes de Turma de DRJ já haviam formalizado o Recurso de Ofício pelo limite anterior (portanto já havia um ato jurídico perfeito e acabado, bem como um direito adquirido pela Fazenda Nacional) este restou invalidado, tendo em vista a aplicação imediata da nova lei processual,

sob o fundamento de haver sido a própria Fazenda Nacional a abrir mão do direito e de que o caso encontrava-se pendente de julgamento.

No presente caso, configura-se a seguinte situação:

- o crédito tributário exonerado pela DRJ corresponde a uma multa no valor de R\$ 570.000,00, portanto encontra-se abaixo do novo limite de alçada para Recurso de Ofício;

- embora o Recurso de Ofício já tenha sido julgado e provido pela Colenda Sexta Câmara, tal decisão não é definitiva, já que a matéria se encontra pendente de julgamento, o que é evidente pelo próprio Recurso Voluntário que ora é examinado por esta Câmara Superior de Recursos Fiscais, versando exatamente sobre a penalidade exonerada pela DRJ e restabelecida pela Colenda Sexta Câmara.

Resta perquirir se a nova legislação processual deveria ser aplicada também ao presente caso, o que passa necessariamente pela análise da natureza do Recurso Voluntário à Câmara Superior de Recursos Fiscais, mormente sobre os seus efeitos.

Nesse passo, importa salientar que o Recurso Voluntário à Câmara Superior de Recursos Fiscais visa suprir o direito que tem o contribuinte de debater, em um segundo momento, a matéria objeto da desoneração em Primeira Instância, já que o sucesso nessa fase processual obviamente o impediu de apresentar defesa em Segunda Instância, por absoluta falta de interesse. Assim, a conclusão lógica é no sentido de que o Recurso Voluntário à Câmara Superior de Recursos Fiscais se harmoniza com o próprio Recurso Voluntário ao Conselho de Contribuintes, daí a mesma denominação, o mesmo prazo para interposição e os mesmos pressupostos. Destarte, tal como o Recurso Voluntário aos Conselhos de Contribuintes, o Recurso Voluntário à Câmara Superior de Recursos Fiscais possui efeito devolutivo pleno, relativamente à matéria objeto da desoneração pela DRJ, portanto o Julgador não está atrelado aos fundamentos ou argumentos contidos na peça recursal, podendo inclusive aplicar a legislação processual que entender cabível.

Nessa linha de raciocínio, não há qualquer justificativa para a não aplicação, em sede de Recurso Voluntário à Câmara Superior de Recursos Fiscais, da nova legislação processual, que elevou o limite de alçada para revisão das desonerações efetuadas em Primeira Instância, até porque dita legislação, favorável ao recorrente, é de iniciativa da própria Fazenda Nacional, que é a parte prejudicada. Nesse passo, utilizando-se o mesmo raciocínio aplicado no descarte dos Recursos de Ofício, cujos fundamentos encontram-se nas ementas acima transcritas (retroatividade legítima), não há como ignorar que, pela nova norma processual, a decisão da Colenda Sexta Câmara – que não é definitiva – seria também no sentido de não conhecer do Recurso de Ofício, por perda de objeto.

Por fim, cabe registrar que a não aplicação do novo limite de alçada ao presente caso, pendente de julgamento, sob a justificativa de que o Recurso de Ofício já fora apreciado pela Colenda Sexta Câmara anteriormente à vigência do novo limite, equivale a conferir atributo de coisa julgada (definitividade) àquela decisão, o que obviamente não se sustenta, já que o próprio Recurso Voluntário que ora se examina está a desmentir essa assertiva. Cabe aqui a transcrição do art 42 do Decreto nº 70.235, de 1972, que estabelece as hipóteses de definitividade das decisões, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, nenhuma delas contemplando o caso em apreço:

pel

“Art. 42. São definitivas as decisões:

I - de primeira instância esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto;

II - de segunda instância de que não caiba recurso ou, se cabível, quando decorrido o prazo sem sua interposição;

III - de instância especial.

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.”

Diante do exposto, NÃO CONHEÇO dos argumentos relativos à manutenção do IRRF e, no que tange à multa de ofício, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, em 04 de agosto de 2008


MARIA HELENA COTTA CARDOZO

