



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n°	10768.024570/99-90
Recurso n°	133.935 Voluntário
Matéria	FINSOCIAL - FALTA DE RECOLHIMENTO
Acórdão n°	303-34.221
Sessão de	29 de março de 2007
Recorrente	BRADESCO SEGUROS S.A
Recorrida	DRJ/RIO DE JANEIRO/RJ

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/08/1991 a 31/03/1992

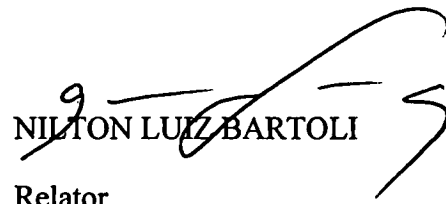
Ementa: FINSOCIAL. DECADÊNCIA. O direito de constituição do crédito tributário pertencente à Fazenda Nacional, relativo ao Finsocial, decai no prazo de 5 anos contados da data da ocorrência do fato gerador. Inteligência do artigo 150, § 4º do CTN. Observado o artigo 146, III, b, da Constituição Federal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, declarar a decadência do direito de lançar, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Sergio de Castro Neves e Anelise Daudt Prieto. A Conselheira Nanci Gama declarou-se impedida.


ANELISE DAUDT PRIETO

Presidente



NILTON LUIZ BARTOLI

Relator



Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Zenaldo Loibman, Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Marciel Eder Costa e Tarásio Campelo Borges.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (fls. 39/44 e 46), lavrado em virtude da falta de recolhimento da Contribuição para o Fundo de Investimento Social – Finsocial, de agosto de 1991 a março de 1992, conforme demonstrativos de fls. 41 e 42.

Consta do Termo de Verificação Fiscal (fls. 37/38), que a diligência realizada teve como objetivo verificar e, se for o caso, constituir o crédito tributário relativo a saldos devedores de Finsocial, exercício de 08/91 a 03/92, donde restou constatado que:

- a presente ação fiscal teve início no processo administrativo n.º 10980.00841/92, procedente do Mandado de Segurança n.º 91.0014066-0, impetrado pela Fortaleza Companhia Nacional de Seguros, empresa incorporada pelo Bradesco Seguros S.A., em que obteve segurança parcial, lhe sendo assegurado o direito de recolher o Finsocial nos termos do Decreto-Lei n.º 1.940/82 até o advento da Lei Complementar n.º 70/91;
- transitado em julgado tal ação, lavrou-se o Termo de Intimação (cobrança) n.º 276, recebido em 23/07/97, na forma prevista do artigo 47, Lei n.º 9.430/96, sendo que a exigência dos valores recolhidos a menor foram calculados com base nas informações prestadas pelo próprio contribuinte e da conferência dos recolhimentos efetuados, obtendo como resultado os respectivos saldos devedores;
- o processo administrativo supramencionado foi apensado ao de n.º 13710.001064/97-13, no qual o contribuinte inconformado com a cobrança administrativa apresentou Impugnação (fls. 29/33) se opondo a multa de mora, no entanto, teve seu pedido negado pela Divisão de Tributação em razão da ausência de fundamentação legal (fls. 21/23);
- não obstante a decisão, o contribuinte apresentou nova Defesa Administrativa, requerendo que esta fosse objeto de apreciação da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ (fls. 25/28);
- como não houve o recolhimento dos saldos apurados, muito menos o lançamento destes pela Fazenda, sendo emitida apenas uma cobrança administrativa dos débitos aplicáveis ao procedimento espontâneo com multa moratória, sendo excluída a multa de ofício, se verificado o atendimento no prazo legal de vinte dias, foi o processo encaminhado a esta fiscalização para realizar o lançamento de ofício;
- o contribuinte recolheu as importâncias devidas a título de Finsocial na alíquota de 0,5%, sem as multas de mora e, após 30 dias da publicação da decisão judicial de que trata o §2º do art. 63 da Lei n.º 9.430/96, recolheu o Finsocial e os juros de mora (30/09/96), de modo que o Acórdão do TRF 4ª Região transitou em julgado em 04/03/96, publicado no Diário de Justiça n.º 4.677 de 26 de junho de 1996 (fls. 34/36);



- concedido ao contribuinte novo prazo de 20 dias, conforme o Termo de Intimação de 19/08/99, se manifestou em 30/08/99, mantendo os precedentes argumentativos das defesas anteriores;

- em decorrência dos fatos expostos acima lavrou-se o presente auto de infração.

Capitulou-se a exigência nos artigos 1º, § 1º, do Decreto-Lei nº 1.940/82, artigos 16, 80 e 83, do Regulamento do Finsocial, aprovado pelo Decreto nº 92.698/86, bem como artigo 28 da Lei nº 7.738/89.

A descrição da cobrança da multa de ofício e juros de mora se encontra elencada às fls. 42.

Ciente da autuação (fls.43), o contribuinte apresentou tempestiva Impugnação de fls. 49/57, acompanhada dos documentos de fls. 62/83, na qual alega sucintamente que:

a incorporada Fortaleza Companhia Nacional de Seguros vinha recolhendo mensalmente os encargos alusivos ao denominado Finsocial, na alíquota de 2% calculados sobre o montante das suas rendas e receitas operacionais e, entendendo como ilegal e inconstitucional a cobrança do extinto Finsocial, solicitou em setembro de 1991, através de Mandado de Segurança, o reconhecimento da inconstitucionalidade do Finsocial;

em 18/09/91, foi concedida a liminar, mediante depósito dos valores e, em 01/08/92, foi publicada sentença favorável à incorporada, reconhecendo apenas como devido, o Finsocial na alíquota de 0,5%, na forma como dispunha o DL 1940/82;

posteriormente a União recorreu da sentença de 1ª instância e em 20/11/95, o Tribunal, por unanimidade, negou provimento à apelação interposta;

em 30/09/96, a Incorporadora recolheu, em nome da incorporada, a importância referente ao 0,5% devido a título de Finsocial, acrescido de atualização monetária e dos juros de mora, com a observação no campo 14 do DARf de exigibilidade suspensa, art. 151 do CTN, vez que, os valores estavam na época, garantidos por "liminar com fiança bancária";

tendo em vista o trânsito em julgado do Acórdão, a incorporada solicitou liberação e conseqüente desentranhamento das fianças bancárias prestadas nos autos, juntando para tanto, cópias dos DARFs referentes ao período de 08/91 a 03/92, efetuados à alíquota de 0,5%;

em junho/97, o Juiz Federal concedeu a liberação e conseqüente desentranhamento das fianças bancárias prestadas no Mandado de Segurança;

em julho/97, a Incorporadora (autuada) foi intimada pela Delegacia da Receita federal a recolher no prazo máximo de 20 dias, a diferença, resultante da não inclusão da multa, nos cálculos efetuados, em desrespeito ao disposto nos artigos 138 a 133 do CTN e artigo 43 da Lei 9430/96;



por força do artigo 151, do Código Tributário Nacional, os créditos em comento estariam suspensos em razão de medida liminar em mandado de segurança, concedida mediante depósito do Finsocial à alíquota de 2%, para o qual foi concedida sua substituição por fiança bancária posteriormente, permanecendo até junho/97, quando já havia sido efetuado o pagamento do tributo devido, acrescido de correção monetária e juros de mora, desta forma, entende a incorporadora não ser devida a imposição da multa, vez que estava amparada por fiança bancária;

por ocasião do pagamento do Finsocial, a Incorporada não se encontrava sob procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a matéria, assim, também por este motivo, não seria devida a multa, pois, excluída pela figura da denúncia espontânea, nos termos do artigo 138 do CTN;

sabe-se que a Receita Federal, no passado, entendia que, na hipótese de denúncia espontânea, o contribuinte deveria efetuar o pagamento do tributo devido acrescido não só dos juros de mora, mas também da multa moratória, ao fundamento de que esta teria natureza compensatória, sendo que a denúncia espontânea afastaria tão somente a incidência da multa de ofício;

há diversos precedentes de nossos tribunais, inclusive administrativos, no sentido de que o Código Tributário Nacional não faz distinção entre multa moratória e punitiva, de modo que ambas não podem ser exigidas na denúncia espontânea, logo, o meio de atualização se dá por meio de correção monetária e juros de mora;

em razão de ser sucessora legal da Fortaleza Companhia Nacional de Seguros, tendo em vista processo de incorporação em 30/06/94, entende ser responsável tão somente pelos tributos devidos por sua sucedida, e não pelas penalidades (artigos 129 e 133 do Código Tributário Nacional);

o sucessor responde tão somente pelo tributo nascido pela ocorrência do fato gerador antes do momento da sucessão, não podendo ser invocado nessa responsabilidade, a multa se esta foi constituída após a incorporação;

exige-se da sucessora (incorporação ocorrida em 30/06/94), a multa não recolhida das contribuições relativas ao período de 08/91 a 03/92, cuja constituição do crédito tributário ocorreu somente em 20/10/99, portanto, o Auto de Infração foi lavrado posteriormente à data da incorporação;

de acordo com o artigo 43 da Lei nº 9.430/96, a autoridade autuante deveria ter isolado o valor da multa e, sobre esta aplicado os encargos legais a que aduz o parágrafo único, no entanto, quando o tributo e a penalidade são pagos posteriormente ao prazo de pagamento, estes devem estar dissociados dos encargos previstos neste diploma;

verifica-se pelo valor do crédito apurado que a autoridade fiscal lhe estava cobrando o valor proporcional, o qual foi recolhido a menor, tendo em vista que ao valor não fora acrescido correção monetária e

incidência de juros, desta forma ao invés de lhe atribuir apenas uma multa de 20%, exige um valor muito maior que a lei prevê.

Isto posto, espera o contribuinte o provimento da Impugnação.

Para corroborar seus argumentos cita jurisprudência do STF, STJ e Câmara Superior de Recursos Fiscais, bem como excertos de doutrinas.

Remetidos os autos à Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ, esta julgou procedente o lançamento fiscal (fls. 87/95), consubstanciando sua decisão na seguinte ementa:

“Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/08/1991 a 31/03/1992

Ementa: RECOLHIMENTO EM ATRASO SEM APLICAÇÃO DE MULTA DE MORA. FALTA DE RECOLHIMENTO.

O recolhimento da Contribuição para o Finsocial em atraso sem aplicação da multa de mora, importa em insuficiência de recolhimento, ensejando o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/08/1991 a 31/03/1992

Ementa: FIANÇA BANCÁRIA. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. INOCORRÊNCIA.

A apresentação de fiança bancária não tem o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA DE MORA. EXIGÍVEL. ALCANCE DO ART. 138 DO CTN.

É devida a multa de mora nos casos de recolhimento de tributos e contribuições com atraso, uma vez que o instituto da denúncia espontânea, protege o sujeito passivo, tão-somente da imposição da multa decorrente de procedimentos de ofício.

SUCESSÃO TRIBUTÁRIA. MULTAS DE OFÍCIO E DE MORA. EXIGÍVEIS.

O sucessor responde pelas multas exigidas por infração cometida pela sucedida, ainda que apurada após o evento.

MULTA ISOLADA. PREVISÃO LEGAL. INEXISTÊNCIA. IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL. CABÍVEL.

A previsão de multa isolada contida no art. 43 da Lei nº 9.430/96, só alcança os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997. Para os fatos geradores ocorridos anteriormente, efetua-se a imputação proporcional do valor do pagamento efetuado ao valor do crédito tributário devido acrescido da multa e dos juros moratórios, previstos na legislação regente.

Lançamento Procedente"

Irresignado com a decisão de primeira instância, o contribuinte interpôs tempestivo Recurso Voluntário às fls. 100/114 e documentos de fls. 115/135 e 138, reiterando argumentos, fundamentos e pedidos já apresentados em sua impugnação.

Em garantia ao seguimento do Recurso Voluntário apresentou Relação de Bens e Direitos para Arrolamento às fls. 123/128 e 138.

Os autos foram distribuídos a este Conselheiro, constando numeração até às fls. 139, última.

Desnecessário o encaminhamento do processo à Procuradoria da Fazenda Nacional para ciência quanto ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, nos termos da Portaria MF nº 314, de 25/08/99.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro NILTON LUIZ BARTOLI, Relator

Presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário, por conter matéria de competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes.

Diante das circunstâncias fáticas e de direito que se apresentam no presente feito, entendo seja necessária uma análise a respeito do transcurso ou não do lapso temporal que culminaria na decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário ora demandado.

Com efeito, a decadência pode e deve ser reconhecida de ofício pelo julgador, por ser questão efetivamente relacionada com o direito subjetivo que se pretende ver acolhido. E tal procedimento encontra subsídio no fundamento delineado pela Teoria Geral do Direito, pelo qual nenhum direito não exercido pode eternizar-se.

Em se tratando de análise da titularidade do exercício do direito de lançamento, ou seja, da plena competência para a administração realizar o ato administrativo de lançamento, com o fim de constituir seu crédito, a decadência é o instrumento ou modalidade jurídica criado para impedir que um direito se eternize nos braços adormecidos de seu titular. De tal configuração implica admitirmos que a decadência é forma de perda de um direito, pois ultrapassado o prazo estabelecido sem que nenhum ato constitutivo do direito seja proferido, este perece.

Nessa linha é que se pautou o art. 156 do Código Tributário Nacional que dispõe:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

...

V – a prescrição e a decadência;”

Na verdade, ainda que não se possa falar em extinção de algo que não tenha sido constituído, a decadência opera-se na perda do direito de a Fazenda constituir o crédito tributário. A extinção, a que se refere o caput, está mais para o direito subjetivo da Fazenda do que para o crédito tributário propriamente dito.

No que tange ao fundamento processual, a regra contida no art. 269, inciso IV, do Código de Processo Civil, que pode ser tomada como subsidiária do Processo Administrativo Fiscal, assim dispõe:

“Art. 269. Extingue-se o processo com julgamento de mérito:

...

IV – quando o juiz pronunciar a decadência ou a prescrição;”



Todos, juízes, advogados e comentaristas, são unânimes em acentuar e estabelecer as diferenças entre a decadência e a prescrição, fato este que nos impõe, inicialmente, distinguir os dois conceitos.

Clóvis Beviláqua, no comentário ao art. 161 do Código Civil, define a prescrição como sendo "a perda da ação atribuída a um direito, de toda a sua capacidade defensiva, em consequência do não uso dela, durante um determinado espaço de tempo".

Melhor dizendo, todo titular de um direito tem, para salvaguardá-lo, acesso a uma ação que lhe o garanta. A todo direito há uma ação que o assegure. A prescrição opera-se quando, detentor de um direito, o titular não exerce o direito de ação para exigí-lo. É, portanto, "a perda da ação atribuída a um direito".

Quanto à decadência, ocorre a extinção do direito, ou seja, aquele que antecede ao direito de ação. Diz Clóvis no dito comentário: "O prazo extintivo opera a decadência do direito, objetivamente, porque o direito é conferido para ser usado num determinado prazo; se não for exercido, extingue-se. Não se suspende, nem se interrompe o prazo; corre contra todos, e é fatal."

O Código Tributário Nacional no art. 156, inciso V, coloca a prescrição e a decadência como modalidades de extinção do crédito tributário.

Aqui também vamos encontrar uma característica importante para precisar os momentos de ocorrência da decadência e da prescrição: a) a decadência se opera na fase de constituição do crédito (art. 173) e b) a prescrição se opera na fase de cobrança (art. 174).

É o artigo 173 do Código Tributário Nacional que determina de forma geral qual o prazo em que se mantém o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, nos termos:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)"

Mais especificamente com relação à tributo lançado pela modalidade de homologação, que é o caso concreto, deve observar-se o disposto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional:

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."

À respeito do disposto no § 4º do artigo 150 do CTN, trago comentário do ilustre doutrinador Luciano Amaro, que diz que: “A lei só pode fixar prazo menor do que 5 (cinco) anos. (Amaro, Luciano. Direito Tributário Brasileiro, 2ª. ed., Ed. Saraiva, 1998, p.385).

Contudo, observo que nos termos do artigo 146, inciso III, b, da Constituição Federal, cabe à Lei Complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

O Supremo Tribunal Federal ao se manifestar sobre a questão:

“A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei complementar de normas gerais (art. 146, III, b). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (CF, art. 146, III, b; art. 149)”. (STF, Plenário, RE 148754-2/RJ, excerto do voto do Min. Carlos Velloso, jun/1993).

Não restam dúvidas, portanto, que o prazo prescricional e decadencial está adstrito ao disposto no Código Tributário Nacional, não cabendo a legislação ordinária estabelecer critérios a esse respeito.

No caso concreto, tratando-se de tributo cuja modalidade de lançamento é a de homologação, aplica-se o disposto no artigo 150, § 4º, de forma que com o decurso do prazo de cinco anos, contados do fato gerador, ocorre a decadência para a Fazenda constituir o crédito tributário.

Neste sentido:

“IRPJ. Contribuição Social sobre o Lucro e ILL. Preliminar de Decadência: A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. Por serem tributos cuja respectiva legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldam-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (173 do CTN) para encontrar respaldo no § 4º do art. 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.” (8ª. Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, julho/1997; fonte: Revista Dialética de Direito Tributário nº 26, p. 151)

“DECADÊNCIA. ARTIGO 150, § 4º DO CTN. LANÇAMENTO... O termo inicial da contagem do prazo decadencial para o fisco cobrar eventuais diferenças do tributo recolhido é a ocorrência do fato gerador da exação, na forma do artigo 150, § 4º do CTN. O prazo para lançar não se sujeita a suspensão ou interrupção, sequer por ordem judicial, de modo que a concessão de medida liminar em mandado de segurança pode paralisar a cobrança, mas não o lançamento. Precedentes do STJ. (...)” (TRF, 2ª. T., unânime, AMS 2002.71.04.000892-8/RS, rel. Des. Fed. Vilson Darós, set/2002).

“TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. (...)” (STJ, 1ª Seção, unân., EDiv-REsp 101.407/SP, rel. Min. Ari Pargendler, 07/abr/2000).

Diante do exposto, uma vez que os fatos geradores apurados pelo Auto de Infração ocorreram no período de agosto de 1991 a março de 1992, quando de sua lavratura, já se encontravam eivados pelo instituto da decadência, já que lavrado em 14/10/1999, razão pela qual dou provimento ao Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, em 29 de março de 2007


NILTON LUIZ BARTOLI - Relator