



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

**Processo nº** 16327.000288/2005-92  
**Recurso nº** 138.601 Voluntário  
**Matéria** CPMF  
**Acórdão nº** 202-19.059  
**Sessão de** 04 de junho de 2008  
**Recorrente** BANCO FIAT S/A  
**Recorrida** DRJ em Campinas - SP

MF-Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
de 22 / 10 / 08  
Rubrica 0

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 05 / 09 / 08  
Ivana Cláudia Silva Castro w  
Mat. Siape 92136

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

Exercício: 1997, 1998, 1999

**DECADÊNCIA.**

Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se desloca da regra geral, prevista no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do art. 150 do mesmo Código, hipótese em que o termo inicial para contagem do prazo de cinco anos é a data da ocorrência do fato gerador. Expirado esse prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

**SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE POR DECISÃO JUDICIAL SEM DEPÓSITO DO TRIBUTO. INCIDÊNCIA DE JUROS MORATÓRIOS.**

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário por medida judicial, desde que não acompanhada do depósito do montante integral daquele, não tem o efeito de purgar a mora, devendo o lançamento feito com o fito de prevenir a decadência fazer constar a exigência de juros de mora. Nenhum prejuízo acarretará ao contribuinte, vez que, se vencedor na lide judicial, o processo administrativo perderá seu objeto.

**AÇÃO JUDICIAL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO, AUSÊNCIA DE EFEITO SUSPENSIVO.**

Os embargos de declaração interrompem o prazo para a interposição de outros recursos, mas não possuem o chamado "efeito suspensivo" encontrado em outros recursos, razão pela qual não há que se falar em suspensão da exigibilidade do crédito tributário, sendo portanto correta a incidência de multa de ofício no lançamento.

Recurso negado.

*[Assinaturas manuscritas]*

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES em negar provimento ao recurso da seguinte forma: I) pelo voto de qualidade, para afastar a contagem da decadência da CPMF pela regra dos dez anos. Vencidos os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar (Relator), Antônio Lisboa Cardoso, Domingos de Sá Filho e Maria Teresa Martínez López, que votaram pela tese dos cinco anos. Designado o Conselheiro Antonio Zomer para redigir o voto vencedor nesta parte; e II) por unanimidade de votos, por considerar devidos os juros de mora, em face da inexistência dos depósitos judiciais.

  
ANTÔNIO CARLOS ATULIM

Presidente

  
ANTÔNIO ZOMER

Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, as Conselheiras Maria Cristina Roza da Costa e Nadja Rodrigues Romero.

## Relatório

Trata-se de auto de infração de CPMF, lavrado em 24 de fevereiro de 2005 (fls. 139/162), relativo aos períodos de agosto de 1997 a janeiro de 1999, decorrente dos seguintes fatos:

- a atuada, empresa de arrendamento mercantil sob a razão social de Fiat Leasing S.A. Arrendamento Mercantil, discutiu a exigibilidade da CPMF perante o Judiciário, desejando que nas operações pela mesma praticadas, lançamentos em contas corrente de depósitos relacionadas com a Portaria nº 06/97, a alíquota do tributo fosse 0 (zero);

- no período abrangido pela EC nº 12/96 – janeiro de 1997 a janeiro de 1999 – foi impetrado Mandado de Segurança visando estender o disposto no art. 8º, inciso III, da Lei nº 9.311/96 para as empresas de arrendamento mercantil;

- é obtido provimento parcial para afastar a incidência da CPMF nas operações praticadas pela impetrante que se enquadrem no art. 3º da Portaria 06/97; apelação da União reforma parcialmente a decisão, admitindo a aplicação de alíquota zero apenas nas operações de arrendamento em que a autora figurasse como arrendadora; nos termos do art. 8º, III, da Lei nº 9.311/96;

- da referida decisão houve recurso, pendente de julgamento à época da lavratura do auto de infração;

- a fiscalização solicitou à autora que informasse as contas correntes em que deixou de haver arrecadação de CPMF, apresentando demonstrativos qualitativos segregando as operações realizadas;

- é então lavrado auto de infração lançando a CPMF que deixou de ser recolhida no período de 23 de janeiro de 1997 a 22 de janeiro de 1999, incidente sobre as operações que não são específicas de arrendamento mercantil.

O sujeito passivo apresentou impugnação, onde se alega que:

- inexistente renúncia à esfera administrativa, pois o objeto da ação e do processo administrativo são distintos;

- operou-se a decadência;

- o crédito tributário está com a exigibilidade suspensa, razão pela qual não deve ser lançado multa nem juros;

Remetidos os autos à DRJ em Campinas - SP, foi o lançamento mantido, afastando a decadência, considerando que embargos de declaração não suspendem a exigibilidade do crédito tributário e mantendo a inflição de juros de mora.

Da referida decisão foi interposto recurso voluntário, onde essencialmente são repisados os argumentos da impugnação.

É o Relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro GUSTAVO KELLY ALENCAR, Relator

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, do recurso conheço.

Inicialmente, quanto à decadência, em se tratando da Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira - CPMF, o prazo decadencial deve ser contado nos termos do CTN, e não nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212/91, que somente se aplica às contribuições administradas pelo INSS.

Frise-se, a propósito, que não se pretende adentrar na discussão da ilegalidade da norma, por violação à Constituição Federal, mas de reconhecer que os ditames da Lei nº 8.212/91 alcançam apenas as contribuições administradas pelo INSS. O assunto merece considerações, à luz do que dispõe primeiramente o art. 45 da Lei nº 8.212/91:

*“Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;*

(-)

**§ 2º Para apuração e constituição dos créditos a que se refere o parágrafo anterior, a Seguridade Social utilizará como base de incidência o valor da média aritmética simples dos 36 (trinta e seis) últimos salários-de-contribuição do segurado.** (negrito editado)

Como visto, a Lei nº 8.212/91, republicada com alterações no DOU de 11/04/96, no art. 45, diz que o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos, contados na forma do art. 173, incisos I e II, do CTN.

Ocorre que o art. 45 da Lei nº 8.212/91 não se aplica à CPMF, uma vez que aquele dispositivo se refere ao direito de a Seguridade Social constituir seus créditos. Sabe-se que o INSS não possui competência para constituir crédito relativo à CPMF, cuja competência é da Secretaria da Receita Federal, por meio de lançamento, segundo as regras do Decreto nº 70.235/72.

Não nos olvidemos que a lei instituidora da CPMF, Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, assim dispôs:

*"Art. 12. Serão regidos pelas normas relativas aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal:*

*I - o processo administrativo de determinação e exigência da contribuição;*

*II - o processo de consulta sobre a aplicação da respectiva legislação;*

*III - a inscrição do débito não pago em dívida ativa e a sua subsequente cobrança administrativa e judicial."*

E ainda, como se não bastasse para o exame da matéria, mais adiante, assim prevê a Lei nº 9.311/96:

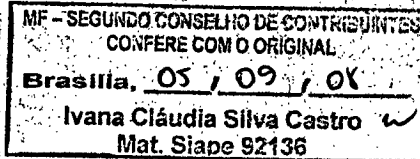
*"Art. 19. A Secretaria da Receita Federal e o Banco Central do Brasil, no âmbito das respectivas competências, baixarão as normas necessárias à execução desta Lei."*

Da mesma forma que o PIS não se encontra inserido na Lei nº 8.212/91, conforme jurisprudência cristalizada das Primeira e Segunda Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, também a CPMF dela não faz parte.

Assim, na medida em que o mencionado dispositivo da Lei nº 8.212/91 tem como destinatária a Seguridade Social, as normas sobre decadência nele contidas direcionam-se apenas às contribuições previdenciárias, cuja competência para constituição é do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS.

Para as contribuições cujo lançamento compete à Secretaria da Receita Federal - dentre as quais se inclui a CPMF -, o prazo de decadência continua sendo de cinco anos, conforme previsto no Código Tributário Nacional - CTN.

Ademais, é de se tomar em consideração que a sistemática legal de exigência da CPMF é de lançamento por homologação, conforme previsto no art. 150, § 4º, do CTN, *verbis*:



*“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*(...)*

*§ 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.”*

Sobre a questão da aplicabilidade do art. 150, § 4º, do CTN, tomamos a liberdade de transcrever trecho do voto prolatado pelo Conselheiro Urgel Pereira Lopes, Relator-Designado no Acórdão CSRF/01-0.370, que acolhemos por inteiro, na parte em que analisa exaustivamente a questão da decadência:

*“(...) Em conclusão:*

*a) nos impostos que comportam lançamento por homologação ... a exigibilidade do tributo independe de prévio lançamento;*

*b) o pagamento do tributo, por iniciativa do contribuinte, mas em obediência a comando legal, extingue o crédito, embora sob condição resolutória de ulterior homologação;*

*c) transcorrido cinco anos a contar do fato gerador, o ato jurídico administrativo da homologação expressa não pode mais ser revisto pelo fisco, ficando o sujeito passivo inteiramente liberado;*

*d) de igual modo, transcorrido o quinquênio sem que o fisco se tenha manifestado, dá-se a homologação tácita, com definitiva liberação do sujeito passivo, na linha de pensamento de SOUTO MAIOR BORGES, que acolho por inteiro;*

*e) as conclusões de ‘c’ e ‘d’ acima aplicam-se (ressalvando os casos de dolo, fraude ou simulação) às seguintes situações jurídicas (I) o sujeito passivo paga integralmente o tributo devido; (II) o sujeito passivo paga tributo integralmente devido; (III) o sujeito passivo paga o tributo com insuficiência; (IV) o sujeito passivo paga o tributo maior que o devido; (V) o sujeito passivo não paga o tributo devido;*

*f) em todas essas hipóteses o que se homologa é a atividade prévia do sujeito passivo.*

*Em casos de o contribuinte não haver pago o tributo devido, dir-se-ia que não há atividade a homologar. Todavia, a construção de SOUTO MAIOR BORGES, compatibilizando, excelentemente, a coexistência de procedimento e ato jurídico administrativo no lançamento, à luz do ordenamento jurídico vigente, deixou clara a existência de uma ficção legal na homologação tácita, porque nela o legislador pôs na lei a idéia de que, se toma o que não é como se fosse, expediente de técnica jurídica da ficção legal. Se a homologação é ato de controle da atividade do contribuinte, quando se dá a homologação tácita, deve-se*

*considerar que, também por ficção legal, deu-se por realizada a atividade tacitamente homologada."*

Ainda sobre a mesma matéria, trago à colação o Acórdão nº 108-04.974, de 17/03/98, prolatado pelo ilustre Conselheiro JOSÉ ANTÔNIO MINATEL, cujas conclusões acolho e reproduzo na parte pertinente ao tema ora tratado:

*"Impende conhecermos a estrutura do nosso sistema tributário e o contexto em que foi produzida a Lei 5.172/66 (CTN), que faz as vezes da lei complementar prevista no art. 146 da atual Constituição. Historicamente, quase a totalidade dos impostos requeriam procedimentos prévios da administração pública (lançamento), para que pudessem ser cobrados, exigindo-se, então, dos sujeitos passivos a apresentação dos elementos indispensáveis para a realização daquela atividade. A regra era o crédito tributário ser lançado, com base nas informações contidas na declaração apresentada pelo sujeito passivo.*

*Confirma esse entendimento o comando inserto no artigo 147 do CTN, que inaugura a seção intitulada 'Modalidades de Lançamento' estando ali previsto, como regra, o que a doutrina convencionou chamar de 'lançamento por declaração'. Ato contínuo, ao lado da regra geral, previu o legislador um outro instrumento à disposição da administração tributária (art. 149), antevendo a possibilidade de a declaração não ser prestada (inciso II), de negar-se o sujeito passivo a prestar os esclarecimentos (inciso III), da declaração conter erros, falsidades ou omissões (inciso IV), e outras situações ali arroladas que pudessem inviabilizar o lançamento via declaração, hipóteses em que agiria o sujeito ativo, de forma direta, ou de ofício para formalizar a constituição do seu crédito tributário, daí o consenso doutrinário no chamado lançamento direto, ou de ofício.*

*Não obstante estar fixada a regra para formalização dos créditos tributários, ante a vislumbrada incapacidade de se lançar, previamente, a tempo e hora, todos os tributos, deixou em aberto o CTN a possibilidade de a legislação, de qualquer tributo, atribuir '... ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' (art. 150), deslocando a atividade de conhecimento dos fatos para um momento posterior ao do fixado para cumprimento da obrigação, agora já nascida por disposição da lei. Por se tratar de verificação a posteriori, convencionou-se chamar essa atividade de homologação, encontrando a doutrina ali mais uma modalidade de lançamento - lançamento por homologação.*

*Claro está que essa última norma se constituía em exceção, mas que, por praticidade, comodismo da administração, complexidade da economia, ou agilidade na arrecadação, o que era exceção virou regra, e de há bom tempo, quase todos os tributos passaram a ser exigidos nessa sistemática, ou seja, as suas leis reguladoras exigem o '...pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa'.*

*Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em*

*informações prestadas pelos sujeitos passivos - lançamento por declaração, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame prévio do sujeito ativo - lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se a existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.*

*Essa digressão é fundamental para deslinde da questão que se apresenta, uma vez que o CTN fixou períodos de tempo diferenciados para essa atividade da administração tributária.*

*Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do código, que o prazo quinquenal teria início a partir 'do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado' imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparado o lançamento. Essa a regra da decadência.*

*De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos 5 anos já não mais dependem de uma carência inicial para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. 'Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo a obrigação de apurar e liquidar o tributo, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada.' (grifo nosso)*

*É o que está expresso no parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN, in verbis:*

*'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.'*

*Entendo que, desde o advento do Decreto-lei 1.967/82, se encaixa nesta regra a atual sistemática de arrecadação do imposto de renda das empresas, onde a legislação atribui às pessoas jurídicas o dever de antecipar o pagamento do imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, impondo, inclusive, ao sujeito passivo o dever de efetuar o cálculo e apuração do tributo e/ou contribuição, daí a denominação de 'auto-lançamento.'*

*Registro que a referência ao formulário é apenas reforço de argumentação, porque é a lei que cria o tributo que deve qualificar a sistemática do seu lançamento, e não o padrão dos seus formulários adotados.*

*'Refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação de pagamento e, por consequência, como o lançamento efetuado pelo Fisco decorre da insuficiência de recolhimentos, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN'. (grifo nosso)*

*Nada mais falacioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define que 'o lançamento por homologação ... opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa'.*

*O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obiedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a 'contrário sensu', não homologado o que não está pago.*

*Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao 'conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado', na linguagem do próprio CTN'."*

Assim, tendo em vista que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento e tendo a CPMF natureza tributária, cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldando-se à sistemática de lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral estatuída no art. 173 do CTN para encontrar respaldo no § 4º do art. 150 do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Em síntese, e conclusivamente, tem-se que:

i - as contribuições sociais, dentre elas a referente à CPMF, embora não compondo o elenco dos impostos, têm caráter tributário, devendo seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com as disposições constitucionais que lhe forem específicas;

ii - inaplicabilidade da Lei nº 8.212/91. A falta de lei complementar específica dispondo sobre a decadência da CPMF, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional; e

iii - em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se desloca da regra geral, prevista no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do art. 150 do mesmo Código, hipótese em que o termo inicial para

contagem do prazo de cinco anos é a data da ocorrência do fato gerador. Expirado esse prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

Enfim, diante de todo o acima exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, de forma a acolher a decadência dentro da regra estabelecida pelo § 4º do art. 150 do CTN.

Vencido na questão da decadência, com relação aos juros de mora, prevê o Código Tributário Nacional em seu art. 161, *verbis*:

*"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." (grifei).*

Como os juros de mora não encerram qualquer efeito punitivo, o art. 161 do CTN determina a cobrança, "seja qual for o motivo determinante da falta". É por isso que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, mesmo que por ordem judicial, não tem o condão de afastar a fluência dos juros de mora.

A jurisprudência majoritária dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais tem admitido, reiteradamente, a incidência dos juros de mora sobre os débitos suspensos judicialmente, só os excluindo se a suspensão da exigibilidade decorra de depósito integral realizado na data de vencimento do tributo, como se pode ver nas ementas dos seguintes julgados:

1) Acórdão nº 201-76.735, de 25/02/2003:

*"NORMAS PROCESSUAIS - AUTO DE INFRAÇÃO - SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE POR DECISÃO JUDICIAL SEM DEPÓSITO DO TRIBUTO - INCIDÊNCIA DE JUROS MORATÓRIOS - A suspensão da exigibilidade do crédito tributário por medida judicial, desde que não acompanhada do depósito do montante integral daquele, não tem o efeito de purgar a mora, devendo o lançamento feito com o fito de prevenir a decadência fazer constar a exigência de juros de mora. Nenhum prejuízo acarretará ao contribuinte, vez que, se vencedor na lide judicial, o processo administrativo perderá seu objeto."*

2) Acórdão nº 202-13.729, de 16/04/2002:

*"NORMAS PROCESSUAIS. EXISTÊNCIA DE AÇÃO JUDICIAL TRATANDO DE MATÉRIA IDÊNTICA ÀQUELA DISCUTIDA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO. A submissão da matéria ao crivo do Poder Judiciário, prévia ou posteriormente ao ato administrativo de lançamento, inibe o pronunciamento da autoridade julgadora administrativa sobre o mérito da incidência tributária em litígio, que terá a exigibilidade adstrita à decisão definitiva do processo judicial (art. 5º, XXXV, da CF/88). Recurso não conhecido neste parte. CPMF. JUROS DE MORA. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. É cabível a aplicação de juros de mora, por não se revestirem os mesmos de qualquer vestígio de penalidade pelo não*

*pagamento do débito fiscal, sim que compensatórios pela não disponibilização do valor devido ao Erário."*

3) Acórdão nº 203-09.664, de 06/07/2004:

*"COFINS. AUTO DE INFRAÇÃO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE POR DECISÃO JUDICIAL SEM DEPÓSITO DO TRIBUTO. INCIDÊNCIA DE JUROS MORATÓRIOS. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário por medida judicial, desde que não acompanhada do depósito do montante integral daquele, não tem o efeito de purgar a mora, devendo o lançamento feito com o fito de prevenir a decadência fazer constar a exigência de juros de mora. Nenhum prejuízo acarretará ao contribuinte, vez que, se vencedor na lide judicial, o processo administrativo perderá seu objeto."*

4) Acórdão nº 204-00.360, de 07/07/2005:

*"NORMAS PROCESSUAIS. EXIGIBILIDADE SUSPENSA. LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO. POSSIBILIDADE. As medidas judiciais em si, ainda que suspendam a exigibilidade do crédito tributário, não têm o condão de impedir a lavratura de autos de infração com vistas a evitar a decadência. JUROS DE MORA. MEDIDA JUDICIAL. LIMINAR. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. A concessão de medida liminar em mandado de segurança suspendendo a exigibilidade do crédito tributário não afasta a incidência de juros de mora em lançamento de ofício efetuado para prevenir a decadência dos créditos controvertidos. Precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais. TAXA SELIC. CABIMENTO. É cabível a exigência, no lançamento de ofício, de juros de mora calculados com base na variação acumulada da SELIC."*

5) Acórdão nº CSRF/01-05.020, de 09/08/2004:

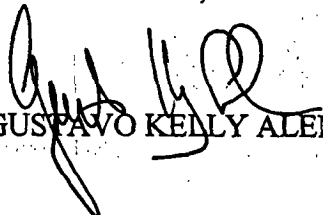
*"IRPJ - JUROS DE MORA - SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO RIBUTÁRIO - Os juros de mora são devidos por força de lei, mesmo durante o período em que a respectiva cobrança houver sido suspensa por decisão administrativa ou judicial (Decreto-lei nº 1.736/79, art. 5º; RIR/94, art. 988, § 2º e RIR/99, art. 953, § 3º), e somente o depósito integral do crédito tributário, no prazo de vencimento do tributo, tem o condão de afastar a sua incidência. Suspensão da exigibilidade do crédito tributário não implica em suspensão da constituição do crédito tributário, que é vinculativa. Efetuado o lançamento, os juros moratórios seguem o destino do tributo de que decorrem, de sorte que a suspensão da exigibilidade do tributo importa na suspensão da cobrança dos juros, mas não de sua incidência, desde o vencimento do prazo do vencimento do tributo (CTN., art. 161)."*

6) Acórdão nº CSRF/02-01.795, de 24/01/2005:

*"JUROS DE MORA. MEDIDA JUDICIAL SUSPENSIVA DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO - A suspensão da exigibilidade do crédito tributário não afasta a incidência de juros de mora."*

Por fim, quanto à multa, ocorre que no momento da lavratura do auto de infração não havia medida judicial suspensiva da exigibilidade do crédito tributário, razão pela qual, a mesma é devida. Os embargos de declaração interrompem o prazo para a interposição de outros recursos, mas não possuem o chamado "efeito suspensivo" encontrado em outros recursos.

Sala das Sessões, em 04 de junho de 2008.

  
GUSTAVO KELLY ALENCAR

### Voto Vencedor

Conselheiro ANTONIO ZOMER, Designado

Cuido neste voto, apenas do julgamento relativo à questão do prazo decadencial para a constituição do lançamento da CPMF.

O recorrente alega que a CPMF é um tributo sujeito ao lançamento por homologação, aplicando-se a ela o prazo decadencial de cinco anos previsto no art. 150, § 4º, do CTN.

A CPMF integra o rol das contribuições da Seguridade Social, pois, desde a sua criação, é destinada ao Fundo Nacional de Saúde, para financiamento das ações e serviços de saúde, conforme determinou o art. 74, § 3º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal de 1988, incluído pela Emenda Constitucional nº 12, de 1996, bem como o art. 18, *caput*, da Lei nº 9.311/96.

A referida contribuição corresponde, assim, a uma fonte de financiamento da seguridade social, porquanto esta, nos termos do art. 194, *caput*, da CF/88, compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social.

Como contribuição financiadora da Seguridade Social, a CPMF tem seu prazo decadencial e de homologação regulados pelo art. 45 da Lei nº 8.212/1991, combinado com o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, conforme adiante se demonstrará. Estes dispositivos, por sua vez, devem ser interpretados em conjunto com a norma geral estampada no art. 173 do CTN.

Os citados dispositivos do CTN dispõem, *verbis*:

*"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

[...]

*§ 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.*

[...]

*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;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado."*

O CTN regula duas situações: no art. 150, § 4º, trata daquela em que o sujeito passivo antecipa o pagamento no todo ou em parte, enquanto que no art. 173 cuida dos casos em que não há pagamento antecipado do crédito tributário. Na primeira, o prazo para a Fazenda Pública lançar os tributos começa a fluir na data de ocorrência do fato gerador, e na segunda, no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

As contribuições que compõem a Seguridade Social, em tese, seguiriam o disposto no § 4º do art. 150 do CTN, porém, há que se atentar para o disposto no início deste parágrafo, que ressalvou o poder de a lei fixar prazo diferenciado para a homologação.

Portanto, não há incompatibilidade entre as normas do CTN e aquelas da Lei nº 8.212/91, que fixaram o prazo de constituição e homologação dos créditos relativos às contribuições sociais, entre elas a CPMF, em dez anos, nos seguintes termos:

*"Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após (dez) anos contados:*

*I. do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;*

*II. da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada."*

Alega a recorrente que a Lei nº 8.212/91, sendo lei ordinária, não poderia alterar prazo decadencial fixado no CTN, porque a CF/88 teria reservado à lei complementar o estabelecimento de regras relativas à prescrição e decadência, no art. 146, III, "b". Com a devida vênia dos que defendem que a Constituição Federal teria reservado à lei complementar a fixação dos prazos decadenciais para todo e qualquer tributo ou contribuição, assim não entendo. A Constituição Federal, no art. 146, III, é taxativa ao dispor que à lei complementar cabe estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre [...] prescrição e decadência.

Para demonstrar que a CF/88, ao assim dispor, não se referiu aos prazos decadenciais e sim às normas gerais sobre os institutos da prescrição e decadência, adoto e

Brasília, 05 / 09 / 06

Ivana Cláudia Silva Castro ✓  
Mat. SIAPE 92136

transcrevo a seguir parte do voto do ilustre Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, proferido no julgamento do Recurso nº 129.066, que deu origem ao Acórdão nº 204-00.042, de 13/04/2005:

*"... convém não perder de vista a seguinte disposição constitucional: o legislador complementar apenas está autorizado a laborar em termos de normas gerais. Nesse mister, e somente enquanto estiver tratando de normas gerais, o produto legislado terá a hierarquia de lei complementar. Nada impede, e os exemplos são inúmeros neste sentido, que o legislador complementar, por economia legislativa, saia desta moldura e desça ao detalhe, estabelecendo também normas específicas. Neste momento, o legislador, que atuava no altiplano da lei complementar e, portanto, ocupava-se de normas gerais, desceu ao nível do legislador ordinário e o produto disso resultante terá apenas força de lei ordinária, posto que a Constituição Federal apenas lhe deu competência para produzir lei complementar enquanto adstrito às normas gerais.*

*Acerca desta questão, veja-se excerto do pronunciamento do Supremo Tribunal Federal:*

*'A jurisprudência desta Corte, sob o império da Emenda Constitucional nº 1/69 - e a constituição atual não alterou esse sistema - se firmou no sentido de que só se exige lei complementar para as matérias cuja disciplina a Constituição expressamente faz tal exigência, e, se porventura a matéria, disciplinada por lei cujo processo legislativo observado tenha sido o da lei complementar, não seja daquelas para que a Carta Magna exige essa modalidade legislativa, os dispositivos que tratam dela se têm com dispositivos de lei ordinária. (STF, Pleno, ADC 1-DF, Rei. Min. Moreira Alves).'*"

Roque Antonio Carrazza, citado no mesmo voto, ao analisar o art. 146 da Constituição, assim se manifestou:

*"[...] a competência para editar normas gerais em matéria de legislação tributária desautoriza a União a descer ao detalhe, isto é, ocupar-se com peculiaridades da tributação de cada pessoa política. Entender o assunto de outra forma poderia desconjuntar os princípios federativos, da autonomia municipal e da autonomia distrital.*

*[...]*

*Por igual modo, não cabe à lei complementar em análise determinar às pessoas políticas como deverão legislar acerca da 'obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários'. Elas, também nestes pontos, disciplinarão tais temas com a autonomia que lhes outorgou o Texto Magno. Os princípios federativo, da autonomia municipal, da autonomia distrital, que se manifestam com intensidade máxima na 'ação estatal de exigir tributos', não podem ter suas dimensões traduzidas ou, mesmo, alteradas, por normas inconstitucionais." (Curso de Direito Constitucional Tributário, 1995, pp. 409/10).*

A lei complementar estabelece normas gerais e as pessoas políticas detentoras de competência tributária cuidam de estabelecer normas específicas. No exercício da competência para instituir as contribuições sociais, a União editou a Lei nº 8.212/91, na qual

inseriu o art. 45 fixando o prazo de dez anos para a constituição dos créditos da Seguridade Social.

Henrique Pinheiro Torres, no voto aqui citado, analisa as disposições do CTN a respeito do prazo decadencial nos seguintes termos:

*“Ao lado da regra geral, o legislador complementar adiantou-se ao legislador ordinário de cada ente tributante e fixou uma norma subsidiária que poderá ser utilizada pelas pessoas políticas dotados de competência tributária. Vale dizer, o legislador ordinário, ao instituir uma exação de natureza tributária, poderá silenciar a respeito do prazo decadencial da exigência então instituída. Neste caso, aplica-se a norma prevista no art. 173 do CTN, ou seja, no silêncio do legislador ordinário da União, dos Estados, dos Municípios ou do Distrito Federal, aplicar-se-á o prazo previsto nestes dispositivos. Mas, repita-se, apenas subsidiariamente, de modo que, a qualquer momento, cada legislador competente para instituir determinada exação, poderá vir a fixar prazo diverso, como fez a União, no caso específico da CPMF e das demais contribuições para a Seguridade Social.*

*Por outro lado, o Código Tributário Nacional foi recepcionado pelo ordenamento jurídico inaugurado em 1988, na forma do artigo 34, parágrafo 5º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. Face ao princípio da recepção, a legislação anterior é recebida com a hierarquia atribuída pela Constituição vigente às matérias tratadas na legislação recepcionada. Isto significa que uma lei ordinária poderá ser recepcionada com eficácia de lei complementar, desde que veiculadora de matéria que a Constituição recepcionadora exija seja tratada em lei complementar. O contrário também pode acontecer. Uma lei complementar poderá ser recepcionada apenas com força de lei ordinária, desde que portadora de matérias para as quais a Constituição recepcionadora não mais exija lei complementar. E pode acontecer, ainda, que a recepção seja em parte com força de lei complementar e em parte com os atributos de lei ordinária. Exatamente o que aconteceu com o Código Tributário Nacional.*

*A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 146, inciso III, exige lei complementar para estabelecer normas gerais em matéria tributária. Portanto, naquilo que o Código trata de normas gerais em matéria de legislação tributária, foi recepcionado com hierarquia de lei complementar. De outra parte, nas matérias que não veiculem normas gerais em matéria de legislação tributária, o Código é apenas mais uma lei ordinária. Por exemplo, o CTN quando trata de percentual de juros de mora, evidentemente, neste aspecto, não veicula norma geral, portanto, pode ser alterado por lei ordinária; tanto é assim que, atualmente, os juros moratórios são calculados, por força de lei ordinária, com base na Taxa Selic.”*

assevera:  
Wagner Balera, também citado pelo Conselheiro Henrique Pinheiro Torres,

*“A norma geral é, disse o grande Pontes de Miranda, ‘uma lei sobre leis de tributação’. Deve, a lei complementar, de que cuida o art. 146, III, da Superlei, limitar-se a regular o método pelo qual será contado o*

*prazo de prescrição; deve dispor sobre a interrupção da prescrição e fixar regras a respeito do reinício do curso da prescrição.*

*Todavia, será a lei de tributação o lugar de definição do prazo de prescrição aplicável a cada tributo." (Wagner Balera, Contribuições Sociais - Questões Polêmicas, Dialética, 1995, pp. 94/96).*

Ainda sobre a possibilidade de fixação de prazo de prescrição e decadência por lei ordinária, trago à colação outro trecho dos ensinamentos de Roque Antonio Carrazza, retirado do seu livro Curso de Direito Constitucional Tributário, 1995, pp. 412/13):

*"O que estamos tentando dizer é que a lei complementar, ao regular a prescrição e a decadência tributárias, deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais. Não poderá, por um lado, abolir os institutos em tela (que foram expressamente mencionados na Carta Suprema) nem, por outro lado, descer a detalhes, atropelando a autonomia das pessoas políticas tributantes. O legislador complementar não recebeu um 'cheque em branco', para disciplinar a decadência e a prescrição tributárias.*

*Melhor esclarecendo, a lei complementar poderá determinar - como de fato determinou (art. 156, V, do CTN) - que a decadência e a prescrição são causas extintivas de obrigações tributárias. Poderá, ainda, estabelecer - como de fato estabeleceu (arts. 173 e 174, CTN) - o dies a quo destes fenômenos jurídicos, não de modo a contrariar o sistema jurídico, mas a prestigiá-lo. Poderá, igualmente, elencar - como de fato elencou (arts. 151 e art. 174, parágrafo único, do CTN) - as causas impeditivas, suspensivas e interruptivas da prescrição tributária.*

[...]

*Todos estes exemplos enquadram-se, perfeitamente, no campo das normas gerais em matéria de legislação tributária.*

*Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar, entrar na chamada 'economia interna', vale dizer nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas. Estas, ao exercitarem suas competências tributárias, devem obedecer, apenas, às diretrizes constitucionais. A criação in abstracto de tributos, o modo de apurar o crédito tributário e a forma de se extinguirem obrigações tributária, inclusive a decadência e a prescrição, estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma poderá restringir, nem, muito menos, anular.*

*Eis porque, segundo pensamos, a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar.*

*Nesse sentido, os arts. 173 e 174, do Código Tributário Nacional, enquanto fixam prazos decadenciais e prescricionais, tratam de matérias reservadas à lei ordinária de cada pessoa política. Portanto, nada impede que uma lei ordinária federal fixe novos prazos prescricionais e decadenciais para um tipo de tributo federal."*

*J* *JA*

Processo nº 16327.000288/2005-92  
Acórdão n.º 202-19.059

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍVEIS  
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 05/09/08

Ivana Cláudia Silva Castro ✓  
Mat. Siane 92135

CC02/C02  
Fls. 459

Por fim, anoto que os demonstrativos constantes do auto de infração não informam a realização de qualquer pagamento de CPMF, mesmo que parcial, realizado pelo contribuinte, no período objeto de autuação, de modo que este fato denota a impossibilidade de incidência, no caso, do lançamento por homologação previsto no art. 150, § 4º, do CTN.

Ante o exposto, não tendo decorrido o prazo de dez anos entre a data de ocorrência do primeiro fato gerador lançado e a data da ciência do auto de infração, **rejeita-se a preliminar de decadência argüida pelo recorrente.**

Sala das Sessões, em 04 de junho de 2008.

  
ANTONIO ZOMER