



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

Processo nº 10680.016419/2001-14
Recurso nº 151.067 Voluntário
Acórdão nº 3302-01.045 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de junho de 2011
Matéria CPMF
Recorrente Banco Agrimisa S/A
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PROVISÓRIA SOBRE MOVIMENTAÇÃO OU TRANSMISSÃO DE VALORES E DE CRÉDITOS E DIREITOS DE NATUREZA FINANCEIRA - CPMF

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/01/1999

INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL MULTA

A decretação da liquidação extrajudicial de instituição financeira pela BACEN não impede a exigência de penas pecuniárias por infrações à legislação tributária. No caso do autos, a liquidação extrajudicial restou cessada por ato do BACEN.

INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL. JUROS - MANUTENÇÃO

A alínea 'd', do artigo 18, da Lei nº 6.024/74, determina que a decretação da liquidação extrajudicial produzirá, imediatamente, a suspensão da incidência de juros, mesmo que estes tenham sido estipulados, enquanto não tiver sido pago integralmente o passivo. Não há previsão para o cancelamento destes juros, apenas determinação da suspensão de sua exigência, razão pela qual o lançamento deve ser mantido e a oportunidade de cobrança deverá ser avaliada posteriormente, quando da execução do acórdão proferido por este tribunal administrativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do redator designado. Vencidos, quanto à multa, os conselheiros Fabiola Cassiano Keramidias, relatora, e Alexandre Gomes e, quanto aos juros de mora, o conselheiro Alan Fialho Gandra, que excluía os juros de mora no período em que a recorrente esteve em liquidação extrajudicial. Designado o conselheiro Walber José

da Silva para redigir o voto vencedor. Fez sustentação oral, pela recorrente, a Dra. Elza Alves Marques Guedes, OAB/DF 24341.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente e Redator Designado.

(assinado digitalmente)

FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Alan Fialho Gandra, Fabiola Cassiano Keramidas e Alexandre Gomes. Ausente o conselheiro Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de pedido de restituição/compensação de valores recolhidos a maior a título de Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira (CPMF), no período de jan/97 a jan/99, tendo as compensações sido realizadas conforme fls. 01/05, 43/44, 51, 56, 67, 85, 89, 96, 112, 125/126, 272 e 285 (débitos diversos dos anos de 1986, 1990, 1991, 1992, 1993).

Por retratar adequadamente a realidade dos fatos, reproduzo a seguir os termos do relatório da decisão de primeira instância administrativa, a saber:

“A alegação que embasa o pedido é de que cabe a aplicação de alíquota zero da CPMF sobre o valor dos lançamentos a débito, efetuados nas contas de depósito das instituições financeiras em regime de liquidação extrajudicial, no caso específico, Banco do Brasil e CEF.

A DRF Belo Horizonte/MG analisou a solicitação (Despacho Decisório de fls. 338/341), concluindo pelo deferimento parcial da solicitação, reconhecendo o direito creditório de R\$1.364.333,40, com o acréscimo correspondente à SELIC (solicitado R\$1.434.797,48 em valores históricos).

Tomando ciência da decisão em 27/06/2006 (fl. 376), a interessada apresenta em 27/07/2006, a manifestação de inconformidade, às fls. 377/387, argumentando, em síntese:

- Com base na apuração procedida pela DRF BHE, a diferença entre o crédito pleiteado pela requerente e o valor deferido decorre apenas de divergência concernente aos valores retidos pela Caixa Econômica Federal – CEF, uma vez que o crédito decorrente das retenções efetuadas pelo Banco do Brasil foi reconhecido em sua integralidade. Comparando-se os demonstrativos de retenções juntados aos autos (fls. 13/14 e 340/341), depreende-se que a DRF desconsiderou alguns valores efetivamente retidos pela CEF;

- *Historia o tratamento dado à compensação pela legislação tributária, para concluir que “o encontro de contas entre o crédito de CPMF e os débitos objeto das compensações apresentadas pela requerente deve ocorrer na data do respectivo pedido de compensação”, 27/08/2002 e 28/08/2002, como faz citar.*

- *Estando a empresa em processo de liquidação extrajudicial, regida pela Lei nº 6.024, de 1974, não incidem juros nem multa de qualquer espécie sobre seus eventuais débitos, conforme expressamente consignado no art. 18, alíneas “d” e “f” daquela lei, entendimento já sedimentado pelo STJ, conforme decisão que faz citar. Entretanto, “ao analisar os Pedidos de Compensação apresentados, a Delegacia da Receita Federal incluiu multas e juros no saldo de débitos a ser compensado, o que resultou na homologação parcial do débito relativo ao PAF nº 10680.004739/09-57 e na desconsideração das demais compensações realizadas”.*

Posteriormente, em 23/08/2006, a interessada encaminhou a esta DRJ BHE o ofício de fls. 397/398, por intermédio do qual faz referência à sua assertiva feita na manifestação de inconformidade, de que a DRF desconsiderou alguns valores efetivamente retidos pela CEF, fazendo anexar os documentos de fls. 399/406, e reiterando a sua consideração nos cálculos do crédito de CPMF.”

Após analisar as razões argüidas pela Recorrente, a Primeira Turma da Delegacia de Julgamento de Belo Horizonte/MG, proferiu o acórdão nº 02-14.237, fls. 408/410 verso, por meio do qual deferiu parcialmente a manifestação da contribuinte, para fim de acatar a comprovação dos valores retidos pela Caixa Econômica Federal – CEF – no montante de R\$ 117.809,88. O argumento relativo ao momento da compensação do crédito tributário foi desconsiderado em virtude do procedimento da fiscalização estar de acordo com o pleiteado pela Recorrente, e a solicitação de cancelamento da multa foi negada, tendo entendido a v. decisão que a legislação fiscal é específica e prevalece sobre o dispositivo genérico trazido pelo artigo 23, parágrafo único, inciso III, da Lei de Falências.

Inconformado com o indeferimento da exclusão da multa e dos juros do valor não compensado, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário, por meio do qual pretende a sobreposição da Lei nº 6.024/74, artigo 18.

Voto

Conselheira FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS, Relatora

O Recurso atende os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Conforme se verifica dos termos do relatório, o recurso em análise discute, única e exclusivamente, a não incidência de multa e juros aos valores considerados pela DRJ como não compensados.

Alega a Recorrente que, quando da apresentação do pedido de restituição/compensação, encontrava-se em liquidação extrajudicial, sujeitando-se, em vista da particularidade de ser instituição financeira, à aplicação do artigo 18 da Lei nº 6.024/74, *verbis*:

“Art. 18. A decretação da liquidação extrajudicial produzirá, de imediato, os seguintes efeitos:

[...]

d) não-fluência de juros, mesmo que estipulados, contra a massa, enquanto não integralmente pago o passivo;

[...]

e) não-reclamação de correção monetária de quaisquer dívidas passivas, nem de penas pecuniárias por infrações de leis, penais e administrativas.” (destaquei)

Pleiteia, a Recorrente, a incidência do artigo 112 do Código Tributário Nacional – CTN – que determina a aplicação de legislação mais benéfica no caso da imposição de penalidades aos contribuintes.

De acordo com a decisão de primeira instância administrativa, o CTN não prevê a possibilidade de dispensa de multa para as massas falidas, ao contrário, a saber:

“...no CTN não há disposição que dispense a exigência de multa de ofício ou de juros de mora de massas falidas, ao contrário, existem disposições que dotam o crédito fiscal de garantias e privilégios a fim de resguardar os interesses coletivos, que norteiam os atos da Administração Pública, dispensando-o, inclusive, da necessidade de habilitação na falência, como se verifica em seus artigos 186, 187 e 188:

Art. 186. O crédito tributário prefere a qualquer outro seja qual for a natureza ou o tempo da constituição deste, ressalvados os créditos decorrentes da legislação do trabalho.

Art. 187. A cobrança judicial do crédito tributário não é sujeita a concurso de credores ou habilitação em falência, concordata, inventário ou arrolamento.

[...]Art. 188. São encargos da massa falida, pagáveis preferencialmente a quaisquer outros e às dívidas da massa, os créditos tributários vencidos e vincendos, exigíveis no decurso do processo de falência.” (destaquei)

Parece-me claro que o ponto de discórdia entre Administração e Contribuinte, refere-se à natureza da multa e dos juros. É esta questão que deve ser enfrentada, pois a razão que impede os agentes administrativos de aplicar o artigo 18, da Lei nº 6.024/74, é o fato de o Código Tributário Nacional determinar que o crédito tributário é devido e mais, tem preferência para pagamento no caso de tratar-se de massa falida.

Neste sentido, a fiscalização entende que a multa e os juros seguem a natureza do principal, sendo, portanto, tributária; enquanto a Recorrente defende que os consectários legais são penalidades administrativas.

Discordo do entendimento de que os juros e a multa constituem tributo. Não tenho dúvida de que tanto os juros quanto as multas possuem natureza diversa, os primeiros de remuneração do capital e as segundas de penalidade propriamente dita, ambos constituindo acessórios ao tributo que é o principal. Todavia, esta razão não é suficiente para o cancelamento destes valores.

Em relação aos juros, a legislação é clara ao definir o que passo a denominar, apenas para a boa compreensão, de “suspensão” da incidência, até que as demais dívidas sejam quitadas pela massa¹. Logo, parece-me certo que o tratamento legal conferido aos juros não é o mesmo da dívida tributária, a qual tem preferência na lista de credores quando se trata de falência ou liquidação extra judicial.

Corroborando com este entendimento, cito o posicionamento dos tribunais superiores no sentido de que os juros são devidos até o momento da decretação da quebra ou da liquidação extra judicial, restando suspensos até o momento em que a massa quita as demais dívidas, oportunidade em que volta a fluir. Vejamos a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

“TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. MASSA FALIDA. MULTA MORATÓRIA. JUROS DE MORA. NÃO INCIDÊNCIA. PRECEDENTES.

1. É entendimento pacífico deste Tribunal que não se inclui no crédito habilitado em falência a multa fiscal moratória, por constituir pena administrativa (Súmulas ns. 192 e 565 do STF).

2. Quanto aos juros de mora, o posicionamento da Primeira Turma desta Corte entende que: “A exigibilidade dos juros moratórios anteriores à decretação da falência independe da suficiência do ativo. Após a quebra, serão devidos apenas se existir ativo suficiente para pagamento do principal. Precedentes.” (Resp 60.957/SP, Rel. Min. Denise Arruda, DJ de 17/09/2007).

3. Agravo regimental não provido.” (AgRg no Ag 1023989 / SP, AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO, 2008/0050968-7; DJe 19/08/2009; Primeira Turma – destaquei)

“TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. MASSA FALIDA. JUROS E MULTAS FISCAIS. EXCLUSÃO. NATUREZA DE PENA ADMINISTRATIVA. SÚMULAS 192 E 565 DO STF. ENCARGO DE 20% DO DECRETO-LEI 1.025/69. EXIGIBILIDADE. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. APÓS A QUEBRA, CONDICIONADA À SUFICIÊNCIA DO ATIVO PARA PAGAMENTO DO PRINCIPAL. PRECEDENTE DA 1ª SEÇÃO.

¹ “Art. 18. A decretação da liquidação extrajudicial produzirá, de imediato, os seguintes efeitos:

...

d) não-fluência de juros, mesmo que estipulados, contra a massa, enquanto não integralmente pago o passivo;

...”

1. É indevida a cobrança de multa fiscal da massa falida, por possuir natureza de pena administrativa. Incidência das Súmulas 192 e 565 do STF.

2. Antes da decretação da falência, são devidos os juros de mora, sendo viável, portanto, a aplicação da taxa Selic, que se perfaz em índice de correção monetária e juros e, após a decretação da falência, a incidência da referida taxa fica condicionada à suficiência do ativo para pagamento do principal. Precedente: ERESp 631.658/RS, Primeira Seção, DJ de 9.9.2008.

3. Consoante entendimento firmado no julgamento do Resp 1.110.924/SP, mediante a sistemática prevista no art. 543-C e na Resolução STJ n. 8/08, é exigível da massa falida, em execução fiscal, o encargo de 20% (vinte por cento) previsto no Decreto-lei 1.025/69.

4. Agravo regimental não provido.” (AgRg no RESp 762420 / PR; AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 2005/0105052-0; DJe 19/08/2009; Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES; (destaquei)

Cito ainda precedente deste Egrégio Tribunal Administrativo, *verbis*:

“[...]

LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL. JUROS DE MORA ANTERIORES À DECRETAÇÃO DE FALÊNCIA. FLUÊNCIA. PERTINÊNCIA. Os juros de mora não se confundem com penalidade. Apenas cumprem a função de remunerar o capital do credor posto à disposição do devedor durante um lapso de tempo que medeia o vencimento e a liquidação da obrigação. A jurisprudência dos Tribunais Superiores assinala que são devidos os juros de mora anteriores à decretação da liquidação-extrajudicial, bem assim os posteriores que somente serão excluídos se o ativo apurado for insuficiente para pagamento do passivo.

[...]” (Processo nº 10768.015852/2002-53; Recurso n.º: 139736 – ex officio/voluntário; Sessão de : 23 de fevereiro de 2005; Acórdão n.º: 107-07.954)

É por causa desta interpretação que os juros devem ser mantidos em sua integralidade; sendo que, *in casu*, a compensação ocorreu quando a Instituição Financeira já se encontrava em liquidação, do que se conclui que todo valor a título de juros estão com a denominada “condição de suspensão”. Isto é, no momento da execução do acórdão, deverá ser avaliada a exigência do valor relativo aos juros, pois somente poderá ser exigido se **o ativo apurado for suficiente para pagamento do passivo**.

Mesma sorte não se aplica à multa pecuniária. É de clareza solar a qualidade de sanção da multa e, se não possui natureza penal, também não é tributária, vez que tributo não é penalidade por impedimento legal. Uma vez que é cobrada pelas vias administrativas,

tenho que a multa em discussão é sanção administrativa e está contida no citado dispositivo legal de isenção².

Concordo com a Recorrente quanto à aplicação, ao caso em análise, do artigo 112 do Código Tributário Nacional – CTN – que determina a aplicação de legislação mais benéfica quando se trata da imposição de penalidades aos contribuintes.

Também nesta direção está a jurisprudência supra citada, que exclui expressamente as multas fiscais incidentes sobre as dívidas tributárias nos casos de falência e/ou liquidação extra judicial.

Ante o exposto, conheço do recurso apresentado, vez que presentes os pressupostos objetivos de admissibilidade para o fim de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao mérito, cancelando apenas a multa punitiva de 75%.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Relatora Fabiola Cassiano Keramidas

Voto Vencedor

Conselheiro WALBER JOSÉ DA SILVA, Redator Designado.

Acompanho a ilustre Conselheira Relatora quando à incidência dos juros de mora na compensação efetuada pela RFB e o mais e discordo quando à multa de ofício, cujo valor foi objeto de compensação.

Como relatado, a recorrente solicitou a restituição de CPMF e apresentou pedidos de compensação utilizando os créditos pleiteados. Os créditos foram reconhecidos na sua integralidade e a RFB efetuou a compensação, valorando os créditos e os débitos até o dia da apresentação do pedido de compensação pela recorrente.

Ao contrário do que afirma a recorrente, sobre a data da valoração dos créditos já reconhecidos, não há litígio, como bem disse a decisão recorrida.

Sobre a exigência da multa de ofício, não procede o argumento da recorrente de que, por analogia, deve-se aplicar a Lei de Falência ao caso concreto.

O que se aplica à massa falida, quando a multas fiscais, não se aplica a instituições financeiras em liquidação extrajudicial, a teor do Parecer PGFN/CRJ/Nº

² “Art. 18. A decretação da liquidação extrajudicial produzirá, de imediato, os seguintes efeitos:

...

e) não-reclamação de correção monetária de quaisquer dívidas passivas, nem de penas pecuniárias por infrações de leis, penais e administrativas.” (destaquei)

3572/2002, que trata da impossibilidade de incidência de multa fiscal sobre a massa falida e a dispensa de interposição de recursos nesses casos, do qual transcrevo os seguintes parágrafos:

9. Não obstante o posicionamento jurisprudencial maciço aponte no sentido da inexigibilidade da multa fiscal em falência, cumpre ressaltar o fato de que esse entendimento não se estende à concordata, tampouco à liquidação extrajudicial.

[...]

*21. Enfatize-se, apenas, o fato de que a dispensa de interposição de recursos ou a desistência dos já interpostos ocorre somente em relação à dispensa da multa fiscal moratória na falência, não se aplicando o presente Parecer às hipóteses de multas fiscais moratória aplicadas em sede de concordata, **como também em se tratando de liquidação extrajudicial.***

A fundamentação para a não incidência de multas fiscais contra a massa falida é, em resumo, que a pena não pode passar do infrator. No caso da massa falida, a pena pecuniária alcançaria os credores. Quanto à liquidação extrajudicial, que pode cessar a qualquer momento, não se pode falar que a multa fiscal irá alcançar os credores, como ocorreu no caso da recorrente onde o Banco Central, por intermédio do Ato nº 1.055, de 18/03/2004, declarou cessada a liquidação extrajudicial (fl. 395), ficando certo que ela recorrente, autora da infração fiscal, é quem arca com a penalidade aplicada.

Isto posto, e na forma do art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/1999³, adoto e ratifico os fundamentos da decisão recorrida para negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA

³ Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:
[...]

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.