



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

Processo nº 19515.001781/2010-68
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-003.386 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de fevereiro de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÕES SEGURADOS EMPREGADOS E CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS
Recorrente INTERCLÍNICAS SERVIÇOS MÉDICO-HOSPITALARES LTDA. - MASSA FALIDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2003 a 28/02/2005

CONTRIBUIÇÕES SEGURADO EMPREGADO E CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. OBRIGAÇÃO RECOLHIMENTO.

Nos termos do artigo 30, inciso I, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 8.212/91, a empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, descontando-as das respectivas remunerações e recolher o produto no prazo contemplado na legislação de regência.

MULTA. EMPRESA COM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL DECRETADA. INAPLICABILIDADE.

De conformidade com a legislação de regência, notadamente artigos 18, “f”, e 34, da Lei nº 6.024/74, c/c artigo 23, parágrafo único, inciso III, do Decreto nº 7.661/45, vigentes à época da decretação da liquidação extrajudicial da contribuinte, não se aplica multa na constituição de créditos tributários constituídos em face de empresas naquela condição.

JUROS DE MORA. EMPRESA EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL. APLICABILIDADE.

Tratando-se de empresas em estado de liquidação extrajudicial, impõe-se a exigência de juros de mora anteriores à decretação daquele regime, bem como posteriores, os quais somente serão excluídos na hipótese de o ativo apurado se apresentar insuficiente para o pagamento do passivo, fato futuro e incerto que não tem o condão de macular a sua exigência no crédito tributário.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial para excluir a exigência da multa aplicada.

Elias Sampaio Freire - Presidente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Leo Meirelles do Amaral, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Carolina Wanderley Landim e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

INTERCLÍNICAS SERVIÇOS MÉDICO-HOSPITALARES LTDA. - MASSA FALIDA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 11ª Turma da DRJ em São Paulo/SP I, Acórdão nº 16-33.198/2011, às fls. 128/141, que julgou procedente o lançamento fiscal, lavrado em 30/06/2010, referente às contribuições sociais devidas ao INSS pela autuada, correspondentes à parte da empresa e do financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais, em relação ao período de 06/2003 a 02/2005, conforme Relatório Fiscal, às fls. 36/39, consubstanciadas nos seguintes Levantamentos:

- 1) DAL – Diferença de Acréscimos Legais;
- 2) GF – LEVANTAMENTO “GFI” – contribuições previdenciárias declaradas em GFIP, antes do início da ação fiscal;
- 3) GP– LEVANTAMENTO “GFP” – contribuições previdenciárias não declaradas em GFIP’s, apuradas por aferição indireta;
- 4) RT – LEVANTAMENTO “RAT” – contribuições previdenciárias declaradas em GFIP, antes do início da ação fiscal;

Esclarece o fiscal autuante que o presente lançamento fora lavrado em substituição das NFLD’s nº 35.765.063-8; 35.765.064-6 e 35.765.065-4, anuladas por vício formal, mais precisamente em razão *do erro na identificação do sujeito passivo, ou seja, falta de enquadramento no regime especial de liquidação extrajudicial do sujeito passivo.*

Inconformada com a Decisão recorrida, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às fls. 187/190, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, pugna pela reforma da decisão recorrida, a qual manteve a exigência em sua plenitude, suscitando que o julgador de primeira instância ignorou *o fato de que a Recorrente esteve sob o regime de liquidação especial desde 22/02/2005, como alias, foi mencionado no relatório.*

Contrapõe-se aos juros e multa exigidos no crédito tributário, por entender que o artigo 401 da Instrução Normativa SRP nº 03/2005, c/c artigo 310 da Instrução Normativa RFB nº 971/09, *determinam a aplicação, no que couber, das disposições referentes à falência, também a liquidação extrajudicial*, impondo sejam levados a efeitos os preceitos contidos no artigo 389 da IN SRP nº 03/2005, *tomando-se como marco temporal de sua incidência a data do decreto da liquidação extrajudicial e não a data do protocolo da petição inicial de falência, como se fez.*

Neste sentido, com arrimo no § 1º, do artigo 389 da IN SRP nº 03/2005, *os créditos constituídos após a liquidação extrajudicial não serão acrescidos de correção e juros de mora, tampouco multas de qualquer espécie*, impondo sejam excluídos da presente exigência fiscal.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, a contribuinte fora autuada em razão da constatação da ausência de recolhimento das contribuições sociais, concernentes à parte da empresa e destinada ao SAT, incidentes sobre as remunerações dos segurados empregados e contribuintes individuais, consubstanciadas nos levantamentos acima elencados.

Esclarece, ainda, o fiscal autuante que o presente lançamento se deu em substituição das NFLD's nº 35.765.063-8; 35.765.064-6 e 35.765.065-4, anuladas por vício formal, mais precisamente em razão *do erro na identificação do sujeito passivo, ou seja, falta de enquadramento no regime especial de liquidação extrajudicial do sujeito passivo*.

Afora a vasta argumentação suscitada pela contribuinte em sede de impugnação, devidamente rechaçada pelo julgador recorrido, nesta segunda instância a autuada limita seu insurgimento à cobrança de juros e multa de mora.

Com mais especificidade, aduz que o julgador de primeira instância ignorou *o fato de que a Recorrente esteve sob o regime de liquidação especial desde 22/02/2005, como alias, foi mencionado no relatório*.

Contrapõe-se aos juros e multa exigidos no crédito tributário, por entender que o artigo 401 da Instrução Normativa SRP nº 03/2005, c/c artigo 310 da Instrução Normativa RFB nº 971/09, *determinam a aplicação, no que couber, das disposições referentes à falência, também a liquidação extrajudicial*, impondo sejam levados a efeitos os preceitos contidos no artigo 389 da IN nº 03/2005, *tomando-se como marco temporal de sua incidência a data do decreto da liquidação extrajudicial e não a data do protocolo da petição inicial de falência, como se fez*.

Neste sentido, com arrimo no § 1º, do artigo 389 da IN SRP nº 03/2005, *os créditos constituídos após a liquidação extrajudicial não serão acrescidos de correção e juros de mora, tampouco multas de qualquer espécie*, impondo sejam excluídos da presente exigência fiscal.

DA MULTA

Antes mesmo de contemplar as razões recursais, impende elucidar os fatos que permeiam a demanda, de maneira a verificar quais devem ser os dispositivos legais aplicados ao caso vertente.

Em primeiro plano, ressalta-se que a contribuinte *teve decretada sua Liquidação Extrajudicial, pela Agência Nacional de Saúde Suplementar – ANS conforme*

Resolução Operacional R.O. nº 248, de 21 de fevereiro de 2005, publicada no DOU de 22 de fevereiro de 2005 (informação constante do Relatório Fiscal, às fls. 36/39).

Por sua vez, extrai-se do Acórdão recorrido (fl. 137), que a contribuinte *teve a petição inicial do processo falimentar distribuído em 24/03/2009 e a decretação da falência ocorrida em 16/04/2009, sob a regência da nova Lei de Falências nº 11.101, de 09/02/2005.*

Diante de tal fato, concluiu o julgador de primeira instância que, até a data da falência, incidem multas tributárias, de ofício ou de mora, nos exatos termos dos artigos 83 e 124 da Lei nº 11.101/2005, c/c artigo 389 da Instrução Normativa SRP nº 03/2005.

Em outra via, a contribuinte requer seja admitido como marco a data da decretação da liquidação extrajudicial (22/02/2005), aplicando-se a este regime especial, no que couber, as disposições referentes à falência, nos termos do artigo 401 da Instrução Normativa SRP nº 03/2005.

Não obstante as substanciosas razões de fato e de direito constantes do Acórdão recorrido, constata-se que a pretensão da contribuinte, quanto à multa aplicada, merece acolhimento, como passaremos a demonstrar.

De início, cumpre destacar que a interpretação da legislação conferida pelo julgador recorrido não encontra guarida nas normas que regulamentam o tema. Isto porque, afastou a aplicação dos ditames da Lei nº 6.024/74, bem como do Decreto-Lei nº 7.661/45, a pretexto deste último Diploma legal haver sido revogado pela Lei nº 11.101/2005. Aliás, contrariou, ainda, as disposições contidas nas Instruções Normativas SRP nº 03/2005 e RFB nº 971/2009.

Olvidou-se, porém, o julgador de primeira instância que a Lei nº 11.101 fora publicada em 09/02/2005, somente entrando em vigor 120 (Cento e vinte) dias após, nos termos do seu artigo 201.

Dessa forma, o caso sob análise deve observância às disposições inscritas no Decreto-Lei nº 7.661/1945, na forma, inclusive, que o artigo 192 da Lei nº 11.101/2005 estabelece, *in verbis*:

“Art. 192. Esta Lei não se aplica aos processos de falência ou de concordata ajuizados anteriormente ao início de sua vigência, que serão concluídos nos termos do Decreto-Lei nº 7.661, de 21 de junho de 1945.”

Portanto, a decretação da liquidação extrajudicial da contribuinte, ocorrida em 22/02/2005, encontrava-se sob a égide dos preceitos da Lei nº 6.024/74, c/c Decreto-Lei nº 7.661/45, que em seus artigos 18, “f”, e 34, e artigo 23, parágrafo único, inciso III, respectivamente, assim estabeleciam:

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

[...]

f) não reclamação de correção monetária de quaisquer divisas passivas, nem de penas pecuniárias por infração de leis penais ou administrativas.

Art. 34. Aplicam-se a liquidação extrajudicial no que couberem e não colidirem com os preceitos desta Lei as disposições da Lei

de Falências (decreto-lei nº 7.661, de 21 de junho de 1945), equiparando-se ao síndico, o liquidante, ao juiz de falência, o Banco Central do Brasil [...]

Art 23.[...]

Parágrafo único. Não podem ser reclamados na falência:

III - as penas pecuniárias por infração das leis penais e administrativas.”

Constata-se, assim, que as normas legais encimadas, aplicadas à espécie, vedam a aplicação de multas de qualquer natureza à contribuinte submetida à liquidação extrajudicial e/ou à qual tenha sido decretada a falência.

Observe-se, ainda, pelo teor dos dispositivos legais retro, que o regramento a ser adotado para as empresas em estado falimentar se aplica, no que couber, às empresas em liquidação extrajudicial. Tal determinação, aliás, consta das Instruções Normativas SRP nº 03/2005 e RFB nº 971/2009, em seus respectivos artigos 401 e 310, como segue:

“Art. 401 . O tratamento dispensado às empresas em estado falimentar aplica-se, no que couber, às empresas em liquidação extrajudicial, observado o disposto na Lei nº 6.024, de 1974. ([Revogado pela Instrução Normativa nº 971, de 13 de novembro de 2009](#))

Parágrafo único. Enquanto não for aprovada a lei específica, a Lei nº 11.101, de 2005, é aplicada subsidiariamente, no que couber, aos regimes de intervenção e de liquidação extrajudicial, previstos na Lei nº 6.024, de 1974.

Art. 310. O tratamento dispensado às empresas em estado falimentar aplica-se, no que couber, às empresas em liquidação extrajudicial, observado o disposto na Lei nº 6.024, de 1974.

Parágrafo único. Enquanto não for aprovada a lei específica, a Lei nº 11.101, de 2005, é aplicada subsidiariamente, no que couber, aos regimes de intervenção e de liquidação extrajudicial, previstos na Lei nº 6.024, de 1974.”

Não há dúvidas, assim, da aplicabilidade às empresas em liquidação extrajudicial das determinações pertinentes às pessoas jurídicas em estado falimentar. Na esteira desse entendimento e, na linha do disposto no artigo 23, parágrafo único, inciso III, do Decreto-Lei nº 7.661/45, ainda vigente à época da decretação da liquidação extrajudicial da contribuinte, não se pode cogitar em exigência de multa no presente lançamento.

A propósito da matéria, convém frisar que a expressão “pena pecuniária” abarca a multa de mora e de ofício, conforme precedentes do Superior Tribunal de Justiça, um dos quais com sua ementa abaixo transcrita:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO, LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL, MULTA FISCAL MORATÓRIA, EXCLUSÃO. ART, 23, III, DA LEI DE FALÊNCIAS C/C ART. 34, DA LEI 6024/74, JUROS MORATÓRIOS INCIDÊNCIA, ART. 26 DA LEI DE FALÊNCIAS

I - Como já definiu a jurisprudência desta Corte e do Colendo Supremo Tribunal Federal, a multa fiscal moratória tem característica de pena administrativa. Neste panorama, é vedada a sua inclusão no crédito habilitado em falência e, por extensão, em face do artigo 34 da Lei nº 6.024/1974 que determina a aplicação subsidiária da Lei de Falências, também é interdita a inclusão de tal verba na liquidação extrajudicial.

II - O mesmo entendimento não se aplica aos juros de mora anteriores à decretação da liquidação-extrajudicial, os quais são devidos, bem assim os posteriores que somente serão excluídos se o ativo apurado for insuficiente para pagamento do passivo.

III- Recurso especial parcialmente provido”

(Resp nº 532.539/MG, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, DJ 16/11/2004, RSTJ 193/122)

Outro não é o entendimento da jurisprudência administrativa, mais precisamente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que ao se debruçar sobre o tema assim se manifestou:

“INSTITUIÇÃO FINANCEIRA EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL — APLICAÇÃO DE MULTA DE OFÍCIO EM AUTO DE INFRAÇÃO — IMPOSIÇÃO POSTERIOR À DECRETAÇÃO DA LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL: Quando da lavratura de auto de infração exigindo tributo, ocorrida após a decretação de liquidação extrajudicial de instituição financeira, é inadequada a imposição da multa de ofício. Essa conclusão deflui do entendimento de que a liquidação extrajudicial é o sucedâneo administrativo da falência (Art. 34 da Lei nº 6.024/74) e diante do teor da Súmula nº 565 do Egrégio STF. Recurso Especial Negado.” (Acórdão CSRF/01-05.389, Recurso de Divergência 107-127547, Rel. Cons José Carlos Passuello, j. 20/03/2006)

“MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL DE INSTITUIÇÃO FINANCEIRA – Incabível a exigência de multa de ofício em instituição financeira em liquidação extrajudicial. (Lei nº 6024/74 .art. 18 c/c 1º e 34. DL nº 7661/45. Sumulas nºs: 195 e 565 do STF).” (Acórdão CSRF/01-05387 , Rel. Cons. José Clóvis Alves, j. 20/03/2006)

Partindo dessas premissas, impõe-se excluir a multa de mora exigida no crédito tributário lançado, em observância a legislação de regência, a qual resta transcrita acima.

DOS JUROS DE MORA

Em arremate, com fundamento no artigo 124 da Lei nº 11.101/2005, pretende a contribuinte sejam, igualmente, excluídos os juros de mora, entendimento que não merece prosperar.

Primeiramente, não se aplica à hipótese vertente as determinações contidas na Lei nº 11.101/2005, em face dos aspectos temporais acima elucidados, o que, por si só, seria capaz de rechaçar o pleito da contribuinte.

Entrementes, ainda que por amor ao debate, levando-se a efeito a legislação aplicável, notadamente o artigo 26 do Decreto-Lei nº 7.661/45, c/c artigo 18 da Lei nº 6.024/74, da mesma forma, não merece guarida a pretensão da recorrente, senão vejamos:

“Art. 26. Contra a massa não correm juros, ainda que estipulados forem, se o ativo apurado não bastar para o pagamento do principal.

Art. 18. A declaração de liquidação extrajudicial produzirá, de imediato, os seguintes efeitos:

[...]

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

Não se trata, pois, de impedimento absoluto de aplicação dos juros de forma objetiva, uma vez que depende de outros fatores que somente serão apurados com a concretização da liquidação extrajudicial ou da falência. Depende, portanto, de fato futuro e incerto, não passível de constatação no procedimento fiscal de constituição do crédito tributário.

Aliás, não merece ressalva o voto condutor do Acórdão recorrido quando afirma que *“referido artigo de lei não estabelece de forma categórica que os juros não são exigíveis da massa falida, pelo contrário, são exigidos até a data da falência, eles apenas NÃO SÃO EXIGÍVEIS APÓS A DECRETAÇÃO DA FALÊNCIA SE O ATIVO APURADO NÃO BASTAR PARA O PAGAMENTO DOS CREDORES SUBORDINADOS, na linha da jurisprudência do STJ supratranscrita, não havendo se falar em exclusão dos juros do mora do crédito sob análise.*

Quanto às demais argumentações da contribuinte, não se cogita em analisá-las, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidas de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração *sub examine* em consonância com as normas legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, somente para excluir a exigência da multa de mora, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.