



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

Processo nº 10830.005791/2004-87
Recurso nº 238.561 Voluntário
Acórdão nº 3803-00.611 – 3ª Turma Especial
Sessão de 24 de agosto de 2010
Matéria CPMF - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente COMERCIAL AUTOMOTIVA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 11/08/1999 a 26/01/2000

**TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.
PRAZO DECADENCIAL PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO
TRIBUTÁRIO.**

É inconstitucional o artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que trata de decadência de crédito tributário. Súmula Vinculante nº 08 do STF.

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL.

Ocorrendo antecipação do pagamento, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário passa a fluir da data de ocorrência do fato gerador.

**AUTO DE INFRAÇÃO. LANÇAMENTO DE DÉBITOS CUJA
EXIGIBILIDADE ESTEVE SUSPensa. INCIDÊNCIA DE JUROS DE
MORA.**

Para a incidência dos juros de mora, basta que o débito não tenha sido recolhido no prazo legal, qualquer que seja a razão.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 11/08/1999 a 26/01/2000

**PROCESSOS ADMINISTRATIVO FISCAL E JUDICIAL.
CONCOMITÂNCIA.**

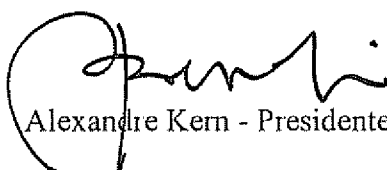
Existindo concomitância entre as instâncias administrativa e judicial, quando se discute nas duas esferas o mesmo objeto, o respeito à hegemonia da tutela do Poder Judiciário impede o enfrentamento na via administrativa da matéria submetida ao crivo judicial. (Súmula CARF nº 1)

AVISO DE COBRANÇA. IMPUGNAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE

A Carta de Cobrança não reinstala a relação jurídico-tributária, não comportando reclamação ou recurso perante as instâncias administrativas de julgamento, por falta de objeto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, acolher parcialmente a preliminar de decadência do direito do fisco de constituir crédito tributário relativamente aos fatos geradores ocorridos em 11/08/1999, 18/08/1999, 25/08/1999, 01/09/1999, 15/09/1999, 22/09/1999, 29/09/1999, 06/10/1999, 13/10/1999, 20/10/1999; por maioria de votos, não conhecer da discussão relativa ao mérito da exigência do principal, em face da renúncia à esfera administrativa, mantendo intacta a exigência das demais parcelas não alcançadas pelo efeito da decadência, vencido o Conselheiro Belchior Melo de Sousa, que negou provimento ao recurso, e, por unanimidade de votos, negar provimento quanto à insurgência contra a incidência de juros de mora.



Alexandre Kern - Presidente e Relator

Participaram ainda do presente julgamento os Conselheiros Belchior Melo de Sousa, Hécio Lafetá Reis, Daniel Maurício Fedato, Carlos Henrique Martins de Lima e Rangel Perrucci Fiorin.

Relatório

Cuida-se de recurso (fls. 333 a 351) interposto pelo recorrente acima qualificado, contra o Acórdão nº 05-15.267, de 16 de novembro de 2006, da DRJ/CPS - 3ª Turma, fls. 320 a 329, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

Assunto: Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira – CPMF

Período de apuração: 11/08/1999 a 26/01/2000

CPMF DECADÊNCIA

O prazo decadencial das contribuições destinadas à seguridade social é de dez anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. FALTA DE RECOLHIMENTO DEPÓSITOS JUDICIAIS MULTA DE OFÍCIO.

Informada à Administração Tributária a falta de recolhimento de tributo devido, correta a constituição de ofício do crédito tributário. Constatada a existência de depósitos judiciais correspondentes aos créditos lançados, exclui-se a multa de ofício.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. EXIGIBILIDADE SUSPENSA JUROS DE MORA INCIDÊNCIA.



A constituição de ofício do crédito tributário contempla a inclusão dos juros de mora, ainda que o crédito tributário esteja com a exigibilidade suspensa.

Lançamento Procedente em Parte.

O recorrente, em preliminar ao mérito, argúi a ocorrência da decadência do direito do fisco de constituir o crédito tributário relativamente aos fatos geradores da Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira - CPMF ocorridos entre 11 de agosto e 20 de outubro de 1999, posto que somente teve ciência do Auto de Infração de fls. 7 a 9 em 20 de outubro de 2004, mais de cinco anos após a ocorrência dos mesmos. Rechaça a aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e pugna pela aplicação do art. 150, § 4º, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional - CTN. Cita e transcreve doutrina e jurisprudência.

No mérito, esclarece que impetrara Mandado de Segurança, argüindo a inconstitucionalidade da CPMF e que, durante o andamento da ação, a fim de prevenir-se dos encargos decorrentes, promoveu os depósitos das importâncias que deveriam ter sido recolhidas a título da contribuição, perante o juízo competente, garantindo, desta forma, a instância do procedimento. Remete ao relatório comparativo dos valores apontados no auto, com os valores efetivamente depositados em nome do contribuinte, no Mandado de Segurança, que diz ter acostado à peça de impugnação, instruída também com cópias autenticadas das guias de depósito, dos avisos de lançamento respectivos e de cheques sacados contra os estabelecimentos bancários para a efetivação dos mencionados depósitos.

Pela confrontação de tais depósitos com os valores apontados no auto, entende que o recolheu R\$ 884,66 (oitocentos e oitenta e quatro reais e sessenta e seis centavos) a mais do que os valores apontados pela Fiscalização.

Informa ainda que, em 12 de janeiro de 2000, antes, portanto, da lavratura do Auto de Infração de que se trata, requereu a desistência do Mandado de Segurança, cuja homologação redundou na conversão dos depósitos existentes em renda da União, conforme cópias, tanto dos pedidos quanto da decisão, que diz acostadas à Impugnação. Argumenta que tal conversão retirou o propósito e a fundamentação legal para o presente processo administrativo.

Reportando-se a arestos administrativos, pugna pela exclusão dos juros moratórios e da multa de ofício, por conta dos mesmos depósitos judiciais que garantiam a instância do Mandado de Segurança. Invoca doutrina e jurisprudência, inclusive do Superior Tribunal de Justiça, segundo a qual o depósito judicial impede a cobrança de juros moratórios e se constitui, segundo ditames do artigo 151, inciso II, do CTN, em faculdade conferida pela lei ao contribuinte que, com isso, pode se resguardar dos consectários fiscais de lei, na hipótese de insucesso de seu pleito em mandado de segurança.

Frisa que, inobstante ter a Autoridade Julgadora de 1ª Instância reconhecido a procedência do pedido da Recorrente, naquilo que diz respeito à impossibilidade de cobrança da multa de ofício, haja vista a suspensão da exigibilidade do crédito tributário obtida por via de depósito judicial, a carta-cobrança anexada à decisão de primeira instância, manteve a exigência da importância de R\$ 4.395,16 impressa no campo 08 "VALOR DE MULTA", em afronta, portanto, ao quanto decidido no primeiro grau de jurisdição.



Em conclusão, requer reforma da decisão de piso para o efeito de cancelamento do auto de infração, bem como a extinção do processo que lhe deu origem, promovendo-se as respectivas baixas nos arquivos da Receita Federal. Sucessiva e alternativamente, requer que o auto em questão tenha a sua exigibilidade suspensa e que seja retificado de modo a reconhecer a decadência apontada, assim como desconstituídos os juros de mora e multa de ofício.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Kern, Relator

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 333 a 351 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ-CPS - 3ª Turma nº 05-15.267, de 16 de novembro de 2006.

Preliminar de decadência

O Supremo Tribunal Federal publicou no Diário Oficial da União, do dia 20/06/2008, o enunciado da Súmula vinculante nº 08, *in verbis*:

“Em sessão de 12 de junho de 2008, o Tribunal Pleno editou os seguintes enunciados de súmula vinculante que se publicam no Diário da Justiça e no Diário Oficial da União, nos termos do § 4º do art. 2º da Lei nº 11 417/2006:

Súmula vinculante nº 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.

Precedentes: RE 560.626, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 556.664, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.882, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008, RE 559.943, rel. Min. Cármen Lúcia, j. 12/6/2008; RE 106.217, rel. Min. Octavio Gallotti, DJ 12/9/1986; RE 138.284, rel. Min. Carlos Velloso, DJ 28/8/1992.

Legislação:

Decreto-Lei nº 1.569/1977, art. 5º, parágrafo único Lei nº 8.212/1991, artigos 45 e 46 CF, art. 146, III Brasília, 18 de junho de 2008.

Ministro Gilmar Mendes

Presidente”

(DOU nº 117, de 20/06/2008, Seção I, pág. 1)

Portanto, dada a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, há de se definir o termo inicial do prazo decadencial nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.



Para a solução da presente lide, merecem ser colacionados os Acórdãos do STJ vazados nos seguintes termos:

No REsp 879.058/PR, DJ 22.02.2007, a 1ª Turma do STJ assim se pronunciou:

"PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ACÓRDÃO RECORRIDO ASSENTADO SOBRE FUNDAMENTAÇÃO DE NATUREZA CONSTITUCIONAL. OMISSÃO NÃO CONFIGURADA. TRIBUTÁRIO.

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º) PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO.

1. omissis

2. omissis

3. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual '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 '

4. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes da 1ª Seção: ERESP 101.407/SP, Min. Ari Pargendler, DJ de 08.05.2000; ERESP 278.727/DF, Min. Franciulli Netto, DJ de 28.10.2003, ERESP 279.473/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 11.10.2004; AgRg nos ERESP 216.758/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 10.04.2006.

5. No caso concreto, todavia, não houve pagamento. Aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

6. Recurso especial a que se nega provimento "

Mais uma vez, a 1ª Turma do STJ pronunciou-se sobre o tema:



"EMENTA CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

ARTIGO 45 DA LEI 8.212/91. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO

TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO.

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" (Corte Especial, Arguição de Inconstitucionalidade no REsp nº 616348/MG) 2. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual "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".

3. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, "ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa" e "opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa" —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.

4. No caso, trata-se de contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 173, I, do CTN.

5. Recurso especial a que se nega provimento.

É a orientação também defendida em doutrina:

"Há uma discussão importante acerca do prazo decadencial para que o Fisco constitua o crédito tributário relativamente aos tributos sujeitos a lançamento por homologação. Nos parece claro e lógico que o prazo deste § 4º tem por finalidade dar

segurança jurídica às relações tributárias da espécie. Ocorrido o fato gerador e efetuado o pagamento pelo sujeito passivo no prazo do vencimento, tal como previsto na legislação tributária, tem o Fisco o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para emprestar definitividade a tal situação, homologando expressa ou tacitamente o pagamento realizado, com o que chancela o cálculo realizado pelo contribuinte e que supre a necessidade de um lançamento por parte do Fisco, satisfeito que estará o respectivo crédito. É neste prazo para homologação que o Fisco deve promover a fiscalização, analisando o pagamento efetuado e, entendendo que é insuficiente, fazendo o lançamento de ofício através da lavratura de auto de infração, em vez de cancelá-lo pela homologação. Com o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, pois, ocorre a decadência do direito do Fisco de lançar eventual diferença. A regra do § 4º deste art. 150 é regra especial relativamente à do art. 173, I, deste mesmo Código. E, em havendo regra especial, prefere à regra geral. Não há que se falar em aplicação cumulativa de ambos os artigos." (Leandro Paulsen, Direito Tributário, Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, Ed. Livraria do Advogado, 6ª ed., p. 1011)

"Ora, no caso da homologação tácita, pela qual se aperfeiçoa o lançamento, o CTN estabelece expressamente prazo dentro do qual se deve considerar homologado o pagamento, prazo que corre contra os interesses fazendários, conforme § 4º do art. 150 em análise. A consequência – homologação tácita, extintiva do crédito – ao transcurso in albis do prazo previsto para a homologação expressa do pagamento está igualmente nele consignada" (Misabel A. Machado Derzi, Comentários ao CTN, Ed. Forense, 3ª ed., p. 404).

Assim, em havendo antecipação, total ou parcial, dos recolhimentos, conforme exige o art. 150, § 1º do CTN, o prazo decadencial fluirá a partir da ocorrência do fato gerador. Caso não haja recolhimento, aplicar-se-á a regra do inc. I do art. 173.

No caso concreto, verifica-se que o contribuinte, ainda que parcialmente, tomou a providência preconizada no art. 150, § 4º do CTN, aproveitando-se para esse fim inclusive os depósitos judiciais efetuados, pelo que, em 20 de outubro de 2004, data da lavratura do Auto de Infração de que se trata, estava decaído o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos em 11/08/1999, 18/08/1999, 25/08/1999, 01/09/1999, 15/09/1999, 22/09/1999, 29/09/1999, 06/10/1999, 13/10/1999, 20/10/1999. Cancele-se portanto o lançamento de principal, no valor de R\$ 10.272,95 (dez mil,duzentos e setenta e dois reais e noventa e cinco centavos), bem assim o de seus consectários legais.

Mérito – falta de recolhimento dos débitos referentes aos fatos geradores ocorridos em 27/10/1999, 03/11/1999, 10/11/1999, 17/11/1999, 24/11/1999, 01/12/1999, 08/12/1999, 15/12/1999, 22/12/1999, 29/12/1999, 05/01/2000, 12/01/2000, 19/01/2000 e 26/01/2000

MATÉRIA LITIGIOSA

Circunscreva-se o litígio à exigência de principal e de juros de mora incidentes sobre os débitos de CPMF referentes aos fatos geradores ocorridos em 27/10/1999, 03/11/1999, 10/11/1999, 17/11/1999, 24/11/1999, 01/12/1999, 08/12/1999, 15/12/1999, 22/12/1999, 29/12/1999, 05/01/2000, 12/01/2000, 19/01/2000 e 26/01/2000. A aplicação da multa de lançamento de ofício, no valor de R\$ R\$ 16.482,07, foi cancelada no julgamento administrativo de primeira instância, não sendo portanto matéria litigiosa.

COBRANÇA DA MULTA DE OFÍCIO

Com efeito, a preocupação do recorrente por conta de hipotética cobrança da multa de ofício, no valor de R\$ 4.395,16, é exagerada. Destaco, inicialmente, que não há, nos autos, qualquer prova de que se tenha intentado tal cobrança. Ademais, ainda que a repartição fiscal de jurisdição o tivesse feito (em erro, evidentemente, já que nem mesmo o valor da multa coincide com aquele aplicado no auto de infração), os avisos de cobrança não são meio formal de constituição de crédito tributário, nem traduz, autonomamente, qualquer relação jurídica tributária. Trata-se, tão-somente, de notícia de que existem valores inadimplidos, extraídos, no caso concreto, dos demonstrativos anexos ao auto de infração; são estes os atos que dão origem aos créditos e que definem suas feições, e não o Aviso de Cobrança, que apenas traz a informação da existência dos créditos em aberto, sem dar-lhes, entretanto, qualquer fundamento legal.

A função específica dos avisos de cobrança está bem definida na Portaria Conjunta Secretaria da Receita Federal/PGFN n.º 01, de 31 de março de 1997, que define as rotinas a serem adotadas nas remessas de débitos para inscrição em dívida ativa da União e cobrança executiva. Por este ato, percebe-se que a emissão de Aviso de Cobrança nada mais é que um ato preparatório, antecedente ao envio do débito para a PFN, destinado a dar oportunidade ao contribuinte para adimplir espontaneamente a obrigação ou então comprovar o já pagamento ou a existência de outra forma de extinção, o parcelamento etc. Em nenhum momento, há, no diploma processual administrativo, qualquer menção à possibilidade de que o Aviso de Cobrança possa resultar um novo litígio capaz de instaurar o contencioso administrativo. De se ver os termos do Anexo da Portaria:

*ROTINAS PARA AS REMESSAS DE DÉBITOS PARA
INSCRIÇÃO EM DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO E O
AJUIZAMENTO DOS RESPECTIVOS EXECUTIVOS FISCAIS*

1. Expedição de Aviso de Cobrança (AC), com Aviso de Recepção dos Correios (AR), a todos os contribuintes com débitos em aberto. (SRF/SERPRO)

2. Recebimento e controle dos AR retornados com a assinatura dos destinatários dos AC. (SRF/SERPRO/SUCOP)

3. Baixa, nos sistemas de controle e cobrança, dos débitos cuja regularização (pagamento ou outra forma de extinção, ou parcelamento) venha a ser comprovada. (DRF/IRF)

4. Verificação final ("batimento") nos sistemas de controle e cobrança, até dez dias após o vencimento do prazo do AC, para a captação de pagamentos

efetuados (SRF/SERPRO)

5. Adoção de providências para o encaminhamento dos processos às unidades da PGFN, imediatamente após a providência indicada em 4, na seguinte forma:

5.1 – [...]

Como se vê, não tem o Aviso de Cobrança força constitutiva ou declaratória de qualquer nova relação jurídica; pelo contrário, ele apenas espelha o conteúdo de relações jurídico-tributárias já conformadas definitivamente na esfera administrativa. Assim, não se pode ter como impugnáveis, recorríveis, os fundamentos da exigência fiscal indicada no Aviso de Cobrança. O que pode ser feito, e isto sim, é demonstrar que os valores cobrados não são exatamente aqueles constantes do auto de infração, da notificação de lançamento ou das declarações entregues, ou então comprovar que já foram adimplidos por uma das formas legalmente previstas – como, aliás, assim prevê o item 3 do Anexo da Portaria acima transcrito.

O que é passível de contestação no âmbito do contencioso administrativo, repita-se, são aqueles atos dotados de força constitutiva (lançamento de ofício – formalizado por auto de infração ou notificação de lançamento – e declarações do contribuinte – declaração de rendimentos, DCTF, etc.). Assim, quando quiser o sujeito passivo discutir um lançamento de ofício, deve fazê-lo via impugnação; quando quiser retificar dados incluídos em suas declarações à SRF, deve apresentar a devida declaração retificadora. Só que deve praticar tais atos tempestivamente.

A reabertura de uma discussão já vencida administrativamente representaria uma subversão dos limites impostos pelas regras do processo administrativo fiscal. Aviso de cobrança, entenda-se, é tão-somente uma medida administrativa tendente a advertir o contribuinte de que a Fazenda já tem um crédito a seu favor passível de inscrição em dívida ativa. É, digamos assim, uma última oportunidade dada para a satisfação da prestação tributária, antes do envio da questão à Procuradoria da Fazenda Nacional, para a proposição da devida execução fiscal. A rigor, na letra da lei, não teria a Administração a obrigação de dar este aviso prévio, mas o faz como ato de incontestável sensatez. Só que desta salutar medida, não se pode entender como reaberto todo o contencioso administrativo com o fim de rediscutir questão já firmada. A impossibilidade de, por via do recebimento do Aviso de Cobrança, ter-se por reaberta a discussão administrativa do crédito tributário, está corroborada pelo que da Portaria SRF nº 4.980, de 04/10/1994 - ato este que, apesar de hoje alterado, no que se refere às competências das DRJ, pela Portaria MF nº 258/2001, em nada muda o que aqui se declara -, se pode inferir. Tais são seus termos:

PORTARIA SRF N.º 4 980, de 04/10/1994

[...]

Art. 1.º Às Delegacias, Alfândegas e Inspetorias classe especial da Secretaria da Receita Federal, compete:

[...]



IX – apreciar a manifestação por escrito apresentada pelo sujeito passivo, relativa a aviso de cobrança;

X – Apreciar os processos administrativos relativos a restituição, compensação, ressarcimento, imunidade, suspensão, isenção e redução de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal;

[...]

Art. 2º Às Delegacias da Receita Federal de Julgamento compete julgar os processos administrativos, nos quais tenha sido instaurado, tempestivamente, o contraditório, inclusive os referentes a manifestação de inconformidade do contribuinte quanto à decisão dos Delegados da Receita Federal relativa ao indeferimento da solicitação de retificação de declaração de imposto de renda, restituição, compensação, ressarcimento, imunidade, suspensão, isenção e redução de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Como se percebe, ao tratar das atribuições das Delegacias, Alfândegas e Inspetorias classe especial, listou o ato administrativo, como competências destas unidades da SRF, a apreciação das manifestações do contribuinte contra os Avisos de Cobrança (item IX do artigo 1º) e dos pedidos de restituição, compensação, ressarcimento, imunidade, suspensão, isenção e redução de tributos (item X do artigo 1º). Já quando tratou das atribuições das Delegacias de Julgamento (artigo 2º), nenhuma referência fez a Portaria à apreciação das manifestações de inconformidade apresentadas contra os Avisos de Cobrança, mas apenas àquelas dirigidas contra o indeferimento, pelas DRF/ARF/IRF, dos pedidos de restituição, compensação, etc. Seria, isto, uma omissão inadvertida da Portaria ou a evidência legal literal de que Avisos de Cobrança não podem gerar uma nova contenda administrativa? À evidência, a correta exegese é esta última, até porque está ela respaldada pelo papel atribuído aos Avisos de Cobrança pela Portaria Conjunta SRF/PGFN n.º 01/97, já antes aqui abordada.

Mesmo adotando-se a tese de que a lista incluída no artigo 2º da Portaria SRF n.º 4.980/94 não é exaustiva – e de que, assim, poder-se-ia ter várias outras situações que abririam a via do contencioso administrativo previsto no Decreto n.º 70.235/72 -, não se pode chegar a outra conclusão. É que não haveria sentido em listar expressamente a competência relativa aos Avisos de Cobrança para as DRF/ARF/IRF e simplesmente não fazê-lo, no mesmo ato administrativo, para as DRJ, se a intenção não fosse a de dizer: “as questões associadas aos Avisos de Cobrança morrem com a apreciação das DRF/ARF/IRF”.

Tal interpretação fica corroborada, para além das disposições literais destes atos legais abordados, pela evidenciação de uma realidade processual concreta: só são passíveis de discussão, fatos/atos que efetivamente constituam base/fundamento de relações jurídicas concretamente postas. Ora, se é certo que autos de infração e declarações de tributos e contribuições constituem, ou pelo menos declaram formalmente, novos direitos, assim não é com os Avisos de Cobrança, que apenas fazem menção a relações já devidamente constituídas e definitivamente conformadas no âmbito administrativo. Assim, como não se pode ter por “recoráveis” – no sentido processual da expressão - os Avisos de Cobrança.”

À vista do exposto, voto por que não se conheça do recurso nessa parte.



EXIGÊNCIA DO PRINCIPAL

Trata o presente processo de lançamento de ofício para formalização da exigência da CPMF não retida, nem recolhida, em virtude de medida liminar exarada nos autos do Mandado de Segurança nº 1999.61.00.030502-6 que, entretanto, foi posteriormente revogada, nos termos dos artigos 45 e parágrafo único da Medida Provisória nº 2.113-25, de 21 de dezembro de 2000 (e suas reedições) e dos artigos 17 e 18 da Instrução Normativa SRF nº 42, de 2 de maio de 2001. O Auto de Infração foi lavrado com lastro nas informações fornecidas pelas instituições financeiras (fl. 16) e pelo próprio contribuinte.

O contribuinte, ora recorrente, controverteu a constitucionalidade da exação perante a 23ª Vara da Justiça Federal de São Paulo e a 3ª Vara da Justiça Federal em Campinas. Neste aspecto, há identidade de objetos entre a referida ação judicial e o presente processo administrativo.

O ordenamento jurídico brasileiro não contempla o instituto da dualidade de jurisdição, não podendo haver, sob nenhuma hipótese, a sobreposição da decisão administrativa à sentença judicial. Somente ao Poder Judiciário é dada a capacidade de examinar, de forma definitiva, com efeito de coisa julgada, as questões a ele submetidas. Consagra-se, assim, o monopólio da jurisdição ao Poder Judiciário e o direito de invocar a atividade Jurisdicional como direito público subjetivo.

Deve ser ressaltado que a via judicial não é imposta pela Administração Pública. É uma opção adotada pelo contribuinte no exercício da sua livre escolha, com amparo no inciso XXXV do art. 5º da Constituição Federal, de 1988. Neste contexto, o processo administrativo é apenas uma alternativa, conveniente tanto para a Administração como para o contribuinte, por ser gratuito, sem a necessidade de intermediação de advogado e, geralmente, mais célere do que o processo judicial.

No entanto, a propositura de ação judicial pelo contribuinte torna ineficaz o processo administrativo nos pontos em que haja idêntico questionamento. Conseqüentemente, havendo o deslocamento da lide para o Poder Judiciário, perde sentido a apreciação da mesma matéria na via administrativa. Do contrário, ter-se-ia a absurda hipótese de modificação, pela autoridade administrativa, de decisão judicial transitada em julgado e, portanto, definitiva.

Desta forma, ao ingressar com a Ação Judicial, a contribuinte ora recorrente produziu como efeito processual obrigatório, a renúncia à esfera administrativa ou desistência de recurso eventualmente interposto, a teor do Decreto-Lei nº 1.737, de 20 de dezembro de 1979, art. 1º, § 2º, c/c a Lei nº 6.830, de 22 de novembro de 1980 - LEF, art. 38, parágrafo único.

Esta conclusão pode ser extraída do Parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional, publicado no DOU de 10/07/1978, pág. 16.431, como demonstra o trecho a seguir transcrito:

"32 Todavia, nenhum dispositivo legal ou princípio processual permite a discussão paralela da mesma matéria em instâncias diversas, sejam administrativas ou judiciais ou uma de cada natureza.

33. Outrossim, pela sistemática constitucional, o ato administrativo está sujeito ao controle do Poder Judiciário,



sendo este último, em relação ao primeiro, instância superior ou autônoma SUPERIOR, porque pode rever, para cassar ou anular, o ato administrativo, AUTÔNOMA, porque a parte não está obrigada a percorrer as instâncias administrativas, para ingressar em juízo. Pode fazê-lo diretamente.

34. Assim sendo, a opção pela via judicial importa em princípio, em renúncia às instâncias administrativas ou desistência de recurso acaso formulado.

35. Somente quando a pretensão judicial tem por objeto o próprio processo administrativo (v.g. a obrigação de decidir de autoridade administrativa; a inadmissão de recurso administrativo válido, dado por intempestivo ou incabível por falta de garantia ou outra razão análoga) é que não ocorre renúncia à instância administrativa, pois aí o objeto do pedido judicial é o próprio rito do processo administrativo.

36. Inadmissível, porém, por ser ilógica e injurídica, é a existência paralela de duas iniciativas, dois procedimentos, com idêntico objeto e para o mesmo fim "

Dessa forma deve ser aplicado ao presente a renúncia à esfera administrativa, na linha da Súmula nº 1 do CARF, decretando-se a definitividade da exigência dos débitos lançados (relativamente aos períodos não decaídos).

Como já relatado, a autoridade preparadora confirmou a existência dos depósitos judiciais, conforme documentação juntada às fls. 200 a 206, bem como sua conversão em renda da União. Nada obstante, considerando-se a sistemática adotada pelo contribuinte, enquanto impetrante do mandado de segurança, que optou por efetuar depósitos mensais – mesmo se tratando de fatos geradores semanais – e que acabaram aproveitados na extinção de crédito tributário lançado em outro processo administrativo, os efeitos da conversão em renda dos depósitos judiciais na extinção do crédito tributário objeto do presente processo deverão ser devidamente aquinhoados pela autoridade incumbida da execução deste acórdão, por ocasião da liquidação do crédito tributário, considerando-se os depósitos como equivalentes a recolhimentos efetuados nas respectivas datas, tal e qual proposto na decisão recorrida. Tal procedimento evitará idas e vindas do processo, em diligências tendentes à liquidação do crédito tributário, redundantes com as providências que a autoridade administrativa com jurisdição sobre o contribuinte necessariamente realizará ao fim e ao cabo do processo.

Nada a reparar, tampouco, no que diz respeito à decisão da 3ª Turma da DRJ/CPS de manter nos presentes autos a exigência de débitos que, aparentemente, foram equivocadamente incluídos na exação discutida no processo administrativo nº 10830.005629/2004-69.

EXIGÊNCIA DE JUROS DE MORA

O recorrente rechaça também sua obrigação de recolher juros de mora, por conta dos mesmos depósitos judiciais que garantiam a instância do Mandado de Segurança. Endosso todas as didáticas observações feitas pela autoridade julgadora de piso, quanto ao lançamento e à cobrança dos juros de mora.

Mesmo assim, escusando-me pela insistência, repiso no entendimento de que a legislação não prevê a exclusão dos juros de mora em virtude de suspensão de exigibilidade

dos débitos. Com efeito, a incidência de juros sobre débitos não recolhidos no prazo legal, prevista no art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Mesmo o art. 63 da mesma lei, que determina a não incidência de multa nos casos de exigibilidade suspensa nada prevê quanto aos juros:

“Art. 63. Não caberá lançamento de multa de ofício na constituição do crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributos e contribuições de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma do inciso IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

§ 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 contribuição.”

A regra geral de incidência dos juros de mora, art. 161 do CTN, a seguir transcrita, não foi excepcionada:

“Art. 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.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

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

Conforme claramente dispõe o *caput* do referido artigo, os juros são devidos qualquer que seja o motivo determinante da falta. Dessa forma, a concessão da medida liminar ou mesmo os depósitos judiciais do montante discutido, não têm o efeito de afastar a incidência dos juros. E nem poderia ter, uma vez que uma medida judicial, provisoriamente concedida, apenas para garantir o direito supostamente líquido e certo do impetrante, não poderia alterar o vencimento previsto na legislação positiva.

O Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 208803/SC (2ª Turma, Relator: Min. Franciulli Neto, DJ de 02 junho de 2003, p. 232), decidiu o seguinte a respeito da matéria:

"PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO - SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - LIMINAR CASSADA PELA SENTENÇA DENEGATÓRIA DA SEGURANÇA - RETORNO AO STATUS QUO ANTE - INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA E CORREÇÃO MONETÁRIA - RECURSO ESPECIAL NÃO CONHECIDO.

A sentença que nega a segurança é de caráter declaratório negativo, cujo efeito, como é cediço, retroage à data da impetração. Assim, 'cassada a liminar ou cessada sua eficácia, voltam as coisas ao status quo ante. Assim sendo, o direito do Poder Público fica restabelecido in totum para a execução do ato e de seus consectários, desde a data da liminar' (cf. Hely Lopes Meirelles, 'Mandado de Segurança, Ação Popular, Ação Civil Pública, Mandado de Injunção, 'Habeas Data', ' Malheiros Editores, p. 62). É devido, dessarte, o pagamento de juros de mora desde o vencimento da obrigação e correção monetária, mesmo que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário tenha se dado em momento anterior ao vencimento.

Recurso especial não conhecido."

Portanto, está claro que, na hipótese de cassação ou cessação da medida liminar, a Fazenda passa a poder exigir a totalidade do tributo devido, com multa e juros de mora, em face de a situação jurídica voltar a ser a existente anteriormente à concessão da medida liminar. A consequência jurídica, evidentemente, não difere no caso concreto, em que o contribuinte abriu mão do provimento judicial, reconhecendo tacitamente a constitucionalidade da exação.

Nada obstante, a decisão de piso já deu motivos para o recorrente tranquilizar-se. O montante a ser cobrado a título de juros de mora não será necessariamente aquele constante do Auto de Infração, pois ele será apurado no momento da efetiva extinção do crédito tributário, considerando as datas de vencimento e dos depósitos judiciais.

CONCLUSÕES

Em face de todo o exposto, meu voto é no sentido de acolher parcialmente a preliminar de decadência, para cancelar o lançamento de principal, relativamente aos fatos geradores ocorridos em 11/08/1999, 18/08/1999, 25/08/1999, 01/09/1999, 15/09/1999, 22/09/1999, 29/09/1999, 06/10/1999, 13/10/1999, 20/10/1999, no valor de R\$ 10.272,95 (dez

mil,duzentos e setenta e dois reais e noventa e cinco centavos), bem assim o de seus consectários legais.

No mérito, voto por não conhecer da discussão relativa ao mérito da exigência do principal, em face da renúncia à esfera administrativa, mantendo intacta a exigência das demais parcelas não alcançadas pelo efeito da decadência, e, na parte conhecida do recurso, por negar provimento quanto à insurgência contra à incidência de juros de mora, salientando que a multa de lançamento de ofício já foi cancelada no julgamento administrativo de primeira instância e que a autoridade administrativa incumbida da execução deste acórdão deverá aquilatar o efeito da conversão dos depósitos judiciais efetuados pelo contribuinte sobre o crédito tributário remanescente deste julgamento.



Alexandre Kern