



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

Processo nº 10880.022089/95-11
Recurso nº 139.954 Embargos
Acórdão nº **3101-00.938 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 11 de novembro de 2011
Matéria Finsocial (falta de recolhimento)
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessada METALPÓ INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 1º trimestre de 2003

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE.

Acórdão obscuro dá azo a embargos de declaração.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Período de apuração: 01/01/1990 a 31/12/1990, 01/03/1991 a 31/03/1992

FINSOCIAL. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.
DECADÊNCIA.

Decadência é norma geral de direito tributário privativa de lei complementar, inclusive no lançamento das contribuições sociais. O Código Tributário Nacional, recepcionado pela Constituição Federal de 1988 com o *status* de lei complementar, disciplina o prazo decadencial em dois dispositivos: no artigo 150, § 4º, e no artigo 173, inciso I; este, é a regra geral; aquele, é específico quando existe pagamento antecipado do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa. Escoado o prazo, opera-se a decadência do direito. Precedentes do Supremo Tribunal Federal (Súmula Vinculante 8).

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/1990 a 31/12/1990, 01/03/1991 a 31/03/1992

LANÇAMENTO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO PARA PREVENIR A
DECADÊNCIA. JUROS DE MULTA. MULTA DE OFÍCIO.

Incidem juros moratórios sobre o crédito tributário não pago nem depositado integralmente no vencimento nem pendente de solução de consulta formulada tempestivamente, até nos casos de exigibilidade suspensa por decisão administrativa ou judicial. A falta de pagamento ou recolhimento de tributo é fato típico para o lançamento com exigência da

multa de ofício, inclusive na constituição de crédito tributário para prevenir a decadência, exceto se a suspensão da exigibilidade é anterior ao início de qualquer procedimento de ofício e na forma dos incisos IV e V do artigo 151 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade, em acolher os embargos de declaração, com efeitos infringentes, para rerratificar o Acórdão 3101-00.269, de 20 de outubro de 2009, e negar provimento ao recurso voluntário. Os conselheiros Leonardo Mussi da Silva e Luiz Roberto Domingo votaram pelas conclusões.

Henrique Pinheiro Torres - Presidente

Tarásio Campelo Borges - Relator

Formalizado em: 18/11/2011

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Corinθο Oliveira Machado, Henrique Pinheiro Torres, Leonardo Mussi da Silva, Luiz Roberto Domingo, Tarásio Campelo Borges e Valdete Aparecida Marinheiro.

Relatório

Tratam os autos de embargos de declaração [¹] manejados pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, em face do Acórdão 3101-00.269, de 20 de outubro de 2009 [²], da lavra deste relator.

Naquela ocasião, por unanimidade, este colegiado deu parcial provimento ao recurso voluntário para excluir da exigência parcelas do crédito tributário que entendeu alcançadas pela decadência

No recurso ora examinado, a embargante aduz serem obscuras e contraditórias com os documentos acostados aos autos as razões que justificaram o acolhimento da decadência e o parcial provimento do recurso voluntário, na forma do voto que transcrevo, *ipsis litteris*:

¹ Embargos de declaração às folhas 168 a 170.

² Inteiro teor do acórdão embargado acostado às folhas 162 a 165 (frente e verso).

Conheço do recurso voluntário interposto às folhas 143 a 147, porque tempestivo e atendidos os demais requisitos para sua admissibilidade.

Antes do enfrentamento das razões recursais, levanto uma questão prejudicial de mérito: na data do lançamento da contribuição para o fundo de investimento social (Finsocial) ora discutida, 21 de julho de 1995 [³], a decadência desse direito da Fazenda Nacional já havia extinguido tais créditos tributários vinculados aos fatos geradores do período de janeiro a junho de 1990.

Com efeito, entendo que a decadência, norma geral de direito tributário privativa de lei complementar por força do disposto no artigo 146, inciso III, alínea “b”, da Constituição Federal de 1988, é matéria disciplinada nos artigos 150, § 4º [⁴], e 173 [⁵], ambos do Código Tributário Nacional recepcionado pela atual Carta Política com o *status* de lei complementar.

Na situação fática que se apresenta, pagamento antecipado de tributo sem prévio exame da autoridade administrativa, tem primazia o comando legislativo enunciado no citado § 4º do artigo 150 em detrimento da regra geral imposta pelo artigo 173. Por conseguinte, é de cinco anos o prazo concedido à Fazenda Pública para a constituição do crédito tributário, contado a partir da ocorrência do fato gerador.

A propósito desse tema, creio relevantes decisões do plenário do Supremo Tribunal Federal, proferidas no julgamento do Recurso Extraordinário 559.882 [⁶]. Na primeira delas, do dia 11 de junho de 2008:

O Tribunal, por unanimidade e nos termos do voto do relator, Ministro Gilmar Mendes (Presidente), conheceu do recurso extraordinário e a ele negou provimento, declarando a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, e do parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977. Em seguida, o Tribunal adiou a deliberação quanto aos efeitos da modulação, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio. Falou pela recorrente o Dr. Fabrício da Soller, Procurador da Fazenda Nacional. Ausentes, justificadamente, neste julgamento, os Senhores Ministros Carlos Britto e Eros Grau e, na modulação,

³ Data da ciência do lançamento do Finsocial e do encerramento da ação fiscal (folhas 81 e 84).

⁴ CTN, artigo 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 a homologação, será ele de 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.

⁵ CTN, artigo 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 àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; (II) da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

⁶ Decisões disponíveis em:

<<http://www.stf.gov.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?numero=559882&classe=RE&origem=AP&recurso=0&tipoJulgamento=M>>. Acesso em 30 jun. 2008, 18h.

a Senhora Ministra Ellen Gracie e o Senhor Ministro Joaquim Barbosa.

A conclusão do julgamento foi levada a efeito no dia imediatamente subsequente. Naquela ocasião:

O Tribunal, por maioria, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio, deliberou aplicar efeitos *ex nunc* à decisão, esclarecendo que a modulação aplica-se tão-somente em relação a eventuais repetições de indébitos ajuizadas após a decisão assentada na sessão do dia 11/06/2008, não abrangendo, portanto, os questionamentos e os processos já em curso, nos termos do voto do relator, Ministro Gilmar Mendes (Presidente). Ausente, justificadamente, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa.

Ainda da Corte Suprema, porque cuida de igual matéria, destaco o enunciado da Súmula Vinculante 8:

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.

Consequentemente, na data do lançamento, 21 de julho de 1995, já havia decaído o direito de lançar os créditos tributários vinculados aos fatos geradores do período de janeiro a junho de 1990.

No que respeita ao litígio remanescente – incidência de juros de mora e de multa de ofício sobre as parcelas do tributo [7] não alcançadas pela decadência – entendo irreparável o acórdão recorrido.

Isso porque estão amparados no ordenamento jurídico os lançamentos de juros de mora e de multa de ofício sobre tributos devidos e não pagos nem depositados integralmente no vencimento, inclusive em alguns casos de exigibilidade suspensa por decisão administrativa ou judicial.

Com efeito, o artigo 161 [8], *caput* e § 2º, do Código Tributário Nacional impõe a incidência de juros de mora sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento, independentemente do “motivo determinante da falta”, exceto na “pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito”.

Destaco, a propósito, outra exceção à regra de incidência dos juros de mora sobre os créditos não pagos no vencimento: depósito do seu

⁷ Na lide remanescente, os juros de mora e a multa de ofício incidem sobre o Finsocial calculado mediante alíquota de 0,5%.

⁸ CTN, artigo 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. [...] § 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.

montante integral, regra enunciada no *caput* do artigo 83 ^[9] do Decreto 93.872, de 23 de dezembro de 1986.

Relativamente às penalidades, a dispensa ou redução delas reclama expressa determinação legal ^[10]. Nesse sentido, o artigo 63 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996 ^[11], veda o lançamento de multa de ofício, mas somente alcança a constituição de crédito tributário levada a efeito para prevenir a decadência com exigibilidade suspensa quando a suspensão da exigibilidade atende a dois pressupostos: (1) se deu na forma dos incisos IV e V do artigo 151 do CTN ^[12] e (2) é anterior ao início de qualquer procedimento de ofício.

E tem mais, se favorecida com medida liminar ou tutela antecipada, é cediço que o § 2º do artigo 63 da Lei 9.430, de 27 de 1996, prescreve a interrupção da multa de mora até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial desfavorável ao contribuinte.

Nada obstante, não se tem notícia nos autos do presente processo da existência de medida liminar ou de tutela antecipada contrárias à exigência do Finsocial calculado mediante aplicação da alíquota de 0,5%, não havia consulta pendente de solução reclamada pelo sujeito passivo da obrigação tributária, nem existia depósito judicial do montante integral devido na data do lançamento do crédito tributário.

Com essas considerações, dou provimento parcial ao recurso voluntário para considerar extinto o crédito tributário litigioso vinculado aos fatos geradores do período de janeiro a junho de 1990.

Os autos do processo ora submetidos a julgamento têm 171 folhas. Na última delas, RM 10141, de 13 de abril de 2010, na qual os autos deste processo são movimentados da PGFN para o CARF.

É o relatório.

⁹ Decreto 93.872, de 1986, artigo 83: Será também feito na Caixa Econômica Federal, voluntariamente pelo contribuinte, depósito em dinheiro para se eximir da incidência de juros e outros acréscimos legais no processo administrativo fiscal de determinação e exigência de créditos tributários. Parágrafo único. O depósito de que trata este artigo, de valor atualizado do litígio, nele incluídos a multa e os juros de mora devidos nos termos da legislação específica, será feito à ordem da Secretaria da Receita Federal, podendo ser convertido em garantia de crédito da Fazenda Nacional, vinculado à propositura de ação anulatória ou declaratória de nulidade do débito, à ordem do Juízo competente.

¹⁰ CTN, artigo 97: Somente a lei pode estabelecer: [...] (VI) as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

¹¹ Lei 9430, de 1996, artigo 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. (Redação dada pela Medida Provisória 2.158-35, de 2001) (§ 1º) O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo. (§ 2º) A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuíção.

¹² CTN, artigo 151: Suspendem a exigibilidade do crédito tributário: [...] (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 Lei Complementar 104, de 10.1.2001) [...].

Voto

Conselheiro Tarásio Campelo Borges (Relator)

Conheço dos embargos de declaração, porque tempestivos e atendidos os demais requisitos para sua admissibilidade.

Conforme relatado, a embargante aduz serem obscuras e contraditórias com os documentos acostados aos autos as razões que justificaram o acolhimento da decadência e o parcial provimento do recurso voluntário.

De fato, entendo configurada no acórdão embargado a obscuridade alegada.

Com efeito, o voto condutor do aresto tem como fundamento a existência de “pagamento antecipado de tributo sem prévio exame da autoridade administrativa” [13], mas a planilha de folha 5 demonstra inexistir pagamento antecipado para os fatos geradores ocorridos no período de janeiro a junho de 1990.

Daí o caráter confuso do acórdão quando confrontado com os fatos expostos nos autos do processo.

Aclarados os fatos, passo, doravante, ao exame da repercussão jurídica.

É cediço que a decadência, norma geral de direito tributário privativa de lei complementar por força do disposto no artigo 146, inciso III, alínea “b”, da Constituição Federal de 1988, é matéria disciplinada nos artigos 150, § 4º [14], e 173 [15], ambos do Código Tributário Nacional.

Na situação fática que se apresenta, não há se falar em pagamento antecipado de tributo sem prévio exame da autoridade administrativa; conseqüentemente, tenho por certa a aplicação ao caso do comando legislativo enunciado no citado artigo 173, inciso I, vale dizer, é de cinco anos o prazo concedido à Fazenda Pública para a constituição do crédito tributário, contados “do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

¹³ Voto condutor do acórdão embargado, folha 164, penúltimo parágrafo.

¹⁴ CTN, artigo 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 a homologação, será ele de 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.

¹⁵ CTN, artigo 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 àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; (II) da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Por conseguinte, afastada a decadência, entendo merecedora de reparos a decisão deste colegiado, conduzida por voto condutor de minha lavra, que deu provimento parcial ao recurso voluntário porque considerou extinto, por decurso do prazo, o crédito tributário litigioso vinculado aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a junho de 1990, constituído pela Fazenda Nacional em 21 de julho de 1995, data da ciência do lançamento do Finsocial e do encerramento da ação fiscal (folhas 81 e 84).

De mais a mais, é tema estranho nos embargos de declaração a incidência de juros de mora e de multa de ofício sobre o tributo devido, enfrentada e mantida no julgamento agora hostilizado.

Com essas considerações, acolho os embargos de declaração, com efeitos infringentes, para rerratificar o Acórdão 3101-00.269, de 20 de outubro de 2009, e negar provimento ao recurso voluntário.

Tarásio Campelo Borges