



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

**Processo nº** 10680 008628/2003-56  
**Recurso nº** 252 003 Voluntário  
**Acórdão nº** 3403-00.486 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 30 de julho de 2010  
**Matéria** COFINS  
**Recorrente** MASSA FALIDA DE UNIAUTO ADMINISTRADORA DE CONSÓRCIOS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/11/1997 a 28/02/2002

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IMPUGNAÇÃO E RECURSO VOLUNTÁRIO. PRECLUSÃO. ART. 17 DO DECRETO 70.235/72.

O recurso voluntário é cabível contra a decisão de primeira instância, de modo que o âmbito válido de sua fundamentação naturalmente se circunscreve aos temas tratados no julgamento que pretende reformar. O recurso voluntário não pode inovar, veiculando novos argumentos de defesa que não foram apresentados na impugnação nem debatidos em primeira instância. Exceção feita apenas quanto a temas reconhecidamente de ordem pública, como é o caso da decadência e da prescrição.

MULTA DE OFÍCIO NÃO É EXIGÍVEL DA EMPRESA QUE ESTEJA SOB LIQUIDAÇÃO JUDICIAL.

Portanto, a multa de ofício não é exigível das empresas que estejam sob liquidação judicial. Quanto à aplicação dos juros de mora, estes estão amparados pela legislação até a decretação da quebra, e, após esta data, apenas se o ativo for suficiente para o pagamento do principal.

LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL E FALÊNCIA. APLICAÇÃO DE MULTA. IMPOSSIBILIDADE.

Após a decretação da liquidação extrajudicial ou da falência não cabe a imposição de multa, seja de mora seja de ofício, por força do art. 18, “f”, da

Assinado digitalmente em 27/08/2010 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA. 27/03/2010 por ANTONIO CARLOS ATULI.

113

Autenticado digitalmente em 27/08/2010 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA.

Emitido em 05/11/2010 pelo Ministério da Fazenda.

Lei nº 6.024/74, bem como pela aplicação sistemática do art. 34 desta mesma Lei com o art. 23, p.u., III, do Decreto-Lei nº 7.661/45, combinados todos com a Súmula STF/565. Precedentes (RESP 532.539, DJ 16/11/2004; Acórdão CSRF/01-05.387j. 20/03/2006; Acórdão CSRF/01-05.389, j. 20/03/2006)

#### LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL E FALÊNCIA. APLICAÇÃO DE JUROS DE MORA. POSSIBILIDADE.

O art. 26 do Decreto-Lei nº 7.661/45 e o art. 18 da Lei nº 6.024/74 condicionam a fluência dos juros, após a decretação da liquidação extrajudicial ou da falência, à sobra de ativo depois do pagamento do principal. Ou seja, se depois do pagamento do principal ainda houver sobra de ativo, correrão e serão legalmente exigidos e pagos os juros. Precedentes (RESP 532.539, DJ 16/11/2004; REsp 761.755, DJ 27/08/2007).

#### JUROS DE MORA. SELIC. APLICAÇÃO DA SÚMULA Nº 4 DO CARF.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir a multa de ofício e os fatos geradores ocorridos em 30/11/1997 e 31/03/1998, em razão da decadência.

Antônio Carlos Atulim - Presidente.

Winderley Moraes Pereira - Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Antônio Carlos Atulim, Robson José Bayerl, Domingos de Sá Filho, Winderley Moraes Pereira, Ivan Allegretti e Marcos Tranchesi Ortiz.

### Relatório

Trata o presente processo de Auto de Infração para exigência da COFINS referente ao período de 01/11/1997 a 28/02/2002. O lançamento foi realizado em razão de

divergências entre os valores apurados pela fiscalização e os valores declarados e pagos pela autuada.

Inconformada, a empresa impugnou o lançamento, alegando que desde 21/02/2002 encontra-se sob o regime de liquidação extrajudicial e nesta esteira não seriam devidos a multa de ofício e os juros de mora constante do Auto de Infração, nos termos da Lei nº 6.024/74, que trata das empresas submetidas a regime de intervenção e liquidação extrajudiciais e do Decreto-Lei nº 7661/45, que disciplina o instituo falimentar. Para corroborar suas alegações coleciona as Súmulas 192 e 565 do Superior Tribunal Federal e jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG manteve o lançamento. A ementa do Acórdão da DRJ foi a seguinte:

*"ASSUNTO: Contribuição para O financiamento da Seguridade Social - Cofins*

*Período de Apuração : 01/11/1997 a 28/02/2002*

*A legislação tributária garante a incidência da multa de ofício e dos juros de mora sobre os débitos de empresa em processo de liquidação extrajudicial*

*De acordo com o disposto no art. 17 do PAF, considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela impugnante.*

*Lançamento Procedente."*

Cientificada da decisão da DRJ, a empresa apresentou recurso voluntário, requerendo a reforma da decisão, alegando que parte do lançamento estaria alcançado pelo instituto da decadência. Insurgiu-se contra a decisão da DRJ que considerou somente impugnada a multa de ofício e os juros moratórios, alegando que durante o procedimento de auditoria questionou as diferenças apuradas pela fiscalização.

Em seguida, tece comentários sobre a base de cálculo e a cobrança da COFINS e a possibilidade de utilizar a compensação de tributos recolhidos em valor superior ao devido.

Finalizando, a Recorrente volta a questionar a cobrança da multa de ofício e dos juros de mora.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Winderley Moraes Pereira

O recurso é voluntário e tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, merecendo, por isto, ser conhecido.

Inicialmente cabe manifestação sobre a alegação de existência de créditos tributário alcançados pela decadência.

É cediço nos entendimentos deste colegiado que o prazo decadência para exigência PIS é de 5 (cinco) anos, contados a partir da data do fato gerador, caso tenha ocorrido antecipação do pagamento nos termos do art. 150, § 4º do CTN ou nos outros casos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do inciso I, do art. 173 do CTN.

No caso em tela a ciência do lançamento ocorreu em 25/06/2003, portanto estão alcançados pela decadência os lançamentos referentes ao fato gerador ocorrido em 30/11/1997 e o fato gerador ocorrido em 31/03/1998.

Quanto à alegação que a decisão de primeira instância considerou somente impugnada a multa de ofício e os juros moratórios não se manifestando sobre as diferenças apuradas de recolhimento da COFINS.

Analisando a impugnação apresentada, verifica-se que as diferenças na COFINS não foram objeto de questionamento. Portanto, a decisão a quo não poderia e não se manifestou sobre tal matéria, visto, não constar da impugnação. Diante disso, fica confirmado a ausência na impugnação das matérias referentes às diferenças na COFINS, sendo questionada em sede de impugnação, somente as cobranças da multa de ofício e dos juros de mora, constantes da decisão de piso.

Conforme descrito alhures, o contribuinte não apresentou impugnação sobre as matérias, e pretende agora em sede de recurso voluntário a sua apreciação. Tal apreciação não é mais possível. O art. 17, do Decreto nº 70.235/72, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, deixa claro esta impossibilidade.

*"Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante."*

Afastada a possibilidade de análise das matérias que não foram objeto da impugnação, resta a apreciação por este colegiado, da procedência do lançamento da multa de ofício e da cobrança dos juros de mora. A matéria já foi enfrentada por esta turma em julgamento recente de relatoria do e. relator Ivan Allegretti no processo administrativo nº 10680.008629/2003-09, concluiu pelo afastamento da cobrança da multa de ofício e a manutenção dos juros de mora. O voto condutor daquela decisão, indicou os fundamentos do seu convencimento que estão em plena consonância com o entendimento deste Relator, razão pela qual peço vênia para incluir o voto no meu relatório, fazendo dele minhas razões de decidir quanto ao tratamento a ser adotado na cobrança de multa de ofício e dos juros de mora de empresas em liquidação extrajudicial.

*"A impossibilidade de aplicação da MULTA contra entidade em liquidação extrajudicial ou falida."*

Assinado digitalmente em 27/06/2010 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA. 27/08/2010 por ANTONIO CARLOS ATULINI

Autenticado digitalmente em 27/08/2010 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA

Emitido em 05/11/2010 pelo Ministério da Fazenda

*O tratamento em relação à multa de mora é idêntico em relação às entidades em liquidação extrajudicial ou em relação às quais tenha sido decretada a falência, de modo que a alteração da situação, como ocorreu neste caso, da primeira para a segunda condição, não interfere na conclusão no sentido da não aplicação da multa.*

*Na hipótese de liquidação extrajudicial, o impedimento de aplicação de multa é extraído tanto do art. 18, "f", da Lei nº 6.024/74, como pela aplicação sistemática do art. 34 desta mesma Lei com o art. 23, p.u., III, do Decreto-Lei nº 7.661/45, abaixo transcritos, sucessivamente:*

*Art. 18 A declaração de liquidação extrajudicial produzirá, de imediato, os seguintes efeitos: ( . ) f) não reclamação de correção monetária de quaisquer divisas passivas, nem de penas pecuniárias por infração de leis penais ou administrativas.*

*Art. 34 Aplicam-se a liquidação extrajudicial no que couberem e não colidirem com os preceitos desta Lei, as disposições da Lei de Falências (decreto-lei nº 7.661, de 21 de junho de 1945), equiparando-se ao síndico, o liquidante, ao juiz de falência, o Banco Central do Brasil (...)*

*Art. 23 ( . ) Parágrafo único. Não podem ser reclamados na falência: ( . ) III – as penas pecuniárias por infração das leis penais e administrativas*

*Os referidos dispositivos de Lei impedem a aplicação de qualquer multa à empresa ou entidade que esteja submetida à liquidação extrajudicial ou em relação à qual tenha sido decretada a falência*

*Perceba-se que o impedimento legal se aplica em relação à entidade, a partir do momento em que se decreta a liquidação extrajudicial ou a falência, não fazendo distinção entre fatos ocorridos antes ou depois da decretação*

*Ou seja, o impedimento se aplica em razão da situação jurídica da entidade, não fazendo distinção quanto ao momento em que ocorreram os fatos ou a conduta sujeita à punição*

*Também não há dúvida de que o termo "pena pecuniária" alcança toda modalidade de multa, inclusive a multa de mora e a multa de ofício*

*A impossibilidade de aplicação de multa tributária contra as entidades sujeitas à liquidação extrajudicial ou em relação às quais tenha sido decretada falência, é entendimento cristalizado no Superior Tribunal de Justiça (STJ), conforme se confere no seguinte precedente.*

**PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL. MULTA FISCAL MORATÓRIA, EXCLUSÃO ART. 23, III, DA LEI DE FALÊNCIAS C/C ART**

34. DA LEI 6.024/74 JUROS MORATÓRIOS INCIDÊNCIA.  
ART. 26 DA LEI DE FALÊNCIAS

*I - Como já definiu a jurisprudência desta Corte e do Colendo Supremo Tribunal Federal, a multa fiscal moratória tem característica de pena administrativa. Neste panorama, é vedada a sua inclusão no crédito habilitado em falência e, por extensão, em face do artigo 34 da Lei nº 6.024/1974 que determina a aplicação subsidiária da Lei de Falências, também é interdita a inclusão de tal verba na liquidação extrajudicial*

*II - O mesmo entendimento não se aplica aos juros de mora anteriores à decretação da liquidação-extrajudicial, os quais são devidos, bem assim os posteriores que somente serão excluídos se o ativo apurado for insuficiente para pagamento do passivo*

*III - Recurso especial parcialmente provido*

*(REsp 532.539/MG, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, DJ 16/11/2004, RSTJ 193/122; grifos editados)*

*Também neste Conselho a matéria foi decidida, com o mesmo desfecho, pela Câmara Superior de Recursos Fiscais*

*INSTITUIÇÃO FINANCEIRA EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL – APLICAÇÃO DE MULTA DE OFÍCIO EM AUTO DE INFRAÇÃO –IMPOSIÇÃO POSTERIOR À DECRETAÇÃO DA LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL. Quando da lavratura de auto de infração exigindo tributo, ocorrida após a decretação de liquidação extrajudicial de instituição financeira, é inadequada a imposição da multa de ofício. Essa conclusão deflui do entendimento de que a liquidação extrajudicial é o sucedâneo administrativo da falência (Art. 34 da Lei nº 6.024/74) e diante do teor da Súmula nº 565 do Egrégio STF Recurso Especial Negado (Acórdão CSRF/01-05.389, Recurso de Divergência 107-127547, Rel. Cons. José Carlos Passuello, j. 20/03/2006, grifos editados)*

*MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL DE INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. - Incabível a exigência de multa de ofício em instituição financeira em liquidação extrajudicial. (Lei nº 6.024/74 art. 18 c/c 1º e 34 DL nº 7.661/45 Súmulas nºs: 195 e 565 do STF). (Acórdão CSRF/01-05.387, Rel. Cons. José Clóvis Alves, j. 20/03/2006)*

*Forte nestas razões, entendo que deve ser excluída a multa aplicada*

*A possibilidade de aplicação de JUROS contra entidade em liquidação extrajudicial ou falida*

*A recorrente também pleiteou a exclusão dos juros (Taxa Selic), argumentando que haveria impedimento de sua aplicação, tal como em relação à multa, em virtude de sua condição de liquidação extrajudicial, e depois pelo decreto de falência*

*O tratamento jurídico dos juros é diferente daquele previsto para a multa*

*Em relação aos juros o art. 26 do Decreto-Lei nº 7 661/45 e o art. 18 da Lei nº 6.024/74 dispõem o seguinte, sucessivamente*

*Art. 26. Contra a massa não correm juros, ainda que estipulados forem, se o ativo apurado não bastar para o pagamento do principal.*

*Art. 18. A declaração de liquidação extrajudicial produzirá, de imediato, os seguintes efeitos ( ) d) não fluência dos juros, mesmo que estipulados, contra a massa, enquanto não integralmente pago o passivo.*

*(grifos editados)*

*Como visto, os dispositivos não contêm um impedimento definitivo – como acontece em relação à multa –, mas estipulam uma condição para que não corram os juros: a sobra de ativo depois do pagamento do principal.*

*Depreende-se claramente dos referidos dispositivos que se depois do pagamento do principal ainda sobrar ativo, correrão e serão legalmente exigidos e pagos os juros*

*Por isso que o precedente citado no item anterior, proferido pelo STJ, ao mesmo tempo em que exclui a multa, explica que "O mesmo entendimento não se aplica aos juros de mora anteriores à decretação da liquidação-extrajudicial, os quais são devidos, bem assim os posteriores que somente serão excluídos se o ativo apurado for insuficiente para pagamento do passivo" (REsp 532 539/MG, DJ 16/11/2004; grifos editados).*

*Este mesmo entendimento foi reiterado no julgamento do Recurso Especial nº 761.765, detalhando-se naquela assentada que "A taxa SELIC é aplicável como sucedâneo dos juros de mora, motivo pelo qual, na execução fiscal contra a massa falida, a incidência da referida taxa deve seguir a mesma orientação fixada para a aplicação dos juros moratórios, qual seja: a partir de 1º de janeiro de 1996 e até a decretação da quebra, e, após esta data, apenas se o ativo for suficiente para o pagamento do principal, na forma do art. 26 da Lei de Falências" (item 4 da ementa, AgRg no REsp 761.755/SC, Rel Ministro LUIZ FUX, DJ 27/08/2007).*

*Assim, não há que se falar em exclusão dos juros de mora do auto de infração, pois apenas ao final da concretização da liquidação extrajudicial ou da falência é que se poderá definir, em cumprimento à Lei, quanto à possibilidade ou não de sua fluência, com a consequente exigência e pagamento."*

Portanto, a multa de ofício não é exigível das empresas que estejam sob liquidação judicial. Quanto à aplicação dos juros de mora, estes estão amparados pela legislação até a decretação da quebra, e, após esta data, apenas se o ativo for suficiente para o pagamento do principal.

Assim, não há que se falar em exclusão dos juros de mora do auto de infração, pois, apenas ao final da concretização da liquidação extrajudicial ou da falência é que se poderá definir, em cumprimento à Lei, quanto à possibilidade ou não de sua fluência, com a conseqüente exigência e pagamento.

Por fim, o contribuinte se insurge sobre a cobrança de juros de mora e utilização da taxa SELIC, alegando que a sua cobrança estaria sendo feita em patamares acima do permitido e em situação de dupla incidência sobre principal e sobre a multa. Também nesta matéria não assiste razão a recorrente, os juros moratórios não incidiram sobre o valor da multa, ocorrendo sua cobrança, somente sobre o valor do tributo devido, sendo a sua cobrança prevista na legislação vigente.

A previsão para a cobrança dos juros de mora consta do art. 161 do Código Tributário Nacional.

*"Art. 161 O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.*

*§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês*

*§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito "*

Depreende-se da leitura do § 1º que a cobrança de um por cento fica afastada no caso de lei dispuser de modo diverso. No caso em análise, a legislação trouxe novos valores de cobrança, em substituição aquele original, que vem a ser o art. 2º do Decreto-Lei 1.736/79, alterado pelo artigo 16 do Decreto-Lei 2.323/87 com redação dada pelo artigo 6º do Decreto-Lei 2.331/87 e art. 54 parágrafo 2º da Lei 8.383/91.

Quanto ao cabimento da cobrança de juros de mora, utilizando a taxa SELIC. O CARF editou a súmula nº 4, publicada no DOU de 22/12/2009.

*"Súmula CARF nº 4*

*A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais"*

Portanto, a cobrança dos juros moratório utilizando a taxa SELIC é matéria já sumulada e de aplicação obrigatória nos julgamentos deste colegiado.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para considerar a decadência referentes ao fato gerador ocorrido em 30/11/1997 e o fato gerador ocorrido em 31/03/1998 e no mérito dar provimento parcial para excluir a multa de ofício.

Winderley Moraes Pereira