



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11330.001258/2007-92
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2402-010.148 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 12 de julho de 2021
Recorrente RIO SUL LINHAS AÉREAS EM REC. JUDICIAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2004 a 31/12/2006

MESMAS RAZÕES DE DEFESA. ACÓRDÃO RECORRIDO. ADOÇÃO DAS RAZÕES DE DECIDIR.

Por não terem sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância e estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o melhor entendimento da legislação que rege a matéria, adotam-se os fundamentos da decisão recorrida, através da transcrição do inteiro teor do voto condutor, nos termos do art. 57, § 3º, do Anexo II do da Portaria MF nº 343/2015 (RICARF).

LANÇAMENTO PREVENTIVO DA DECADÊNCIA. POSSIBILIDADE. AÇÃO JUDICIAL EM CURSO. NÃO CONCESSÃO DE LIMINAR OU DE ANTECIPAÇÃO DA TUTELA. MULTA DE MORA. JUROS DE MORA.

A legislação autoriza a constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa em razão da interposição de ação judicial, incidindo juros de mora por determinação legal .

Apenas 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 contribuição.

ESTADO DE NECESSIDADE. INCOMPATIBILIDADE COM O DIREITO TRIBUTÁRIO.

O ordenamento jurídico tributário não dispõe da figura do estado de necessidade como justificativa para o não recolhimento dos tributos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Augusto Sekeff Sallem - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Ricardo Chiavegatto de Lima (suplente convocado), Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira (Presidente).

Relatório

A autoridade tributária lavrou notificação fiscal de lançamento de débito referente exclusivamente à contribuição do Fundo Aeroviário, a cargo da empresa, incidente sobre a remuneração paga aos segurados empregados, em face ao contribuinte acima identificado, no valor de R\$ 1.077.192,43, acrescido de multa e juros de mora, referente a fatos geradores havidos no período de apuração de 6/2004 a 12/2006, com ciência pessoal em 31/8/2007 (fls. 2).

Relatório Fiscal da NFLD (fls. 109 a 113)

A autoridade lançadora rememora que a cobrança referente as remuneração pagas aos segurados empregados obtidas em folhas de pagamento e GFIPs é objeto de discussão judicial na Ação Ordinária nº 2000.51.01.012782-1, em trâmite perante a 26ª Vara Federal da Seção Judiciária do Rio de Janeiro. Por esta razão, o crédito está com a exigibilidade suspensa e a cobrança, sobrestada, até que sobrevenha decisão judicial definitiva.

Impugnação (fls. 131 a 139)

A impugnação, protocolizada em 1/10/2007, reconhece que a autuação pretende apenas sobrestar a decadência.

Depois, defende a nulidade do lançamento por entender estar em estado de necessidade, na forma do art.24 do Código Penal, e sua exigência ameaçar a viabilidade do plano de recuperação judicial aprovado e em andamento.

Além disso, no período em que não houve os recolhimentos da contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração dos segurados empregados também não há fato gerador das contribuições do Fundo Aeroviário.

Por fim, não há que se falar em incidência de juros e multa, pois a contribuinte é beneficiária de decisão judicial que tem, por objeto, a declaração de inconstitucionalidade da contribuição ao Fundo Aeroviário.

Acórdão de Impugnação (fls. 175 a 181)

Não obstante a existência de ação judicial a respeito da legitimidade da cobrança da contribuição destinada ao Fundo Aeroviário, a autoridade julgadora indica a improcedência do pedido liminar formulado pelo interessado em 1ª instância e, até o momento do julgamento, a inoccorrência do julgamento do recurso interposto, pois não houve a suspensão da exigibilidade do crédito tributário por decisão judicial.

Destaca que a forma de o contribuinte afastar a incidência de juros de mora seria com o depósito integral do montante discutido na ação judicial.

Com relação à multa de ofício, enfatiza sua não aplicação, mas a exigência de multa de mora, consoante o art. 63 da Lei nº 9.430/96, que prevê o prazo de 30 (trinta) dias para o recolhimento do tributo devido na reforma de decisão que fora favorável ao contribuinte.

Assim, em se tratando de lançamento destinado a resguardar o crédito tributário, a autoridade julgadora concorda com a cautela da importância principal e os consectários legais e conclui que a suspensão da exigibilidade apenas obsta a prática de atos executórios de natureza constritiva, expropriatória ou assemelhada.

No mais, quanto ao mérito, a autoridade julgadora entende ser irrelevante o fato de ser efetivamente pago ou não a remuneração, pois o fato gerador da contribuição previdenciária ocorre no momento em que se torna devida a contraprestação de natureza remuneratória.

Quanto ao argumento de fundo de que eventual insuficiência de recolhimento decorre de estado de necessidade, salienta as contribuições sociais destinadas a entidades terceiras são espécie de tributo, prestação pecuniária compulsória cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. Não constitui sanção por ato ilícito, eis que não se afere a ilicitude do ato subjacente, não podendo a equidade resultar na dispensa do pagamento do tributo devido, nos termos do art. 108, § 2º, do Código Tributário Nacional.

Ciência postal em 8/7/2008, fls. 186.

Recurso Voluntário (fls. 187 a)

O recurso voluntário, apresentado em 25/7/2008, reitera as razões deduzidas no recurso voluntário.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 2402-010.148 - 2ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 11330.001258/2007-92

Voto

Conselheiro Márcio Augusto Sekeff Sallem, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e cumpre os pressupostos de admissibilidade, pois dele tomo conhecimento.

O lançamento objetivou a prevenção da decadência do crédito tributário referente à contribuição do Fundo Aeroviário, a cargo da empresa, incidente sobre a remuneração paga aos segurados empregados. O contribuinte discute a condição de contribuinte na esfera judicial na ação ordinária n.º 0012782-70.2000.4.02.5101 (2000.51.01.012782-1).

Antes da análise das questões recursais, convém determinar o andamento da ação judicial movida pelo contribuinte contra o Instituto Nacional do Seguro Social.

Como exposto no acórdão recorrido, a decisão da 26ª Vara Federal julgou improcedente o pedido declaratório de inexistência de relação jurídica que obrigasse o contribuinte a recolher a contribuição ao Fundo Aeroviário desde março de 1989. O contribuinte apelou desta decisão ao Tribunal Regional Federal da 2ª Região, que deu parcial provimento ao recurso para acolher a preliminar suscitada pela apelante no que tange ao reconhecimento do prazo prescricional decenal, mantida, quanto ao mérito, a sentença de improcedência do pedido, nos termos da ementa a seguir:

EMENTA: TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO AO FUNDO AEROVIÁRIO. DECRETO-LEI 270/67. LEI 8.173/91. CONSTITUCIONALIDADE. REPETIÇÃO DO INDÉBITO. PRAZO PRESCRICIONAL.

1. Ação objetivando a repetição de valores pagos a título de contribuição destinada ao Fundo Aeroviário.

2. No que concerne aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo prescricional que assiste ao contribuinte para repetir o indébito perfaz o total de dez anos a partir da ocorrência do fato gerador.

3. O art. 3º, da Lei Complementar nº 118/2005, a pretexto de interpretar os arts. 150, §1º e 168, I, do CTN, conferiu-lhes um alcance diferente daquele dado pelo Judiciário, inovando no plano normativo, por retirar de tais disposições justamente a exegese tida como correta pelo Superior Tribunal de Justiça, intérprete e guardião da legislação federal.

4. A 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do ERESP 327.043/DF, entendeu que tal dispositivo somente é aplicável às situações constituídas a partir da data da sua vigência, ou seja, após 09.06.2005, em razão da vacatio legis de 120 dias prevista no art. 4º, do diploma legal em comento.

5. Confirmando esse posicionamento, a Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça, no julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade no EREsp nº. 644.736/PE, declarou a inconstitucionalidade da parte final do artigo 4º da Lei Complementar nº. 118/2005: "...observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei nº. 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional".

6. Este também é o entendimento consolidado no âmbito deste Tribunal Regional Federal da 2ª Região. O Plenário desta Corte, na Sessão Plenária realizada no dia 30 de março de 2009, por unanimidade, aprovou o seguinte enunciado da Súmula nº. 52: "É

inconstitucional a expressão ‘observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional’, constante do art. 4º, segunda parte, da Lei Complementar nº 118, de 09 de fevereiro de 2005, por violação ao art. 5º - XXXVI da Constituição Federal.”

7. Destarte, para os fatos geradores ocorridos antes da vigência da LC 118/2005, prevalece o prazo prescricional decenal para que o contribuinte possa requerer a repetição do indébito. É o caso dos autos, estando prescritos somente os recolhimentos efetuados no período que antecede 30 de maio de 1990, uma vez que a ação foi ajuizada em 30 de maio de 2000.

8. No mérito, cuida-se de contribuição especial de intervenção no domínio econômico, com a finalidade específica de prover recursos para que a União execute e mantenha o Sistema Aeroviário Nacional.

9. Por se tratar de contribuição parafiscal não se lhe aplicam as restrições constantes nos arts. 145, § 2º e 154, I da CRFB/88.

10. Inocorrência de *error in procedendo* ou *error in iudicando* na sentença.

11. Inaplicabilidade do art. 36 do ADCT, uma vez que o Fundo foi instituído pelo Decreto-Lei nº 270/67, e restabelecido pela Lei nº 8173/91, o que não é vedado pela Constituição da República.

12. O STF, ao discutir o Adicional ao Frete para Renovação da Marinha Mercante – fundo este que detém a mesma natureza do fundo aeroviário- entendeu pela irrelevância do art. 36 do ADCT sob o aspecto tributário (RE 177137 / RS; Relator: Min. CARLOS VELLOSO; Julgamento: 24/05/1995; Órgão Julgador: Tribunal Pleno; Publicação DJ 18-04-1997).

13. Ausência de bis in idem. As contribuições para o Fundo Aeroviário não se confundem com as recolhidas para a Previdência Social.

14. A questão da exigência de prévia lei complementar para o estabelecimento de normas gerais para a instituição e funcionamento de fundos, nos termos do art. 165, § 9º, II, da Constituição Federal de 1988, já foi apreciada pelo Supremo Tribunal Federal por ocasião do julgamento da medida cautelar em ação direta de inconstitucionalidade nº 1.726/DF. Decidiu aquela Corte que a Lei nº 4.320/64 supre a exigência constitucional, eis que recepcionada pela Constituição com status de lei complementar.

15. Apelação parcialmente provida, para acolher a preliminar suscitada pela apelante no que tange ao reconhecimento da prescrição decenal; mantida, quanto ao mérito, a sentença de improcedência do pedido.

Atualmente, os autos estão conclusões para julgamento no Resp nº 1.887.558/RJ.

Entendo pela inaplicabilidade da Súmula CARF nº 1¹, pois a ação judicial objetiva a repetição de indébito de valores pagos a título da contribuição previdenciária ao Fundo Aeroviário, matéria distinta da constante nos presentes autos.

¹ Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Passo a análise das razões recursais, que apenas reiteraram as antes deduzidas na impugnação.

Em vista do permissivo do § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais², aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015, por não terem sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa e estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento deste Relator, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor.

7. Inicialmente, é oportuno fazer breve digressão acerca dos procedimentos adotados na presente NFLD, a fim de afastar eventuais dúvidas sobre sua regularidade.

8. A rigor, a existência de ação judicial não impede o desenvolvimento regular da seqüência lógica de atos que perfazem o contencioso fiscal. A renúncia total ao contencioso só ocorrerá quando a ação judicial tiver por objeto “idêntico pedido” sobre o qual versa o processo administrativo (art. 126, § 3º da Lei 8.213/91).

9. Considera-se “idêntico pedido”, para o efeito de renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa, quando, na impugnação ou recurso, for deduzida a mesma matéria submetida à apreciação judicial, já que, a teor do princípio constitucional da unidade de jurisdição (art. 5º, XXXV, CRF/88) - segundo o qual somente ao Poder Judiciário é atribuída a função de compor os conflitos de interesses com caráter de definitividade -, é inócua qualquer discussão em sede administrativa quando simultaneamente submetida ao crivo do Judiciário. Neste caso, a renúncia ao contencioso poderá, ou não, ensejar a cobrança imediata do crédito, a depender da existência de causa suspensiva de sua exigibilidade.

10. Por outro lado, se na impugnação também for deduzida matéria distinta da discutida em juízo, o sujeito passivo terá direito ao contencioso administrativo para que seja apreciada a matéria diferenciada. Nada mais lógico, diga-se de passagem, pois a existência de ação judicial não deve prejudicar, *ipso facto*, o controle da legalidade dos atos administrativos, dentre os quais figura como espécie o lançamento tributário. Se assim não fosse, ficaria o sujeito passivo privado de impugnar, por exemplo, eventual erro na base de cálculo do lançamento preventivo da decadência, quando tal questão não se confunde com o objeto da tutela jurisdicional.

11. Se é certo que o lançamento formaliza o crédito tributário, tomando-o exigível, não menos correto é que a suspensão da exigibilidade, por força do art. 151 do CTN, impede apenas a prática de atos coercitivos, como, por exemplo, a promoção da execução judicial.

12. No caso concreto, não obstante a existência de demanda judicial acerca da legitimidade da cobrança da contribuição destinada ao Fundo Aeroaviário, o certo é que os documentos, de fls. 163 a 166, indicam que o pedido formulado pela Interessada foi julgado improcedente, em 1ª instância, sendo que não houve o deferimento de medida liminar, e até o presente momento não consta o julgamento do recurso interposto.

13. Conclui-se, assim, que não houve a suspensão da exigibilidade do crédito por decisão judicial, razão pela qual carecem de fundamento os argumentos da impugnante contra a aplicação de juros e multa de caráter moratório, pois não há, atualmente, qualquer decisão judicial eficaz que ampare o inadimplemento das contribuições objeto da presente exação.

² § 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

14. Ainda que assim não fosse, também estaria correto o lançamento cujo objetivo seria o de impedir os efeitos da decadência, como se verá adiante.

15. Em relação à cobrança de juros moratórios, observa-se, em consonância com o disposto no art. 161 do CTN, que somente quando lei específica não dispuser de modo diverso é que a taxa dos juros de mora será de 1% ao mês. Ocorre que as contribuições previdenciárias são regidas pela Lei 8.212/91, que no seu art. 34, estabelece que as contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora.

16. Outrossim, improcede a alegação de que não há incidência de juros em virtude da suspensão da exigibilidade do crédito por decisão judicial, eis que a decisão eventualmente deferida no curso do processo é passível de reforma. Em havendo o trânsito em julgado de decisão de mérito desfavorável à parte autora, seus efeitos retroagem à data da propositura da ação, evidenciando-se, de plano, a mora correspondente às contribuições não pagas em época própria. Na hipótese, a única forma de ser afastada a incidência dos juros seria o contribuinte efetuar, concomitantemente à ação judicial, o depósito integral do montante discutido.

17. Em relação às multas aplicadas, vale esclarecer, preliminarmente, que o “caput” do art. 63 da Lei 9.430/96, que prevê a dispensa da multa de ofício no lançamento de crédito tributário destinado a prevenir a decadência, não se aplica às contribuições em comento, uma vez que essa figura (multa de ofício) é estranha aos lançamentos formalizados através de NFLD. Entretanto, o parágrafo 2º, do mesmo dispositivo legal, dispõe que *“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 contribuição”*. Ou seja, para recolher o montante devido sem a incidência de multa (moratória), o contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da publicação da decisão que venha a cassar a liminar, ou, se for o caso, da decisão definitiva de mérito que considere devido o tributo ou contribuição. Inadimplida a obrigação após o decurso do referido prazo a incidência da multa se impõe, desde o vencimento normal da obrigação principal, salvo na hipótese de ter havido depósito integral do débito.

18. Deve ser salientado que o crédito não será objeto de cobrança se estiver com a sua exigibilidade suspensa. Entretanto, uma vez reformada eventual decisão favorável à empresa, a devedora terá o prazo previsto no parágrafo 2º do art. 63 da Lei 9430/96 para efetuar o recolhimento sem a incidência de multa. Deixando, porém, de fazê-lo, estará sujeita à execução do crédito, e restará prejudicada a celeuma em tomo da exclusão da multa moratória, que passará a incidir desde o vencimento da obrigação.

19. Em suma, a multa moratória só não será devida na vigência da decisão favorável à empresa e desde que adimplida a obrigação principal no prazo previsto no parágrafo 2º do art. 63 da Lei 9430/96. Porém, em se tratando de lançamento destinado a resguardar o crédito dos efeitos da decadência, justifica-se acautelar tanto a importância principal quanto os seus consectários legais, até porque não é certo que a Interessada, tomando-se sucumbente, irá recolher o valor devido dentro do prazo retromencionado.

20. Registre-se que toda discussão em tomo da incidência de acréscimos legais perde o seu objeto se o provimento judicial final for favorável ao contribuinte, pois, uma vez inexigível a obrigação principal, prejudicada estará a cobrança das parcelas acessórias.

21. Como já assinalado anteriormente, a suspensão da exigibilidade do crédito obsta que se pratique, contra o sujeito passivo, atos de natureza constritiva, expropriatórios ou assemelhados, ainda que esgotada a fase administrativa.

Do Mérito

22. É cediço que as contribuições sociais destinadas a entidades e fundos paraestatais, arrecadadas pela antiga Secretaria da Receita Previdenciária e atualmente pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), utilizam a mesma base de cálculo das contribuições previdenciárias. Citem-se, por relevante, os arts. 94, § 1º e 28, I, da Lei n.º 8.212/91, in verbis:

Art. 94 (...)

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, às contribuições que tenham a mesma base utilizada para o cálculo das contribuições incidentes sobre a remuneração paga ou creditada a segurados, ficando sujeitas aos mesmos prazos, condições, sanções e privilégios, inclusive no que se refere à cobrança judicial.

(...)

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade **dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título**, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10.12.97) (g.n.)

23. De acordo com o texto legal, o fato gerador da contribuição social destinada ao Fundo Aeroviário ocorre com a prestação do serviço pelo segurado empregado, pois é a partir daí que surge para a empresa a obrigação de remunerá-lo. Isto é, no momento em que se toma devida a contraprestação de natureza remuneratória, tem-se por ocorrido o fato gerador da referida contribuição e aperfeiçoada a obrigação tributária, revelando-se irrelevante o fato de ser efetivamente paga ou não a remuneração.

24. No que tange ao argumento de que a eventual insuficiência de recolhimento decorre de estado de necessidade momentâneo que afasta a ilicitude da conduta, é importante frisar que as contribuições sociais destinadas a terceiros são espécie de tributo, que se define como **prestação pecuniária compulsória**, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, **que não constitua sanção de ato ilícito**, instituída em lei e **cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada** (art. 3º do CTN).

25. Por se tratar de prestação pecuniária compulsória exigida através de atividade administrativa plenamente vinculada, tem-se que, ocorrido o fato gerador da obrigação tributária, a autoridade fiscal tem o dever de apurar o crédito tributário devido e de formalizá-lo através do lançamento, sem espaço para juízos discricionários.

26. Ademais, por não constituir sanção de ato ilícito, é irrelevante indagar-se acerca da ilicitude subjacente ao fato gerador. Logo, alegação de insuficiência de recolhimento decorrente de estado de necessidade não afasta a obrigação tributária, até porque o eventual emprego da **equidade não poderá resultar na dispensa do pagamento de tributo devido**, conforme preconiza o art. 108, §2º, do CTN.

27. No que se refere ao suposto equívoco cometido no Relatório de Representantes Legais acerca do período de atuação do então Diretor de Operações de Vão, Sr. Miguel Dau, atual Gestor Judicial, verifica-se que o período indicado no Relatório encontra-se consentâneo com a ata do Conselho de Administração, às fls. 122, e a certidão de fls.

120, não havendo nos autos prova documental alguma hábil a deflagrar a retificação pleiteada.

Conclusão

Voto em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Augusto Sekeff Sallem