



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

Processo nº 18471.001382/2006-10
Recurso nº 140.466 Voluntário
Matéria CPMF
Acórdão nº 201-81.525
Sessão de 04 de novembro de 2008
Recorrente COMPANHIA SIDERÚRGICA NACIONAL
Recorrida DRJ no Rio de Janeiro - RJ

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

Período de apuração: 25/07/2001 a 30/06/2006

CPMF. DECADÊNCIA.

Uma vez que o STF, por meio da Súmula Vinculante nº 8, considerou inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/91, há que se reconhecer a decadência, em conformidade com o disposto no Código Tributário Nacional. Assim, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente à CPMF decai no prazo de cinco anos fixado pelo CTN, sendo, com fulcro no art. 150, § 4º, caso tenha havido antecipação de pagamento, inerente aos lançamentos por homologação, ou art. 173, I, em caso contrário.

DCOMP CONSIDERADA NÃO DECLARADA.
LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

É devido o lançamento de ofício para créditos tributários decorrentes de Declaração de Compensação considerada não declarada, cujos créditos tributários não se encontrem confessados.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.
CONCURSO FORMAL. INADMISSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA
CONSUNÇÃO.

Quando às infrações a obrigações tributárias principal e formal são praticadas em concurso formal, existindo entre elas um nexo incidível de dependência com um único fim, de modo que a última (infração formal ou infração-meio) é praticada como meio ou fase de execução para a consecução da infração mais grave (infração substancial ou infração-fim), aplica-se o princípio da consunção (*lex consumens derogat legem consumptam*), segundo o qual, se as penalidades previstas para ambas infrações forem idênticas, aplica-se uma só para ambas e, se as penalidades não forem idênticas, aplica-se a mais grave. A previsão legal da multa de ofício e de multa isolada, obviamente, não pretendeu que houvesse cumulação ou concomitância de penalidades nos casos de concurso material (infração substancial e formal), mas, ao contrário, visava sua aplicação alternativa, sob pena de violação ao princípio da consunção. Precedentes do Conselho de Contribuintes e da CSRF.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES: I) pelo voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de decadência suscitada. Vencidos os Conselheiros Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, que apresentará declaração de voto, Alexandre Gomes, Fabiola Cassiano Keramidas e Gileno Gurjão Barreto, que consideravam decaído, em razão do art. 150, § 4º, do CTN, o período de 07/2001 a 11/2001; e II) no mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, afastando as multas isoladas. Vencidos os Conselheiros Maurício Taveira e Silva (Relator), José Antonio Francisco e Josefa Maria Coelho Marques. Os Conselheiros Walber José da Silva e Gileno Gurjão Barreto acompanharam o voto do Conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, que foi designado para redigir o voto vencedor, por outro fundamento. Estiveram presentes ao julgamento, em 4/11/2008, os advogados da recorrente, Drs. Eduardo de Carvalho Borges, OAB/SP 153.881, e Luiz Felipe G. de Carvalho, OAB-RJ 36.785. Fez sustentação oral, em 21/11/2007, 07/05/2008, 07/08/2008, o advogado da recorrente, Dr. Luiz Felipe G. de Carvalho, OAB/RJ 36.785. Em 11/12/2007, fez sustentação oral o Procurador da Fazenda Nacional Dr. Marcus Marques Rosa, OAB-DF 25.300, e estiveram presentes ao julgamento os advogados da recorrente, Drs. Eduardo de Carvalho Borges, OAB-SP 153.881, e Luiz Felipe G. de Carvalho, OAB-RJ 36.785.


JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

Presidente



FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

Relator-Designado

Relatório

COMPANHIA SIDERÚRGICA NACIONAL, devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado, através do recurso de fls. 561/605, contra o Acórdão nº 12-13.363, de 28/02/2007, prolatado pela 9ª Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro - RJ, fls. 504/545, que julgou procedente o lançamento referente ao auto de infração de fls. 100/106, correspondente à falta de recolhimento da CPMF e multa isolada por compensação indevida dessas mesmas CPMF.

Conforme documentos de fls. 125/136, por meio dos Processos nºs 10070.002699/2002-42, 10070.002782/2002-11, 10070.002783/2002-66 e 10070.002849/2002-18, em 29/10/2002, a contribuinte obteve o indeferimento de seus pedidos de ressarcimento, de modo liminar, uma vez que lastreados em crédito-prêmio.

Consoante as fls. 137/164, em 11/09/2006, em relação aos mesmos processos precitados, o Delegado da Derat/RJO decidiu no sentido de considerar as compensações não declaradas, em cujas decisões constam a ementa que a seguir se reproduz:

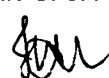
“RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO - É de se considerar não declarada a Declaração de Compensação que estiver lastreada em pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da SRF, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa. Também é de se considerar não declarada a Declaração de Compensação que estiver amparada em decisão judicial não transitada em julgado ou no 'crédito-rêmio' instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969.

Arts. 26, § 3º, VIII, IX e X, e 31, § 1º, I e II, da IN SRF nº 600/2005.

COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA.” (grifos constam do original)

Em virtude de tais procedimentos e, ainda, de os débitos assinalados nas DComps não terem sido declarados em DCTF, conforme documentos de fls. 23/76, a Derat efetuou Representação Fiscal de fls. 119/124 à Delegacia de Fiscalização - Defic, cuja conclusão se transcreve:

“Face ao exposto, impõem-se as necessárias providências da DEFIC/RJO no sentido de que, na forma do art. 31 da IN SRF nº 600/2005, seja promovido o lançamento de ofício dos créditos tributários relativos aos códigos nºs 5871 e 6651, discriminados em quadro demonstrativo abaixo, decorrentes dos débitos não declarados em DCTF constantes das DCOMP consideradas não declaradas, bem como da multa isolada prevista no art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, sobre todos os débitos indevidamente compensados constantes do referido quadro. Vale destacar, que a aplicação de tal multa deve-se ao fato das DCOMP apresentadas terem sido amparadas em decisão judicial não transitada em julgado e no "crédito-prêmio" instituído pelo art. 1º do Decreto-lei nº 491, de 5 de março de 1969.” (grifos constam do original)



Quanto à medida judicial, consta do Termo de Verificação Fiscal o que a seguir se reproduz:

“Considerando ter o Tribunal Regional Federal da 2ª Região, no processo nº 2003.02.01.017930-3 - Suspensão de Segurança, dado provimento aos embargos de declaração opostos pela União Federal/Fazenda Nacional, com efeitos modificativos, para dar provimento à apelação e denegar segurança, julgando improcedente o pedido formulado na ação originária desta suspensão de segurança (Mandado de Segurança nº 2002.51.01.020845-3), centrada no argumento de extinção do crédito-prêmio de IPI ter ocorrido em 30 de junho de 1983, e na mesma ocasião cassado, o referido órgão fracionário, a liminar antes deferida e negado provimento aos embargos de declaração opostos pela Companhia Siderúrgica Nacional - CSN, por entendê-los prejudicados, doc. de fls. 165 e 166, esta fiscalização promove neste ato o lançamento de ofício relativo a CPMF - Contribuição Provisória Sobre Movimentação ou Transmissão Financeira e de Multa Isolada por compensação indevida, conforme a seguir discriminado.” (grifos constam do original)

Desse modo, a Fiscalização promoveu o presente lançamento de ofício referente aos códigos 5871 - CPMF - Operação liquidação/pagamento de valores não creditados em conta do beneficiário e 6651 - Juros CPMF (art. 43 da Lei nº 9.430/96), cujos valores foram extraídos das DComps de fls. 03/12 e discriminados nas planilhas “Compensações Consideradas Não Declaradas” de fls. 90/93, efetuado o lançamento do débito original consubstanciado na infração 001: falta de recolhimento da CPMF e, ainda, a infração 002: multa isolada por compensação indevida.

O auto de infração decorre de duas situações:

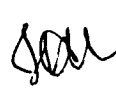
- infração 001: pela falta de recolhimento da CPMF, relativa ao período de 25/07/2001 a 31/05/2006, objeto das DComps com o código de receita 5871 - CPMF - Operação liquidação/pagamento valores não creditados em conta do beneficiário, no valor de R\$ 226.432.537,76, referente à contribuição (principal):

CPMF	R\$226.432.537,76
Juros de Mora (calculados até 31/10/2006)	R\$91.067.148,18
Multa de ofício de 75%	R\$169.824.403,32
Total da Infração 001	R\$487.324.088,69

- infração 002: multa isolada pela compensação indevida, relativa às DComps apresentadas com o código de receita 6651 - Juros CPMF (art. 43 da Lei nº 9.430/96), cujo montante declarado foi de R\$ 83.577.545,38:

Multa Isolada	R\$232.507.584,89
---------------	-------------------

- valor da multa isolada: (R\$83.577.545,38 x 75% = R\$62.683.159,02) + (R\$226.432.537,76 x 75% = R\$169.824.403,32) = R\$232.507.584,89.

As infrações 001 e 002 perfazem um total de R\$ 719.831.673,82.

Conforme mencionado acima, os fatos geradores datam de julho de 2001 a junho de 2006 e a ciência da autuação ocorreu em 10/11/2006 (fl. 101).

Em 05/12/2006 a contribuinte protocolizou impugnação de fls. 193/215, apresentado os seguintes argumentos:

1. informa que, com base em decisão judicial a ela favorável, prolatada no Mandado de Segurança nº 2002.51.01.020845-3, apresentou, nos Processos Administrativos nºs 10070.002699/2002-42, 10070.002782/2002-11, 10070.002783/2002-66, 10070.002849/2002-18 e 10070.003020/2002-32, Declarações de Compensação (DComps) para fins de quitação de CPMF, as quais foram consideradas não declaradas pela Derat;

2. defende que a legislação consolidada nos arts. 74 da Lei nº 9.430/96, 18 da Lei nº 10.833/2003 e 90 da MP nº 2.158-35/2001, enfeixa três situações distintas, mas a correta compreensão do alcance das mesmas demanda sua análise conjunta, sendo:

a) a primeira, a dos débitos que permanecem exigíveis em decorrência da não-homologação da compensação declarada, caracterizada como confissão de dívida (§§ 6º e 8º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996). O tributo devido seria exigido com multa e juros de mora, não sendo o caso de lançamento de multa isolada de ofício (art. 30 da IN SRF nº 600/2005);

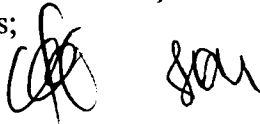
b) a segunda situação semelhante à primeira, porém, com caracterização de fraude, cabendo a cobrança de multa de ofício isolada, qualificada (art. 18, §§ 1º e 2º, da Lei nº 10.833/2003), a qual viria a substituir a multa moratória (menos gravosa), não sendo exigível cumulativamente com esta; e

c) a terceira condição correspondente à do auto de infração, situação em que a “declaração de compensação” não constitui confissão de dívida (art. 18, § 4º, da Lei nº 10.833/2003, combinado com o art. 74, § 13, da Lei nº 9.430/1996);

3. a multa isolada prevista no art. 18 da Lei nº 10.833/2003 está circunscrita à hipótese de compensação considerada não declarada de débito anteriormente confessado pela contribuinte, que não enseja a aplicação de multa de ofício, daí não ser aplicável no caso da recorrente;

4. o auto de infração é improcedente por exigir cumulativamente multa de ofício de 75% sobre a CPMF compensada indevidamente e multa isolada de 75% calculada não só sobre esse mesmo principal como também sobre os juros quantificados pela impugnante até 30/06/2006, data da compensação. A total improcedência do auto de infração decorre de um erro de direito, sendo oportuno, neste particular, ressaltar que o CTN, em seu art. 149, acabou não incorporando a hipótese de erro de direito como uma daquelas que comportariam revisão de lançamento;

5. a multa isolada é descabida, em razão de as DComps terem sido efetuadas enquanto vigorava acórdão proferido pelo TRF da 2ª Região nos autos do MS nº 2002.51.01.020845-3, o qual autorizou a utilização imediata do crédito-prêmio de IPI na compensação de outros tributos federais;



6. os arts. 97, V, e 113, do CTN, apenas permitem a aplicação de multa isolada nas hipóteses de descumprimento de obrigação acessória, o que não é o caso da multa aplicada à recorrente; e

7. ainda que a multa isolada fosse aplicável, não poderia incidir sobre os juros quantificados pela recorrente até 30/06/2006.

Por fim, requer que o auto de infração seja considerado totalmente improcedente ou, subsidiariamente, que dele seja excluída a multa isolada (Lei nº 10.833/2003, art. 18) ou, ainda subsidiariamente, que sejam excluídos, da base de incidência da referida multa isolada, os juros quantificados até 30/06/2006, data em que procedeu às compensações reputadas não declaradas.

A autoridade de primeira instância decidiu, por unanimidade de votos, considerar o lançamento procedente, tendo o Acórdão a seguinte ementa:

“Assunto: Normas Gerais de direito tributário

Ano-calendário: 2006

LANÇAMENTO DE OFÍCIO DE TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES NÃO DECLARADOS EM DCTF E CONSTANTES DE DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO DESCONSIDERADA.

No caso de Declaração de Compensação desconsiderada por se enquadrar em uma ou mais das hipóteses previstas no § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004, e de que os tributos ou contribuições nela constantes, indevidamente compensados e não pagos, não foram declarados em DCTF, exige-se, por meio de auto de infração, esses tributos ou contribuições, acrescidos da multa de ofício de 75%, no caso de não ocorrência de fraude (prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996), e dos juros de mora.

Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 2006

MULTA ISOLADA POR CUMPRIMENTO IRREGULAR DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DE DECLARAR COMPENSAÇÕES.

No caso de Declaração de Compensação desconsiderada por se enquadrar em uma ou mais das hipóteses previstas no § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004, exige-se, tendo em vista o cumprimento irregular da obrigação acessória de declarar as compensações, multa isolada de 75% (no caso de não ocorrência de fraude) sobre o total do débito (tributos ou contribuições mais os juros) indevidamente compensado, por força do que dispõe o art. 18, § 4º, I, da Lei nº 10.833, de 2003, com a redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005.

Lançamento Procedente”.

Inconformada, a contribuinte apresentou, tempestivamente, em 17/04/2007, recurso voluntário de fls. 561/605, acrescido dos documentos de fls. 606/714, no qual,

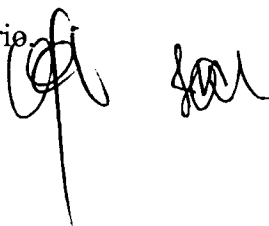


preliminarmente, argúi a ocorrência de decadência dos fatos geradores ocorridos anteriormente a 10/11/2001, com base no art. 150, § 4º, do CTN, e repisa os argumentos anteriormente aduzidos, quais sejam:

- a) improcedência do auto por equivocada aplicação da lei tributária de regência;
- b) não cabimento da multa isolada, em razão de as DComps terem sido efetuadas com amparo em decisão judicial;
- c) não cabimento da multa isolada por infringência aos arts. 97, V, e 113, do CTN;
- d) não cabimento da multa isolada sobre os juros quantificados pela recorrente até 30/06/2006; e
- e) não cabimento da multa isolada no percentual de 75%.

Ao final, requereu seja julgado improcedente o auto de infração, ou, subsidiariamente, que dele seja excluída a parte já fulminada pela decadência e também a multa isolada, ou, ainda subsidiariamente, que sejam excluídos da base de incidência da referida multa isolada os juros quantificados pela recorrente até 30/06/2006, data em que ela procedeu às compensações reputadas não declaradas, bem como que seu percentual seja reduzido para 50% por aplicação do disposto no art. 106, II, alínea c, do CTN.

É o Relatório



Voto Vencido

Conselheiro MAURÍCIO TAVEIRA E SILVA, Relator

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

Embora a arguição quanto à ocorrência de decadência tenha sido feita somente em sede de recurso, fato que ensejaria sua não apreciação, por se tratar de matéria de ordem pública, merece ser apreciada.

Nesse sentido, visando à análise do prazo decadencial a que está sujeito o Fisco quanto ao lançamento da CPMF, inicia-se examinando sua evolução legislativa.

Por meio da Emenda Constitucional nº 12/96, a União é autorizada a instituir a CPMF, sendo determinado que o produto da arrecadação seja destinado integralmente ao Fundo Nacional de Saúde, para financiamento das ações e serviços de saúde.

A Lei nº 9.311/96 institui a CPMF, fixando-lhe, em seu art. 20, prazo de treze meses para sua incidência, o qual foi prorrogado para vinte quatro meses, pela Lei nº 9.539/97. A lei instituidora da exação assim consigna em seu art. 18, *verbis*:

“Art. 18 - O produto da arrecadação da contribuição de que trata esta Lei será destinado integralmente ao Fundo Nacional de Saúde, para financiamento das ações e serviços de saúde, sendo que sua entrega obedecerá aos prazos e condições estabelecidos para as transferências de que trata o art. 159 da Constituição Federal.”

Parágrafo único - É vedada a utilização dos recursos arrecadados com a aplicação desta Lei em pagamento de serviços prestados pelas instituições hospitalares com finalidade lucrativa.”

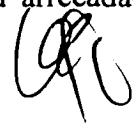
Posteriormente, a Emenda Constitucional nº 21/99 prorroga por 36 (trinta e seis) meses a cobrança da CPMF, além de elevar sua alíquota e, por meio do § 2º, prevê que “O resultado do aumento da arrecadação, decorrente da alteração da alíquota, nos exercícios financeiros de 1999, 2000 e 2001, será destinado ao custeio da previdência social.”

Por meio da Emenda Constitucional nº 31/2000, criou-se um adicional de 0,08% à alíquota da CPMF, aplicável até 17/06/2002, destinado ao Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza.

Já a Emenda Constitucional nº 37/2002 estendeu o prazo previsto para cobrança da CPMF de 17/06/2002 para 31/12/2004.

Mais tarde, a Emenda Constitucional nº 42/2003 prorrogou a CPMF com alíquota de 0,38%, bem assim a vigência da Lei nº 9.311/96 e alterações, até 31/12/2007.

Registre-se que durante o período de 24/01/99 até 16/06/99 não houve incidência de CPMF. Isto porque, através da EC nº 21, de 18/03/99, sua cobrança é prorrogada por trinta e seis meses, contudo, em obediência ao prazo nonagesimal, sua arrecadação se



reiniciou em 17/06/99. Deste modo, durante o período de 24/01/99 até 16/06/99, houve um hiato no recolhimento aos cofres públicos da contribuição decorrente da CPMF, a qual foi suprida pela edição da Portaria MF nº 348/98, que altera a alíquota de IOF para 0,38% nas situações que menciona.

Portanto, conforme se verifica, o produto da arrecadação da CPMF se destina ao financiamento da Seguridade Social, a qual, consoante o art. 194 da CF/88, destina-se a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social.

Por outro lado, de conformidade com o art. 45 da Lei nº 8.212/91, o prazo decadencial dos tributos destinados ao financiamento da Seguridade Social ocorre em 10 (dez) anos:

"Art. 45. O direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

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

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

Tal dispositivo não está em conflito com o § 4º do art. 150 do CTN, que dispõe:

"(...)

§ 4º. Se a lei não fixar prazo à 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."

A expressão *"se a lei não fixar prazo à homologação"* remete à legislação ordinária a faculdade de fixar o prazo de decadência no lançamento por homologação. Trata-se de uma norma supletiva, que apenas prevalece quando a legislação ordinária silencia sobre o prazo de homologação do lançamento.

O art. 45 da Lei nº 8.212/91 determina claramente que o prazo decadencial dos tributos destinados ao financiamento da Seguridade Social é de 10 (dez) anos.

Ademais, essa matéria já foi objeto de análise por este Conselho, cuja ementa do acórdão se traz à colação:

"CPMF - DECADÊNCIA. O prazo para a Fazenda Nacional lançar o crédito pertinente à Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira - CPMF é de dez anos, contado a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o crédito da contribuição poderia ter sido constituído." (Acórdão nº 204-00.042, Recurso nº 129.066, Relator Henrique Pinheiro Torres, data da sessão: 13/04/2005)

Ainda que assim não fosse, conforme reiteradas decisões desta Câmara, o prazo decadencial, quando quinquenal, está subordinado à ocorrência de pagamento prévio. Desse modo, no caso de decadência quinquenal, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito



tributário decai no prazo de cinco anos fixado pelo CTN, sendo, com fulcro no art. 150, § 4º, caso tenha havido antecipação de pagamento, inerente aos lançamentos por homologação, ou art. 173, I, em caso contrário. Conforme se verifica às fls. 107/113, no presente caso não houve pagamento antecipado.

Portanto, no presente caso não há nenhum período alcançado pela decadência, uma vez que a ciência da autuação ocorreu em 10/11/2006 e o primeiro fato gerador do presente lançamento é de julho de 2001.

O segundo ponto a ser abordado refere-se à improcedência do auto por equivocada aplicação da lei tributária de regência. A contribuinte alega que o auto é improcedente, pois a Fiscalização efetuou o lançamento exigindo, cumulativamente, multa de ofício de 75% e multa de ofício isolada de 75%, havendo *“aplicação equivocada da lei tributária, decorrente de uma incompreensão quanto ao real alcance desta, o que configura erro de direito, que não comporta revisão, ante não constar entre as hipóteses do art. 149 do CTN.”*

Antes de se apreciar a justeza na lavratura do auto de infração, tema que será tratado adiante, há que se refutar o argumento aduzido pela recorrente, pela sua total improcedência.

As modalidades de revisão de lançamento previstas no art. 149 do CTN, como bem sugere o vocábulo utilizado pelo legislador, tendo consignado o termo “revisto”, visam, tão-somente, autorizar a ver-de-novo o lançamento a autoridade administrativa que o tenha “visto”.

Contudo, conforme o Processo Administrativo Fiscal, por meio do art. 14 do Decreto nº 70.235/72, a partir da protocolização da impugnação pela contribuinte instaura-se a fase litigiosa do procedimento. A partir de então não há que se mencionar “revisão de ofício”, uma vez que o procedimento encontra-se em nova fase - o julgamento do lançamento -, desenvolvendo-se consoante rito que lhe é próprio.

Nesse diapasão, nos ensinamentos do processualista Alexandre Freitas Câmara (*in Lições de Direito Processual Civil*, Vol. I, 6ª edição, Ed. Lumen Juris, 2001, p. 203), alguns países adotam a *“teoria da individualização, segundo a qual a causa de pedir corresponde à relação jurídica afirmada no processo, aliada a um fato gerador de lesão àquela relação jurídica.”* Entretanto, *“o Direito brasileiro adota, sem sombra de dúvidas, a teoria da substanciação, sendo a causa de pedir, para nós, formada exclusivamente por fatos.”*

Portanto, no Direito brasileiro, o interessado se defende dos fatos, não havendo relevância na qualificação jurídica, uma vez que esta não integra a causa de pedir. Ademais, não houve nenhum prejuízo à contribuinte, a qual apresenta uma defesa substancial, demonstrando perfeita compreensão dos fatos que lhe foram imputados, não havendo, pois, motivo para decretação de nulidade do auto de infração.

O próximo argumento apresentado pela contribuinte refere-se ao não cabimento da multa isolada em razão de as DComps terem sido efetuadas ao amparo de decisão judicial. Esta matéria foi minudentemente abordada pelo relator do voto condutor da instância *a quo*, às fls. 519/529, razão pela qual passa-se a apresentar tão-somente um resumo das medidas judiciais relevantes ao presente caso:



- em 22/10/2002 a contribuinte impetrou MS nº 2002.5101020845-3 visando ao reconhecimento do direito à utilização imediata de crédito-prêmio de IPI para compensar com débitos tributários;

- em 28/08/2003 foi publicada sentença favorável à contribuinte. Posteriormente, a União interpõe recurso de apelação nos autos do MS nº 2002.5101020845-3, recebido no efeito devolutivo, bem como requereu à Presidência do TRF da 2ª Região a Suspensão da Segurança (SS), Processo nº 2003.02.01.017930-3;

- em 08/01/2004 foi publicada a SS deferida liminarmente, impossibilitando a contribuinte de realizar as compensações objeto do MS; e

- em 12/11/2004 foi publicado acórdão do TRF da 2ª Região julgando prejudicado o Agravo de Instrumento nº 121.487 (Processo nº 2003.02.01.017978-9) e dando parcial provimento ao apelo e à remessa necessária, pronunciando a prescrição dos créditos anteriores a 22/10/1997.

No entendimento da recorrente, com esta decisão foi readquirido o direito de efetuar as compensações pleiteadas no MS. Por outro lado, a DRJ entendeu que tal decisão não amparava as compensações efetuadas, pois, por força da Suspensão da Segurança, o acórdão do TRF da 2ª Região teve sua eficácia suspensa até o seu trânsito em julgado.

Porém, tal controvérsia torna-se inócua, pois, conforme reconhece a recorrente, à fl. 589, *"tal decisão vigorou até 29/09/2006, quando foi publicado novo acórdão da 4ª Turma do TRF da 2ª Região atribuindo efeitos modificativos aos embargos de declaração (ED) opostos pela Fazenda Nacional, disto resultando a cassação da segurança anteriormente concedida à RECORRENTE"*.

Registre-se, ainda, que, conforme consigna a recorrente à fl. 590, em data anterior, 02/08/2006, já houvera sido publicada a decisão do Presidente do TRF da 2ª Região proferida no processo relativo à SS (nº 2003.02.01.017930-3), no seguinte teor:

"A decisão que deferiu a suspensão dos efeitos da sentença tem eficácia até o trânsito em julgado da decisão de mérito do mandado de segurança que a originou conforme restou expressamente determinado em seu dispositivo. A matéria, aliás, restou disciplinada no art. 4º, § 90, da Lei nº 8437/92, também aplicável ao mandado de segurança, que assim dispõe:

'Art. 4º (...)

§ 9º A suspensão deferida pelo Presidente do Tribunal vigorará até o trânsito em julgado de decisão de mérito na ação principal'."

Portanto, o fato relevante e incontroverso é que, **no momento da lavratura do auto de infração**, a contribuinte não estava amparada por decisão judicial. Uma vez que não quitou seus débitos conforme previsto no § 2º do art. 63 da Lei nº 9.430/97, correto o procedimento da autoridade fiscal em efetuar o lançamento de ofício, tendo em vista tratar-se de atividade vinculada e obrigatória, conforme art. 142 do CTN.

A contribuinte argumenta acerca da impossibilidade da multa isolada por infringência aos arts. 97, V, e 113, do CTN. Para melhor compreensão se transcrevem os referidos artigos:

“Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

(...)

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.”

Quanto a este tópico, não assiste razão à recorrente, uma vez que a multa isolada encontra-se prevista no dispositivo legal mencionado no auto de infração, qual seja: no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, com redação dada pelas Leis nºs 11.051/2004 e 11.196/2005.

Tendo em vista que a contribuinte apresentou a Declarações de Compensação em desconformidade com o previsto na legislação, suas DComps foram consideradas não declaradas, sujeitando-se ao que dispõe o art. 113, § 3º, do CTN.

Quanto ao pedido de redução da multa para que o percentual a ser aplicado seja de 50%, com base no disposto no art. 106, II, alínea c, do CTN, não há como concordar, uma vez que a previsão para aplicação da retroatividade benigna não se configurou na espécie.

A contribuinte se insurge contra a exigência de multa isolada sobre os juros quantificados pela própria recorrente até 30/06/2006, entendendo, ainda, pelo não cabimento da multa isolada no percentual de 75%.

Assim, passa-se à análise do auto de infração propriamente dito, o qual decorre de duas situações, a saber:

001 - pela falta de recolhimento da CPMF, relativa ao período de 25/07/2001 a 31/05/2006, objeto das DComps com o código de receita 5871 - CPMF - Operação liquidação/pagamento de valores não creditados em conta do beneficiário, no valor de R\$ 226.432.537,76, referente à contribuição (principal), com multa de ofício de 75% no montante de R\$ 169.824.403,32 e juros de mora no valor de R\$ 91.067.148,18, totalizando R\$ 487.324.088,93; e

002 - multa isolada pela compensação indevida, relativa às DComps apresentadas com o código de receita 6651 - Juros CPMF (art. 43 da Lei nº 9.430/96), cujo



montante declarado foi de R\$ 83.577.545,38, ensejando multa isolada no valor de R\$ 62.683.159,02, correspondente a 75%. Houve, ainda, a cobrança de multa isolada de 75% sobre o principal acima referido (R\$ 226.432.537,76), no montante de R\$ 169.824.403,32, totalizando R\$ 232.507.584,89 (R\$ 62.683.159,02 + R\$ 169.824.403,32).

As infrações 001 e 002 perfazem um total de R\$ 719.831.673,82.

Quanto ao lançamento referente à infração 001, não pairam dúvidas quanto ao correto procedimento do Fisco, uma vez que a DComp foi considerada não declarada, não houve pagamento e o crédito tributário não se encontrava declarado em DCTF. Assim, necessária a constituição do lançamento com os respectivos consectários legais, consoante art. 142 do CTN, art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, referente à multa de ofício de 75%, além dos juros de mora.

Quanto à infração 002, o lançamento em pauta se deu em relação ao valor principal da contribuição e também dos juros de mora dos débitos da CPMF que a contribuinte pretendeu quitar a destempo, ou seja, a contribuinte apresentou um conjunto de DComps referente ao valor originário da contribuição (principal) e outro conjunto de DComps referente aos juros moratórios dessas mesmas CPMF vencidas.

Embora a cobrança de multa isolada sobre juros moratórios possa causar algum estranhamento, sua previsão encontra amparo na legislação de regência. Tendo em vista o caráter extintivo da obrigação tributária, a partir da Declaração de Compensação, é natural que o legislador tenha se precavido adequadamente, visando coibir a utilização indevida desse poderoso instrumento. Desse modo, fez constar do texto legal o § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, com a redação dada pelas Leis nºs 11.051/2004 e 11.196/2005, o qual determina que a multa isolada seja exigida sobre “o valor total do débito indevidamente compensado”, conforme se verifica de sua transcrição:

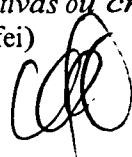
“Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão da não-homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo nas hipóteses em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado, quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se os percentuais previstos: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

I - no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - no inciso II do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)” (grifei)



Portanto, é devido o lançamento de multa isolada incidente sobre o valor total do débito indevidamente compensado. Tendo em vista que na infração 002 os débitos declarados foram no montante de R\$ 226.432.537,76, referente ao valor da contribuição (principal), e R\$ 83.577.545,38, relativo aos juros, correta a aplicação da multa no valor de R\$ 169.824.403,32 e R\$ 62.683.159,02, perfazendo a quantia de R\$ 232.507.584,89, correspondente a 75% sobre o total do débito.

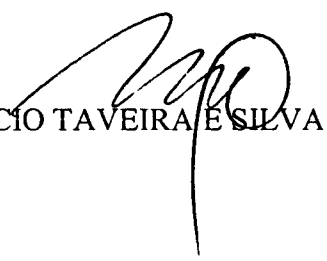
Registre-se que a incidência das multas de ofício e isolada decorrem de fatos diferentes. Enquanto a primeira é devida pelo não pagamento da contribuição (art. 44, I, da Lei nº 9.430/96), a segunda se origina da compensação indevida, considerada não declarada (§ 4º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, com a redação dada pelas Leis nºs 11.051/2004 e 11.196/2005). São, portanto, devidas, conjuntamente, por expressa disposição legal, ainda que de sua aplicação resulte na cobrança de multa semelhante àquela aplicada em casos de fraude.

Sendo essas as considerações que reputo suficientes e necessárias à resolução da lide, voto no sentido de **negar provimento** ao recurso voluntário, mantendo a decisão recorrida.

É como voto.

Sala das Sessões, em 04 de novembro de 2008.

MAURÍCIO TAVEIRA E SILVA



Voto Vencedor

Conselheiro FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Relator-Designado

Relativamente ao período não abrangido pela **decadência**, entendo que o lançamento merece parcial reforma para excluir as multas isoladas acusadas no item 002 do auto de infração vestibular e capituladas no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, com a redação dada pelas Leis nºs 11.051/2004 e 11.196/2005.

Realmente, entendo ser indevida a multa isolada, que se mostra inaplicável cumulativamente, por estar consumida pela infração e respectiva multa relativa à obrigação tributária principal, razão pela qual procede a alegação recursal, relativamente ao não cabimento da aplicação da multa em duplicidade.

Cumprindo sua vocação constitucional de estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação tributária (art. 146, inciso III, alínea "b", da CF/88), a Lei Complementar faz clara distinção entre a obrigação tributária principal ou substancial (de dar), que tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária (art. 113, § 1º, do CTN) e as obrigações tributárias acessórias (de fazer e não fazer), que são instituídas por lei no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos (arts. 113, §§ 2º e 3º, e 115 do CTN) com a finalidade exclusiva de tutelar o cumprimento da obrigação principal.

Da mesma forma, conforme o tipo de obrigação tributária violada e a gravidade do dano dela decorrente, distinguem-se claramente as infrações tributárias substanciais das infrações tributárias formais, configurando-se as primeiras (infrações substanciais), quando um dos sujeitos da relação jurídico-tributária (contribuinte ou responsáveis) violar ou deixar de cumprir a obrigação tributária principal, resultando em falta ou insuficiência do pagamento do tributo, e as segundas (infrações formais), quando o sujeito da relação jurídico-tributária violar ou deixar de cumprir uma das obrigações tributárias acessórias instituídas para tutelar o cumprimento da obrigação tributária principal, geralmente consubstanciadas no cumprimento de requisitos e formalidades na emissão de declarações, livros e documentos fiscais, que possibilitam a fiscalização e controles de arrecadação do tributo.

Embora não se confundam os objetos da infração à obrigação tributária substancial e da infração à obrigação tributária formal, quando as referidas infrações (principal e formal) são praticadas em concurso formal, existindo entre elas um nexo incidível de dependência com um único fim, de modo que a última (infração formal ou infração-meio) é praticada como meio ou fase de execução para a consecução da infração mais grave (infração substancial ou infração-fim), aplica-se o princípio da consunção (*lex consumens derogat legem consumptam*), segundo o qual, se as penalidades previstas para ambas infrações forem idênticas, aplica-se uma só para ambas e, se as penalidades não forem idênticas, aplica-se a mais grave.

No caso concreto, não há dúvida que a infração de falta de recolhimento do tributo (obrigação tributária principal) é uma decorrência da infração à obrigação tributária



acessória (compensação indevida declarada em DComps), donde decorre inquestionavelmente que a multa isolada acha-se consumida pela multa de ofício incidente sobre o valor não recolhido do imposto, eis que a lei, obviamente, não pretendeu que houvesse cumulação de penalidades nos casos de concurso material (infração substancial e formal), mas, ao contrário, visava sua aplicação alternativa, sob pena de violação ao mencionado princípio da consunção.

Nesse sentido, já decidiu esta Colenda Câmara, através do v. Acórdão nº 201-80.341, de minha relatoria, acolhido por esta 1ª Câmara, em sede de recurso voluntário, em sessão de 19/06/2007, e exarado sob a seguinte ementa:

“IPI. FALTA DE RECOLHIMENTO EM RAZÃO DE CÔMPUTO DE CRÉDITO INDEVIDO. MULTA. ARTIGO 80 DA LEI Nº 4.502/64. TIPICIDADE. PROIBIÇÃO E ANALOGIA COM LEGISLAÇÃO DO ICMS.

Embora não se confundam os objetos da infração à obrigação tributária substancial e da infração à obrigação tributária formal, quando as referidas infrações (principal e formal) são praticadas em concurso formal, existindo entre elas um nexo indissolúvel de dependência com um único fim, de modo que a última (infração formal ou infração-meio) é praticada como meio ou fase de execução para a consecução da infração mais grave (infração substancial ou infração-fim), aplica-se o princípio da consunção (“lex consumens derogat legem consumptam”). Assim, uma vez desconsiderados os créditos no período de apuração, aplica-se a multa de 75% prevista no art. 80 da Lei nº 4.502/64 (na redação do art. 45 da Lei nº 9.430/96), sobre o imposto deixou de ser regularmente lançado e recolhido.

(...)

Recurso negado.”

No mesmo sentido é torrencial e indiscrepante a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, inclusive uniformizada pela CSRF, proclamando a impossibilidade da aplicação cumulativa de penalidades no caso de concurso formal de infrações a obrigações acessória e principal, como se pode ver das seguintes e elucidativas ementas:

“MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - MESMA BASE DE CÁLCULO - A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo. Recurso especial negado.” (cf. Acórdão CSRF/01-04.987 da 1ª Turma da CSRF, Recurso nº 131.314, Processo nº 10510.000679/2002-19, em sessão de 15/06/2004, rel. Conselheira Leila Maria Scherrer Leitão) (g.n.)

“(…). MULTA - CUMULAÇÃO - A penalidade incidirá somente uma vez, ainda que diversas as irregularidades atribuídas a uma mesma circunstância, punida com penalidade específica, aplicável a uma base de cálculo única. (...) Recurso parcialmente provido.” (cf. Acórdão nº 201-75.452 da 1ª Câmara do 2º CC, Recurso nº 112.348, Processo nº 10166.018618/99-73, em sessão de 17/10/2001, rel. Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer)

Ady

[Assinatura]

"(...) MULTA - CUMULAÇÃO - A penalidade incidirá somente uma vez, ainda que diversas as irregularidades atribuídas a uma mesma circunstância, punida com penalidade específica aplicável a uma base de cálculo única. (...) Recurso parcialmente provido." (cf. Acórdão nº 201-75.313 da 1ª Câmara do 2º CC, Recurso nº 110.331, Processo nº 10166.000005/99-34, em sessão de 18/09/2001, rel. Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer)

"(...) IRPF - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO - MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - IMPOSSIBILIDADE - É indevida a cumulação da multa de lançamento de ofício com a penalidade pela falta de entrega da declaração de rendimentos calculada com base no montante exigido na autuação. (...) Recurso parcialmente provido." (cf. Acórdão nº 106-14870 da 6ª Câmara do 1º CC, Recurso nº 143.269, Processo nº 11040.000924/00-39, em sessão de 11/08/2005, rel. Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti)

"PENALIDADE - MULTA ISOLADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE IRPJ POR ESTIMATIVA - CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA PELA CONSTATAÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS- Incabível a aplicação concomitante da multa por falta de recolhimento de tributo com base em estimativa e da multa de ofício exigida pela constatação de omissão de receitas, que tiveram como base o mesmo valor apurado em procedimento fiscal. Recurso provido." (cf. Acórdão nº 108-07.493 da 8ª Câmara do 1º CC, Recurso nº 133.053, Processo nº 10940.001179/2001-45, em sessão de 14/08/2003, rel. Conselheiro Nelson Lósso Filho)

"(...) MULTA ISOLADA. A multa isolada não pode ser exigida em concomitância com a multa de ofício, pois repugna ao direito a imposição de dupla penalidade para uma mesma infração. (...) Recurso parcialmente provido." (cf. Acórdão nº 103-22.228 da 3ª Câmara do 1º CC, Recurso nº 143.938, Processo nº 10805.000653/2004-19, em sessão de 09/12/2005, rel. Conselheiro Paulo Jacinto do Nascimento, Publicado no DOU nº 27, de 07/02/2006)

"(...) CONCOMITÂNCIA DA MULTA ISOLADA COM A DEVIDA POR FALTA DE PAGAMENTO DE TRIBUTO OU CONTRIBUIÇÃO - Descabe a concomitância da multa isolada por falta de recolhimento da estimativa de que trata o art. 2º da Lei nº 9.430/96 com a multa proporcional ao imposto devido decorrente de omissão de receitas, tendo ambas as multas se baseado nos valores desviados da escrituração, sob pena de aplicar-se dupla penalidade sobre uma mesma infração. (...) " (cf. Acórdão nº 107-07.776 da 7ª Câmara do 1º CC, Recurso nº 138.067, Processo nº 10480.004535/2003-17, em sessão de 16/09/2004, rel. Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes, publ. in DOU de 12/07/2005, fls. 45 a 51)

"(...) MULTA ISOLADA - CONCOMITÂNCIA - A multa isolada não pode ser cobrada concomitantemente com a multa de ofício, evitando-se assim a dupla penalidade para uma mesma infração. Preliminar rejeitada. Recurso parcialmente provido." (cf. Acórdão nº 104-19.318 da 4ª Câmara do 1º CC, em sessão de 17/04/2003, rel. Conselheiro Jorge Paulo de Toledo da Rocha)

Reds

[Assinatura]

"(...) IRPJ - MULTA - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA POR ATRASO NA ENTREGA DE DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS - CONCOMITÂNCIA - BIS IN IDEN - IMPOSSIBILIDADE. A multa aplicada pelo atraso da entrega da declaração de rendimentos não pode ser aplicada no lançamento de ofício, concomitantemente com a multa pelo lançamento de ofício, uma vez que esta última absorve a primeira. (...)" (cf. Acórdão nº 103-21.727, Recurso nº 136.720, Processo nº 13706.001933/2003-70, em sessão de 16/09/2004, rel. Conselheiro Alexandre Barbosa Jaguaribe, publ. in DOU nº 211 de 03/11/2004)

Nessa ordem de idéias, vale ainda lembrar a preciosa lição ministrada pelo Egrégio STJ, na voz do eminente Min. Luiz Fux, que recentemente assentou que: *"no campo sancionatório, a interpretação deve conduzir à dosimetria relacionada à exemplaridade e à correlação da sanção, critérios que compõem a razoabilidade da punição, sempre prestigiada pela jurisprudência do E. STJ. (Precedentes: REsp 291.747, Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, DJ de 18/03/2002 e RESP 213.994/MG, Rel. Min. Garcia Vieira, DJU de 27.09.1999) 5. Revela-se necessária a observância da lesividade e reprovabilidade da conduta do agente, do elemento volitivo da conduta e da consecução do interesse público, para efetivar a dosimetria da sanção por ato (...), adequando-a à finalidade da norma. (...) há um princípio da razoabilidade das leis, princípio que tem sido acolhido na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, e na boa doutrina, condenando-se a discrepância entre o meio eleito pelo próprio legislador e o fim almejado. (...). Ademais, a razoabilidade é um fundamental critério de apreciação da arbitrariedade legislativa, jurisdicional e administrativa, porque os tipos de condutas sancionadas devem atender a determinadas exigências decorrentes da razoabilidade que se espera dos poderes públicos. (...) Uma decisão condenatória desarrazoada, por qualquer que seja o motivo, será nula de pleno direito, viciada em sua origem, seja fruto de órgãos judiciais, seja produto de deliberações administrativas ou mesmo legislativas, eis a importância de se compreender a presença do princípio da razoabilidade dentro da cláusula do devido processo legal (in Fábio Medina Osório, in Direito Administrativo Sancionador, Ed. Revista dos Tribunais).(...)"* (Acórdão da 1ª Turma do STJ no REsp nº 664.856-PR, Reg. nº 2004/0079814-O, em sessão de 06/04/2006, rel. Min. Luiz Fux, publ. in DJU de 02/05/2006, p. 253).

Isto posto, impetro vênia ao ínclito Relator para divergir de seu brilhante voto e DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário (fls. 561/605, vols. III e IV) para reformar parcialmente a r. decisão da 9ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro - RJ (fls. 504/545, vol. III) e, no mérito, cancelar as multas isoladas objeto do item 002 do auto de infração vestibular, mantendo a multa de ofício, vez que não podem ser aplicadas cumulativamente, aplicando-se o princípio da consunção.

É como voto.

Sala das Sessões, em 04 de novembro de 2008.



FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA



Declaração de Voto

Conselheiro FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

Quanto à decadência, impetro vênia para divergir da conclusão do Relator, para reconhecer a decadência, nos termos dos arts. 150, § 4º, e 156, inciso V, do CTN, e não nos termos do art. 173 do CTN.

Assim entendo porque, já na interpretação dos dispositivos da lei complementar prevalente, aquela mesma Egrégia Corte Superior de Justiça recentemente esclareceu que as normas dos arts. 150, § 4º, e 173, do CTN, “*não são de aplicação cumulativa ou concorrente, antes são reciprocamente excludentes, tendo em vista a diversidade dos pressupostos da respectiva aplicação: o art. 150, § 4º aplica-se exclusivamente aos tributos ‘cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa’; o art. 173, ao revés, aplica-se tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento*”. Assim, entende aquela Egrégia Corte que a aplicação concorrente dos arts. 150, § 4º, e 173, a par de ser juridicamente insustentável e padecer de invencível ilogicidade, apresenta-se como “*solução (...) deplorável do ponto de vista dos direitos do cidadão porque mais que duplica o prazo decadencial de cinco anos, arraigado na tradição jurídica brasileira como o limite tolerável da insegurança jurídica*” (cf. Acórdão da 2ª Turma do STJ no REsp nº 638.962-PR, rel. Min. Luiz Fux, publ. no DJU de 01/08/2005 e na RDDT 121/238).

Acolhendo e conformando-se com esses ensinamentos de inegável juridicidade, a jurisprudência deste Egrégio Conselho tem reiteradamente proclamado a inaplicabilidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 invocado como fundamento da r. decisão recorrida, em razão do que dispõem as normas da Lei Complementar (art. 150, § 4º, do CTN), como se pode ver das seguintes e elucidativas ementas:

“DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO: (...) a regra a ser seguida na contagem do prazo decadencial é a estabelecida no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, que é de 5 (cinco) anos, a contar da data da ocorrência do fato gerador. Da mesma forma, os lançamentos das contribuições sociais que, por se revestirem de natureza tributária, sujeitam-se às regras instituídas por lei complementar (CTN), por expressa previsão constitucional (artigos 146, III, ‘b’ e 149 da C.F). Por unanimidade de votos, acolher a preliminar de decadência para dar provimento ao recurso.” (Acórdão nº 101-94.394, da 1ª Câmara do 1º CC, Relator: Raul Pimentel, publ. in DOU 1 de 28/01/2004, pág. 9, e in “Jurisprudência-IR” anexo ao Bol. IOB nº 11/04)

“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - NATUREZA JURÍDICA TRIBUTÁRIA - PRAZO DE DECADÊNCIA DE 10 ANOS PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO - ART. 45 DA LEI 8.212/91, DIANTE DO ART. 150, § 4º DO CTN. CSLL de 1997. Preliminar decadência - CSLL - Inaplicabilidade do art. 45 da Lei 8.212/91 frente às normas dispostas no art. 150, § 4º do CTN. A partir da Constituição Federal de 1988, as contribuições sociais voltaram a ter natureza jurídico-tributária, aplicando-se-lhes todos os princípios



tributários previstos na Constituição (art. 146, III, 'b'), e no CTN (arts. 150, § 4º e 173)." (cf. Acórdão nº 101-94.602 da 1ª Câmara do 1º CC/MF, publ. no DJ de 28/04/2005 e in RDDT 11 8/146)

"CSLL - Decadência - Caracterização. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - DECADÊNCIA - CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - ART. 150, § 4º - NÃO APLICAÇÃO DA LEI Nº 8.212/91. O prazo decadencial das contribuições é o previsto no art. 150, do CTN, pois, em virtude de prescrição constitucional (art. 146, III), trata-se de matéria exclusiva de lei complementar, não podendo ser tocada por lei ordinária. No caso, até o exercício de 1996, pode-se falar em decadência (...). Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Octávio Campos Fischer (Relator). Designado o Conselheiro Natanael Martins para redigir o voto vencedor." (cf. Acórdão nº 107-07.049, da 7ª Câmara do 1º CC, rel. Conselheiro Natanael Martins; publ.no DOU 1 de 10/12/2003, pág. 38, e in "Jurisprudência-IR" anexo ao Bol. IOB nº 1/04) (g.n.)

"(...). CPMF. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. O direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativo à CPMF decai em cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador. Recurso não conhecido em parte, por opção pela via judicial e na parte conhecida provido em parte." (cf. Acórdão nº 203-10.412 da 3ª Câmara do 2º CC, Recurso nº 129.448, Processo nº 16327.001090/2004-45, em sessão de 13/09/2005, rel. Conselheiro Sílvia de Brito Oliveira, publ. in DOU de 12/03/2007, Seção 1, pág. 45)

Dos preceitos expostos, desde logo verifica-se que o auto de infração de CPMF, notificado em 10/11/2006 (fl. 101, vol. I), jamais poderia abranger operações ocorridas no período anterior a 11/2001, sobre as quais já se achava extinto o direito de a Fazenda Pública proceder ao lançamento, por se ter consumado o prazo decadencial e a conseqüente extinção do crédito tributário, nos expressos termos dos arts. 150, § 4º, e 156, inciso V, do CTN, impondo-se a exclusão das referidas operações do lançamento, tal como já proclamaram as jurisprudências administrativa e judicial retrocitadas.

Nessa ordem de idéias, data vênua, divergi do d. entendimento do ínclito Relator, proclamando a decadência e a extinção do direito de constituir o crédito tributário em relação às operações ocorridas no período de 07/2001 a 11/2001, nos expressos termos dos arts. 150, § 4º, e 156, inciso V, do CTN, e não nos termos do art. 173 do CTN.

Sala das Sessões, em 04 de novembro de 2008.



FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA





Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
Segunda Seção de Julgamento
Primeira Câmara
Segunda Turma

Processo nº: 18471.001382/2006-10
Recurso nº: 140.466

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 61 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25 de junho de 2007, fica o(a) Procurador(a) da Fazenda Nacional credenciado(a) intimado(a) a tomar ciência do Acórdão nº 201-81.525.

Brasília, 30 de março de 2009.

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'J. Marques'.

JOSEFA MARIA COELHO MARQUES
Presidente da Turma (Portaria MF nº 69, de 19/02/2009)