



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

Processo nº 16175.000122/2006-38
Recurso nº 500.423 Voluntário
Acórdão nº 3102-00.884 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de fevereiro de 2011
Matéria CPMF
Recorrente ATLAS COPCO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 03/06/1999 a 09/01/2002

CONCOMITÂNCIA. EFEITOS

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial, sob qualquer modalidade processual, com o mesmo objeto do processo administrativo. Aplicação da Súmula CARF nº 1.

INOBSERVÂNCIA DE ORDEM JUDICIAL. NÃO CARACTERIZAÇÃO

Ausente qualquer determinação judicial que obstaculize a realização do lançamento, compete ao Fisco promovê-lo, sob pena de violação de dever funcional.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 03/06/1999 a 09/01/2002

DECADÊNCIA.

Na hipótese em que o pagamento deixa de ser efetuado no prazo legal, a possibilidade de verificar a higidez do pagamento efetuado a destempo e, se for o caso, promover o correspondente lançamento de ofício, extingue-se após decorridos cinco anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que tal lançamento poderia ser efetuado. Aplicação do art. 62-A do RICARF e da orientação jurisprudencial assentada no REsp 973.733-SC, submetido ao art. 543-C do CPC.

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

Período de apuração: 03/06/1999 a 09/01/2002

CPMF. SUJEIÇÃO PASSIVA.

Demonstrado que a instituição financeira não poderia cumprir suas atribuições legais por exclusiva ação do contribuinte, hígida é a lavratura do correspondente lançamento de ofício em desfavor deste último.

MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

A cognominada “multa de ofício”, não está atrelada à forma ou complexidade do procedimento que culmina com a apuração da infração, mas ao que foi constatado por ocasião da verificação fiscal.

Revelado que, após a apropriação dos pagamentos, remanesciam tributos não pagos, correta é a imposição da multa de 75%, prevista no art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996.

Ademais, não se discute a aplicação do art. 63 da mesma Lei nº 9.430, de 1996, quando o lançamento é efetuado no intuito de promover a cobrança de tributos que deixaram de ser recolhidos. Ou seja, com finalidade diversa da exclusiva prevenção da decadência.

Recurso Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não tomar conhecimento das alegações quanto à incidência da CPMF, da taxa Selic e da multa moratória, afastar a preliminar de vício na eleição do sujeito passivo e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso para reconhecer a decadência relativa aos fatos geradores compreendidos no período 06/1999 a 12/2000

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros José Fernandes do Nascimento, Ricardo Paulo Rosa, Beatriz Veríssimo de Sena, Luciano Pontes de Maya Gomes, Nanci Gama e Luis Marcelo Guerra de Castro

Relatório

Por bem descrever a matéria litigiosa, adoto relatório que embasou o acórdão recorrido, que passo a transcrever:

Trata-se de Auto de Infração da Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão Financeira – CPMF, fls. 352/359, que constituiu o crédito tributário total de R\$ 538.935,02, somados o principal, multa de ofício e juros de mora calculados até 31/01/2006.

No corpo do Auto de Infração, a autoridade contextualiza da seguinte forma o lançamento:

Falta de recolhimento da CPMF, de fatos geradores compreendidos entre julho de 1999 a janeiro de 2002. Tendo em

vista os recolhimentos realizados, compensou-se os períodos de julho/1999 a setembro de 2001, restando exigência a ser formalizada relativa aos períodos de out/2001 a jan/2002, no valor original de R\$ 216.194,08, tudo em conformidade com o Termo de Verificação Fiscal, lavrado em 17/02/2006, que faz parte integrante e indissociável deste auto de infração.

Cientificado do lançamento em 20/02/2006, o sujeito passivo apresentou impugnação em 22/03/2006, fls. 362/386, alegando, em síntese:

a) da redação do § 3º, do art. 5º, da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, conclui-se, sem margem de erro, que a responsabilidade supletiva do contribuinte não poderia ser simplesmente substituída pela responsabilidade principal das instituições financeiras, devendo qualquer procedimento fiscal, no que se incluem as autuações, voltar-se, num primeiro momento, às instituições financeiras, e posteriormente, em caráter supletivo, aos contribuintes, caracterizando a supressão deste procedimento a ilegitimidade passiva do contribuinte e, conseqüentemente, a nulidade da peça impugnatória;

b) decadência em relação à imputação dos fatos geradores ocorridos no período de julho de 1999 a fevereiro de 2001. Partindo de uma análise equivocada, quanto ao período de vigência das liminares deferidas ao contribuinte, que suspenderam a exigibilidade desta exação e seus acréscimos legais, concluiu o Sr. Agente autuante que os recolhimentos voluntários efetuados pelo contribuinte a título de CPMF, nos meses de dezembro de 2001 e janeiro de 2002, se mostraram insuficientes, porque efetuados sem o devido acréscimo legal, decorrendo desta equivocada conclusão a imputação proporcional de forma retroativa, dos débitos vencidos no período de 28/07/1999 a 16/01/2002 (...), concluindo, ao final, pela inexistência de recolhimento para os períodos citados. Ocorre que, no atinente aos fatos geradores ocorridos no período de julho de 1999 a 20 de fevereiro de 2001, operou-se indiscutivelmente a decadência do direito de constituição e imputação do crédito tributário, eis que o auto de infração em pauta foi cientificado ao contribuinte apenas aos 20 de fevereiro de 2006;

c) o contribuinte não estava obrigado ao recolhimento da CPMF desde o dia 30 de junho de 1999. A liminar deferida em sede cautelar, mantendo a suspensão da exigibilidade da CPMF, prevaleceu até 19/11/2001, data em que publicada no Diário da Justiça a decisão que julgou prejudicada referida cautelar determinando o seu arquivamento. A partir desta data (19/11/2001) é que dever-se-ia computar o prazo de 30 (trinta) dias para recolhimento da CPMF. Portanto, ao contrário do afirmado pela fiscalização, o prazo para recolhimento não se iniciou com a publicação do acórdão proferido na apelação interposta na ação principal, ocorrida aos 04/05/2001, tendo em vista que a liminar que se encontrava em vigor, não era mais aquela inicialmente deferida no mandado de segurança, mas sim

aquela proferida em sede cautelar. Cumpre salientar que, quando do trânsito em julgado do acórdão proferido nos embargos de declaração (30/09/2002) opostos na ação principal, o contribuinte já havia recolhido voluntariamente a CPMF do período em que a sua exigibilidade esteve suspensa, fazendo jus à isenção da multa moratória. Posteriormente, conforme evidenciado ainda no auto de infração, no mesmo item referido no caput, o contribuinte distribuiu Mandado de Segurança que tomou o nº 2001.61.00.030833-4, obtendo a suspensão da exigibilidade do crédito tributário alusivo aos encargos moratório de multa e juros equivalentes à taxa SELIC sobre os valores devidos a título da contribuição CPMF no período de 30 de junho de 1999 a 19 de novembro de 2001, período em que a sua exigibilidade esteve suspensa por força de medidas liminares anteriormente deferidas. Embora referido despacho liminar tenha sido objeto de recurso de agravo de instrumento por parte da União Federal, como alega o sr. auditor fiscal, cumpre evidenciar que a decisão que suspendeu a liminar deferida ao contribuinte não se encontra em vigor, porque em face do despacho que concedeu o efeito suspensivo no TRF, foram apresentados embargos declaratórios interpostos pelo contribuinte (doc. 5) que ainda se encontram pendentes de julgamento, não tendo se aperfeiçoado desta forma a prestação jurisdicional (doc. 6). Em suma, pois, com relação às verbas de mora no pagamento do tributo, houve a suspensão da exigibilidade do crédito tributário nos termos do artigo 151, IV, do CTN, fazendo-se indevida a imputação de valores dos encargos moratórios, por inexistir mora, decorrendo deste fato saldo credor ao contribuinte e não devedor como lançado pela fiscalização. Se o termo encontra-se afastado, por conta da liminar concedida pelo judiciário, a todas as luzes, não há mora. Daí o equívoco em que incorreu o Sr. fiscal, ao considerar na imputação de valores pagos pela impugnante, bem assim da suposta diferença lançada no auto de infração, a multa e juros de mora quando mora inexistente.

d) o art. 63, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, admite o lançamento de tributos cuja exigibilidade esteja suspensa somente sem a imposição da multa de ofício;

e) na imputação dos valores recolhidos pela impugnante deixou o sr. agente autuante de observar a ocorrência da denúncia espontânea do tributo, ou seja, os valores utilizados na imputação foram recolhidos pelo contribuinte, sem qualquer prévia ação fiscal de cobrança. À luz do instituto da denúncia espontânea, os Conselhos de Contribuintes firmaram o entendimento de que, nos casos em que configurada a mesma, descaberá a aplicação da multa isolada a que se refere o artigo 44 da lei 9.430, eis que inexistente o ilícito ensejador da penalidade. Portanto, em razão do acima exposto, o recolhimento efetuado espontaneamente pelo contribuinte torna a imputação indevida, e conseqüentemente, indevida a diferença lançada nesta peça acusatória;

f) os valores utilizados pela fiscalização foram fornecidos pelas instituições financeiras e corroborados pela contribuinte, donde inexistir qualquer trabalho de ofício que justificasse a aplicação da multa de ofício;

g) é inaplicável a Taxa Selic a título de juros de mora.

Ponderando as razões aduzidas pela autuada, juntamente com o consignado no voto condutor, decidiu o órgão de piso pela manutenção integral da exigência, conforme se observa na ementa abaixo transcrita:

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

Período de apuração: 03/10/2001 a 09/01/2002

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL.

Afastado, por inconstitucional, o prazo de dez anos para o lançamento das contribuições destinadas à Seguridade Social, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo disposto no Código Tributário Nacional. Na hipótese em que há recolhimento, o prazo decadencial de cinco anos tem início na data de ocorrência do fato gerador. Inatacável a exigência formalizada antes do decurso do prazo decadencial.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INFORMAÇÕES FORNECIDAS POR INSTITUIÇÃO BANCÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. RESPONSABILIDADE SUPLETIVA.

Informada à Administração Tributária a falta de retenção/recolhimento da contribuição, correta a formalização da exigência, com os acréscimos legais, contra o sujeito passivo na sua qualidade de responsável supletivo pela obrigação.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CONCOMITÂNCIA COM AÇÃO JUDICIAL.

A proposição de ação judicial, antes ou após o início da ação fiscal, importa na renúncia de discutir a matéria objeto da ação judicial na esfera administrativa, uma vez que as decisões judiciais se sobrepõem às administrativas, sendo analisados apenas os aspectos do lançamento não abrangidos pela ação mandamental.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. FALTA DE RECOLHIMENTO.

Constatada a falta de retenção/recolhimento da contribuição, correta a exigência de ofício do tributo não recolhido.

Lançamento Procedente.

Após tomar ciência da decisão de 1ª instância, comparece a autuada mais uma vez ao processo para, em sede de recurso voluntário, essencialmente, reiterar as alegações manejadas por ocasião da instauração da fase litigiosa.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro, Relator

Tomo conhecimento do presente recurso, que foi tempestivamente apresentado e trata de matéria afeta à competência desta Terceira Seção

1- Preliminarmente

1.1- Demarcação do Litígio

Antes de adentrar na análise dos fundamentos expendidos em sede de recurso voluntário, entretanto, entendo salutar demarcar, preliminarmente, as questões que, segundo entendo, poderiam ser enfrentadas por este Colegiado.

Para tanto, cabe destacar que o sujeito passivo ajuizou Mandado de Segurança nº 1999.61.00.029639-6 visando o não recolhimento da CPMF e, após ter a segurança negada e sua apelação improvida (acórdão publicado em , em 30/06/1999). Nesse ínterim, obteve medida cautelar inominada conferindo efeito suspensivo à apelação, tendo tal medida perdido formalmente seu objeto em 19/11/2001.

Posteriormente, impetrou, em 05/12/2001, Mandado de Segurança tombado sob o nº 2001.61.00.030833-4, visando afastar a incidência de encargos moratórios, multa e juros equivalentes à taxa SELIC sobre contribuição que deixou de ser recolhida Em 11/12/2001, obteve liminar.

Sobre tais pontos, forçoso é reconhecer que operou-se a renúncia tácita à via administrativa, ex vi da Súmula CARF nº 1¹.

Nessa linha, deixo de tomar conhecimento da insurgência do sujeito passivo quanto à incidência da taxa Selic e de multa moratória sobre o valor da CPMF que foi discutido em juízo, inclusive no que se refere ao afastamento da referida multa em razão da denúncia espontânea.

1.2- Ilegitimidade Passiva

Desde que a matéria é enfrentada pelos antigos Conselhos de Contribuintes, fixou-se um norte no sentido de que a responsabilidade da Instituição Financeira, como substituta tributária cessa nas hipóteses em que a CPMF não é descontada por exclusiva ação ou omissão do Contribuinte.

a) Acórdão nº 291-00.160, julgado em 09/02/2009:

RESPONSABILIDADE SUPLETIVA DO CONTRIBUINTE. SUJEIÇÃO PASSIVA DIRETA. Na falta de retenção e recolhimento da CPMF pela instituição financeira por insuficiência de saldo na conta corrente bancária, o cliente-contribuinte é responsável pelo recolhimento dessa exação fiscal, com acréscimos legais. A responsabilidade da instituição

¹ Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial

financeira pelo recolhimento da CPMF é uma responsabilidade por substituição (sujeição passiva indireta). Ou seja, o legislador liberou, de imediato, antes da ocorrência do fato gerador, o contribuinte do recolhimento da CPMF, atribuindo a responsabilidade a terceiro (instituição financeira). Entretanto, o legislador ressalvou que se o substituto tributário não efetuar a retenção e o recolhimento da CPMF, mormente quando inexistir saldo positivo na conta corrente, o cliente-contribuinte deverá fazê-lo supletivamente, com acréscimos legais (sujeição passiva direta).

b) Acórdão nº 201-81.248, julgado em 03/07/2008:

SUJEIÇÃO PASSIVA. TITULAR DE CONTA CORRENTE.

Os titulares de contas-correntes, como contribuintes da contribuição, sujeitam-se à exigência da contribuição devida e não retida incidente sobre as movimentações efetuadas em suas contas.

c) Acórdão nº 202-18.796, julgado em 14/02/2008:

EXIGÊNCIA DO CONTRIBUINTE. RESPONSABILIDADE SUPLETIVA. A Lei nº 9.311/97, instituidora da Contribuição Provisória sobre a Movimentação Financeira – CPMF –, expressamente prevê sua exigibilidade do contribuinte quando o responsável não promover a retenção a que está obrigado.

d) Acórdão nº 204-02.665, julgado em 14/08/2007:

CPMF. EXIGÊNCIA DO CONTRIBUINTE. RESPONSABILIDADE SUPLETIVA. A Lei nº 9.311/97, instituidora da contribuição sobre a movimentação financeira – CPMF – expressamente prevê sua exigibilidade do contribuinte quando o responsável não promover a retenção a que está obrigado.

e) Acórdão nº 203-11.344, julgado em 21/09/2006:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. SUJEIÇÃO PASSIVA. CTN, ARTS. 128 E 124. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO. RESPONSABILIDADE SUBSIDIÁRIA. NECESSIDADE DE LEI EXPRESSA PARA SUA EXCLUSÃO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. Nos termos do art. 128 do CTN, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo. Tal exclusão também só pode ser feita de modo expresso, sendo que se a lei estabelecer substituição tributária, mas não dispuser sobre a responsabilidade do contribuinte substituído, está há de ser considerada subsidiária, de modo que a cobrança do crédito seja intentada primeiro contra o substituto. Remanescendo a responsabilidade subsidiária do contribuinte substituído, o

lançamento pode ser efetuado contra ele, contra o substituto ou contra ambos, embora seja vedada a cobrança em duplicidade.

CPMF. NÃO RETENÇÃO PELA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. LANÇAMENTO EM NOME DO CONTRIBUINTE. LEGALIDADE. LEI 9.311/96, ARTS. 2º, 4º E 5º, § 3º. Não retida pelo Banco a CPMF reputada devida, cujo contribuinte originário é o seu cliente, o lançamento pode ser efetuado diretamente contra este, que conforme o § 3º do art. 5º da Lei nº 9.311/96 permanece como responsável subsidiário pelo tributo, ao lado da instituição financeira encarregada da sua retenção e recolhimento.

Ou seja, dúvida não há que, em observância ao art. 4º, I da Lei nº 9.311, de 1996², o contribuinte da CPMF é o titular da conta corrente onde se procederam os lançamentos enumerados nos incisos I e II do art. 2º dessa mesma lei³.

Nessa esteira, optou o legislador por, seguindo as balizas do art. 128 do CTN, atribuir à instituição onde a conta é mantida o dever de reter o imposto por meio de reserva de saldo, conforme reza o art. 5º da mesma Lei.⁴ Ocorre que, no caso concreto, como já se expôs, tal retenção não pode ser realizada em razão de ordem judicial pleiteada pelo contribuinte.

Nessa hipótese, competia ao contribuinte, tendo em vista a não realização do desconto, recolher o tributo não recolhido pelo substituto tributário.

Consequentemente, descumprido esse dever, tendo o Fisco tomado ciência da não realização dos descontos e o motivo dessa omissão cumpria-lhe, sob pena de inobservância do comando do parágrafo único do art. 142 do CTN⁵, promover o correspondente lançamento de ofício.

Afasto, por conseguinte, a preliminar de ilegitimidade passiva.

1.3 - Impossibilidade de Instauração de Ação Fiscal (inobservância de decisão judicial)

² Art. 4º São contribuintes:

I - os titulares das contas referidas nos incisos I e II do art. 2º, ainda que movimentadas por terceiros;

³ Art. 2º O fato gerador da contribuição é:

I - o lançamento a débito, por instituição financeira, em contas correntes de depósito, em contas correntes de empréstimo, em contas de depósito de poupança, de depósito judicial e de depósitos em consignação de pagamento de que tratam os parágrafos do art. 890 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, introduzidos pelo art. 1º da Lei nº 8.951, de 13 de dezembro de 1994, junto a ela mantidas;

II - o lançamento a crédito, por instituição financeira, em contas correntes que apresentem saldo negativo, até o limite de valor da redução do saldo devedor;

⁴ Art. 5º É atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento da contribuição:

I - às instituições que efetuarem os lançamentos, as liquidações ou os pagamentos de que tratam os incisos I, II e III do art. 2º;

(...)

§ 1º A instituição financeira reservará, no saldo das contas referidas no inciso I do art. 2º, valor correspondente à aplicação da alíquota de que trata o art. 7º sobre o saldo daquelas contas, exclusivamente para os efeitos de retiradas ou saques, em operações sujeitas à contribuição, durante o período de sua incidência.

(...)

§ 3º Na falta de retenção da contribuição, fica mantida, em caráter supletivo, a responsabilidade do contribuinte pelo seu pagamento.

⁵ Art. 142. ...

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Justamente em razão desse parágrafo único do art. 142 Codificado, não vejo como acolher a alegação de que a ação fiscal violou as ordens judiciais expedidas no bojo dos processos já indicados.

Em primeiro lugar, não se localiza nos autos qualquer medida impondo ao Fisco a abstenção do dever de promover o lançamento que deixou de ser realizado em função da suspensão da exigibilidade.

Em segundo, e mais importante, quando da realização do lançamento as liminares em questão já não mais surtiem efeitos. Cabe aqui lembrar a dicção da Súmula nº 405, do Supremo Tribunal Federal:

DENEGADO O MANDADO DE SEGURANÇA PELA SENTENÇA, OU NO JULGAMENTO DO AGRAVO, DELA INTERPOSTO, FICA SEM EFEITO A LIMINAR CONCEDIDA, RETROAGINDO OS EFEITOS DA DECISÃO CONTRÁRIA.

Afasto, portanto, arguição de invalidade da ação fiscal. Evidentemente, isso não implica qualquer análise da exatidão do quantum apurado, providência a ser adotada quando da análise do mérito.

2- Mérito

2.1 - Prejudicial de Decadência

Aduz a Recorrente que, considerando-se sistemática de contagem do prazo decadencial veiculada no § 4º do art. 150 do CTN, verificar-se-ia a decadência dos créditos correspondentes ao período compreendido entre julho de 1999 e fevereiro de 2001.

Penso que, nesse ponto, assiste-lhe parcial razão.

O lançamento litigioso, fruto da a revisão dos pagamentos efetuados pelo sujeito passivo, mediante a imputação proporcional dos pagamentos, aperfeiçoou-se em 20/02/2006.

Cabe aqui registrar, portanto, a minha discordância do acórdão de piso no sentido de que, segundo penso, embora o saldo devedor apontado no lançamento litigioso diga respeito fatos geradores ocorridos no período 10/2001 a 01/2002, parte significativa da exigência emerge da revisão dos pagamentos relativos aos fatos gerados ocorridos a partir de 06/1999 e tal revisão, efetivamente, realizou-se por meio do correspondente lançamento de ofício.

Relembre-se, portanto, o que diz o caput do art. 142 do CTN (destaquei):

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, **calcular o montante do tributo devido**, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

Ora, para chegar ao valor que reputa devido, a autoridade fiscal nada mais fez do que “calcular o montante do tributo devido” relativamente a fatos geradores anteriores e, isso, evidentemente, implica realização de lançamento de ofício.

Assim, parte significativa da exigência está fundada em revisão de lançamento realizado pelo sujeito passivo que, em observância ao art. 173, I do CTN⁶, não poderiam ser revistos.

Importa esclarecer que, no caso concreto, há que se aplicada a regra do art. 173, I, em detrimento da do § 4º do art. 150 do CTN⁷, em função de que os recolhimentos só foram realizados em data significativamente posterior à fixada para seu pagamento: estão em discussão fatos geradores relativos aos períodos 06/1999 e 12/2001 e os recolhimentos só foram realizados entre 12/2001 e 01/2002.

Nesse aspecto, cabe lembrar que a partir da edição da Portaria MF nº 586, de 2010, que introduziu o art. 62-A no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009⁸, os julgamentos deverão observar as decisões proferidas em sede de Repercussão Geral e de Recursos Repetitivos, proferidas, respectivamente, pelo Supremo Tribunal Federal (STF) e pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ).

Nessa senda, é imperioso que se observe a orientação jurisprudencial assentada no REsp 973.733-SC⁹, em cuja ementa se lê:

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

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

⁶ Art. 173. 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;

⁷ § 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de 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.

⁸ Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

⁹ Ministro Luiz Fux, julgado em 12/08/2009.

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).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos atos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Assim sendo, em face da ausência de recolhimento no prazo legal, seguindo a orientação jurisprudencial, afasta-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN e aplica-se a sistemática do art. 173, I:

Observando-se tal sistemática, tendo em vista que a ciência do lançamento ocorreu em 20/02/2006 há que ser afastada qualquer exigência que tenha como fundamento a revisão dos pagamentos efetuados entre 06/1999 e 12/2000.

2.2- Multa de Ofício

Antes de adentrar na análise das alegações recorro a redação do art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996 vigente à época dos fatos geradores (original não destacado), que fundamentou a imposição da multa ora debatida:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

De outra banda, aduz o sujeito passivo que a multa de ofício é inaplicável em razão de dois fundamentos. Enfrento-os separadamente;

2.2.1 - Violação ao art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996

Diz o dispositivo que se alega violado:

Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 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.

Não vejo como extrair do dispositivo a exegese almejada, simplesmente porque o auto de infração em tela não foi lavrado no intuito de prevenir a decadência relativa a crédito cuja exigibilidade se encontrava suspensa por medida judicial anterior à instauração da ação fiscal.

Ora, no presente litígio, o que se verifica é a lavratura de um auto de infração com intuito de cobrar tributos que se alega devidos e cuja exigibilidade não mais se encontrava suspensa.

Se o auto de infração não foi lavrado para prevenir a decadência, afasta-se, por conseguinte, a aplicação do dispositivo que se sustenta violado.

2.2.2 - Inexigibilidade da Multa de Ofício

Sustenta o sujeito passivo que, não havendo necessidade de realização de procedimento de ofício, caberia afastar a imputação de multa de ofício.

Mais uma vez, peço vênica para discordar da Recorrente, pois, como é possível extrair do art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996, a cognominada “multa de ofício”, não está atrelada à forma ou complexidade do procedimento que culmina com a apuração da infração, mas ao que foi constatado por ocasião da verificação fiscal.

Ou seja, demonstrado que, após as apropriações dos recolhimentos, perduravam créditos não quitados, incidiu o sujeito passivo na hipótese abstratamente prevista no dispositivo que instituiu a sanção recorrida.

3- Conclusão

Ante ao exposto, deixo de tomar conhecimento das alegações relativas ao cabimento de juros e multa de mora e dou parcial provimento ao recurso para reconhecer a decadência relativa aos fatos geradores compreendidos no período 06/1999 a 12/2000 e, por conseguinte, determinar que seja realizada nova apropriação dos pagamentos efetuados, considerando-se tais períodos quitados nos exatos termos dos recolhimentos realizados.

Sobre a diferença remanescente, caberão os acréscimos de multa de ofício e juros de mora.

Sala das Sessões, em 2 de fevereiro de 2011

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro