



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

Processo nº 11516.008126/2008-02
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3403-002.050 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de abril de 2013
Matéria CPMF. AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente CONSTRUTORA ESPAÇO ABERTO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PROVISÓRIA SOBRE MOVIMENTAÇÃO OU TRANSMISSÃO DE VALORES E DE CRÉDITOS E DIREITOS DE NATUREZA FINANCEIRA - CPMF

Período de apuração: 30/09/2003 a 31/05/2005

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO. ARTIGO 150, §4º DO CTN.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação - caso da contribuição ao PIS - o prazo decadencial para a constituição de ofício do crédito tributário submete-se ao artigo 150, §4º do CTN, nas hipóteses em que o sujeito passivo antecipa parte do tributo devido e em que não se lhe acusa de dolo, fraude ou simulação. Recurso especial nº 973.733, julgado pelo E. STJ sob o rito do artigo 543-C do CPC.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O vício de procedimento, para acarretar a nulidade do auto de infração fiscal, deve caracterizar uma das hipóteses contempladas pelo artigo 59, do Decreto 70.235/72.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.

É vedado a este Colegiado, a teor do artigo 26-A, do Decreto 70.235/72, a recusar a aplicação de lei com fundamento em sua suposta inconstitucionalidade.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Ivan Allegretti, que votou no sentido de exonerar a multa de ofício.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim – Presidente

(assinado digitalmente)

Marcos Tranchesi Ortiz – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan, Ivan Allegretti, Marcos Tranchesi Ortiz e Antonio Carlos Atulim. Ausente ocasionalmente o Conselheiro Alexandre Kern.

Relatório

Trata-se de auto de infração (fls. 18/42), pelo qual se está exigindo crédito tributário da CPMF (Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira) para os períodos de apuração compreendidos entre 03.09.2003 e 11.05.2005.

De acordo com a auditoria, a recorrente foi beneficiada por decisão liminar, a qual suspendeu a exigibilidade da CPMF, em ação judicial proposta pela Federação das Indústrias do Estado de Santa Catarina – FIESC, da qual é associada. Esta decisão, posteriormente, foi revogada pelo TRF 4ª Região, de modo que a contribuição se tornou exigível.

O art. 45, da MP nº 2.158-35/01, regulamentado pela IN/SRF nº 42/01, determinou os procedimentos a serem adotados pelas instituições financeiras responsáveis pela retenção da CPMF em relação aos valores que não tenham sido retidos e recolhidos por força de medida judicial posteriormente revogada.

Cientificada em 03.12.2008, a recorrente impugnou a exigência fiscal (fls. 44/55), argumentando:

a) a nulidade do auto de infração, pois abrangeria período supostamente decaído, bem como pelo fato de que não teria obtido sucesso em ultimar o parcelamento do crédito tributário com a redução de multa consignada;

b) decadência parcial do lançamento em relação aos fatos geradores anteriores a 03.12.2003; e

c) abusividade da multa por lançamento de ofício no importe de 75%.

Em 29.07.2011, a DRJ/Florianópolis-SC proferiu acórdão (fls. 97/107), julgando improcedente a impugnação. Sustentou o órgão que inexistia decadência *in casu*, uma vez que a contagem do prazo teria iniciado em 01.01.2004, primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, do CTN, bem como que a multa de ofício está amparada em dispositivo legal.

Em seu recurso voluntário (fls. 114/122), a recorrente reitera os fundamentos presentes na impugnação.

Voto

Conselheiro Marcos Tranchesi Ortiz

O recurso é tempestivo e, observadas as demais formalidades aplicáveis, dele tomo conhecimento.

A controvérsia se refere à exigência da CPMF, no período compreendido entre set/03 e mai/05, não retida e não recolhida pela instituição financeira, responsável tributária, em razão da obtenção de decisão judicial que favorecia a recorrente.

Esta decisão judicial, posteriormente revogada, ensejou a aplicação do artigo 45 da MP 2.158-35/01, que estabelece os procedimentos para a hipótese na qual o contribuinte não sofre a retenção da CPMF em virtude de provimento jurisdicional posteriormente revogado. Eis a sua redação:

"Art. 45. As instituições responsáveis pela retenção e pelo recolhimento da CPMF deverão:

I - apurar e registrar os valores devidos no período de vigência da decisão judicial impeditiva da retenção e do recolhimento da contribuição;

II - efetuar o débito em conta de seus clientes-contribuintes, a menos que haja expressa manifestação em contrário:

a) no dia 29 de setembro de 2000, relativamente às liminares, tutelas antecipadas ou decisões de mérito, revogadas até 31 de agosto de 2000;

b) no trigésimo dia subsequente ao da revogação da medida judicial ocorrida a partir de 1º de setembro de 2000;

III - recolher ao Tesouro Nacional, até o terceiro dia útil da semana subsequente à do débito em conta, o valor da contribuição, acrescido de juros de mora e de multa moratória, segundo normas a serem estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal;

IV - encaminhar à Secretaria da Receita Federal, no prazo de trinta dias, contado da data estabelecida para o débito em conta, relativamente aos contribuintes que se manifestaram em sentido

contrário à retenção, bem assim àqueles que, beneficiados por medida judicial revogada, tenham encerrado suas contas antes das datas referidas nas alíneas do inciso II, conforme o caso, relação contendo as seguintes informações:

a) nome ou razão social do contribuinte e respectivo número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ;

b) valor e data das operações que serviram de base de cálculo e o valor da contribuição devida.

Parágrafo único. Na hipótese do inciso IV deste artigo, a contribuição não se sujeita ao limite estabelecido no art. 68 da Lei nº 9.430, de 1996, e será exigida do contribuinte por meio de lançamento de ofício."

A referida norma legal é auto-explicativa. E o fundamento legal para esta exigência, por decorrência, encontra-se no inciso IV e §único, deste art. 45.

A respeito da suposta decadência parcial dos créditos constituídos, inicio este capítulo recordando que o Plenário do E. STF externou orientação segundo a qual o artigo 45, Lei nº 8.212/91 estaria em confronto com o artigo 146, III da CF, no que reserva prescrição e decadência de obrigações tributárias à disciplina de lei complementar (RE nº 559.943-4). Este entendimento, eis o fundamental, acabou pacificado na Súmula Vinculante nº 8, assim redigida:

"Súmula Vinculante nº 8. São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

Pois de acordo com o artigo 103-A, acrescido à CF pela EC nº 45/04, o entendimento jurisprudencial sufragado em súmula vinculante do STF ***"terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal"***.

Órgão integrante da Administração Pública Federal, este Colegiado vincula-se à orientação sumulada, o que lhe impõe, portanto, decidir acerca do argumento de decadência exclusivamente sob inspiração do prescrito no próprio CTN, sob as modalidades previstas no artigo 150, §4º ou no artigo 173.

O CTN dispensa tratamento diferenciado aos prazos de decadência conforme seja a modalidade de lançamento a que se sujeita o tributo.

Como é sabido, à época da edição do diploma, os tributos eram, regra geral, lançados *de ofício* (artigo 149 do CTN) ou *por declaração* (artigo 147 do CTN), procedimentos em que o Fisco "constitui" o crédito tributário exigindo ou não a prévia prestação de informações fáticas pelo contribuinte, e só então adquire a pretensão ao recebimento do correspondente valor pecuniário. Rege a decadência, nestas condições, o artigo 173 do mesmo diploma, de acordo com o qual ***"o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado."***

De acordo com o dispositivo, portanto, o Fisco tem o prazo de cinco anos para lançar (ou "constituir" o crédito tributário) a partir do primeiro dia do exercício seguinte

àquele em que já lhe era possível proceder ao lançamento. Noutras palavras, esclarece Luciano Amaro, “qualquer lançamento realizável dentro de certo exercício (e que não seja efetivamente implementado nesse exercício) **poderá ser efetuado em cinco anos após o próprio exercício em que se iniciou a possibilidade jurídica de realizá-lo**”¹. Ou seja, se no ano “A” é cabível o lançamento de ofício esse lançamento deve ser efetuado, sob pena de decadência, em cinco anos a partir do primeiro dia do exercício “A+1”.

Ocorre que a CPMF, objeto do auto de infração questionado, não se sujeita ao lançamento *de ofício* ou *por declaração*. Compete ao responsável tributário, a instituição financeira, o dever de antecipar o pagamento do tributo devido independentemente de prévia manifestação da Fazenda Nacional credora.

É o que o CTN denomina *lançamento por homologação*, modalidade para a qual instituiu-se norma específica concernente à decadência, qual seja o §4º, do artigo 150 do Código, do seguinte teor:

“§4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Não é propriamente o lançamento *por homologação* que é atingido pela decadência. **Feito ou não o pagamento antecipado** a que se reporta o *caput* do artigo, ou a autoridade fiscal anui e expressamente homologa a conduta praticada pelo obrigado (lançamento por homologação expressa), ou deixa transcorrer em silêncio o prazo legal e, assim, anui tacitamente (lançamento por homologação tácita). Adverte Luciano Amaro que em nenhum dos casos “se pode falar em decadência (do lançamento por homologação), pois o lançamento terá sido realizado (ainda que pelo silêncio)”².

A norma do §4º, do artigo 150 do CTN dirige-se, pois, ao lançamento *de ofício* que, por força do artigo 149, V, compete à autoridade na hipótese em que o contribuinte deixe de antecipar devidamente o tributo. Se o sujeito passivo nada recolhe ou, ainda, se antecipa o tributo, mas o faz em valor supostamente inferior ao devido, então o prazo que flui é para a autoridade manifestar-se sobre se concorda ou não com o montante pago; discordando, deve lançar de ofício, desde que o faça antes do término do prazo cujo transcurso implica homologação tácita.

Diz o dispositivo que o prazo, decorrido o qual se dá a homologação tácita (implicando, portanto, decadência do direito de efetuar eventual lançamento de ofício), é também de cinco anos, porém, “... **a contar da ocorrência do fato gerador**” do tributo e não do início do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

Há quem sustente que, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, somente seja aplicável a regra do §4º do artigo 150 nas hipóteses em que o contribuinte realiza, de fato, pagamentos antecipados em favor do Fisco. Para os adeptos da tese, *homologável é o*

¹ *Direito Tributário Brasileiro*. Saraiva. 2ª ed. 1998. pg. 382.

² *Ob. cit.* pg. 382.

pagamento efetuado pelo sujeito passivo. Por isso, sustentam, se o contribuinte não promove recolhimento algum, é incabível falar em homologação.

Embora não partilhe, pessoalmente, da orientação, o relevante aqui é que, por força do artigo 62-A, do Regimento Interno do CARF, seus órgãos de julgamento estão adstritos ao que o E. Superior Tribunal de Justiça decidir em sede de recurso especial representativo de controvérsia.

Pois este é exatamente o caso. Aplicando a sistemática do artigo 543-C, do CPC, ao recurso especial nº 973.733, o E. STJ fixou orientação segundo a qual, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial de que o Fisco dispõe para constituir créditos adicionais aos reconhecidos pelo sujeito passivo rege-se pelo disposto no artigo 150, §4º do CTN somente nas hipóteses em que houve pagamento antecipado. Confira-se:

“1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).”(REsp nº 973.733, 1ª Seção, Rel. Min. Luiz Fux, j. em 12.08.2009)

Pois bem. É relevante frisar que a recorrente foi intimada (fls. 2) a exhibir comprovação de pagamento do tributo, ao que respondeu (fls. 6) que não poderia exhibi-los. Os autos, de fato, não contém quaisquer provas de que tenha havido pagamentos antecipados parciais da CPMF, o que, por se tratar de fato extintivo do direito da fiscalização, constitui ônus probatório da recorrente, conforme as regras de distribuição de provas, estabelecidas no art. 333, do Código de Processo Civil.

Sendo assim, inexistindo pagamentos parciais para os períodos de apuração ora exigidos, reconheço a aplicabilidade à hipótese do artigo 173, I do CTN e, por conseguinte, afasto por completo a alegação de decadência, uma vez que este prazo – levando em consideração o fato gerador mais antigo – teve início em 01.01.2004 e fim em 01.01.2009, enquanto o presente lançamento foi cientificado à recorrente em 03.12.2008 (fls. 42).

A recorrente argumenta, ainda, que o auto de infração é nulo, em razão da decadência parcial e pelo fato de que não teria conseguido aplicar a redução da multa em caso de parcelamento dos débitos.

Primeiramente, cumpre ressaltar que, não havendo a alegada decadência, prejudicado está o fundamento. E, apenas a título de argumentação, mesmo que o lançamento houvesse sido alcançado pela decadência, a consequência seria o seu cancelamento nesta parte – e não a sua anulação por inteiro. Isto porque não haveria vício de procedimento passível de anulação e, aliás, não haveria vício de nenhuma espécie no lançamento do tributo sobre os períodos de apuração não decaídos, razão pela qual não se cogitaria anular a exigência quanto à parte tempestiva.

Em segundo plano, no que se refere à redução da multa na hipótese de adesão ao parcelamento, o r. acórdão proferida pela DRJ já bem decidiu este aspecto. A competência da autoridade ou órgão julgador, seja em primeira, seja em segunda instância, está no julgamento do auto de infração, isto é, na análise de subsistência da exigência e dos seus fundamentos. Estas atribuições, portanto, respeitam ao nascimento (constituição) do crédito tributário.

O parcelamento é etapa posterior, pois concerne à admissão da dívida fiscal, à suspensão da exigibilidade do crédito e, em última instância, à sua extinção. Nesse sentido, não somente o requerimento de parcelamento, como as reivindicações de reduções a que a recorrente julga ter direito, devem ser dirigidos à Delegacia da Receita Federal – DRF cuja jurisdição abrange o domicílio fiscal da recorrente.

Por fim, a recorrente alega abusividade da multa de ofício, no percentual de 75% do crédito exigido.

Sucede que a aplicação da multa de ofício decorre de normal legal válida e aplicável e não ofende os princípios do não-confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade. Ademais, o afastamento ou a redução da multa implicaria a admissão de inconstitucionalidade da norma legal, procedimento vedado pelo art. 62, do RICARF, *in verbis*:

"Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade."

Em face do exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Marcos Tranchesi Ortiz