ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 15169.000139/2015-01

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

Processo nº	15169.000139/2015-01
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3401-004.376 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	01 de fevereiro de 2018
Matéria	AUTO DE INFRAÇÃO - CPMF
Recorrente	SANTANDER LEASING S.A. ARRENDAMENTO MERCANTIL (Antigo Real Leasing S.A. Arrendamento Mercantil)
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 04/01/2007 a 30/06/2007

AUTO DE INFRAÇÃO. INCORREÇÃO NA BASE DE CÁLCULO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Eventual incorreção na apuração da base de cálculo não macula a validade do auto de infração, mormente se a apontada imprecisão resta incomprovada.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 04/01/2007 a 30/06/2007

CPMF. ALÍQUOTA ZERO. ENTIDADES DE ARRENDAMENTO MERCANTIL. COISA JULGADA MATERIAL.

Deve-se cumprir a decisão judicial transitada em julgado, que reconheceu a redução da alíquota à zero da CPMF, sobre as operações vinculadas à qualidade de arrendadora da entidade.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, que buscava unicamente suscitar nulidade da autuação, devendo a autoridade executora do presente julgado, cumprir a decisão judicial (MS n° 2004.61.00.027667-0/SP, AMS nº 283363 e REsp nº 1307739/SP), transitada em julgado, em 18/11/2014, promovendo a liquidação e cobrança do presente processo administrativo em consonância com o decidido judicialmente.

ROSALDO TREVISAN - Presidente.

FENELON MOSCOSO DE ALMEIDA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (Presidente), Robson Jose Bayerl, Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Mara Cristina Sifuentes, Renato Vieira de Ávila (Suplente), Fenelon Moscoso de Almeida, Tiago Guerra Machado e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório (fls.[1] 184/186) da decisão recorrida, o qual passo a transcrever:

> "Trata-se de impugnação a exigência fiscal relativa à Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e Créditos e Direitos de. Natureza Financeira - CPMF, formalizada no auto de infração de fls. 277/293: O feito, relativo a fatos geradores ocorridos entre janeiro:de 2006 e junho de 2007, constituiu crédito tributário no montante de R$3.334.895,21, incluídos principal e juros de mora. Não houve imposição de multa de ofício.
>
> A motivação do lançamento está detalhada no TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL de fls. 274/275:
>
> > *DOS FATOS*
> >
> > *No curso da ação fiscal, verificamos que o Contribuinte ingressou com Mandado de Segurança, autuado sob n° 2004.61:00.027667-0 (..), objetivando a concessão de liminar, e segurança, para garantir a incidência da CPMF na forma prevista no artigo 8°, inciso III; da Lei n° 9.311/96, nas operações praticadas pelo contribuinte e relacionadas na Portaria n° 244/2004, e suspensão da exigibilidade da exação até julgamento do mérito da ação mandamental. Consta que a liminar foi deferida para desobrigar. o contribuinte do recolhimento da contribuição até decisão final do* mandamus, *quanto às .operações de arrendamento mercantil praticadas na qualidade de arrendador, conforme artigo 8°, incisos III e IV, §3º, da Lei n° 9.311/96, e artigo 3º, inciso XXII, das Portarias MF n° 227/2002 e 244/2004. Em sentença foi concedida a segurança para desobrigar o contribuinte de recolher a indigitada contribuição nos termos em que concedida a liminar. Em face desta sentença, a União Federal ingressou com Recurso de Apelação, tendo sido recebido no efeito devolutivo, encontrando-se o feito concluso para Julgamento.*
> >
> > *Em atendimento a intimações da fiscalização, o contribuinte presentou extratos de suas contas bancárias (...), com movimentação financeira sem retenção - e recolhimento da CPMF devida. Relativamente a essas contas, o contribuinte apresentou planilhas discriminando bases de cálculo e CPMF calculada à alíquota de 0,38% para os fatos geradores compreendidos no período de 01.01.2006 a* 30:06.206.

[1] Todos os números de folhas indicados neste documento referem-se à numeração eletrônica do e-processo.

DA ANÁLISE DOS FATOS E DO DIREITO.

A fiscalização verificou por amostragem as bases de cálculo apresentadas e apurou valores diversos para as fatos geradores de 04.01.2006 (R$ 15.641.723,94), 20.08.2006 (R$ 11.605.377,81) e 31.05.2007 (R$ 91.193.721,18). As duas primeiras divergências foram constatadas na conta n° 8.704.336-6 e a terceira na conta n° 4.706.753-3. As demais bases de cálculo apresentadas foram consideradas pela fiscalização para quantificação da CPMF devida, conforme valores apurados no demonstrativo titulado 'CPMF Sub Judice', que é parte deste termo.

A falta de retenção e recolhimento da contribuição incidente à alíquota de 0,38% sobre os lançamentos a débito nas referidas contas bancárias, embora em afronta à legislação da CPMF, está amparada em liminar e sentença concedidas no mandado de segurança impetrado pelo contribuinte (Processo n° 2004.61.00.027667-0), que determinaram a suspensão da exigibilidade da contribuição incidente sobre as operações de arrendamento mercantil praticadas pelo contribuinte na qualidade de arrendador, conforme artigo 80, incisos III e IV, §3°, da Lei n° 9.311/96. e artigo 3º, inciso XXVI, da Portaria MF n°244/2004.

Ao fim do mencionado TERMO, a autoridade fiscal noticia a constituição do crédito tributário por meio de auto de infração, sem a imposição da multa de oficio e com a exigibilidade suspensa, por força do disposto no artigo 151,IV, do Código Tributário Nacional.

Cientificada da exigência em 12/05/2008, em 10/06/2008, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 296/303, na qual argúi a nulidade do auto de infração porque a base de cálculo sobre a qual incidiu a CPMF exigida no lançamento de ofício incluiu movimentações ocorridas entre contas de mesma titularidade, movimentações essas que estariam sujeitas à alíquota zero nos termos do inciso II, do artigo 8° da Lei n° 9.311, de 1996.

As movimentações financeiras ocorridas entre contas de mesma titularidade (n° 8.706278 e n° 4706753-3), estariam comprovadas pelos correspondentes extratos bancários, anexados às fls. 383/396 e alcançariam a cifra de R$ 8.617.000,00. Por expressa determinação legal, diz a autuada, não haveria incidência de CPMF sobre tal montante.

Continua a impugnante:

Desta feita, resta evidente que a D. Autoridade Fiscal não efetua corretamente o cálculo do montante devido, eis que inclui na base de cálculo da contribuição valores que não devem sofrer sua incidência tornando nulo o lançamento realizado.

Deveras, a nulidade do lançamento realizado decorre da sua imprecisão, uma vez que não contém um de seus requisitas formais, qual seja, correto e fundamentado cálculo do montante devido.

> *Com isso, verifica-se que o presente auto de infração deve ser cancelado, tendo em vista a infringência do artigo 142 do Código Tributário Nacional, e dos princípios da reserva legal e da segurança jurídica, previstos nos artigos 5°, inciso II e 150, inciso I da Constituição da República.*

Nesse sentido, postula a decretação da nulidade do auto de infração." (grifei)

A **decisão de primeira instância**, proferida em 07/07/2008 (fls. 183/187), foi pela improcedência da impugnação, em decisão cuja ementa abaixo transcreve-se:

> ***ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PROVISÓRIA SOBRE MOVIMENTAÇÃO OU TRANSMISSÃO DE VALORES E DE CRÉDITOS E DIREITOS DE NATUREZA FINANCEIRA - CPMF***
>
> *Período de apuração: 04/01/2006 a 30/06/2007*
>
> *AUTO DE INFRAÇÃO. INCORREÇÃO NA BASE DE CÁLCULO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.*
>
> *Eventual incorreção na apuração da base de cálculo não macula a validade do auto de infração, mormente se a apontada imprecisão resta incomprovada.*
>
> *Lançamento Procedente*

Após ciência ao acórdão de primeira instância (TERMO à fl. 574), em 19/08/2008, apresentou o **recurso voluntário** de fls. 188/198, em 17/09/2008, em essência, reiterando a argumentação expressa na impugnação.

Voto

Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida

O recurso apresentado preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Alega-se vicio do auto de infração, em razão do equívoco no montante tributável.

Destaca-se que a recorrente propôs o MS n° 2004.61.00.027667-0/SP, visando a garantir o direito de recolher a CPMF na forma prevista pelo artigo 8°, inciso III, da Lei n° 9.311/96, nas operações praticadas e relacionadas na Portaria MF n° 244/2004, entretanto, afirma-se que não há que se falar em renúncia à esfera administrativa, nos termos do Decreto-Lei n.° 1.737/79 e do artigo 38, parágrafo único, da Lei n° 6.830/80, visto que o presente recurso versaria somente sobre a nulidade do auto de infração ora combatido.

A decisão recorrida concluiu que não restou demonstrado lançamento da CPMF erroneamente incluído na base de cálculo de operações sujeitas à alíquota zero, não comprovado que os valores das transferências de recursos, entre contas de mesma titularidade, tenham sido incluídos na base utilizada pela autoridade autuante.

Nesse sentido, entendeu o órgão recorrido ter restado comprovado que as citadas movimentações financeiras (R$ 8.167.000,00 de R$ 91.193.721,18 - 9%) teriam natureza de transferências realizadas para contas correntes de mesma titularidade (débito na conta nº 47067533 e crédito na conta nº 8706278, fl. 398), sofrendo a incidência da CPMF à alíquota zero, de que trata o inc. II, art. 8°, da Lei n° 9.311/96, no decêndio de apuração do período de 21 a 31/05/2007, porém, decidiu o órgão *a quo*, pela ausência de demonstração e provas de que os valores das transferências de recursos, entre contas de mesma titularidade, teriam sido incluídos na base utilizada na autuação.

No recurso voluntário, a recorrente afirma ter restado comprovado o excesso de base tributável, pela juntada aos autos dos extratos de ambas as contas, aduzindo que se foram computadas na base de cálculo da CPMF, o valor de todas as movimentações financeiras da conta-corrente n.° 4.706.753-3, no período de 21 a 31/05/2007, por óbvio a referida quantia foi utilizada para o cálculo do montante tributável, visto que o maior (R$91.193.721,18) englobaria o menor (R$ 8.167.000,00), concluindo ser ônus do Fisco comprovar que os valores lançados estão corretos, vez que, já demonstrara que a base de cálculo utilizada no auto de infração está equivocada, sendo o presente lançamento impreciso, uma vez que não contém o correto e fundamentado cálculo do montante devido e, em face do indiscutível equívoco maculado no cálculo do montante tributável, requer a decretação de nulidade do auto de infração, por afronta ao art. 142, do CTN.

Diante do exposto, não é preciso muito esforço para perceber que não estamos diante de uma causa preliminar de nulidade, transbordando a discussão para o conteúdo necessário e respectivas provas do auto de infração, questões à serem analisadas junto com o próprio mérito da tributação.

Como ato administrativo, o auto de infração deve respeitar os requisitos mínimos do artigo 10, do Decreto nº 70.235/72, não havendo nulidade quando suficientemente demonstrado e fundamentado os motivos pelos quais foi lavrado, indicada a base de cálculo, a alíquota e o valor originário da obrigação, suficientes à cumprir o mandamento do art. 142, do CTN, possibilitando o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, nos termos do art. 5º, inc. LV, da CF/88, retratado nas alegações aduzidas nas peças impugnativa e recursal.

Especificamente quanto à base de cálculo tributável, não pode a autoridade lançadora deixar de indicá-la ou indicar de forma incorreta, v.g., no IRPJ/CSLL, constituir crédito sob lucro real em optante pelo lucro presumido; no PIS/COFINS, constituir crédito sob base não-cumulativa em operações sujeitas à incidência cumulativa; situações que poderiam levar a anulação do auto de infração por erro na sua formulação, porém, verificadas simples incorreções, omissões ou inexatidões, a solução legislativa não foi pela nulidade do ato.

Prevalece o entendimento comum de que, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade são tratadas de forma específica no artigo 59, do PAF, Decreto nº 70.235/72:

Art. 59. São nulos:

I os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. [...]

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

A leitura do artigo supracitado leva ao entendimento de que, no caso de auto de infração, ato administrativo formalizado por termo próprio e resultante do conjunto de outros atos e termos fiscais, só há nulidade se for lavrado por pessoa incompetente (art. 59, I), falando-se em defesa cerceada somente quanto aos despachos e decisões (art. 59, II), não importando em nulidade, as irregularidades, incorreções e omissões sanáveis (art. 60).

Nessa linha de entendimento, estabelece o artigo 41, §1º, inciso I, alínea 'a', do Decreto nº 7.574/11 (Regulamento do PAF), que verificadas incorreções, omissões ou inexatidões, de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será efetuado lançamento complementar, nos casos em que seja aferível, que o **autuante, no momento da formalização da exigência apurou incorretamente a base de cálculo do crédito tributário**. Por outro lado, estabelece o §3º, do artigo 59, do Decreto nº 70.235/72 (PAF), que quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Veja-se, portanto, que a opção legislativa é pela nulidade como exceção. Apurada incorretamente a base de cálculo do crédito tributário, **à menor**, aplica-se o artigo 41, §1º, inciso I, alínea 'a', do Decreto nº 7.574/11, procedendo ao lançamento complementar; apurada **à maior**, quando possível, aplica-se o §3º, do art. 59, do Decreto nº 70.235/72, decidindo o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade.

No que se refere à possibilidade de decidir o mérito, da exclusão do valor (R$8.167.000,00) da base autuada, a favor do sujeito passivo, entendo, no mesmo sentido da decisão recorrida, pela ausência de provas de que os valores das transferências de recursos entre contas de mesma titularidade tenham sido incluídos na base utilizada na autuação, entendendo necessária uma consolidação dos valores autuados com os valores alegados indevidos, demonstrando que estariam inclusos na base de cálculo do auto de infração, não tendo a recorrente trazido nenhuma prova adicional nesse sentido.

Notar que não se trata de inversão do ônus da prova. Ao alegar fatos que impediriam o direito do autor da acusação fiscal, a ora recorrente, atraiu para si, o ônus da prova em relação a tais fatos, a respeito do valor alegado está indevidamente incluso na base de cálculo do auto de infração, submetendo-se à regra original de distribuição do ônus probatório, nos termos do inciso II, do artigo 373, da Lei nº 13.105/15 (CPC/15)[2].

[2] Art. 373. O ônus da prova incumbe:
I – ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;
II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Por tudo exposto, não acolho a nulidade suscitada, negando provimento ao recurso voluntário, devendo a autoridade executora do presente julgado, cumprir a decisão judicial (MS n° 2004.61.00.027667-0/SP, AMS nº 283363 e REsp nº 1307739/SP), transitada em julgado, em 18/11/2014, promovendo a liquidação e cobrança do presente processo administrativo em consonância com o decidido judicialmente.

Fenelon Moscoso de Almeida - Relator