



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2.º	PUBLI ADO NO D. O. U.
C	D. 16 / 02 / 07
C	Rubrica <i>[assinatura]</i>

2º CC-MF
Fl.
43

Processo nº : 16327.001254/2004-34  
Recurso nº : 129.160  
Acórdão nº : 202-16.518

Recorrente : **BRDESCO LEASING S/A – ARRENDAMENTO MERCANTIL (INCORPORADORA DE BRDESCO BCN LEASING S/A. ARRENDAMENTO MERCANTIL)**  
Recorrida : **DRJ em São Paulo - SP**

#### NORMAS PROCESSUAIS. AÇÃO JUDICIAL.

A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente ao procedimento administrativo, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto.

#### SUJEITO PASSIVO.

Como o ato de incorporação é sujeito a registro por expressa disposição legal, ele não pode ser oposto a terceiro antes do cumprimento das respectivas formalidades, a teor do que dispõe o art. 1.154 do Código Civil de 2002, salvo se provado que este o conhecia.

#### CPMF. DECADÊNCIA.

O direito de a Administração constituir o crédito tributário relativamente à CPMF decai em dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, conforme determina a legislação de regência.

#### SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE. DEPÓSITO JUDICIAL. MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA.

Se os depósitos precedem ao auto de infração, a suspensão da exigibilidade deve ser considerada em relação a cada fato gerador em que o crédito tributário foi depositado integralmente. Conseqüentemente, sobre esta parte exclui-se a multa de ofício, mas não os juros de mora, que incidem sobre a totalidade dos valores lançados, de vez que os depósitos não foram efetuados antes do vencimento da obrigação.

#### Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **BRDESCO LEASING S/A – ARRENDAMENTO MERCANTIL (INCORPORADORA DE BRDESCO BCN LEASING S/A. ARRENDAMENTO MERCANTIL)**.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **1) pelo voto de qualidade, em rejeitar as preliminares de ilegitimidade do sujeito passivo e de decadência.** Vencidos os Conselheiros Raquel Mota Brandão Minatel (Suplente), Raimar da Silva Aguiar, Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski e Dalton Cesar *[assinatura]*

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 27/10/2006

*[assinatura]*  
Cleuza Takafuji  
Secretária da Segunda Câmara



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 27/10/2006

2ª CC-MF

Fl.

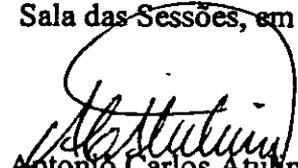
434

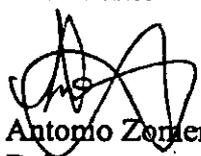
Processo nº : 16327.001254/2004-34  
Recurso nº : 129.160  
Acórdão nº : 202-16.518

*Cleuza Takafuji*  
Secretária de Segunda Câmara

Cordeiro de Miranda; e II) por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir a multa sobre os valores depositados em juízo. Fez sustentação oral o Dr. Gustavo Martini de Matos, advogado da recorrente.

Sala das Sessões, em 12 de setembro de 2005.

  
Antônio Carlos Atuhm  
Presidente

  
Antônio Zorner  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Evandro Francisco Silva Araújo (Suplente) e Maria Cristina Roza da Costa.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 27/10/2006

2ª CC-MF  
Fl.  
435  
7

Processo nº : 16327.001254/2004-34  
Recurso nº : 129.160  
Acórdão nº : 202-16.518

*Cleuza Takafuji*  
Secretária de Segunda Câmara

Recorrente : **BRANDESCO LEASING S/A – ARRENDAMENTO MERCANTIL  
(INCORPORADORA DE BRANDESCO BCN LEASING S/A. ARRENDAMENTO MERCANTIL)**

## RELATÓRIO

Cuida-se, neste processo, de exigência fiscal relativa à Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira – CPMF, referente aos fatos geradores ocorridos no período de 02/07/1997 a 23/06/2004, consubstanciada no Auto de Infração de fls. 64/93, lavrado em 21/09/2004.

O autuante informou, no Termo de Verificação Fiscal de fls. 96/100, que a contribuinte impetrou, em 28/04/1997, o Mandado de Segurança nº 97.0012007-4, com pedido de liminar, junto à 6ª Vara Federal de São Paulo, visando o reconhecimento de que as operações relacionadas nos incisos I, XIX e XXVI do art. 3º da Portaria MF nº 6/97 (operações de arrendamento mercantil, captação e aplicação de recursos no mercado interfinanceiro), quando praticadas pela impetrante, fazem jus à alíquota zero de CPMF.

A liminar foi concedida em sede de agravo de instrumento interposto perante o TRF da 3ª Região. Posteriormente, a sentença, proferida em 21/06/1999, concedeu a segurança nos exatos termos requeridos na inicial.

O TRF 3ª Região deu provimento parcial à apelação da União, extraíndo-se da ementa do Acórdão publicado em 30/06/2004, o seguinte trecho:

*"1. A alíquota zero é aplicada apenas nas operações de arrendamento mercantil nas quais as instituições figurem como arrendadoras, nos termos do artigo 8º, inciso III, da Lei Federal nº 9.311/96, e das Portarias MF nº 06/97 e nº 134/99. 2. Apelação e remessa oficial parcialmente providas."*

No trintídio que se seguiu a esta decisão, a contribuinte efetuou depósitos judiciais, nos valores de R\$ 5.385.794,18 e R\$ 15.430.411,47, referentes às operações de captação e aplicação de depósitos interfinanceiros, respectivamente (fls. 191/201).

Em decorrência da ação judicial, a retenção da CPMF sobre a movimentação financeira da contribuinte, relativa às contas correntes mencionadas na fl. 98 desses autos, deixou de ser efetuada no período de 26/06/1997 a 23/06/2004.

A contribuinte apresentou para a fiscalização as planilhas de fls. 113/125, nas quais demonstra que os valores devidos e não recolhidos de CPMF, relativamente ao período discutido na ação judicial, referente às operações de captação e aplicação de depósitos interfinanceiros, totalizaram os montantes de R\$ 6.022.235,24 e R\$ 18.773.371,48, respectivamente, o que indica que os valores depositados não correspondem ao montante integral do crédito tributário questionado no mandado de segurança.

Como os depósitos judiciais não foram efetuados pelo seu montante integral, a fiscalização, à vista das normas contidas nos arts. 111 e 151 do CTN, lavrou auto de infração para exigência dos valores não retidos, acrescidos de multa e juros mora, gerando o crédito tributário no montante de R\$ 56.186.359,04.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 16327.001254/2004-34  
Recurso nº : 129.160  
Acórdão nº : 202-16.518

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 27/10/2006

*Cleuza Takafuji*  
Cleuza Takafuji  
Secretária da Segunda Câmara

2º CC-MF

Fl.

436  
7

A fundamentação legal da autuação encontra-se às fls. 63 (multa e juros) e 92 (principal).

Na impugnação, a Bradesco Leasing S.A. - Arrendamento Mercantil (CNPJ nº 47.509.120/0001-82), sucessora por incorporação da autuada (Bradesco BCN Leasing S.A. - Arrendamento Mercantil), alega, em síntese que:

- relativamente aos fatos geradores ocorridos antes de 16 de setembro de 1999, já havia transcorrido o prazo decadencial de cinco anos, haja vista que a CPMF é tributo sujeito ao lançamento por homologação, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN;
- embora a CPMF seja contribuição destinada ao financiamento da seguridade social, não se aplica a ela o prazo de dez anos, previsto no art. 45 da Lei nº 8.212/91, porque a decadência é matéria reservada à lei complementar, nos termos do art. 146, III, b, da CF/88, e também porque, conforme a jurisprudência demonstra, o prazo previsto na citada lei aplica-se apenas às contribuições previdenciárias administradas pelo ISS;
- como o período de julho de 1997 a 21 de setembro de 1999 já estava decaído, depositou apenas a CPMF referente ao período de 22/07/1999 a 23/06/2004, pelo que entende ter efetuado o depósito em sua integralidade;
- a autoridade fiscal não produziu qualquer prova de que tais valores depositados são insuficientes, limitando-se a fazer meras alegações de que os depósitos não correspondem ao valor total do crédito tributário exigido;
- tendo efetuado o depósito integral da CPMF relativa aos períodos não atingidos pela decadência, devem ser cancelados a multa de ofício e os juros de mora;
- ainda que os depósitos fossem insuficientes, eles suspendem a exigibilidade do crédito tributário até o montante do valor depositado e, portanto, a multa e os juros deveriam incidir somente sobre a diferença em aberto;
- com relação ao principal, o mérito sequer pode ser apreciado na esfera administrativa, devendo aguardar a decisão final a ser proferida nos autos do MS 97.0012007-4, conforme determina o item d do ADN COSIT nº 03/96;
- de qualquer forma, a impugnante está sujeita à alíquota zero nas operações de arrendamento mercantil, pois o titular da conta corrente é instituição financeira e as operações de arrendamento mercantil estão relacionadas no art. 3º da Portaria MF nº 06/97, restando cumpridos os requisitos previstos no art. 8º, IV, da Lei nº 9.311/96.

A Oitava Turma da DRJ em São Paulo - SP (DRJ/SPO-I) manteve integralmente a exigência em Acórdão assim ementado:

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

*Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 27/10/2006

2ª CC-MF  
Fl.  
437  
8

Processo nº : 16327.001254/2004-34  
Recurso nº : 129.160  
Acórdão nº : 202-16.518

*Cleuza Takafuji*  
Secretária de Segunda Câmara

*Ementa: CONCOMITÂNCIA DE AÇÃO JUDICIAL. Não se conhece da impugnação quanto à matéria que foi levada à esfera judicial. Na matéria diferenciada, há que ser conhecida a impugnação, devendo o processo administrativo ter seu prosseguimento normal.*

*PERÍCIA. PEDIDO NÃO FORMULADO. Considera-se não formulado o pedido de perícia que deixa de atender os requisitos previstos no art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/72.*

*DECADÊNCIA. O prazo decadencial para o lançamento da CPMF é de dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.*

*SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE. DEPÓSITO PARCIAL. Não é hábil para suspender a exigibilidade do crédito tributário o depósito efetuado por valores parciais, restando cabível a aplicação de multa de ofício.*

*JUROS DE MORA. Os juros de mora são cabíveis seja qual for o motivo determinante da falta.*

*Lançamento Procedente".*

No recurso voluntário, a contribuinte explica que a fiscalização lavrou dois autos de infração: o primeiro, objeto do Processo nº 16327.001214/2004-92, diz respeito apenas à CPMF decorrente das operações de arrendamento mercantil, constituído para prevenir a decadência, tendo em vista que a decisão judicial lhe garantiu a utilização da alíquota zero quanto a esta parte; o segundo é objeto deste processo, alcançando apenas as operações de captação e de aplicação de recursos no mercado interfinanceiro. Para este, efetuou o depósito da CPMF não decaída, acrescida dos juros de mora, dentro do prazo de trinta dias da publicação do Acórdão do TRF da 3ª Região.

No mais, reedita seus argumentos de defesa, requerendo, ao final, o cancelamento total da exigência, por entender que suas operações de captação e de aplicação de recursos no mercado interfinanceiro submetem-se, de fato, à alíquota zero de CPMF. Se assim não for, pede o cancelamento das parcelas referentes ao período decaído e da multa e dos juros sobre a parcela restante, posto que, desta parte, teria efetuado o depósito integral.

À fl. 420, a autoridade preparadora dá conta de que a recorrente arrolou bens em montante suficiente para garantir 30% do saldo devedor do processo.

É o relatório.

*J* *JA*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 27/10/2006

2º CC-MF

Fl.

438

Processo nº : 16327.001254/2004-34  
Recurso nº : 129.160  
Acórdão nº : 202-16.518

*Cleuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
ANTONIO ZOMER

O recurso é tempestivo e cumpre os requisitos legais para ser admitido, pelo que dele conheço.

A exigência fiscal foi constituída em nome da Bradesco BCN Leasing S.A. – Arrendamento Mercantil (CNPJ nº 62.868.302/0001-33), mas a impugnação e o recurso voluntário foram apresentados por Bradesco Leasing S.A. - Arrendamento Mercantil (CNPJ nº 47.509.120/0001-82).

Entre os pressupostos de validade do auto de infração, consoante inciso I do art. 10 do Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal, cujo atendimento deve ser verificado pelo julgador, independentemente de alegação do contribuinte, está a perfeita qualificação do autuado, o que importa, naturalmente, na correta identificação do sujeito passivo da obrigação tributária no momento da autuação.

O procedimento fiscal teve início em 27 de agosto de 2003, sendo o lançamento cientificado à Bradesco BCN Leasing S.A. em 21/09/2004. A assembléia que autorizou a incorporação foi realizada em 1º de setembro de 2004, doc. fls. 240/243). A aprovação da incorporação foi requerida ao Banco Central do Brasil em 14/09/2004 (fl. 239), não se tendo notícia nos autos da data do deferimento. A Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica relativa à incorporação foi entregue à SRF em 29/10/2004 (fl. 332).

O Código Civil, Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, no § 2º do art. 968, dispõe que as modificações ocorridas na inscrição do empresário devem ser averbadas à margem do registro, obedecidas as mesmas formalidades.

O mesmo código dispõe, em seu art. 1.089, que a sociedade anônima rege-se por lei especial, aplicando-se-lhe, nos casos omissos, as suas disposições. No caso da recorrente, que precisa de autorização do Poder Executivo para poder funcionar, a aplicação das disposições do código civil é ainda reafirmada no art. 1.123. E o art. 1.133 submete à aprovação do Poder Executivo, neste caso representado pelo Banco Central, todas as modificações do contrato ou do estatuto dessas sociedades que não decorram de aumento do capital social, em virtude de utilização de reservas ou reavaliação do ativo.

Por outro lado, ao tratar da obrigatoriedade do registro das sociedades empresárias, o Código Civil estabelece, no § 1º do art. 1.151, o prazo de trinta dias, contados da lavratura dos respectivos atos, para apresentação, ao órgão responsável pelo registro ou averbação, no caso a Junta Comercial do respectivo Estado, dos documentos necessários à realização do procedimento. Se este prazo for respeitado, os efeitos do ato retroagem à data da incorporação. Caso contrário, aplica-se o § 2º do mesmo artigo, que dispõe que os atos cujo registro for solicitado após o prazo legal de trinta dias só serão válidos a partir da data de sua concessão.

O Código Civil prescreve, ainda, no art. 1.154, que *o ato sujeito a registro, ressalvadas disposições especiais da lei, não pode, antes do cumprimento das respectivas formalidades, ser oposto a terceiro, salvo prova de que este o conhecia.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 27/10/2006

2ª CC-MF

Fl.

433

Processo nº : 16327.001254/2004-34  
Recurso nº : 129.160  
Acórdão nº : 202-16.518

*Cleuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

A Lei das Sociedades Anônimas (Lei nº 6.404/76), por sua vez, estabelece, em seu art. 234, que *a certidão, passada pelo registro do comércio, da incorporação, fusão ou cisão, é documento hábil para a averbação, nos registros públicos competentes, da sucessão, decorrente da operação, em bens, direitos e obrigações.*

Não há dúvida de que a Secretaria da Receita Federal, no momento da lavratura do auto de infração, estava na situação do terceiro que desconhecia o fato de a fiscalizada estar em processo de incorporação pela recorrente. Tanto é assim, que a baixa da incorporada não havia sido apresentada à unidade da SRF até o dia 29 de outubro de 2004, data da entrega da Declaração do Imposto de Renda correspondente ao evento da incorporação, conforme comprovam os documentos de fls. 331/333.

O dados cadastrais da incorporada, extraídos dos sistemas da Receita Federal em 26/11/2004 e constantes à fl. 330, também estão a indicar que até aquela data a baixa não havia sido requerida ao órgão emissor do auto de infração.

A confirmar a validade da autuação está, também, a própria ata que autorizou a incorporação, fls. 240/243, que assim dispôs, na sua página 4:

*"Encerramento: Nada mais havendo a tratar, disse o senhor Presidente que toda a matéria ora aprovada somente entrará em vigor e se tornará efetiva depois de homologada pelo Banco Central do Brasil e de estarem atendidas todas as exigências legais de arquivamento na Junta Comercial e publicação, ..."*

Como os documentos acostados aos autos são suficientes para demonstrar que esses procedimentos não se haviam concretizados na data da lavratura do auto de infração, ocorrida sete dias após o protocolo dos documentos relativos à incorporação no Banco Central e, tendo em vista que os dispositivos legais aqui analisados não deixam dúvida de que a aprovação daquele órgão precede ao ato de registro na Junta Comercial, não é nulo o lançamento ora guerreado.

Sendo válido o procedimento fiscal, passa-se à análise das alegações trazidas pela recorrente. A aplicação da alíquota zero às operações objeto de autuação, conforme demonstram os documentos acostados aos autos, está sendo discutida na via judicial, disto dando conta a própria recorrente.

Consoante dispõe o art. 1º, § 2º, do Decreto-Lei nº 1.737/79 e o art. 38, parágrafo único, da Lei nº 6.830/80, a propositura, pelo contribuinte de Mandado de Segurança, relativamente à matéria objeto de autuação, importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência de eventual recurso interposto.

Assim, à vista da prevalência da decisão judicial sobre a administrativa, a questão da alíquota zero de CPMF não será objeto de apreciação nesta instância.

Entretanto, por se constituir em matéria diferenciada, analisam-se as questões da decadência e do cabimento da multa de ofício e dos juros de mora sobre os valores lançados.

A 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. Por assim entender, considerou decaído o direito de o Fisco exigir a contribuição relativa aos fatos geradores pertencentes ao período compreendido entre 02 de julho de 1997 e 21 de



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 27/10/2006

2ª CC-MF

Fl.

440

Processo nº : 16327.001254/2004-34  
Recurso nº : 129.160  
Acórdão nº : 202-16.518

*Cleuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

setembro de 1999, tendo depositado apenas a contribuição referente ao restante do período lançado.

O Fisco exigiu a CPMF de todo o período objeto da ação judicial, considerando, por isto, os depósitos insuficientes para garantir a suspensão da exigibilidade do crédito tributário integral e, conseqüentemente, afastar a inflição da multa de ofício e dos juros de mora.

Preliminarmente, aborda-se a questão da decadência. 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 CPMF 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.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 27/10/2006

*Cleuza Takafuji*  
Cleuza Takafuji  
Secretária de Segunda Câmara

2ª CC-MF
Fl.
441

Processo nº : 16327.001254/2004-34  
Recurso nº : 129.160  
Acórdão nº : 202-16.518

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 estabelecidas pela 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 à 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, 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 da decadência, adoto e 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)'"*

*[Assinatura]*  
9



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 27/10/2006

2º CC-MF  
Fl.

442

Processo nº : 16327.001254/2004-34  
Recurso nº : 129.160  
Acórdão nº : 202-16.518

*Cleuza Takafuji*  
Secretária de Segunda Câmara

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. 409/410).*

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.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 27/10/2006

2º CC-MF

Fl.

443

Processo nº : 16327.001254/2004-34  
Recurso nº : 129.160  
Acórdão nº : 202-16.518

Cleuza Takafuji  
Secretária de Segunda Câmara

*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."*

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

*"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 de decadência por lei ordinária, trago à colação outro trecho dos ensinamentos de Roque Antonio Carrazza, retirados do seu livro Curso de Direito Constitucional Tributário, 1995, pp. 412/413):

*"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.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 27/10/2006

2º CC-MF

Fl.

444

Processo n<sup>o</sup> : 16327.001254/2004-34  
Recurso n<sup>o</sup> : 129.160  
Acórdão n<sup>o</sup> : 202-16.518

*Cleuza Takafuji*  
Cleuza Takafuji  
Secretária da Segunda Câmara

*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."*

Por outro lado, só para argumentar, o depósito judicial não se confunde com pagamento, pois exprime justamente a recusa de pagar por parte do depositante. Assim, não possibilita o lançamento por homologação em relação ao valor depositado, de forma que, em hipótese alguma, ter-se-ia o início da contagem do prazo decadencial na data do fato gerador, como quer a contribuinte. Isto porque, se o prazo a ser considerado não fosse o de dez anos, previsto no art. 45 da Lei n<sup>o</sup> 8.212/91, seria, com certeza, aquele estatuído no art. 173 do CTN, aplicável nos casos em que não há pagamento a ser homologado.

Conseqüentemente, mesmo nesta hipótese, apresentada apenas por amor ao debate, os fatos geradores ocorridos no período de 1<sup>o</sup>/01/1999 a 21/09/1999 não estariam decaídos, como quer a recorrente.

Ante o exposto, rejeita-se a preliminar de decadência argüida pela recorrente.

No tocante à multa de ofício e aos juros de mora, as alegações da empresa estão estreitamente vinculadas ao seu entendimento de que teria depositado integralmente o crédito tributário devido, de vez que a parte não depositada estava, a seu ver, decaída.

Tendo definido neste voto que o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo à CPMF é de dez anos, contados do exercício seguinte àquele em que o mesmo poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 45 e inciso I da Lei n<sup>o</sup> 8.212/91, todas as parcelas incluídas no Auto de Infração são legalmente exigíveis. Além disso, a própria recorrente reconhece que o depósito efetuado não corresponde a todos os fatos geradores objeto da autuação, estando de fora a parte referente ao período de 02 de julho de 1997 a 21 de setembro de 1999, que considerou decaída.

Entretanto, a empresa alega que, em relação aos fatos geradores considerados exigíveis, os depósitos efetuados são integrais, não tendo o Fisco produzido nenhuma prova que contrarie esta informação. Desta forma, resta verificar qual a perfeita exegese do inciso II do art. 151 do CTN, que dispõe:

*"Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:*

*[...]*

*II - o depósito do seu montante integral;"*

À primeira vista, o depósito efetuado pela recorrente não foi integral, pois não correspondeu à totalidade dos valores constituídos no auto de infração. Se o depósito tivesse sido efetuado para suspender a exigibilidade do crédito tributário lançado, a única conclusão possível é que o mesmo não foi integral.

Mas este não é o caso desses autos. Os depósitos foram efetuados antes da realização do procedimento fiscal, de modo que a melhor interpretação a ser dada ao dispositivo



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COMO ORIGINAL  
Brasília-DF, em 27/10/2006

2º CC-MF  
Fl.  
445  
8

Processo nº : 16327.001254/2004-34  
Recurso nº : 129.160  
Acórdão nº : 202-16.518

*Cleuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

do CTN supratranscrito é que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário operou-se em relação a cada fato gerador depositado.

Em consequência, deve ser excluída a multa de ofício lançada sobre os valores relativos aos fatos geradores depositados, ou seja, aqueles ocorridos no período de 22/09/1999 a 23/06/2004, mantendo-se a sua exigência sobre o restante dos valores exigidos no Auto de Infração.

Em relação aos juros de mora, como os depósitos não foram efetuados em data igual ou anterior à do vencimento, mantém-se a sua aplicação sobre a integralidade do lançamento.

Com estas considerações, rejeito a preliminar de decadência argüida pela recorrente e dou provimento parcial ao recurso, para excluir a multa de ofício relativa ao período de 22/09/1999 a 23/06/2004.

Sala das Sessões, em 12 de setembro de 2005.

  
ANTONIO ZOMER

