



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo nº 10768.024570/99-90
Recurso nº 303-133.935 Especial do Procurador
Matéria FINSOCIAL - FALTA DE RECOLHIMENTO
Acórdão nº 03-06.027
Sessão de 08 de setembro de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BRADESCO SEGUROS S.A

FINSOCIAL. DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO.

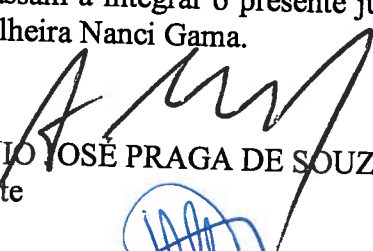
Declarada pelo Supremo Tribunal Federal - STF a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que estabeleceu o prazo decadencial de dez anos para a Fazenda Nacional lançar o crédito pertinente à Contribuição ao Finsocial. Doravante o prazo é de cinco anos, contados de acordo com os arts. 150, § 4º, e 173-I, do CTN. Assim, cumpre declarar a insubsistência do lançamento, em cumprimento à Súmula nº 8 do STF. (Parágrafo único do art. 4º do Decreto nº 2.346/97).

Transcorrido o lapso temporal de mais de cinco anos entre a data de ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e a data da lavratura do auto de infração deve ser declarada a decadência do direito de constituição do crédito tributário pela Fazenda Pública.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da terceira turma do Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Declarou-se impedida de participar do julgamento a Conselheira Nanci Gama.


ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA
Presidente


OTACILIO DANTAS CARTAXO
Relator

FORMALIZADO EM:



Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Susy Gomes Hoffmann, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro, Anelise Daudt Prieto, Nanci Gama e Antonio Carlos Guidoni Filho (Substituto convocado).



Relatório

É o seguinte o relatório correspondente ao acórdão recorrido:

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 nº 10980.00841/92, procedente do Mandado de Segurança nº 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 nº 1.940/82 até o advento da Lei Complementar nº 70/91;*
- transitado em julgado tal ação, lavrou-se o Termo de Intimação (cobrança) nº 276, recebido em 23/07/97, na forma prevista do artigo 47, Lei nº 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 nº 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 nº 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 nº 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.

O Acórdão nº 303-34221 (fl. 142) prolatou a decisão proferida na Sessão de Julgamento pela Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, em 29/03/2007, cujo entendimento encontra-se sintetizado na ementa adiante transcrita:

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

Cientificada do acórdão retromencionado contra o mesmo insurge-se a Fazenda Nacional (fls. 155/161), aviando o seu recurso 21/05/07, com fulcro no art. 5º- I do RICSRF.

Argumenta o i. Procuradora da Fazenda Nacional que direito de proceder ao lançamento da contribuição extingue-se após dez anos, segundo os artigos 45 da Lei n.º 8.212/91 e 3.º do Decreto-Lei n.º 2.049/83.

O REsp da PFN foi admitido em 25/05/2007 conforme Despacho exarado pela Presidente da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes (fls. 165), mediante o reconhecimento da existência de tempestividade e da contrariedade à lei entre o julgado e o acórdão paradigma apresentado.

Intimado a apresentar suas contra-razões a interessada após a ciência à folha 169, em 26/06/07, e apresentou as contra-razões tempestivamente em 11/07/2007 (fl. 170).

Enfim, solicita seja negado provimento ao recurso especial.

É o relatório.



Voto

Conselheiro OTACILIO DANTAS CARTAXO, Relator.

O recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional preenche os quesitos necessários à sua admissibilidade quanto aos critérios de tempestividade e de divergência. Dele conheço.

Versa a matéria trazida à apreciação desta Corte sobre o indébito tributário, em decorrência da inconstitucionalidade da majoração da alíquota do FINSOCIAL cima de 0,5%, declarada pelo Supremo Tribunal Federal através do RE nº 150.764-1, DJU de 02/03/93, especificamente quanto ao marco inicial para a contagem do prazo prescricional para a restituição do indébito.

Mediante a lavratura de auto de infração em 14/10/99, no valor de R\$ 90.900,18 (fls. 39/44 e 46), foi exigida a diferença entre o valor do tributo pago e o devido, além de multa de ofício, uma vez que o pagamento de Finsocial efetuado pela incorporadora referente ao período de apuração situado entre 08/91 a 03/92, acrescido de atualização monetária e de dos juros de mora, entretanto sem a inclusão da multa de mora objeto do questionamento, em razão de sentença judicial prolatada por meio de Acórdão do TRF 4ª Região em 14/11/95, em favor da recorrente, havendo o acórdão transitado em julgado em 04/03/96 (fl. 35).

A recorrente ingressou com ação judicial com o intuito de desobrigá-la do recolhimento do Finsocial com a alíquota superior a 0,5%, obtendo êxito em seu intento.

Inicialmente, não há se alegar denúncia espontânea quando o pagamento do tributo devido e os juros de mora decorrem de decisão judicial, posto que incabível.

Duas são as teses que se confrontam nesta lide. A primeira defendida pela decisão de primeira instância e pela Fazenda Nacional pugna pelo entendimento da ocorrência da decadência com fulcro no art. 45-I da Lei nº 8.212/91, que estabeleceu o prazo de 10 anos, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ser constituído, para a Seguridade Social apurar e constituir os créditos de sua competência.

A outra, em contraposição à primeira, constante da decisão hostilizada, defendeu pela ocorrência do prazo decadencial de cinco anos, de acordo com o art. 150, § 4º do CTN, uma vez que o Finsocial tem caráter tributário e deve seguir as regras previstas em lei complementar, por força do art. 146-III, 'b' da CF/88.

Entretanto, em sendo o Direito uma ciência dinâmica, havendo a devida provocação por parte legitimada, sobre o tema "*inconstitucionalidade formal do art. 45 da Lei nº 8.212/91*", haja vista a sua repercussão na contagem dos prazos de decadência/prescrição e *termo a quo*, debruçou-se o Superior Tribunal de Justiça na busca da pacificação do conflito instaurado, para em se pronunciando de forma conclusiva, desenhar os contornos da nova jurisprudência a ser adotada pelos aplicadores do Direito em relação a esta questão, consoante em sintetizou os termos da ementa adiante transcrita:



“CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. INCIDENTE DE INCONSTITUCIONALIDADE. DO ARTIGO 45 DA LEI 8.212, DE 1991. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO.

1. As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social.

2. Arguição de inconstitucionalidade julgada procedente.”

Como visto o STJ, por unanimidade de votos, em decisão proferida pela 1ª Turma, declarou a inconstitucionalidade formal do art. 45 da Lei nº 8.212/91, por meio do REsp. 616.348/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, em 15/10/07, p. 210, consubstanciado no art. 146, III, b, da CF/88 e da constatação de que se está no trato de norma geral tributária, o prazo de cinco anos contidos nos arts. 150, § 4º e 173, ambos do CTN, e no entendimento de que tal posição somente poderia ser alterada por lei complementar.

O posicionamento firmado pelo STJ põe termo às controvérsias envolvendo matérias pertinentes à ação do contribuinte visando à repetição de indébitos relativos a tributo sujeito ao lançamento por homologação que doravante adoto.

Assim sendo, em qualquer hipótese, no caso de tributo cujo lançamento se dá por homologação, o prazo para pedir a restituição é de 10 anos e conta-se da data em que foi efetuado o recolhimento indevido, ou seja, deve ser aplicada a tese dos “cinco mais cinco” lastreada na interpretação do CTN, de acordo com os seus artigos 150, § 4º ou 173-I.

Em 11/06/2008, o Plenário do STF ao negar provimento aos Recursos Extraordinários 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626, reconheceu que apenas por lei complementar pode dispor sobre normas gerais em matéria tributária, julgando inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 e do parágrafo único do art. 5º do DL nº 1.569/77, que havia fixado em dez anos o prazo decadencial/prescricional para a apuração e constituição ou exigência das contribuições da seguridade social; e que determinava que o arquivamento administrativo das execuções fiscais de créditos tributários de pequeno valor seria causa de suspensão do curso do prazo prescricional, respectivamente.

Nesse julgamento foi aprovada a Súmula Vinculante nº 8, DJe nº 112/2008 e DOU, ambos de 20/06/2008 e p. 1, que dispõe:

“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”

Sintonizada com o entendimento exarado desta Súmula, no mesmo sentido se pronunciou a Procuradoria da Fazenda Nacional através do Parecer PGFN/CAT Nº 1617/2008.



Para efeito de fixação do *dies a quo* do prazo de caducidade projetados nas contribuições previdenciárias, concluiu o referido parecer, em seu item 40, que o pagamento antecipado da contribuição (ainda que parcial) suscita a aplicação da regra especial contida no § 4º do art. 150 do CTN e que a inexistência de pagamento justifica a utilização da regra do art. 173 do mesmo diploma legal.

Em atenção ao dispositivo contido no parágrafo único do art. 4º do Dec. nº 2.346/97, há que se aplicar ao caso presente o entendimento exarado na Súmula nº 8 do STF.

No caso *sub judice* os fatos geradores da obrigação tributária ocorreram no período de apuração de 08/1991 a 03/1992, tendo sido lavrado o auto de infração em 20/10/99.

Transcorrido o lapso temporal de mais de cinco anos entre a data de ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e a data da lavratura do auto de infração deve ser declarada a decadência do direito de constituição do crédito tributário pela Fazenda Pública (inclusive os acréscimos legais).

Ex positis, não havendo preliminar a ser apreciada no recurso especial interposto, no mérito nego-lhe provimento.

É assim que voto.

Sala de Sessões, 08 de setembro de 2008.


OTACILIO DANTAS CARTAXO

