



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 05, 11, 09	CC02/C01 Fls. 703
Kudt	

Processo nº 16327.001566/2004-48
Recurso nº 140.019 Voluntário
Matéria CPMF
Acórdão nº 201-81.323
Sessão de 08 de agosto de 2008
Recorrente ING CORRETORA DE CÂMBIO E TÍTULOS S/A
Recorrida DRJ em Campinas - SP

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

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2000

CPMF. DECADÊNCIA. 05 (CINCO) ANOS. APLICAÇÃO DO ARTIGO 150 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

A Contribuição Provisória sobre a Movimentação Financeira tem natureza de tributo e sujeita-se à modalidade de apuração por homologação. A ausência ou insuficiência de recolhimento não desnatura o lançamento, pois o que se homologa é a atividade exercida pelo sujeito passivo, da qual pode resultar ou não crédito tributário devido. Em razão da sua natureza e modalidade originária de apuração, para a CPMF aplica-se a regra decadencial prevista no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

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

Ademais, atualmente vigora a Súmula nº 8 do STF, a qual determina: *"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"*.

ATIVIDADE DE SOCIEDADES CORRETORAS. OPERAÇÕES FINANCEIRAS DIVERSAS. PLANO DE CONTAS COSIF.

A atividade exercida pelas sociedades corretoras comporta diversas atividades financeiras, as quais são definidas/permitidas pelo órgão regulador, qual seja, Banco Central do Brasil. A previsão da atividade no plano Contábil das Instituições do

[Assinatura]

[Assinatura] 1

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

Sistema Financeiro Nacional - Cosif é suficiente para viabilizar o seu exercício.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, em dar provimento ao recurso da seguinte forma: I) por unanimidade de votos, para reconhecer a decadência dos períodos até 09/11/1999; e II) por maioria de votos, quanto às demais matérias. Vencidos os Conselheiros José Antonio Francisco e Josefa Maria Coelho Marques, que negavam provimento.

Josefa Maria Coelho Marques
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

Presidente

Fabiola Cassiano Keramidas
FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva, Maurício Taveira e Silva, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Ausente o Conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça.

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

Relatório

Trata-se de auto de infração (fls. 05/42, vol. I) lavrado para o fim de exigir a Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e Créditos e Direitos de Natureza Financeira - CPMF devida em relação aos fatos geradores ocorridos entre janeiro de 1999 e dezembro de 2000, tendo a ciência da recorrente ocorrido em 10/11/2004.

Assim como realizado no relatório do Acórdão de primeira instância administrativa, cito o Termo de Verificação de fls. 43/45, no qual a autoridade autuante contextualizou e esclareceu os motivos do lançamento, a saber:

"Descrição da Operação:

Em operação de financiamento à importação, importadores brasileiros, por 'Instrumento Particular de Assunção de Obrigações Internacionais com Anuência do Credor e Outras Avenças', transferiam a responsabilidade pelo pagamento das quantias correspondentes ao principal, juros e demais encargos devidos ao banco no exterior à ING Corretora de Câmbio e Títulos SA mediante o pagamento da dívida com deságio, sobre o qual incidia o IRRF.

Conforme estipulação contratual, a corretora assumia o ônus dos impostos, taxas, contribuições, e quaisquer outras espécies tributárias, ainda que de caráter transitório que viessem a incidir direta ou indiretamente sobre a operação, assim como suportava a eventual majoração dos encargos tributários, decorrentes de majoração de alíquotas, alteração da base de cálculo ou do prazo de recolhimento.

No momento da liquidação da operação, a corretora transferia ao ING BANK BRASIL, via conta corrente de alíquota zero, recursos equivalentes ao principal, juros, imposto de renda na remessa de juros ao exterior, imposto de renda sobre comissões locais e CPMF.

Da legislação da alíquota zero da CPMF:

Art. 8º, inciso III da Lei nº 9.311/96:

A alíquota fica reduzida a zero:

(...)

III - nos lançamentos em contas correntes de depósito das sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, das sociedades distribuidoras de títulos e valores mobiliários, das sociedades de investimento e fundos de investimento constituídos nos termos dos arts. 49 e 50 da Lei nº 4.728, de 14 de julho de 1965, das sociedades corretoras de mercadorias e dos serviços de liquidação, compensação e custódia vinculados às bolsas de valores de mercadorias e de futuros, e das instituições financeiras não referidas no inciso IV do art. 2º, bem como das cooperativas de crédito, desde que os respectivos valores sejam movimentados em contas correntes de depósito especialmente abertas e exclusivamente utilizadas para as operações a que se refere o § 3º deste artigo;

[Assinatura]

[Assinatura]

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 03, 11, 09.
Quota

(...)

§ 3º O disposto nos incisos III e IV deste artigo restringe-se a operações relacionadas em ato do Ministro de Estado da Fazenda, dentre as que constituam o objeto social das referidas entidades.

Da Infração:

Intimado no Termo de Intimação nº 06, de 26 de fevereiro de 2004 a informar se as operações de assunção de dívidas estariam previstas em seu Estatuto Social, o contribuinte alegou que tais operações se enquadrariam no item (q) do artigo 2º do referido estatuto.

Conforme item (q) do artigo 2º de seu Estatuto Social temos a possibilidade de 'exercer outras atividades expressamente autorizadas pela Comissão de Valores Mobiliários e/ou pelo Banco Central do Brasil'.

Em 02 de junho de 2004 foi lavrado o Termo de Intimação nº 11, solicitando a apresentação do documento do BACEN, que 'expressamente autoriza' a realização da operação de assunção de dívidas, o qual não foi apresentado até a presente data.

Assim, como a realização da operação de assunção de dívidas não consta do objeto social da corretora, conforme exige o disposto no parágrafo 3º do artigo 8º da Lei nº 9.311/96; e as isenções, nos termos do inciso II do artigo 111 do CTN, devem ser interpretadas literalmente, procedi ao lançamento da CPMF relativa às movimentações financeiras vinculadas a tais operações.

Sujeito Passivo:

A responsabilidade das instituições financeiras pela retenção e recolhimento da CPMF, nos termos do inciso I do artigo 5º da Lei nº 9.311/96, no caso de conta corrente de alíquota zero, restringe-se a verificar se o correntista é de fato uma das instituições financeiras arroladas no inciso III do artigo 8º da referida lei.

Assim, o lançamento está sendo efetuado no contribuinte, conforme parágrafo 3º do artigo 5º da Lei nº 9.311/96.

Base de Cálculo:

A Base de Cálculo da CPMF foi apurada de acordo com a planilha fornecida pelo contribuinte, correspondendo aos débitos efetuados na conta corrente nº 17742 no ING BANK - Agência São Paulo, aberta como de alíquota zero, conforme o artigo 8º da Lei nº 9.311/96. Os valores lançados, na coluna TOTAL da tabela fornecida, correspondem ao total dos recursos transferidos quando da liquidação da operação de assunção de dívidas." (destaquei)

Inconformada, a recorrente apresentou suas razões de impugnação às fls. 445/472, alegando o que em síntese segue:

i) sendo a CPMF contribuição social arrecadada e administrada pela Receita Federal, não há que se recorrer ao prazo decadencial tratado no art. 45 da Lei nº 8.212/91,

[assinatura]

[assinatura] 4

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

direcionado somente às contribuições sociais geridas pelo Instituto Nacional de Seguridade Social, devendo-se aplicar à CPMF as disposições específicas veiculadas no Código Tributário Nacional;

ii) mesmo que assim não se entendesse, sendo a Lei nº 8.212, de 1991, diploma de natureza ordinária, não poderia modificar os dispositivos do CTN que versam sobre decadência tributária, matéria reservada à lei complementar nos termos do art. 146, III, da Constituição Federal;

iii) tratando-se a CPMF de tributo sujeito a lançamento por homologação, a contagem do prazo de decadência rege-se pelo disposto no § 4º do art. 150 do CTN, expirando-se o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário após decorridos cinco anos da ocorrência do fato gerador correspondente;

iv) datando-se o auto de infração de novembro de 2004, estariam decaídos os lançamentos relativos às operações realizadas em janeiro e junho a outubro de 1999;

v) no tocante ao mérito, a assunção de obrigações internacionais em operações de financiamento a importações é atividade legalmente permitida às sociedades corretoras de títulos e de câmbio, *"sendo absolutamente descabida a pretensão fiscal de que todo o universo de operações passíveis de serem realizadas estivesse expressa e minuciosamente descrito no objeto social da Impugnante"*;

vi) o Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional - Cosif prevê, inclusive, nas contas admitidas para as sociedades corretoras de títulos e valores mobiliários e câmbio, rubrica específica intitulada "Contratos de Assunção de Obrigações Vinculados a Operações Realizadas com o Exterior - Cosif 4.9.9.12.20-7";

vii) assim sendo, verifica-se que às Sociedades Corretoras de Títulos e Câmbio, como a ora impugnante, é concedida permissão para pactuar tais contratos, sendo absolutamente descabida a exigência de qualquer menção expressa no seu objeto social;

viii) isto porque se todas as instituições financeiras fossem desmembrar em seus objetos sociais todas as atividades por si praticadas, com riqueza de detalhes, boa parte de seus documentos societários se dedicaria à explanação de uma infinidade de operações, não sendo este o escopo do campo "objeto social";

ix) ademais, o estatuto social da impugnante prevê a realização de todas as atividades inerentes às sociedades corretoras e também "exercer outras atividades expressamente autorizadas pela Comissão de Valores Mobiliários e/ou pelo Banco Central do Brasil";

x) desta feita, sendo o Plano Cosif um plano de contas do Banco Central, a impugnante estaria devidamente autorizada a praticar qualquer das atividades ali descritas independentemente de especificação no objeto social;

xi) ora, se o Manual de Normas e Instruções - MNI do Banco Central não traz vedação explícita quanto à impossibilidade de a impugnante realizar todas as operações inerentes às sociedades corretoras; se o Plano Cosif prevê expressamente que tais transações podem ser efetuadas pelas sociedades corretoras; e, mais ainda, se a própria legislação regulamentadora da alíquota zero da CPMF precisa que tais operações estejam nela

[assinatura]

[assinatura]

englobadas, como pode a Fiscalização entender ter a impugnante agido em desconformidade com a legislação vigente?

xii) Apenas à Lei, em seu sentido formal e material “[...] incumbe traçar as hipóteses de incidência do tributo, compreendidos aí os requisitos necessários ao aproveitamento de alíquotas diferenciadas”;

xiii) o princípio da legalidade que regula a atividade administrativa, por um lado, não admite a desconsideração do objeto social da impugnante e, por outro, garante à contribuinte o direito de fazer tudo aquilo que a lei não proíbe;

xiv) nesse diapasão, o art. 8º da Lei nº 9.311/96, que estabelece que as sociedades corretoras, para poderem se beneficiar da alíquota zero ali estabelecida, devem trazer a especificação de tais operações no seu objeto social, não poderia, jamais, ser entendido como proibição de operar tais transações sem que as mesmas estivessem minuciosamente descritas no seu Estatuto Social, pois tais operações são inerentes às próprias sociedades corretoras, razão pela qual não seria necessário ser explicitado; e

xv) ademais, verifica-se que a assunção de obrigações em si não faz parte das situações descritas na legislação regulamentadora da CPMF como fato gerador do tributo, o que configura uma típica hipótese de não incidência tributária.

Após analisar as razões apresentadas, a d. 3ª Turma da Delegacia de Julgamento em Campinas - SP proferiu o Acórdão nº 05-15.454 (fls. 571/587, vol. III), por meio do qual manteve o auto de infração lavrado, *verbis*:

“CPMF. DECADÊNCIA. O prazo decadencial da CPMF é de dez anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

CPMF. ALÍQUOTA ZERO. APLICAÇÃO. SOCIEDADES CORRETORAS. ASSUNÇÃO DE DÍVIDAS.

A aplicação da alíquota zero prevista no artigo 8º, inciso III, da Lei nº 9.311/1996 restringe-se às atividades e operações relacionadas em ato do Ministro da Fazenda, dentre as que constituam objeto social da instituição contribuinte.

Lançamento Procedente”.

Para fim de justificar o entendimento consolidado, os julgadores administrativos argumentaram: (i) que a CPMF é contribuição destinada à Seguridade Social (citando entendimento do STF na ADI nº 1.497-8/DF), não importando qual órgão que a administra, posto que não altera sua natureza; (ii) o lançamento não incidiu sobre o fato de *assunção de dívida*, uma vez que este fato se sujeita à alíquota zero, a obrigação tributária surgiu dos lançamentos a débito efetuados por instituição financeira na conta corrente da recorrente; e (iii) não há autorização específica do Banco Central, da Comissão de Valores Mobiliários e do estatuto da recorrente para que proceda esta operação, ainda que seja considerada genericamente como “captação de recursos do exterior”.

Irresignada, a recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 594/622, vol. IV), por meio do qual reiterou suas razões de impugnação, ressaltando, principalmente, que o Plano

[assinatura]

[assinatura]

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

Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional - Cosif, em seu "Elenco de Contas", vislumbra, para as Sociedades Corretoras de Valores Mobiliários e Câmbio, a atividade de "*Titulos vinculados a operações realizadas com o exterior*", o que significaria que o Banco Central autoriza, expressamente, a atividade que foi desenvolvida pela recorrente.

É o Relatório.

[Handwritten signature]

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

Voto

Conselheira FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS, Relatora

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

Conforme relatado, trata-se de auto de infração lavrado com a finalidade de exigir CPMF não recolhida, em virtude do entendimento da recorrente de que as operações em questão sujeitar-se-iam à alíquota zero da contribuição. A Fiscalização, a seu turno, entendeu que as operações - créditos em conta corrente derivados de contratos de Assunção de Obrigações Internacionais - não se sujeitariam à alíquota zero da CPMF porque não cumpriam os requisitos essenciais à sua aplicação, mormente por entender que a realização de tais operações não estaria abarcada pelo objeto social da contribuinte.

Portanto, discute-se nestes autos, em sede de preliminar, acerca da ocorrência da decadência, por aplicação do prazo quinquenal, nos termos do Código Tributário Nacional - CTN, e, no mérito, a possibilidade de a recorrente realizar as operações em comento, porque lhe são próprias, autorizadas pelo Banco Central e permitidas por seus atos constitutivos.

Preliminarmente

Da decadência

A primeira questão que deverá ser analisada, imprescindível para a solução do presente caso, é a natureza jurídica da CPMF, pois é fator determinante na verificação do prazo decadencial a ser aplicado.

Estabelece o art. 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."

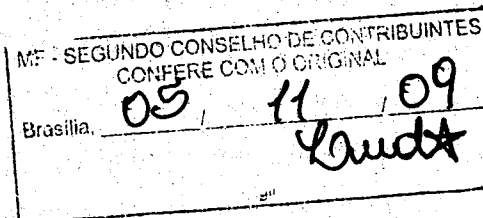
E também a Lei Maior assevera, no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, nos arts. 74 e 75, as regras gerais de criação da Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira - CPMF, objeto dos autos:

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

§ 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."

[Assinatura]

[Assinatura]



§ 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."

E, finalmente, vale destacar, também, a redação do art. 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 às 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 arts. 146 e 195 da Lei Maior.

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

A handwritten signature in dark ink.

A handwritten signature in dark ink.

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

devem obediência ao art. 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 à 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 art. 150 do Código Tributário Nacional, o qual, em seu parágrafo 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 art. 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 art. 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, há 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 constituição do crédito tributário pela autoridade administrativa quando se tratar de contribuições sob administração do Instituto Nacional da Seguridade Social - INSS. Existe, em verdade, uma contrariedade legal, que impossibilita a aplicação simultânea de ambos os dispositivos - arts. 150, § 4º, do CTN, e 45 da Lei nº 8.212/91.



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

Não se trata, entretanto, de questionar a constitucionalidade das normas sob análise, mas de 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, sem que seja necessária a expulsão de qualquer das normas do ordenamento.

Ora, a própria Constituição Federal, bem como, na esfera do processo administrativo fiscal, a legislação (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, de 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 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 art. 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 tratar de decadência do direito de lançar, mormente nos casos de contribuições sociais, que 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:

[...]

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

[Assinatura]

[Assinatura] 11

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

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).

[...]

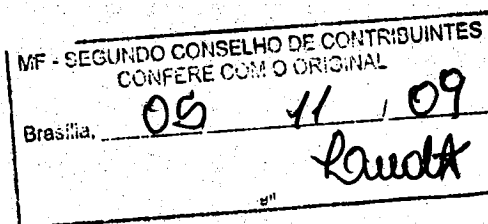
Realmente, descabe concluir de forma diversa."

Também já se pronunciou a Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, em decisões assim emetadas, 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, 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

[Assinatura]

[Assinatura]



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 CSRF/01-05.473, sessão de 19/06/2006)

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 se está a negar vigência à Lei nº 8.212/91, mas sim de afirmar 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 art. 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 artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, a partir da edição da 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 relativos a fatos geradores ocorridos até 10/11/1999, estando extinto o crédito tributário a eles relativos, por força do disposto nos arts. 150, § 4º, e 156, inciso V, ambos do CTN.

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

Do Mérito

No mérito, discute-se a respeito da possibilidade de a recorrente realizar operações referentes a Contrato de Assunção de Obrigações Internacionais, seja por ausência de autorização do Bacen para que sociedades corretoras o façam, seja por ausência de autorização nos atos constitutivos da empresa.

No que tange à autorização do Bacen, é fato que a autoridade estabelece um plano de contas para as entidades financeiras e equiparadas, fiscalizadas e reguladas pelo órgão. Referido plano de contas - Cosif é de observância obrigatória pelas seguintes instituições:

"OBSERVAÇÕES:

I - Os atributos constantes da relação de contas, representados pelas letras UBDKIFJACTSWEROLMNHZ, identificam os títulos que cada instituição deve utilizar, conforme abaixo: (Cta Circ 2720 2)

U - Bancos múltiplos;

B - Bancos Comerciais;

D - Bancos de Desenvolvimento;

K - Agências de Fomento ou de Desenvolvimento;

I - Bancos de Investimento;

F - Sociedades de Crédito, Financiamento e Investimento;

J - Sociedades de Crédito ao Microempreendedor;

A - Sociedades de Arrendamento Mercantil;

C - Sociedades Corretoras de Títulos e Valores Mobiliários e Câmbio;

T - Sociedades Distribuidoras de Títulos e Valores Mobiliários;

S - Sociedades de Crédito Imobiliário e Associações de Poupança e Empréstimo;

W - Companhias Hipotecárias;

E - Caixas Econômicas;

R - Cooperativas de Crédito;

O - Fundos de Investimento;

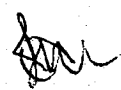
L - Banco do Brasil S.A.;

M - Caixa Econômica Federal;

N - Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social;

H - Administradoras de Consórcio e Grupos de Consórcio;

Z - Empresas em Liquidação Extrajudicial.



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

2 - As aglutinações destinam-se a identificar os títulos em que são aglutinados nos verbetes para fins de:

F - Estatística Econômico-Financeira (Doc. nº 15);

11 - Créditos Risco Nível AA;

12 - Créditos Risco Nível A;

13 - Créditos Risco Nível B;

14 - Créditos Risco Nível C;

15 - Créditos Risco Nível D;

16 - Créditos Risco Nível E;

17 - Créditos Risco Nível F;

18 - Créditos Risco Nível G;

19 - Créditos Risco Nível H;

20 - Provisões para Créditos de Liquidação Duvidosa;

E - Estatística Bancária (Doc. nº 13)

P - Publicação (Doc. nº 2 e 8)

3 - As contas assinaladas com o sinal + (mais) são de exclusivo uso interno, não devendo aparecer nos modelos analíticos de balancetes e balanços, porém devem ser consignadas, quando for o caso, no documento da Estatística Bancária das Agências." (negritei)

Da análise do Manual das Normas do Sistema Financeiro, e mais especificamente do art. 1º da Circular nº 2.498/94 e da Carta Circular nº 3169/2005, ambas do Bacen, é possível constatar que as sociedades corretoras de títulos e valores mobiliários e câmbio - caso da recorrente - estavam, à época da realização das operações sob análise, obrigadas a manter em sua contabilidade contas específicas para contabilização de valores relativos a contratos de assunção de dívidas, ainda que internacionais:

"CIRCULAR 2.498

Cria títulos e subtítulos no COSIF para registro de contratos de assunção de obrigações e os inclui na base de cálculo do recolhimento compulsório/encaixe obrigatório.

Art. 1º Criar, no Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional - COSIF, os seguintes títulos e subtítulos contábeis com os atributos UBDIFACTSELMNZ:

4.9.9.12.00-1 CONTRATOS DE ASSUNÇÃO DE OBRIGAÇÕES

4.9.9.12.10-4 Vinculados a Operações Realizadas no País

4.9.9.12.20-7 Vinculados a Operações Realizadas com o Exterior

8.1.1.55.00-8 DESPESAS DE CONTRATOS DE ASSUNÇÃO DE OBRIGAÇÕES

[Assinatura]

[Assinatura]

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

Parágrafo 1º No título CONTRATOS DE ASSUNÇÃO DE OBRIGAÇÕES deve ser registrado o valor dos contratos de assunção de obrigações, de dívidas ou de operações de financiamento, sejam os mesmos decorrentes de operações efetuadas no mercado interno ou no mercado externo, devendo o saldo desta conta ser aglutinado em 15.20.2 do documento nº 8 (código ESTBAN 500 e código de publicação 503).

Parágrafo 2º No subtítulo Vinculados a Operações Realizadas no País deve ser registrado o valor dos contratos da espécie, concernentes a operações efetuadas no País.

Parágrafo 3º No subtítulo Vinculados a Operações Realizadas com o Exterior deve ser registrado o valor dos contratos da espécie, concernentes a essas operações.

Parágrafo 4º No título DESPESAS DE CONTRATOS DE ASSUNÇÃO DE OBRIGAÇÕES deve ser registrado o valor das despesas com contratos de assunção de obrigações, de dívidas ou de operações de financiamento, assumidas pelas instituições (código ESTBAN 712).

Parágrafo 5º As operações da espécie, existentes na data da divulgação desta Circular, devem ser imediatamente reclassificadas para o título próprio.

(...)

CARTA-CIRCULAR 3.169

Exclui atributos de título e subtítulos do Cosif.

Com base no item 4 da Circular 1.540, de 6 de outubro de 1989, ficam excluídos os atributos C e T do título contábil CONTRATOS DE ASSUNÇÃO DE OBRIGAÇÕES, código 4.9.9.12.00-1, bem como dos subtítulos Vinculados a Operações Realizadas no País, código 4.9.9.12.10-4, e Vinculados a Operações Realizadas com o Exterior, código 4.9.9.12.20-7, do Plano Contábil das Instituições do Sistema Financeiro Nacional - Cosif.

2. Esta carta-circular entra em vigor na data de sua publicação.

Brasília, 23 de fevereiro de 2005."

Indiscutível, portanto, que se o Bacen determinava que as sociedades corretoras mantivessem referida conta para registro dos valores relativos a Contratos de Assunção de Dívidas Internacionais é porque autorizava a operação em comento.

Seria totalmente descabido supor que a conta em questão deveria estar presente na contabilidade das sociedades corretoras se as mesmas não estivessem autorizadas pelo Bacen a realizar tais operações.

Descabida, também, a interpretação conferida pela DRJ quanto à necessidade de autorização expressa para cada uma das sociedades corretoras, quanto à realização de tais contratos. Por evidente que a autorização era geral, a todas as sociedades corretoras e, na

[Assinatura]

[Assinatura]

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

medida em que cada corretora promove seu registro perante o Bacen, está autorizada a realizar tais operações, as quais serão, por sua vez, devidamente fiscalizadas pela entidade.

No tocante à existência de previsão em seu contrato social para que a recorrente pudesse firmar os contratos sob análise, entendo despropositada a tese da DRJ de que seria necessária uma previsão específica e expressa para este tipo de contrato.

Ora, se cada sociedade tivesse de enumerar em seu objeto social exaustivamente todas as operações que pretendesse realizar no decorrer de suas atividades, das duas uma: ou teríamos objetos sociais vastíssimos, ou as empresas estariam de tal forma limitadas na realização de suas atividades que as probabilidades de manutenção de suas atividades seriam remotas.

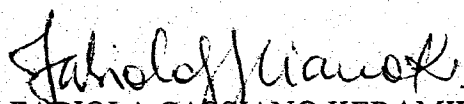
Neste sentido, há de se reconhecer que é prática corrente a inclusão de dispositivo nos atos societários das empresas que autorize a prática de "outras" atividades correlatas e necessárias ao desenvolvimento de seu objeto social. Foi isso que fez a recorrente na alínea "q" do artigo 2º de seu estatuto. Incluiu então a possibilidade de exercer outras atividades autorizadas pela CVM e/ou pelo Bacen, que são as entidades que fiscalizam e regulamentam suas atividades.

A amplitude da disposição de toda forma encontra-se limitada às atividades que Bacen e CVM a autorizem a realizar, o que, por sua vez, coaduna-se com a idéia de que sociedades corretoras, por sua natureza, possuem forte regulamentação e fiscalização por parte dos referidos órgãos.

E, no presente caso, considerando o anteriormente exposto, no sentido de que a assunção de dívidas (mesmo internacionais) por sociedades corretoras era atividade devidamente regulamentada e autorizada pelo Bacen, é de se reconhecer o direito da recorrente à isenção em análise.

Em face do exposto, conheço do presente recurso e o JULGO PROCEDENTE para o fim de: (i) reconhecer a decadência do direito de o Fisco lançar os valores relativos a fatos geradores ocorridos até 10/11/1999, bem como a correspondente extinção do crédito tributário em questão, por força dos arts. 150, § 4º, e 156, inciso V, do Código Tributário Nacional; bem como (ii) concluir que os fatos geradores remanescentes encontravam-se, à época, sujeitos à alíquota zero da contribuição em análise, de modo que devem ser cancelados integralmente os lançamentos ora analisados.

Sala das Sessões, em 08 de agosto de 2008.


FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS

