



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº 16327.001353/2004-16
Recurso nº 137.717 Voluntário
Matéria CPMF
Acórdão nº 201-81.308
Sessão de 06 de agosto de 2008
Recorrente BANCO ALVORADA S/A (Sucessora do Banco Cidade Leasing Arrendamento Mercantil S/A)
Recorrida DRJ em Campinas - SP

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 05 / 11 / 09
Luola

CC02/C01
Fls. 1.219

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

PERÍODO DE APURAÇÃO: 25/06/1999 a 24/09/1999

CPMF. DECADÊNCIA. LEI Nº 8.212/91. INAPLICABILIDADE. SÚMULA Nº 8 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

É certo que, atualmente, a expedição da Súmula nº 8: "*São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário*", já é suficiente para o cancelamento da autuação dos débitos referentes aos fatos geradores ocorridos em períodos anteriores a cinco anos de sua ciência. Não apenas em razão de ser vinculante, mas em virtude de reconhecer a total inconstitucionalidade do dispositivo legal. Todavia, a aplicação dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 às contribuições sociais, antes mesmo desta declaração de inconstitucionalidade, não poderia ser realizada em virtude da interpretação sistemática de nosso ordenamento jurídico.

NULIDADE. ERRO DE FATO. PESSOA JURÍDICA EXTINTA. INEXISTÊNCIA.

A extinção da sociedade jurídica antes da lavratura do auto de infração não justifica a sua nulidade quando a infração for efetivamente realizada pelo contribuinte autuado, em virtude de este ter dado causa ao fato gerador da CPMF não recolhida.

ATIVIDADE DE LEASING. ARRENDAMENTO MERCANTIL. OPERAÇÕES FINANCEIRAS DIVERSAS.

A atividade exercida pelo arrendador (*leasing*) comporta diversas atividades financeiras, aquelas especificamente vinculada às partes arrendador e arrendatário e várias outras que, pode-se

ba

1

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	05, 11, 09
Lauob	

dizer, viabilizam a atividade de *leasing*, mas com esta não se confundem.

**MATÉRIA DISCUTIDA NO ÂMBITO JUDICIAL.
CONCOMITÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE.**

A aplicação de alíquota zero à CPMF decorrente das atividades financeiras - sejam elas *leasing* ou não *leasing* - decorrem do entendimento judicial que vier a ser consolidado no processo específico, sendo defeso à instância administrativa apreciar novamente a matéria.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES: I) por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso quanto à matéria relativa à aplicação da alíquota zero às atividades da recorrente, em razão da opção pela via judicial, e em rejeitar as demais preliminares argüidas; e II) na parte conhecida, em dar provimento parcial ao recurso da seguinte forma: a) por unanimidade de votos, deu-se provimento para reconhecer a decadência dos fatos geradores ocorridos até 29/09/1999; e b) por maioria de voto, negou-se provimento quanto às demais alegações. Vencidos os Conselheiros Maurício Taveira e Silva, Walber José da Silva e Gileno Gurjão Barreto, que davam provimento, considerando que as operações financeiras e operações de mercado interfinanceiro encontram-se dentre as atividades próprias das empresas de *leasing*. Esteve presente ao julgamento em 12/03/2008 e 05/06/2008, e fez sustentação oral, em 08/05/2008, o advogado da recorrente, Dr. Roberto Quiroga Mosquera OAB-SP 83.755.


JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

Presidente


FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, José Antonio Francisco e Alexandre Gomes.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 05/11/09
Laudt

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado contra o contribuinte Banco Cidade Leasing Arrendamento Mercantil S/A (fls. 174 a 188, vol. I) para o fim de evitar a decadência da Contribuição Provisória sobre a Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira - CPMF discutida nos autos do Mandado de Segurança nº 1999.61.00.035712-9.

Conforme se verifica do Termo de Verificação Fiscal (fls. 119/123, vol. I) a recorrente impetrou mandado de segurança para o fim de não se sujeitar ao recolhimento da CPMF conforme prevista na Emenda Constitucional nº 21/99 ("EC 21/99") ou, alternativamente, ter garantido o direito à aplicação de alíquota zero nas operações que realiza. Nos termos dos documentos acostados aos autos (fls. 33/45, vol. I), a recorrente obteve sentença favorável ao seu pleito, tendo sido declarada a inconstitucionalidade do inteiro teor da EC nº 21/99.

Após apurar os dados fornecidos pela recorrente o d. agente fiscal lavrou a CPMF não retida decorrente da atividade mercantil e referente a outras atividades. Neste aspecto foi lavrado o auto de infração objeto do presente processo administrativo (fls. 174/186) consubstanciado no valor principal do tributo e dos juros de mora calculados até 31/08/04.

Irresignada a recorrente apresentou suas razões de inconformidade (fls. 192/229, vol. II) com base nos seguintes argumentos:

(i) teria ocorrido a decadência dos fatos geradores referentes ao período de 25/06/99 a 24/09/99, posto que a recorrente tomou ciência do auto de infração em 29/09/2004, ou seja, transcorridos 5 (cinco) anos (inaplicação da Lei nº 8.212/91);

(ii) a autoridade fiscal teria incorrido em erro ao diferenciar as operações de *leasing* e não *leasing*, uma vez que ambas as atividades fazem parte do objeto social da recorrente, que é instituição financeira;

(iii) a constituição do crédito deveria ter se dado por meio de notificação de lançamento e não de auto de infração, uma vez que a matéria estava em discussão judicial;

(iv) não são devidos juros de mora, em razão da suspensão da exigibilidade do crédito tributário;

(v) a taxa Selic não pode ser aplicada, por ilegal e inconstitucional;

(vii) a CPMF exigida é inconstitucional e ilegal e deve ser analisada no âmbito administrativo, posto que a medida judicial é anterior e não posterior ao auto de infração, do que se conclui que não houve renúncia à esfera administrativa, restando ilegal (afronta à Lei nº 6.830/80) a determinação contida no ADN Cosit nº 3/96; e

(viii) as renúncias devem ser requeridas e não presumidas, tendo o art. 38 da Lei nº 6.830/80 sido revogado pelo art. 51 da Lei nº 9.784/99.

lau



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL		
Brasília,	05	11
	09	
	Quota	

Após analisar a inconformidade apresentada, a Delegacia Regional de Julgamento - DRJ - em Campinas - SP proferiu o Acórdão nº 6.240 às fls. 399/409, vol. II, o qual contou com a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

Ementa: CONCOMITÂNCIA DE AÇÃO JUDICIAL. Não se conhece da impugnação quando 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.

LANÇAMENTO MEDIANTE AUTO DE INFRAÇÃO. O único instrumento legal à disposição do auditor fiscal para lançamento tributário, seu dever funcional, é o auto de infração, ainda que inexistia infração ou que o respectivo crédito tributário esteja com exigibilidade suspensa.

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.

JUROS DE MORA. Os juros de mora são cabíveis seja qual for o motivo determinante da falta, ainda que o crédito tributário esteja com a exigibilidade suspensa.

TAXAS SELIC. Utilização da taxa Selic para o cálculo dos juros de mora decorre de lei, que deve ser observada no lançamento efetuado pela autoridade fiscal. Não cabe à instância administrativa apreciar a inconstitucionalidade ou ilegalidade de normas da legislação tributária.

Lançamento Procedente".

Importa registrar, ainda, que em sede de preliminar restou consignado no voto do d. julgador de primeira instância administrativa o entendimento de que o auto de infração teria sido corretamente lavrado contra o sujeito passivo Banco Cidade, pois: (i) em dezembro de 2004 (fl. 395, vol. II) o contribuinte encontrava-se com situação no cadastro de CNPJ como "ativa não regular", não tendo seus registros sido baixados dos sistemas da Secretaria da Receita Federal - SRF; (ii) as deliberações tomadas na Assembléia Geral Extraordinária de 30/07/2004 foram levadas à apreciação do Banco Central em 27/08/2004 (fl. 246, vol. II); e (iii) a DIPJ de incorporação somente foi entregue em 31/08/2004 (fls. 396/398, vol. II).

Inconformada com a supracitada decisão a recorrente apresentou recurso voluntário (fls. 415/466, vol. III), por meio do qual reiterou os argumentos apresentados em suas razões de impugnação, acrescendo à sua argumentação: (i) a nulidade da decisão administrativa de primeira instância, por esta ter se omitido no tocante à análise da argumentação de separação no auto de infração do que seriam lançamentos "próprios" e "não próprios" de operações de arrendamento mercantil ou *leasing*; (ii) caso não seja acatada a nulidade mencionada, defende a recorrente a falta de motivação da decisão neste particular; (iii) bem como reitera os demais argumentos acerca da impossibilidade de o agente fiscal

[Assinatura]

[Assinatura] 4

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	05, 11, 09
<i>Quota</i>	

diferençar e segregar os lançamentos, no entender da Fiscalização, destinados ou não às aplicações financeiras (próprios ou não de arrendamento mercantil).

O recurso foi analisado por esta Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes em 10/08/2005, oportunidade em que foi proferido o Acórdão nº 201-78.589 (fls. 845/850, vol. V), por meio do qual, por unanimidade e seguindo o voto do ilustre Relator José Antonio Francisco, decidiu-se dar provimento ao recurso para o fim de anular o Acórdão de primeira instância administrativa, *verbis*:

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AÇÃO JUDICIAL. MATÉRIA ESPECÍFICA NÃO DISCUTIDA JUDICIALMENTE. FALTA DE MANIFESTAÇÃO DA AUTORIDADE DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE.

É nulo o acórdão de primeira instância que deixa de manifestar-se a respeito de matéria discutida apenas no processo administrativo.

Recurso provido."

O Acórdão de primeira instância foi declarado nulo, em razão de não ter analisado o fato de o agente fiscal ter segregado as movimentações financeiras da recorrente entre *leasing* e *não-leasing*.

Às fls. 853/886, vol. V, a recorrente apresentou parecer contábil conceituando as operações de *leasing*.

Em razão da declaração de nulidade, os autos foram remetidos à DRJ em Campinas - SP, onde restou concluído pela manutenção do auto de infração em sua totalidade. O Acórdão nº 05-14.438 foi proferido pela 3ª Turma às fls. 934/943, vol. V, e determina, em resumo, que: (i) mantenha-se o entendimento de aplicação do prazo decadencial de 10 (dez) anos; (ii) interprete-se como atividade de arrendamento mercantil negócio jurídico realizado entre arrendador e arrendatário, excluindo-se a aplicação de receitas no mercado financeiro; e (iii) sejam mantidos ainda os juros de mora e a taxa Selic.

Mais uma vez a recorrente apresentou seu inconformismo, por meio de recurso voluntário (fls. 962/1.016, vol. V), no qual reiterou as razões do primeiro recurso voluntário apresentado e acresceu: (i) a nulidade da decisão administrativa, uma vez que proferida pela DRJ em Campinas - SP, enquanto a competência territorial de julgamento era da jurisdição de Salvador - BA; (ii) ilegitimidade passiva, em razão de a pessoa jurídica autuada estar extinta por incorporação quando da lavratura do auto de infração; (iii) a matéria trazida por meio do parecer contábil anexado aos autos, em que esclarece que a atividade de *leasing* alcança as operações com arrendatários (intermediação), coleta de recursos e sua aplicação, nos termos dos arts. 7º da Lei nº 6.099/74; 17 da Lei nº 4.595/64; 31 do anexo à Resolução nº 2.309/96; e das Resoluções Bacen nºs 1.647 e 2.309; e (iv) ofensa aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

É o Relatório.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	05, 11, 09
Kauda	

Voto

Conselheira FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS, Relatora

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele o conheço.

Conforme relatado, trata-se de auto de infração lavrado com a finalidade de evitar a decadência da CPMF não recolhida em virtude de decisão judicial favorável obtida nos autos do Mandado de Segurança nº 1999.61.00.035712-9.

Vários são os aspectos discutidos no presente processo. Em sede de preliminar debate-se acerca: (i) da aplicação da decadência quinquenal, nos termos do Código Tributário Nacional - CTN; (ii) da incompetência da autoridade administrativa que realizou o julgamento em primeira instância administrativa; e (iii) da ocorrência de erro de fato, por lavratura do auto de infração contra pessoa jurídica extinta.

Já no mérito discute-se: (i) a impossibilidade de segregação das receitas no auto de infração como decorrente e não decorrentes de arrendamento mercantil e, conseqüentemente, o próprio conceito da atividade de *leasing*; (ii) a aplicação dos juros de mora, bem como a ilegalidade da taxa Selic; e (iii) a afronta aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Preliminarmente

(i) da decadência

Reclama a recorrente o reconhecimento da decadência dos valores referentes aos fatos geradores do período de 25/06/99 a 24/09/99. Neste ponto discute-se acerca da possibilidade de a Lei nº 8.212/91 alterar o dispositivo do Código Tributário Nacional - CTN que amplia o prazo decadencial das contribuições sociais de 5 (cinco) para 10 (dez) anos.

Estabelece o artigo 149, *caput*, da Constituição Federal:

"Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais e econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observando o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo."

Também assevera a Lei Maior, no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, artigos 74 e 75, as regras gerais de criação da Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira - CPMF, objeto dos autos:

"Art. 74. A União poderá instituir contribuição provisória sobre movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira."

[Assinatura]

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 05/11/09
Quota

§ 1º A alíquota da contribuição de que trata este artigo não excederá a vinte e cinco centésimos por cento, facultado ao Poder Executivo reduzi-la ou restabelecê-la, total ou parcialmente, nas condições e limites fixados em lei.

§ 2º A contribuição de que trata este artigo não se aplica o disposto nos arts. 153, § 5º, e 154, I, da Constituição.

§ 3º O produto da arrecadação da contribuição de que trata este artigo será destinado integralmente ao Fundo Nacional de Saúde, para financiamento das ações e serviços de saúde.

§ 4º A contribuição de que trata este artigo terá sua exigibilidade subordinada ao disposto no art. 195, § 6º, da Constituição, e não poderá ser cobrada por prazo superior a dois anos.

Art. 75. É prorrogada, por trinta e seis meses, a cobrança da contribuição provisória sobre movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira de que trata o art. 74, instituída pela Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, modificada pela Lei nº 9.539, de 12 de dezembro de 1997, cuja vigência é também prorrogada por idêntico prazo.

§ 1º Observado o disposto no § 6º do art. 195 da Constituição Federal, a alíquota da contribuição será de trinta e oito centésimos por cento, nos primeiros doze meses, e de trinta centésimos, nos meses subsequentes, facultado ao Poder Executivo reduzi-la total ou parcialmente, nos limites aqui definidos.

§ 2º O resultado do aumento da arrecadação, decorrente da alteração da alíquota, nos exercícios financeiros de 1999, 2000 e 2001, será destinado ao custeio da previdência social.

§ 3º É a União autorizada a emitir títulos da dívida pública interna, cujos recursos serão destinados ao custeio da saúde e da previdência social, em montante equivalente ao produto da arrecadação da contribuição, prevista e não realizada em 1999."

Finalmente, vale destacar, também, a redação do artigo 195 da Constituição Federal, que trata das Contribuições Sociais destinadas ao custeio da Seguridade Social;

"Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: (...)"

Tem-se, pois, que a CPMF é uma contribuição destinada a financiar a Seguridade Social (mais especificamente as áreas de saúde e previdência, que compõem a Seguridade Social, conforme disposição constitucional), juntamente com outras contribuições, tais como a contribuição ao PIS e a Cofins, sujeitando-se, portanto, às normas veiculadas pelos artigos 146 e 195 da Lei Maior.

A referência ao artigo 146, III, no corpo do texto veiculado pelo artigo 149 da Constituição Federal, deixa evidente a natureza das contribuições sociais como espécie de

[Assinatura]

[Assinatura] 7

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	05 / 11 / 09
<i>Luanda</i>	

tributo incidente sobre atividade do particular, mas com destinação específica, o que a diferencia dos impostos.

Visando sedimentar tal orientação constitucional, o Supremo Tribunal Federal se manifestou no sentido de que as contribuições sociais são espécie de tributo e, por assim ser, devem obediência ao artigo 146, III, da Constituição Federal, em especial no que tange à determinação do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário. Nesse sentido, dispôs o Exmo. Ministro Carlos Velloso, *verbis*:

"A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei complementar de normas gerais (art. 146, III, 'b'). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (C.F., art. 146, III, b, art. 149). (Recurso Extraordinário nº 148.754-2/RJ, excerto do voto do Ministro Carlos Velloso, junho/1993.)"

Dessa maneira, tendo em vista o caráter tributário das Contribuições Sociais no que tange ao prazo para constituição e cobrança do crédito tributário, deve-se observar os dispositivos do Código Tributário Nacional, o qual foi recepcionado pela Constituição Federal com *status* de Lei Complementar.

Outro aspecto importante a ser analisado é o método de apuração do tributo aplicado a CPMF. O Código Tributário Nacional adotou três modalidades distintas de apuração de tributos, sendo elas: modalidade por declaração (artigo 147), modalidade de ofício (artigo 149) e modalidade por homologação (artigo 150).

A sistemática de apuração por homologação - que é a mais utilizada nos dias atuais - é regida pelo artigo 150 do Código Tributário Nacional, o qual, em seu § 4º, impõe à autoridade administrativa o prazo de 5 (cinco) anos para homologação dos procedimentos adotados pelo particular. No silêncio do Fisco, uma vez decorrido o prazo em questão, os lançamentos serão tacitamente homologados.

É inquestionável o fato de que a CPMF é tributo sujeito à apuração por homologação, sendo-lhe aplicáveis, pois, as disposições do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Firmam-se, então, as premissas iniciais para análise da questão da decadência trazida ao presente caso: a CPMF é Contribuição Social prevista no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, que deve respeito, também, ao artigo 195 da Constituição Federal, na medida em que destinada ao custeio da Saúde, que, por sua vez, é parte integrante da Seguridade Social. Da interpretação sistemática da Lei Maior, verifica-se, ainda, que o artigo 149 da Constituição Federal enquadra a CPMF na categoria de tributo, devendo obediência às disposições do Código Tributário Nacional, Lei Complementar que determina as normas gerais de aplicação tributária no país, inclusive ao prazo decadencial de 5 (cinco) anos para a autoridade administrativa analisar os procedimentos adotados pelo contribuinte, na constituição do crédito tributário, cabendo a ela homologá-los ou não.

Todavia, havia um aparente conflito normativo, com a entrada em vigor da Lei nº 8.212/91, em específico seu artigo 45, que estabelece o prazo de 10 (dez) anos para

[Assinatura]

[Assinatura] 8

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	05 / 11 / 09
Lauda	

constituição do crédito tributário pela autoridade administrativa quando se tratar de contribuições sob administração do Instituto Nacional da Seguridade Social - INSS. Existia, antes de qualquer coisa, uma contrariedade legal, que impossibilitava a aplicação simultânea de ambos os dispositivos - arts. 150, § 4º, do CTN, e 45 da Lei nº 8.212/91.

Independente, portanto, de se questionar a constitucionalidade das normas sob análise, é preciso interpretá-las em suas relações de coordenação e hierarquia, pois a diferença está justamente na possibilidade de contorno do aparente conflito, através da eleição de critérios suficientes a permitir a aplicação de uma ou outra norma, dependendo da situação jurídica que se encontre o contribuinte.

Ora, a própria Constituição Federal, bem como a legislação, na esfera do processo administrativo fiscal (em especial a Lei nº 9.784/99), estabelecem critérios aptos a resolver a contrariedade sob análise. No ordenamento jurídico brasileiro, alguns princípios são essenciais à solução de controvérsias legislativas, como, por exemplo, os princípios da especificidade, da anterioridade, e, no que tange ao presente caso, da hierarquia entre os textos legais.

A Constituição Federal destina a certas matérias atenção especial. Entendendo o constituinte se tratar de pontos fulcrais para o desenvolvimento nacional e a aplicação dos valores constitucionais, reserva à Lei Complementar competência exclusiva para legislar. Isso porque, por se tratarem de matérias cruciais, a Lei Complementar apresenta maior segurança no sistema de criação legislativa, pois requer rito especial para sua aprovação.

Nesse sentido, determina o artigo 146, inciso III, alínea "b", da Constituição Federal, que as regras sobre decadência e prescrição no direito tributário serão determinadas por Lei Complementar, consubstanciada no Código Tributário Nacional. Tal determinação não pode ser ignorada, sobrepondo-se o Código Tributário Nacional a qualquer outro dispositivo legal que se proponha a dispor sobre prescrição e decadência. É superior, pois, a Lei Complementar no que tange a tal matéria.

Ressalte-se, ainda, que o Supremo Tribunal Federal já se manifestou a respeito da necessária observância do Código Tributário Nacional quando se trata da decadência do direito de lançar, mormente nos casos de contribuições sociais, as quais são consideradas espécie de tributos. Destacamos, então, a decisão proferida monocraticamente pelo Excelentíssimo Senhor Ministro Marco Aurélio, nos autos do Recurso Extraordinário nº 552.710-7, baseando-se em jurisprudência pacífica da Corte Suprema, no seguinte sentido, *verbis*:

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PRAZOS DECADENCIAL E PRESCRICIONAL - REGÊNCIA - ARTIGOS 45 E 46 DA LEI Nº 8.212/91 - DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PELA CORTE DE ORIGEM - HARMONIA COM A CONSTITUIÇÃO FEDERAL - PRECEDENTES - RECURSO EXTRAORDINÁRIO - NEGATIVA DE SEGUIMENTO.

No julgamento do Recurso Extraordinário nº 138.284-8/CE, decidido à unanimidade de votos pelo Plenário em 1º de julho de 1992, o ministro Carlos Velloso, relator, quanto à natureza da norma para a disciplina do instituto da prescrição consideradas as contribuições sociais, expressamente consignou:

Stau

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	05, 11, 09
Lauda	

[...]

Todas as contribuições, sem exceção, sujeitam-se à lei complementar de normas gerais, assim ao C.T.N. (art. 146, III, ex vi do disposto no art. 149). Isto não quer dizer que a instituição dessas contribuições exige lei complementar: porque não são impostos, não há a exigência no sentido de que os seus fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes estejam definidos na lei complementar (art. 146, III, a). A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei complementar de normas gerais (art. 146, III, "b"). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (C.F., art. 146, III, b; art. 149).

[...]

Esse entendimento veio a ser novamente ressaltado pelo Plenário, quando do julgamento do Recurso Extraordinário nº 396.266-3/SC, também relator o ministro Carlos Velloso, cujo acórdão foi publicado no Diário da Justiça de 27 de fevereiro de 2004. Assim restou assentado:

[...]

As contribuições do art. 149 da C.F., de regra, podem ser instituídas por lei ordinária. Por não serem impostos, não há necessidade de que a lei complementar defina o seu fato gerador, base de cálculo e contribuintes (C.F., art. 146, III, a). No mais, estão sujeitas às regras das alíneas b e c do inciso III do art. 146, C.F. Assim, decidimos, por mais de uma vez, como, v.g., RE 138.284/CE por mim relatado (RTJ 143/313), e RE 146.733/SP, Relator o Ministro Moreira Alves (RTJ 143/684).

[...]

Realmente, descabe concluir de forma diversa."

Também já se pronunciou a Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, em decisões assim ementadas, *verbis*:

"CSLL - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - Os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa amoldam-se à sistemática de lançamento por homologação, prevista no art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN). Desta forma, a contagem do prazo decadencial da CSLL se faz de acordo com esta lei nacional no que se refere à decadência, mais precisamente no § 4º do seu art. 150. Por outro lado, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, instituída pela Lei nº 7.689/88, em conformidade com os arts. 149 e 195, § 4º, da Constituição Federal, tem a natureza tributária, consoante decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, por unanimidade de votos, no RE nº 146.733-9-SÃO PAULO, o que implica na observância, dentre outras, às regras do art. 146, III,

[Assinatura]

[Assinatura]

da Constituição Federal de 1988. Expirado o prazo de cinco anos sem que a autoridade fazendária se tenha pronunciado, homologado está o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário. A ausência de recolhimento não desnatura o lançamento, pois o que se homologa é a atividade não exercida pelo sujeito passivo, do qual pode resultar ou não o recolhimento do tributo.” (Recurso Especial nº 108-129.376, Acórdão nº CSRF/01-05.533, sessão de 19/07/2006)

“CSLL. LANÇAMENTO. PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO. ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91. INAPLICABILIDADE. PREVALÊNCIA DO ART. 150, § 4º, DO CTN, COM RESPALDO NO ARTIGO 146, III, 'b', DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. A CSLL é tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, pelo que se amolda à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (art. 173, do CTN) para encontrar respaldo no § 4º, do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. É inaplicável à hipótese dos autos o artigo 45, da Lei nº 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos como sendo o lapso decadencial, já que a natureza tributária da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido assegura a aplicação do § 4º, do artigo 150 do CTN, em estrita obediência ao disposto no artigo 146, inciso III, 'b', da Constituição Federal.” (Recurso Especial nº 107-133.941, Acórdão nº CSRF/01-05.473, sessão de 19/06/2006) (destaquei)

Portanto, tendo em vista a linha argumentativa exposta acima, respaldada nas decisões do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça e da Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, é de se ressaltar que não mesmo sem se negar vigência à Lei nº 8.212/91, afirma-se a aplicabilidade da norma correta ao caso sob análise, qual seja, o Código Tributário Nacional.

A conclusão irrefutável de que a CPMF é uma contribuição social implica na constatação de que a ela são aplicáveis as regras gerais em matéria de direito tributário veiculadas pelo CTN, por força de determinação constitucional. Com efeito, não restam quaisquer dúvidas quanto à submissão das contribuições sociais ao artigo 146, III, da Constituição Federal, e ao CTN.

E mais, se assim não fosse, recentemente o órgão Pleno do Supremo Tribunal Federal, ao analisar os Recursos Extraordinários nºs 55.664, 559.882 e 559.943, declarou e reconheceu a inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, o que culminou na edição da Súmula vinculante nº 8, *verbis*:

“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”

Portanto, além de a melhor interpretação já ser pela inaplicabilidade dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, a partir da edição da referida súmula, tal entendimento tornou-se obrigatório, posto que reconhecida a inconstitucionalidade do dispositivo legal, razão pela qual entendo que no presente caso houve a decadência do direito de o Fisco lançar os valores

[Assinatura]

[Assinatura]

relativos aos atos geradores do período de 25.06.99 a 24.09.99, estando extinto o crédito tributário a eles relativos, por força do disposto nos arts. 150, § 4º, e 156, inciso V, ambos do CTN.

ii) ocorrência de erro de fato.

O erro de fato estaria consubstanciado na lavratura do auto de infração em face de pessoa jurídica extinta, posto que totalmente incorporada pelo Banco Alvorada S/A.

Conforme constatado dos autos, a r. decisão de primeira instância administrativa entendeu pela regularidade na lavratura do auto de infração sob os argumentos de que: (i) em dezembro de 2004 (fl. 395, vol. II) o contribuinte encontrava-se com situação no cadastro de CNPJ como “ativa não regular”, não tendo seus registros sido baixados dos sistemas da Secretaria da Receita Federal - SRF; (ii) as deliberações tomadas na Assembléia Geral Extraordinária de 30/07/2004 foram levadas à apreciação do Banco Central em 27/08/2004 (fl. 246, vol. II); e (iii) a DIPJ de incorporação somente foi entregue em 31/08/2004 (fls. 396/398, vol. II).

Por tratar-se de alegação de vício de nulidade em vista de erro na eleição do sujeito passivo e ante a proximidade dos eventos societários, que passo a narrar abaixo.

O Mandado de Procedimento Fiscal iniciou-se em 13/04/2004 (fls. 01/02, vol. I), quando ainda existia validamente o Banco Cidade S/A.

Aos 30/07/2004 foi aprovada pela diretoria do Banco Alvorada S/A a proposta realizada em 29/07/2004 de incorporação do Banco Cidade S/A (Atas das Assembléias Gerais e Extraordinárias às fls. 237/241 e 243/245, vol. II).

Em 30/08/2004 o Banco Alvorada encaminhou ao Banco Central - Bacen os documentos necessários à aprovação das deliberações tomadas em sua Assembléia Geral e Extraordinária (fl. 242, vol. II), enquanto o Banco Cidade tomou estas mesmas providências em 27/08/2004 (fl. 246, vol. II).

À fl. 395, vol. II, consta extrato de consulta de CNPJ aparentemente retirado em 03/12/2004, onde o CNPJ do Banco Cidade consta como “ativo não regular” em razão de restrição por certidão positiva com efeitos de negativa aparentemente apresentada em 10/07/2004. Neste mesmo extrato, à fl. 396, vol. II, consta a informação de que o contribuinte apresentou declaração “especial” em razão do evento de incorporação, onde este teria sido incorporado na data de 30/07/2004.

À fl. 398, vol. II, ainda constando do extrato de consulta de CNPJ, há informação de incorporação, sendo indicado o Banco Alvorada como sucessor e 30/07/2004 como data do evento. Registra-se, ainda, que neste mesmo documento verifica-se que a DIPJ foi entregue em 31/08/2004.

Ainda, à fl. 1.163, vol. VI, constata-se cópia da certidão de baixa de inscrição no CNPJ obtida em 26/10/2006 por consulta à internet, sendo que o documento aponta como data da baixa da inscrição, 30/07/2004.

O auto de infração foi lavrado em 29/09/2004, tendo o contribuinte sido cientificado nesta mesma data.

[Assinatura]

[Assinatura]

Para melhor compreensão segue quadro resumo das ocorrências:

Ocorrência	Data	Fls.
Início do Mandado de Procedimento Fiscal	13.04.04	01/02 - Vol. I
Atas das Assembléias Gerais e Extraordinárias - proposta de incorporação	29.07.04	237/241 243/245 Vol. II
Atas das Assembléias Gerais e Extraordinárias - incorporação aprovada pela diretoria do Banco Alvorada S/A e Banco Cidade	30.07.04	242/246 Vol. II
Certidão de Baixa de Inscrição no CNPJ - obtida em 26.10.04	30.07.04	1163 - Vol. VI
Documento encaminhado ao BACEN pelo Banco Cidade	27.08.04	246 - Vol. II
Documento encaminhado ao BACEN pelo Banco Alvorada	30.08.04	242 - Vol. II
Entrega da DIPJ	31.08.04	398 - Vol. II
Lavratura do Auto de Infração	29.09.04	174/188 - Vol. I
Extrato de Consulta de CNPJ: Banco Cidade consta como "ativo não regular" Incorporação consta como ocorrida em 31/07/04	03.12.04	395/398 Vol. II

Apresentadas as informações acima, passemos à análise dos fatos. A despeito de o procedimento de fiscalização ter-se iniciado em abril de 2004, quando o Banco Cidade ainda existia no mundo jurídico como sujeito de direitos e obrigações, a realidade é que, quando terminada a fiscalização, a sociedade já se encontrava extinta por ocorrência da incorporação.

Em que pesem os argumentos trazidos à baila pela r. decisão ora recorrida, ainda que no extrato de consulta de CNPJ a situação cadastral do Banco Cidade conste como "ativo não regular", este simples fato não é suficiente para desconsiderar-se o procedimento de incorporação realizado pelas partes. Isto porque neste mesmo extrato consta informação da Receita Federal de que o Banco Cidade sofreu alteração societária - incorporação - e de que esta se concretizou em 30/07/2004. Há, inclusive, a indicação da incorporadora para fim de responsabilização tributária.

Nos termos do art. 227 da Lei nº 6.404/76, a incorporação é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações. De acordo com o parágrafo 3º do referido artigo, a empresa incorporada extingue-se no momento em que o laudo de avaliação e a incorporação são aprovados pela assembléia-geral da incorporadora, lembrando que deve ser promovido o arquivamento e a publicação dos atos da incorporação.

Complementando o disposto na Lei das S/A, a solução de consulta nº 192/2003, da Superintendência Regional da Receita Federal da 6ª Região Fiscal, estabelece que a data do evento da incorporação, para fins da legislação tributária, é aquela em que ocorrer a deliberação que aprovar a incorporação, através de assembléia dos acionistas, quando se tratar de sociedades por ação, ou de alteração do contrato social, no caso das demais sociedades. Se entre a data de assinatura dos documentos e de seu arquivamento na Junta Comercial decorrerem mais de 30 (trinta) dias, a data do evento de incorporação (fusão ou cisão) será a do registro pelo órgão. No mesmo sentido é a solução de consulta nº 83/2001 da 7ª Região Fiscal.

[Assinatura]

[Assinatura]

A 1ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes também já se manifestou a respeito da matéria: "*a incorporação opera seus efeitos na data da assembléia, conforme a Lei das Sociedades Anônimas*" (Acórdão nº 101-94.717, de 20/10/2004).

Assim: (a) a operação de incorporação ocorreu em 30/07/2004; (b) o Bacen foi regularmente informado em 29 e 30/08/2004, bem como os demais registros realizados; e (c) o auto de infração foi lavrado em 29/09/2004. Logo, parece-me claro que, quando da lavratura do auto de infração, encontrava-se extinta a personalidade jurídica do Banco Cidade.

Neste aspecto, divirjo do entendimento apresentado pela DRJ. A documentação comprobatória da extinção da sociedade parece-me clara e irrefutável. Todavia, a meu ver, este fato - extinção da sociedade jurídica - não justifica a nulidade do auto de infração. É que a infração foi efetivamente realizada pelo Banco Cidade, foi ele quem deu causa ao fato gerador da CPMF não recolhida e o fato de o auto de infração ter sido lavrado contra o Banco Cidade não impede que o Banco Alvorada responda pelo débito e participe do processo administrativo em análise, pois neste caso trata-se da responsabilidade do sucessor, prevista no Código Tributário Nacional.

Desta forma, ainda que por outros fundamentos, concordo com a conclusão apresentada pela decisão de primeira instância administrativa e mantenho o auto de infração neste particular.

(iii) da competência.

Ainda em sede de preliminar a recorrente argumenta pela nulidade da decisão, em razão da incompetência do órgão julgador de primeira instância administrativa, no caso a DRJ em Campinas - SP.

A despeito do alegado pela recorrente, neste particular, não há que se cogitar em nulidade ou vício de qualquer forma. Conforme se constata dos autos - despacho à fl. 95, vol. I -, houve, de forma expressa, a modificação da competência para o julgamento da matéria em discussão (CPMF) pela citada DRJ.

Esta possibilidade de delegação de competência de julgamento está prevista no art. 258 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, o qual foi aprovado pela Portaria MF nº 30/2005. Assim, com base nestes permissivos normativos, foi expedida Portaria SRF nº 6.174/2005, a qual alterou o anexo V da Portaria MF nº 30/2005 para o fim de conferir à DRJ em Campinas - SP jurisdição territorial para a apreciação da matéria relativa à CPMF.

Não vejo qualquer irregularidade em relação à competência do julgamento da CPMF pela DRJ em Campinas - SP, razão pela qual nego provimento a este pedido realizado pela recorrente.

Mérito

(i) da atividade de *leasing*.

Em relação ao mérito do presente recurso voluntário, a discussão restringe-se à conceituação da atividade de *leasing*.

[assinatura]

[assinatura]

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	05 / 11 / 09
Lauda	

Conforme restou esclarecido no relatório, a recorrente possui processo judicial, por meio do qual discute: (i) a incidência da CPMF sobre as atividades de *leasing*, pleiteando a equiparação com o tratamento dispensado às instituições financeiras; e (ii) a constitucionalidade da Emenda Constitucional nº 21/99, a qual prorrogou a exigência da CPMF.

A questão debatida nos presentes autos refere-se ao fato de o agente fiscal, quando da lavratura do auto de infração, ter segregado as movimentações financeiras do recorrente entre atividades de *leasing* e não *leasing*. A importância deste procedimento é que tal segregação passou a delimitar o próprio êxito a ser obtido (se o caso) no processo judicial. De fato, ao entender que o recorrente exerce atividades de *leasing* e não *leasing*, o agente fiscal sinaliza que, se o contribuinte obtiver êxito em sua ação judicial apenas pelo argumento de “equiparação de atividade de *leasing*”, não terá aplicada a alíquota zero da CPMF para todas as suas atividades financeiras, mas apenas para aquelas que foram consideradas pela Fiscalização como “atividades financeiras de *leasing*”.

Travou-se, portanto, a celeuma do que é considerada atividade de *leasing*. Pelos registros realizados nos autos e no próprio auto de infração, verifica-se que o agente fiscal concluiu como sendo atividade de *leasing* apenas as receitas decorrentes do arrendamento realizados pela recorrente aos consumidores de seus serviços (arrendatários). Apenas este crédito teria a natureza de *leasing*.

Já como atividade não *leasing* entendem-se todas as demais operações da recorrente, ou seja: (i) a coleta/captação de recursos realizados por meio de empréstimos obtidos no âmbito nacional ou internacional, a captação via *debêntures*, notas promissórias, etc.; e (ii) a aplicação das receitas, seja por meio de fornecimento de bens, seja em bancos ou instituições financeiras diversas.

Neste particular, concordo com a Agente Fiscal. O objeto central da atividade de *leasing* é o relacionamento existente entre arrendador e arrendatário, todo o resto são atividades correlatas que viabilizam o *leasing* em si, uma vez que provém as receitas que são utilizadas pelos arrendadores nos contratos com os arrendatários, mas com esta não se confundem.

Todavia, entendo, também que todas as atividades - *leasing* e não-*leasing* - são financeiras e, justamente por isso, estão envolvidas na discussão do processo judicial, devendo ter a si aplicadas a mesma sorte daquele. O efeito pretendido pelo agente fiscal quando da lavratura do auto de infração, de manutenção de parte do auto, não pode ser alcançado. Claro está que, *leasing* ou não *leasing*, o fato é que todas as atividades das instituições de arrendamento mercantil são financeiras, sujeitando-se, portanto, à equiparação pretendida na ação judicial.

Inclusive, é justamente em virtude desta particularidade (similaridade de operações) que o Superior Tribunal de Justiça têm aplicado analogamente às empresas de arrendamento a alíquota zero de CPMF aplicável às instituições puramente financeiras, conforme se verifica do seguinte julgado:

“TRIBUTÁRIO. CPMF. ALÍQUOTA ZERO. ARRENDAMENTO
MERCANTIL. ART.8º, III, DA LEI N. 9.311/96. PORTARIAS 06/97 E
134/99 DO MINISTRO DA FAZENDA. PRECEDENTES.

[Assinatura]

[Assinatura]

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 05/11/09	<i>Handa</i>

1. A redução da alíquota zero da CPMF aplicável às empresas que realizam operações de arrendamento mercantil, que são equiparadas às instituições financeiras, não é restrita apenas a essas operações, mas se estende às demais atividades por elas exercidas que estejam previstas em ato do Ministro de Estado da Fazenda (Portaria nº 134, de 11 de junho de 1999). 2. Recurso especial provido." (REsp nº 411.586, Segunda Turma, DJ de 16/11/2006, Ministro João Otávio de Noronha) (destaquei)

Ante os fatos apresentados, concordo com a Fiscalização no tocante à diferença realizada na atividade da recorrente - atividades de *leasing* e não *leasing* -, mas não com a finalidade que se pretendeu alcançar, pois concluo que **a decisão de tais receitas estarem ou não sujeitas à alíquota zero não é de competência deste Colegiado**, posto que a matéria foi levada ao Judiciário por meio do Mandado de Segurança nº 1999.61.00.035712-9.

(ii) a aplicação dos juros de mora e taxa Selic.

Em relação a este tópico, registro que entendo serem devidos os juros de mora, ainda que a questão esteja submetida ao Judiciário. É o não pagamento que determina a incidência dos juros e não a suspensão da exigibilidade do tributo, sem mencionar que esta incidência está prevista em lei.

No tocante à alegação de inconstitucionalidade da aplicação da taxa Selic, o art. 13 da Lei nº 9.065/1995 dispõe expressamente que, para fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1995, os juros de mora incidentes sobre tributos não pagos no vencimento serão calculados, a partir de 01/04/1995, com base na taxa Selic acumulada mensalmente. Por sua vez, o Código Tributário Nacional prevê que os juros moratórios serão calculados à taxa de 1% ao mês, se a lei não dispuser de modo diverso (art. 161, § 1º). No caso, a lei dispôs de modo diverso, estando, também, em consonância com o CTN.

Fica claro, portanto, que não há qualquer ilegalidade na aplicação de juros de mora, bem como em seu cálculo ser efetuado com base na taxa Selic.

(iii) a afronta aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Finalmente, em relação à suposta afronta aos princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade, impera lembrar que tal análise não compete a este órgão colegiado, o qual, por impedimento, não analisa matérias constitucionais.

Neste sentido, inclusive, é o entendimento deste Egrégio Segundo Conselho de Contribuintes, o qual foi devidamente sumulado, *verbis*:

"SÚMULA Nº 2 - O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária."

Em face do exposto, CONHEÇO do presente recurso e o JULGO PARCIALMENTE PROCEDENTE para o fim de aplicar a Súmula nº 8 do Supremo Tribunal Federal e declarar a ocorrência da decadência das contribuições referentes aos **fatos geradores ocorridos até 29/09/99**, inclusive, negando provimento às demais alegações, e NÃO CONHEÇO da matéria referente à aplicação da alíquota zero às atividades da recorrente, todas

Handa

Processo nº 16327.001353/2004-16
Acórdão nº 201-81.308

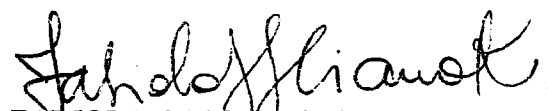
MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	05 / 11 / 09
Lauda	

CC02/C01
Fls. 1.235

as quais financeiras (*leasing* ou *não leasing*), em virtude de tal incidência estar em discussão nos autos do Mandado de Segurança nº 1999.61.00.035712-9.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 06 de agosto de 2008.


FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS

