



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 19515.001782/2010-11
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-004.317 – 2ª Turma
Sessão de 21 de julho de 2016
Matéria Aplicação de multa de mora em empresa em Liquidação Extrajudicial
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado INTERCLÍNICAS SERVIÇOS MÉDICO-HOSPITALARES

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2004 a 28/02/2005

MULTA. EMPRESA COM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL DECRETADA. FATOS GERADORES NA VIGÊNCIA DA LEI Nº 6.024/74 E DECRETO Nº 7.661/45. 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.

Recurso Especial do Procurador Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente-Substituto

(Assinado digitalmente)

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Relatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente-Substituto), , Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri.

Relatório

A Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº debcad 37.253.021-4, refere-se ao lançamento de contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes a parte dos segurados, incidentes sobre as remunerações dos empregados e contribuintes individuais, no período de 07/2004 a 02/2005. Os valores constantes da notificação foram levantados utilizando-se como base os montantes lançados nas NFLD's nºs 35.765.063-8; 35.765.064-6 e 35.765.065-4, anuladas, por erro na identificação do sujeito passivo, ou seja, falta de enquadramento no regime especial de liquidação extrajudicial do sujeito passivo.

De acordo com o relatório fiscal o contribuinte teve decretada a 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, nos termos da Lei 9.656/98 e demais legislações aplicáveis subsidiariamente.

O lançamento foi considerado procedente por decisão da 11ª Turma da DRJ em São Paulo/SP I, consubstanciada no Acórdão nº 1633.199/ 2011, às fls. 108/121. De tal decisão o contribuinte recorreu a este Conselho.

Em sessão plenária de 18/02/2014, foi dado provimento parcial ao recurso voluntário prolatando-se o Acórdão nº 2401-003.387 (fls. 159/167), assim ementado:

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.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFN foi cientificada do acórdão em 10/06/2014, (fls.208) e apresentou o recurso especial em análise (fls. 168/174). Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme o Despacho fls. 175/177.

Importante destacar que a única matéria devolvida a este colegiado, por meio do Recurso Especial da Fazenda Nacional, diz respeito à exclusão da multa de mora do lançamento efetuado.

A recorrente traz como alegações:

- Que as empresas submetidas à liquidação extrajudicial sujeitam-se a todas as normas de incidência de tributos, não havendo qualquer dispensa quanto aos acréscimos legais.
- Que o art. 18 da Lei n.º 6.024/74, não é aplicável ao caso, porque existem normas específicas e posteriores que prevêm a incidência dos acréscimos legais, juros e multas sobre as contribuições não recolhidas no prazo.
- Que o art. 34 da Lei n.º 8.212/91 e art.60 da Lei n.º 9.430/96, são atos normativos posteriores à Lei n.º 6.024/74 e ao Decreto-Lei n.º 7.661/45 e que se encontravam em plena vigência quando da decretação da liquidação extrajudicial do contribuinte em 22/05/2005, de tal forma que impõem a cobrança de acréscimos legais, juros e multa incidentes sobre os tributos recolhidos em atraso, mesmo para entidades submetidas ao regime de liquidação extrajudicial.
- Requer, por fim, o provimento do recurso.

As contrarrazões do Contribuinte apresentam os seguintes argumentos (fls.182/187):

- Que é inaplicável a exigência de multas, porque está submetida ao regime de liquidação extrajudicial desde 21/02/2005, e desde 27/04/2009, ao regime falimentar.
- Que existe previsão legal e expressa do art. 18 da Lei n.º 6.024/74, que veda a aplicação de multa à massa liquidanda.
- Que a liquidação extrajudicial foi decretada em data anterior à vigência da Lei n.º 11.101/2005, devendo ser aplicado ao caso o art.

23§único, III, do Decreto-Lei nº 7.661/45, para fins de exclusão da multa de mora.

- Que nos tribunais superiores é pacífica a jurisprudência no sentido da impossibilidade da incidência de multa fiscal na liquidação extrajudicial e falência.
- Que o recurso especial da Fazenda Nacional contraria o disposto no Parecer PGFN/CRJ nº 3.572/2002, no Parecer PGFN/CDA nº 2.281/2006, na Nota PGFN/PGA nº 722/2006, no Ato Declaratório do Procurador Geral da Fazenda Nacional nº 15 de 30/12/2002 e na Súmula Administrativa nº 13 da AGU.
- Que o acórdão recorrido está de acordo com as Súmulas 192 e 565 do STF.
- Por fim, requer o não provimento do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, mantendo-se o acórdão atacado, que determinou a exclusão da multa moratória sobre o débito da massa liquidanda/falida.

É o relatório.

Voto

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Relatora

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade. . Assim, não havendo qualquer questionamento acerca do conhecimento e concordando com os termos do despacho proferido, passo a apreciar o mérito da questão.

DO MÉRITO

APLICAÇÃO DE MULTA EM EMPRESAS EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL

A matéria a ser aqui tratada refere-se à imposição da multa moratória incidente sobre tributos recolhidos em atraso por entidade que se encontrava em processo de liquidação extrajudicial e com falência já decretada, na data do lançamento.

O acórdão recorrido entendeu por excluir da notificação a multa de mora em face do disposto na Lei nº 6.024/74, combinada com o Decreto-Lei nº 7.661/45, que em seus artigos 18, “f”, e 34, e artigo 23, parágrafo único, inciso III, respectivamente 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.”

Aduz o julgado que a legislação acima citada veda a aplicação de multas de qualquer natureza ao contribuinte submetido à liquidação extrajudicial ou para qual tenha sido decretada a falência.

Por outro lado, insurgiu-se a PGFN, colacionando como argumentos:

- *Que as empresas submetidas à liquidação extrajudicial sujeitam-se a todas as normas de incidência de tributos, não havendo qualquer dispensa quanto aos acréscimos legais.*
- *Que o art. 18 da Lei n.º 6.024/74, não é aplicável ao caso, porque existem normas específicas e posteriores*

que prevêem a incidência dos acréscimos legais, juros e multas sobre as contribuições não recolhidas no prazo.

- *Que o art. 34 da Lei nº 8.212/91 e art.60 da Lei nº 9.430/96, são atos normativos posteriores à Lei nº 6.024/74 e ao Decreto-Lei nº 7.661/45 e que se encontravam em plena vigência quando da decretação da liquidação extrajudicial do contribuinte em 22/05/2005, de tal forma que impõem a cobrança de acréscimos legais, juros e multa incidentes sobre os tributos recolhidos em atraso, mesmo para entidades submetidas ao regime de liquidação extrajudicial.*

Contudo, entendo que razão não assiste ao recorrente nesse específico ponto. O julgador da Câmara *a quo*, enfrentou a mesma legislação trazida pelo recorrente, contudo chegando a interpretação diversa.

Quanto ao argumento que as empresas submetidas à liquidação extrajudicial sujeitam-se a todas as normas de incidência de tributos, não havendo qualquer dispensa quanto aos acréscimos legais, concordo em parte com o recorrente. Primeiramente, com relação a aplicação de juros, espécie de acréscimo legal, o próprio julgador já enfrentou a questão.

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.

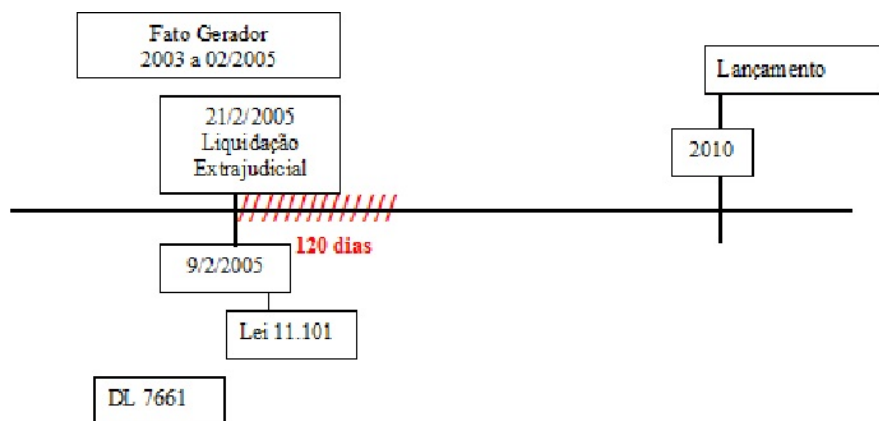
Ainda nessa linha de raciocínio, o art. 34

Art. 34. 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, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável.

Contudo, esse ponto não foi objeto de recurso, centrando-se este na aplicação da multa.

Senão vejamos, os fundamentos trazidos no acórdão recorrido, aos quais adoto como razões de decidir, por entender ser a interpretação mais coerente com a legislação em vigor à época dos fatos geradores.

Primeiramente, convém colocar de forma clara o aspectos legal/temporal ora sob análise.



Desse ponto, algumas informações básicas devem ser prontamente detectadas:

- **Data da autuação - 14/06/2010;**

- Período do lançamento: 08/2003 a 02/2005
- Data da decretação extrajudicial - 21/02/2005
- Data da publicação da lei 11.101 de 09/02/2005, que revogou o D.L. 7.661
- Data do início da vigência da lei 11.101 : 120 dias após sua publicação.

Com base nessas informações fazemos um breve histórico acerca da condição jurídica em que se encontrava o sujeito passivo no momento da lavratura. Ressalta-se que a contribuinte teve decretada sua Liquidação Extrajudicial, pela Agência Nacional de Saúde Suplementar – ANS conforme 6 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, 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. Assim, passo a transcrever as partes pertinentes ao deslinde da questão:

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 DecretoLei 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 DecretoLei 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 DecretoLei 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 DecretoLei 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 (decretolei 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: 15/08/2001

“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 Co lendo 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.

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

Assim sendo, tendo em vista que os fatos geradores ora lançados, identificados no período de 08/2003 a 02/2005, e o fato de a legislação aplicável ser aquela vigente no momento do fato gerador, tenho por mim, que a legislação vigente aplicável ao caso 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, que previa expressamente a inaplicabilidade de multa para empresa em liquidação extrajudicial.

No caso, vale esclarecer que embora a decretação da liquidação tenha se operado em período posterior a publicação na Lei nº 11.101, publicada em 09/02/2005 (que diga-se não prevê a exclusão da multa), a mesma somente entrou em vigor 120 (Cento e vinte) dias após, nos termos do seu artigo 201. Assim, na data da decretação da liquidação 21/02/2005 ainda encontrava-se em vigor a lei 6024/74, e como os fatos geradores estão abarcados nesse período razão pela qual correta a sua aplicação ao caso concreto.

CONCLUSÃO

Face o exposto, voto por CONHECER DO RECURSO da Fazenda Nacional, para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira