



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

<b>Processo nº</b>	10305.002039/96-51
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3201-003.752 – 2<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	21 de maio de 2018
<b>Matéria</b>	AUTO DE INFRAÇÃO FINSOCIAL
<b>Recorrente</b>	ASTROMARÍTIMA NAVEGAÇÃO SA
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/09/1989 a 31/03/1992

FINSOCIAL. DECADÊNCIA.

O Supremo Tribunal Federal, por meio da Súmula Vinculante nº 8, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, de modo que devem ser aplicadas as regras de decadência previstas no Código Tributário Nacional - CTN

**MULTA DE OFÍCIO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.**

O lançamento é feito sem multa de ofício sobre a parcela do crédito tributário cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos do artigo 151 do CTN e artigo 63 da Lei 9.430/96.

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Período de apuração: 01/09/1989 a 31/03/1992

FINSOCIAL. BASE DE CÁLCULO. CORREÇÃO MONETÁRIA.

A correção monetária e outros reajustes incidentes sobre o preço dos serviços prestados é apropriada aos respectivos meses de prestação dos serviços, conforme conceitos contábeis aplicáveis.

Recurso Voluntário 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 para, cancelar o lançamento sobre os períodos decaídos (fatos geradores anteriores a 19/08/1991) e a exigência de multa de ofício sobre a parcela de Finsocial

relativa a alíquotas superiores a 0,5%, bem como a incidente sobre os valores depositados judicialmente.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo Giovani Vieira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovitz Belisário, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinícius Toledo de Andrade, Laércio Cruz Uliana Júnior.

## Relatório

Reproduzo relatório da primeira instância:

*“Trata o presente processo de auto de infração lavrado contra o contribuinte acima identificado, relativo à falta de recolhimento da Contribuição para o Fundo de Investimento Social – Finsocial, abrangendo os períodos de apuração (PA) 09/89 a 03/92 (fls. 01 a 14), no valor (principal) de 360.634,95 Unidades Fiscais de Referência (Ufir), com multa de ofício no valor de 311.594,11 Ufir, e juros de mora, calculados até 31/07/1996, no valor de 574.791,69 Ufir, totalizando um crédito tributário apurado de 1.247.020,75 Ufir, em decorrência de ação fiscal efetuada pela então Delegacia da Receita Federal no Rio de Janeiro – Centro Norte.*

*2. Na descrição dos fatos de fls. 02/03, a autoridade autuante registra que apurou falta de recolhimento da contribuição para o Finsocial sobre o faturamento, e ainda que:*

*- os valores lançados referem-se ao Finsocial concernente aos meses de setembro/1989 a março/1992, lançados à alíquota utilizada para empresas prestadoras de serviço exclusivo, tendo sido deduzido como valor recolhido o valor correspondente aos depósitos efetuados em juízo junto à 2ª Vara da Justiça Federal do Rio de Janeiro, processo nº 89.0007501-2, também lançado pela fiscalização, em auto de infração datado de 31/07/1996;*

*- o presente lançamento deverá ter a sua exigibilidade suspensa, até a decisão final da lide estabelecida junto ao Poder Judiciário.*

*3. O enquadramento legal do lançamento fiscal do Finsocial (fls. 02/03), cientificado ao contribuinte em 19/08/1996, conforme se observa à fl. 01, consistiu no art. 1º, parágrafo 1º, do Decreto-lei nº 1.940/82; artigos 16, 80 e 83 do Regulamento do Finsocial, aprovado pelo Decreto nº 92.698/86; artigo 28 da Lei nº 7.738/89.*

4. No que se refere à multa de ofício e aos juros de mora, os dispositivos legais aplicados foram relacionados no demonstrativo de fl. 12/13.

5. após tomar ciência da autuação, a empresa fiscalizada, inconformada, apresentou, em 16/09/1996, a impugnação juntada às fls. 17/21, e documentos anexos de fls. 22/145 – ata e procuração, fls. 22/24; cópia do Contrato Petrobrás DEPER-107/84 e aditivos, fls. 25/145 – com as alegações a seguir resumidas:

5.1. Preliminarmente, a impugnante requer seja declarada a decadência do direito da Fazenda Pública efetuar quaisquer lançamentos relativamente às contribuições cujos fatos geradores ocorreram anteriormente a 31 de dezembro de 1990, conforme preceitua o art. 173 do Código Tributário Nacional (CTN);

5.2. a impugnante é uma empresa que tem por objeto a armação de embarcações, próprias ou de terceiros, especializadas em atividades de apoio marítimo às plataformas de petróleo localizadas na costa brasileira, e, neste mister, mantém com a Petróleo Brasileiro SA (Petrobrás) diversos contratos de afretamento de embarcações, todos do mesmo teor, os quais contém em suas Cláusulas Sétima e Oitava os critérios para pagamento das faturas dos serviços e dos reajustes respectivos;

5.3. em decorrência das diversas medidas econômicas tomadas pelo Governo Federal para dominar a inflação, as cláusulas acima sofreram inúmeras alterações mediante aditivos aos contratos (documentos anexos), sendo que, cumprindo a com a legislação em vigor, a impugnante sempre recolheu o Finsocial, nas datas aprazadas, utilizando-se dos valores efetivamente faturados no mês como base de cálculo da exação;

5.4. assim é que, todo o recolhimento da contribuição para o Finsocial efetuado pela impugnante teve por base de cálculo o faturamento dos serviços propriamente dito (Boletim de Medição/Fatura de Serviços) e o reajuste da medição efetuada no mês anterior (Boletim de Reajuste/Fatura de Reajuste);

5.5. em que pese o auto de infração ora impugnado encontra-se com a sua exigibilidade suspensa, face decisão favorável à impugnante, pede-se vénia para impugná-lo, vez que, caso venha a ser revertida a decisão antes referida, os critérios utilizados pela autoridade lançadora para a formação da base de cálculo da exigência fiscal encontra-se frontalmente contrário à legislação em vigor;

5.6. improcede a exigência fiscal, posto que ao apurar a base de cálculo utilizada no auto de infração, a autoridade lançadora, raciocinando de forma equivocada, entendeu que aos valores utilizados pela impugnante como base de cálculo do Finsocial recolhido (faturamento do mês), deveriam ser agregados os

*valores relativos ao reajustamento do preço do serviço, ainda não faturado;*

*5.7. assim é que, mês a mês, a fiscalização acresceu ao faturamento efetivamente realizado pela impugnante os valores correspondentes ao reajustamento não faturado, procedimento esse não autorizado pela legislação, como deixa patente o §1º do art. 1º do Decreto-lei nº 1.940/82 e o art. 16 do Regulamento do Finsocial (Decreto nº 92.698/86), que prevêem que o Finsocial incidirá sobre a receita bruta do contribuinte, a qual corresponderá ao faturamento da pessoa jurídica menos as deduções permitidas pela legislação;*

*5.8. não fosse o acima suficiente para afastar a exigência fiscal, tem-se que, com o advento da Lei nº 8.218/91, ficou expressamente reconhecido que a contribuição para o Finsocial, incidente sobre a parcela relativa à atualização de receita, passou a ter como data limite de recolhimento o 5º dia útil do segundo mês subsequente ao da ocorrência do respectivo fato gerador, o que representa o reconhecimento da legalidade da prática adotada pela impugnante, vez que a legislação pretérita não continha nenhuma norma determinando o procedimento preconizado pela autoridade lançadora;*

*5.9. mais não fosse, fato é que nunca se deixou de recolher a contribuição sobre as parcelas relativas ao faturamento de reajustes, sendo que, quando muito, o que ocorreu foi o recolhimento da contribuição em atraso até o advento da Lei 8.218/91, o que não autoriza a recomposição da base de cálculo, mas, de outro modo, a aplicação, isto sim, das sanções previstas na legislação para os casos de recolhimento fora dos prazos legais, cabendo à fiscalização apurar o tributo pago com atraso e fazer incidir sobre tal quantia os juros moratórios, a correção monetária decorrente do atraso e a multa respectiva, conforme art. 161, do CTN;*

*5.10. há de ser registrado ainda que todos os valores recolhidos através de depósitos judiciais foram realizados tendo como alíquota de cálculo os percentuais determinados pela legislação questionada em juízo, o que significa dizer que, acatada a improcedência da base de cálculo adotada, objeto da presente impugnação, mesmo na hipótese de perda da demanda judicial, inexiste penalidade a ser aplicada, vez que houve o depósito integral do crédito exigido;*

*5.11. acrescente-se também que inúmeros dos cálculos realizados pela autoridade autuante contém erros como, por exemplo, aqueles efetuados para o mês dezembro de 1991, que inclui o reajustamento constante do mês de novembro;*

*5.12. por derradeiro, tem-se que o Supremo Tribunal Federal (STF), através de jurisprudência pacífica, já reconheceu a ilegalidade da majoração das alíquotas do Finsocial que excederam a 0,5% (meio por cento);*

*5.13. isto posto, a impugnante requer que, sucessivamente: i) seja declarada a decadência no lançamento das contribuições cujos fatos geradores ocorreram antes de 01/01/1991; ii) caso prevaleça o entendimento da autoridade autuante de que os*

*reajustes, mesmo que faturados posteriormente, devem integrar a base de cálculo do Finsocial do mês do faturamento do serviço, seja julgada procedente em parte a presente impugnação e excluídos do lançamento todos os valores vencidos após a edição da Lei nº 8.218/91, posto que, pela mesma, o prazo de recolhimento da contribuição devida passou a ser superior àquele adotado para os recolhimentos a que estava obrigada a impugnante; iii) ainda na hipótese de prevalecer o entendimento da autoridade autuante, que seja julgado improcedente o lançamento do tributo, exigindo-se do contribuinte apenas o pagamento das penalidades cabíveis, conforme previsto no art. 161 do CTN, uma vez que houve, até o advento da Lei nº 8.218/91, tão-somente atraso no pagamento do Finsocial sobre as parcelas de reajustamento; iv) sejam declaradas insubstinentes as penalidades aplicadas, uma vez que os depósitos realizados em juízo o foram pelo seu montante integral; v) requer-se, ainda, dado o expressivo número de documentos necessários à comprovação do alegado, seja deferida a produção de diligência fiscal, ou, caso contrário, a outorga de prazo para a juntada dos mesmos.*

6. Às fls. 259/260, Despacho DRJ/RJ/SERCO/Nº 310/98 pronunciando-se acerca da identidade de objeto entre o procedimento administrativo de que trata o presente Auto de Infração do Finsocial e o assunto tratado no Mandado de Segurança (MS) nº 89.0007501-2/RJ (fls. 150/257).

7. Às fls. 266/267, recurso interposto pela interessada ao Conselho de Contribuintes, requerendo seja determinada à autoridade recorrida (Delegacia de Julgamento) a apreciação da impugnação apresentada às fls. 17/21, no que se refere aos aspectos nela contidos, atinentes à composição da base de cálculo do tributo considerada no lançamento e ao prazo para recolhimento do tributo porventura incidente sobre as parcelas de reajustamento do preço, o que não teria sido levado a efeito pelo Despacho DRJ/RJ/SERCO/Nº 310/98 de fls. 259/260.

A DRJ/Rio de Janeiro II/RJ – 5ª Turma, por meio do Acórdão 13-18.754, de 30/01/2008, decide pela procedência parcial da Impugnação. Transcrevo a ementa:

“**FINSOCIAL. DECADÊNCIA.**

*Tendo sido constituído o crédito tributário dentro prazo de dez anos previsto na respectiva legislação de regência, não se caracteriza a decadência.*

**IMPUGNAÇÃO. ELEMENTOS DE PROVA.**

*A prova deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, por força do artigo 16, §4º, do Decreto nº 70.235/72.*

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PERÍCIA.  
DILIGÊNCIAS.**

*A autoridade julgadora de primeira instância indeferirá as diligências e perícias que considerar prescindíveis ou impraticáveis, fazendo constar do julgamento o seu indeferimento fundamentado.*

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO. EXTINÇÃO. CONVERSÃO EM RENDA.**

*A conversão em renda da União dos valores depositado em juízo extingue parcialmente o crédito tributário lançado, até o limite das quantias efetivamente convertidas.*

**MULTA DE OFÍCIO. REDUÇÃO. RETROATIVIDADE BENIGNA. ART. 44, I, LEI N° 9.430/96.**

*Na dicção do art. 106, II, “c”, do Codex, aplica-se ao fato não definitivamente julgado a lei nova que lhe comine penalidade menos severa.*

O provimento parcial foi para reduzir a multa de ofício, de 100%, para 75%, pelo advento da penalidade mais benéfica prevista na Lei 9.430/96, e para exonerar do lançamento a parcela coberta por depósitos judiciais.

A empresa apresentou então o Recurso Voluntário, onde sustenta:

- a decadência parcial do lançamento, por ultrapassagem do prazo de 5 anos contados do fato gerador;

- a base de cálculo do Finsocial, relativa aos pagamentos de reajustes dos contratos, segue competência própria, conforme previsão dos contratos de serviços prestados; reforça a sustentação, aduzindo que não se poderia tributar, em determinado mês, a correção monetária que ainda não havia sido faturada, porque depende de “boletim de reajustamento”, entendendo aplicar-se aí a condição jurídica necessária à incidência da contribuição, nos termos do artigo 116<sup>1</sup>, II do CTN, e artigo 332 do Código Civil<sup>2</sup>.

- que a multa de ofício deve ser afastada, em face do artigo 63 da Lei 9.430/96.

O processo veio a julgamento no Carf em 18/06/2009. Por meio do Acórdão 3201-00.064, a Turma decidiu converter o julgamento em diligência. O referido acórdão assenta ainda que houve trânsito em julgado do MS 89.0007501, e que, após acerto entre os depósitos relaizados, convertidos em renda da União, e os débitos em aberto, subsistiram os valores parciais dos débitos referentes a 10/91, 12/91, 01/92 e 02/92.

Após expressar opinião sobre a decadência e sobre o cabimento da multa de ofício, o voto condutor da Resolução define assim a diligência requerida (fl. 402):

*“Pelas razões expostas anteriormente, entendo que o Auto de Infração deverá ser retificado, a fim de que os débitos, referentes*

<sup>1</sup> Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

<sup>2</sup> Art. 332. As obrigações condicionais cumprem-se na data do implemento da condição, cabendo ao credor a prova de que este teve ciência o devedor.

*aos períodos de setembro de 1989 a julho de 1991, sejam excluídos, haja vista que o direito da fiscalização para a constituição do crédito decaiu, bem como não poderá incidir a multa de ofício sobre os períodos restantes.*

*Logo, só após as alterações mencionadas é que se poderá realizar o encontro de contas entre os depósitos judiciais e os débitos do contribuinte, decorrentes da falta de recolhimento do Finsocial e verificar se o valor depositado é suficiente.*

*Na hipótese do valor depositado ser insuficiente, deverá [sic] os respectivos débitos ser cobrados e sobre estes sim poderá incorrer a multa de ofício.*

*Diante do exposto, em atendimento ao princípio da verdade material, sendo este um dos princípios norteadores do processo administrativo fiscal, converto o presente julgamento em diligência para que os autos retornem ao órgão competente, a fim de que o Auto de Infração seja retificado, de forma que sejam excluídos deste os períodos de apuração de setembro de 1989 a julho de 1991, bem como a multa de ofício em após estas alterações, seja realizado um novo encontro dos débitos do contribuinte com os depósitos judiciais convertidos em renda da União.*

*Cumprida a diligência o contribuinte deverá ser intimado para que, se assim entender, se manifeste sobre a planilha elaborada pela fiscalização, bem como apresente planilha demonstrando seus cálculos.”*

Depois de idas e vindas, consta o despacho de fl. 423, onde se aduz a desnecessidade da diligência, uma vez que as alocações dos depósitos judiciais aos débitos já havia sido feita e já considerada pelo acórdão de primeira instância, conforme fls. 335/337.

O processo então retornou ao Carf para prosseguimento.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Marcelo Giovani Vieira, Relator.

O recurso é tempestivo e, não havendo outros óbices, deve ser conhecido.

### **Considerações preliminares**

Em que pesem as opiniões de mérito expressadas na Resolução 3201-00.064, toda a matéria litigiosa é devolvida a esta Turma para julgamento, conforme estabelece o Anexo II do Regimento Interno do Carf – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, artigo 63, §5º:

*§ 5º No caso de resolução ou anulação de decisão de 1ª (primeira) instância, as questões preliminares, prejudiciais ou mesmo de mérito já examinadas serão reapreciadas quando do julgamento do recurso, por ocasião do novo julgamento.*

Em relação à diligência requerida, concordo com a manifestação fiscal quanto à sua desnecessidade, pois a liquidação do acórdão se dará após a decisão de mérito, quando serão alocados, período a período, os depósitos judiciais a respectivos créditos tributários confessados ou lançados e mantidos, aferindo-se, conforme o julgamento, se restarão saldos remanescentes ou não.

### **Decadência**

A Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que estabelecia a decadência em 10 anos, para contribuições sociais tais como o Finsocial.

Resulta, desse modo, que o prazo decadencial é aquele previsto no Código Tributário Nacional. O art. 150, §4º, prevê o prazo de 5 anos contados do fato gerador, enquanto o art. 173, I, estabelece o prazo de 5 anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O Superior Tribunal de Justiça, no Resp 973.733/SC, sob o regime dos recursos repetitivos, decidiu que “*o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito*”.

Portanto, considerando que os depósitos judiciais foram anteriores ao lançamento, restam decaídos os fatos geradores anteriores a 19/08/1991, posto que a ciência do lançamento se deu em 19/08/1996.

### **Base de Cálculo do Finsocial – correção monetária**

A questão é decidir acerca do mês de competência a que se aplicam os reajustamentos dos serviços prestados pela recorrente. Trata-se de questão da seara contábil, sem tratamento direto pelo Direito.

O princípio contábil da competência é definido, na Resolução 750/93 do

*Art. 9º As receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento.*

*§ 1º O Princípio da COMPETÊNCIA determina quando as alterações no ativo ou no passivo resultam em aumento ou diminuição no patrimônio líquido, estabelecendo diretrizes para classificação das mutações patrimoniais, resultantes da observância do Princípio da OPORTUNIDADE.*

A atual redação, dada pela Resolução CFC 1.282/2010 é mais clara:

*Art. 9º O Princípio da Competência determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento.*

*Parágrafo único. O Princípio da Competência pressupõe a simultaneidade da confrontação de receitas e de despesas correlatas.*

Certamente que as boas e corretas práticas contábeis se inserem no conceito de “normas complementares” do Direito Tributário, conforme artigo 100, III do CTN.

Em vista destes conceitos, verificamos que as receitas relativas aos serviços prestados devem acompanhar os meses em que foram prestados, por corresponderem às despesas da prestadora, sem embargo do prazo de pagamento, ou mesmo de eventual atraso de pagamento.

Portanto, os reajustes indexados devem ser apropriados aos próprios meses de prestação dos serviços, ainda que por estimativa, conforme a correta prática contábil.

Nego provimento nesta matéria.

### **Multa de Ofício**

A recorrente invoca aplicação do artigo 63 da Lei 9.430/96, por retroação benéfica, a fim de afastar a multa de ofício.

*Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício.*

O artigo 151 do CTN prescreve:

*Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:*

*I - moratória;*

*II - o depósito do seu montante integral;*

*III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;*

*IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.*

*V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)*

*VI - o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)*

*Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações assessorias dependentes da*

*obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela conseqüentes.*

Portanto, para que se aplique o artigo 63 da Lei 9.430/96, deve existir alguma causa de suspensão da exigibilidade, conforme listado no artigo 151 do CTN.

Conforme se infere da sentença judicial, no MS 89.0007501, fl. 233, houve concessão parcial da segurança, para afastar a exigência de Finsocial em alíquota superior a 0,5%. Tal decisão vigorava quando do lançamento. Tal sentença foi reformada pelo Tribunal em 19/02/1997, posterior ao lançamento.

Portanto, na data do lançamento, somente a parcela do Finsocial superior a 0,5% do faturamento, lançada no presente processo, permanecia com exigibilidade suspensa na ocasião do lançamento. A parcela relativa a 0,5% era exigível, salvo se depositada judicialmente.

Portanto, nesta matéria, voto por parcial provimento, para afastar a multa de ofício que incidiu sobre a parcela de Finsocial superior a 0,5% da base de cálculo.

### **Conclusão**

Pelo exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para cancelar o lançamento sobre os períodos decaídos (fatos geradores anteriores 19/08/1991), e cancelar a exigência de multa de ofício sobre a parcela de Finsocial relativa a alíquotas superiores a 0,5%, bem como a multa de ofício incidente sobre valores depositados judicialmente.

Marcelo

Giovani

Vieira

-

Relator