



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 19515.001127/2008-30
Recurso nº 174.387 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3302-00.964 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de maio de 2011
Matéria CPMF
Recorrentes SPAL INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS S/A
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/06/1999 a 31/12/2007

SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. MATÉRIA SUBMETIDA AO JUDICIÁRIO. RENÚNCIA ÀS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/06/1999 a 31/12/2007

CPMF. DECADÊNCIA.

Não havendo pagamentos antecipados ou não se configurando hipótese de dolo, fraude ou simulação, o prazo de decadência da CPMF é de cinco anos, contados do primeiro dia do ano seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA. DISCUSSÃO JUDICIAL.

O reconhecimento judicial de que os embargos declaratórios têm efeito suspensivo, implicando a suspensão da exigibilidade do crédito tributário à época da autuação, importa na inexigibilidade da multa de ofício, por se tratar de lançamento para prevenir a decadência.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Recurso de Ofício Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto da redatora designada, e, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto do relator. Vencido, quanto ao recurso voluntário, os conselheiros José Antonio Francisco, relator, e Alan Fialho Gandra. Designado a conselheira Fabiola Cassiano Keramidas para redigir o voto vencedor do recurso voluntário. Fez sustentação oral, pela recorrente, o Dr. Vitor Negreiros Feitosa, OAB/SP 246837.

(Assinado digitalmente)

Walber José da Silva - Presidente

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco - Relator

Fabiola Cassiano Keramidas - Redatora Designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Alan Fialho Gandra, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de recursos de ofício e voluntário (fls. 380 a 398) - este último apresentado em 09 de outubro de 2008 - contra o Acórdão nº 05-22.928, de 18 de agosto de 2008, da 3ª Turma da DRJ/CPS (fls. 358 a 363), cientificado à Interessada em 10 de setembro de 2008, que, relativamente a auto de infração de CPMF dos períodos de junho de 1999 a dezembro de 2007, considerou procedente em parte o lançamento, nos termos de sua ementa, a seguir reproduzida:

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

Período de apuração: 30/06/1999 a 31/12/2007

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. NULIDADE. CONDIÇÕES.

A constituição de ofício do crédito tributário por meio de Auto de Infração somente é passível de anulação se efetuada por agente incompetente. A discussão de matéria de mérito não provoca a anulação do lançamento.

*CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL.
LANÇAMENTO DE OFÍCIO.*

Afastado, por inconstitucional, o prazo de dez anos para o lançamento das contribuições destinadas à Seguridade Social, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo disposto no Código Tributário. Na hipótese em que o recolhimento não ocorre ou ocorre em desconformidade com a legislação aplicável e, por conseguinte, procede-se ao lançamento de ofício, o prazo decadencial de cinco anos tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que esse lançamento de ofício poderia haver sido realizado.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA. DISCUSSÃO JUDICIAL.

Constatada a falta de recolhimento, cabível a aplicação da multa de ofício, salvo na presença de liminar ou tutela antecipada. Reconhecimento judicial de efeitos suspensivos a embargos de declaração configura transferência para a esfera judicial da discussão, o que impede a apreciação da questão na esfera judicial.

Lançamento Procedente em Parte

O auto de infração foi lavrado em 26 de março de 2008, de acordo com o termo de fls. 252 a 261.

A Primeira Instância assim resumiu o litígio:

Trata-se de Auto de Infração da Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão Financeira - CPMF, fls. 262/290, que constituiu o crédito tributário total de R\$ 128.970.021,42, somados o principal, multa de ofício e juros de mora calculados até 29/02/2008.

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 252/261, a autoridade autuante relata o desenvolvimento da auditoria e cita a legislação aplicável. Segundo informa a fiscalização, o sujeito passivo teria impetrado dois mandados de segurança visando o não-recolhimento da CPMF, dos quais resultou a falta de recolhimento que motivou a autuação.

Cientificado do lançamento em 26/03/2008, o sujeito passivo apresentou impugnação em 25/04/2008, fls. 298/314, na qual inicia por alegar que inexistente identidade entre a presente demanda administrativa e os mandados de segurança nº 1999.61.00.027777-8 e nº 2002.61.00.014001-4, nos quais se discute a constitucionalidade/legalidade da exigência da CPMF. Nos presentes autos, o que a Impugnante passará a demonstrar são os equívocos incorridos pela d. Autoridade Fiscal ao lançar crédito tributário que se encontrava atingido pela decadência, ou ainda, com a sua exigibilidade suspensa, o que ensejaria a não exigência da multa. Ressalte-se que em momento algum na presente Impugnação serão tecidos argumentos no tocante à constitucionalidade/legalidade da exigência da CPMF, uma vez

que estas irresignações já se encontram sob apreciação do Poder Judiciário.

No que tange à extinção parcial do débito lançado, diz:

“Muito embora a Impugnante entenda que parte do crédito tributário constituído no Auto de Infração guereado não é devido em razão de ter sido atingido pela decadência, a parcela referente aos períodos de apuração ocorridos entre 01/03/2003 a 31/12/2007 está devidamente extinta, nos moldes do artigo 156, inciso I, do Código Tributário Nacional.

“Frise-se que os valores relativos à CPMF exigida, após 18/06/2002, permaneceram com a exigibilidade suspensa até 09/04/2008, oportunidade em que foi publicada a decisão que efetivamente revogou a r. sentença de concessiva de segurança.

“Assim, no dia imediatamente seguinte a 09/04/2008 iniciou-se a contagem do prazo previsto no artigo 63, § 2º, da Lei nº 9.430/96, para o recolhimento do valor principal da exação, acrescido de correção monetária nos moldes da legislação aplicável.

“Nesse sentido, a Impugnante efetuou o recolhimento dos valores da CPMF supostamente devida no período entre 01/03/2003 a 31/12/2007, no tocante ao montante do principal acrescido de atualização monetária calculada pela Taxa SELIC, conforme se depreende da anexa planilha de valores e de cópia autenticada da guia DARF devidamente recolhida. (doc. 02).”

Com base no disposto no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, a impugnante alega a decadência do direito de constituição do crédito referente aos fatos geradores ocorridos entre junho de 1999 e fevereiro de 2003. Nessa matéria, a contribuinte defende o entendimento de que o prazo decadencial definido no art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, não se aplica à CPMF. Diz ainda a defesa:

“Por outro lado, na remota hipótese de se sustentar que o prazo decadencial aplicável à CPMF encontra-se definido no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (...), cumpre à Impugnante delimitar qual seria o marco inicial previsto no texto legal (...).

“O dispositivo acima mencionado define como dies a quo para contagem do prazo decadencial o ‘exercício’ seguinte àquele em que o lançamento do tributo poderia ter sido efetuado, o que não se pode confundir com o ‘exercício financeiro’ de 1(um) ano previsto na Constituição Federal, uma vez que o período de apuração da CPMF, conforme já exposto, iniciava-se na quinta-feira e se encerrava na quarta-feira da semana subsequente, sendo, portanto, semanal.

“Nesta linha, caso Vossas Senhorias entendam pela aplicabilidade do artigo 173, inciso I, do CTN, estariam decaídos, no mínimo, os créditos tributários relativos aos

períodos compreendidos entre junho de 1999 a 19 de março de 2003.”

Para defender a suspensão da exigibilidade dos créditos, alega a impugnante que nos autos do mandado de segurança nº 2002.61.00.014001-4 o crédito tributário discutido, a título de CPMF, estava com sua exigibilidade suspensa no momento da lavratura do auto de infração guereado, uma vez que a publicação da decisão que negou provimento aos embargos de declaração em face do v. acórdão que reconheceu a constitucionalidade da exação ocorreu somente em 09/04/2008, conforme devidamente atestado (...) em r. decisão proferida nos autos do referido writ, cuja cópia encontra-se anexa (doc. 02). Dessa forma, revela-se imperioso comprovar o entendimento cediço e atestado por meio de ordem judicial específica no sentido de que os embargos de declaração possuem efeito suspensivo, uma vez que assumem natureza recursal para a legislação pátria, em total consonância com os ditames do inciso IV, do artigo 496, do Código de Processo Civil. Conforme se verifica na legislação processual vigente [arts. 535 a 538 do CPC], os embargos de declaração possuem condão modificativo e complementar da decisão proferida, o que determina a configuração de seu caráter interruptivo para a produção de efeitos da decisão anterior. Quando se deve fugir à regra e não propiciar o efeito suspensivo a determinado recurso, a própria lei processual assim prevê de forma expressa, como por exemplo nas hipóteses dos incisos I a VII, do artigo 520, em casos específicos de interposição de apelação, ou no caso do inciso III, do artigo 527, referente ao recurso de agravo de instrumento. Desta feita, resta demonstrar a impossibilidade de manutenção da multa aplicada, ante o seu nítido caráter punitivo, conforme restará esclarecido nesta oportunidade. Frise-se que somente com a publicação da decisão dos embargos de declaração ocorrida em 09/04/2008 é que teve início o prazo para recolhimento do crédito tributário em questão, sem o acréscimo da multa, nos moldes do artigo 63, § 2º, da Lei nº 9.430/96.

Numa outra vertente da mesma matéria, diz a contribuinte:

“Ademais, a fim de referendar o entendimento exposto, tem-se por necessário trazer ao conhecimento de Vossas Senhorias a determinação judicial que expressamente consignou os efeitos suspensivos dos embargos de declaração opostos e que o crédito tributário em questão somente tornou-se exigível após a publicação do v. acórdão ocorrida em 09/04/2008, consoante se depreende de trecho a r. decisão a seguir transcrito:

“Em petição de folhas 289/293, postula o impetrante a declaração de que os embargos de declaração opostos ao acórdão de folhas 284, publicado no órgão oficial em 9 de abril do corrente ano, tiveram o efeito de suspender a exigibilidade do crédito tributário discutido no presente mandamus, até a data de sua publicação.”

“Penso que razão assiste ao ora requerente.

“(…)

“nesta medida, reconheço que a eficácia e a respectiva exigibilidade do crédito tributário perquerido pela Fazenda Nacional, e que foi objeto de discussão nos presentes autos, só pode se operar a partir da data da publicação do acórdão que julgou os embargos de declaração em referência. (doc. 03).”

“Referido despacho proferido nos autos do mandado de segurança nº 2002.61.00.014001-4 (...), presta-se a comprovar a argumentação despendida acerca do efeito suspensivo dos embargos de declaração, bem como para atestar a necessidade de observância e cumprimento da determinação judicial.”

Ao fim e com os fundamentos expostos, a impugnante pede o reconhecimento da insubsistência/nulidade do Auto de Infração.

Conforme Termo de Transferência de Crédito Tributário de fls. 342/344, os créditos tributários principais referentes aos períodos de apuração de março de 2003 a dezembro de 2007 foram transferidos para o Processo Administrativo Fiscal nº 16151.000283/2008-61. No despacho de fl. 354, a autoridade jurisdicionante informa que “o crédito tributário não impugnado foi transferido para o processo 16151.000283/2008-61, que foi encerrado por pagamento.”

Conforme ementa anteriormente transcrita, a DRJ considerou decaídos os períodos até dezembro de 2002. Em relação à suspensão da exigibilidade, declarou a concomitância entre os processos administrativo e judicial, nos seguintes termos:

O provimento transcrito acima é datado de 18/04/2008 e, com base, nele o sujeito passivo fez o recolhimento do tributo sem a inclusão da multa de mora nos termos do § 2º do art. 63.

Nesse contexto, a aplicação da multa de ofício foi respaldada pela legislação tributária vigente, enquanto a pretensão da contribuinte de que esta seja afastada tem por base entendimento do Juízo responsável pela apreciação da ação judicial, reconhecendo a suspensão da exigibilidade do tributo até a publicação do acórdão que julgou os embargos por ela interpostos.

Portanto, a contribuinte levou ao Poder Judiciário a discussão acerca dos efeitos dos embargos de declaração sobre a exigibilidade do crédito, não cabendo a esta instância administrativa pronunciar-se a respeito face à unicidade jurisdicional, até porque a discussão judicial continua, a teor do documento de fls. 355/357. Na medida em que a multa foi aplicada nos estritos termos da legislação e em cumprimento à vinculação legal que preside a atuação fiscal, tampouco pode a penalidade ser afastada em sede de julgamento administrativo.

Sendo assim, mantém-se a multa lançada, estando condicionada a sua exigibilidade à verificação das hipóteses do art. 151 do Código Tributário Nacional.

Por fim, é exigível a multa referente aos períodos de apuração de janeiro e fevereiro de 2003, uma vez que o principal não integrou o pagamento efetuado pela autuada e, portanto, foi descumprido o prazo concedido para recolhimento do tributo devido e inadimplido sem a incidência de penalidade, nos termos do § 2º do art. 63.

No recurso, a Interessada alegou considerar decaídos também os períodos de janeiro e fevereiro de 2003, à vista da aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, e de o fato gerador da contribuição ocorrer na data do lançamento a débito em conta corrente do fato representativo da circulação da moeda.

Ademais, alegou que o termo “exercício”, utilizado no art. 173 do CTN, não corresponderia a “exercício financeiro”.

A seguir, repetiu as alegações a respeito da suspensão da exigibilidade e da não aplicação da multa de ofício, enfatizando que efetuara os pagamentos dentro do prazo do art. 63, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Subsidiariamente, requereu a exclusão da multa em relação aos períodos de janeiro e fevereiro de 2003.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro José Antonio Francisco, Relator

Os recursos satisfazem os requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

Em relação à decadência, o Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária de 12 de junho de 2008, aprovou a Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20 de junho de 2008, do seguinte teor:

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

A Súmula teve origem no julgamento do RE nº 559.882-9, de relatoria do Ministro Gilmar Mendes, que reconheceu as referidas inconstitucionalidades.

O texto da decisão que tratou da modulação temporal dos efeitos da decisão foi o seguinte (<http://www.stf.gov.br/portal/processo/verProcessoTexto.asp?id=2393382&tipoApp=RTF>):

Decisão: *O Tribunal, por maioria, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio, deliberou aplicar efeitos ex nunc à decisão, esclarecendo que a modulação aplica-se tão-somente em relação a eventuais repetições de indébitos ajuizadas após a decisão assentada na sessão do dia 11/06/2008, não abrangendo, portanto, os questionamentos e os processos já em curso, nos*

termos do voto do relator. Ausente, justificadamente, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Plenário, 12.06.2008.

A decisão, portanto, atribuiu efeito preclusivo aos casos não litigiosos na data da decisão, aplicando-se aos casos em julgamento.

A referida súmula, nos termos da Emenda Constitucional nº 45, de 2004, art. 2º, tem efeito vinculante “em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal[...]”.

Portanto, à CPMF também se aplicam as disposições do CTN, que fixam termo inicial diverso dependendo da existência de pagamentos antecipados.

A respeito da matéria, o Superior Tribunal de Justiça pacificou seu entendimento, como demonstra a ementa abaixo reproduzida (REsp 512840 / SP; Relatora: Ministra Eliana Calmon; DJ 23.05.2005 p. 194):

TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO (ART. 150 § 4º E 173 DO CTN).

1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CNT).

2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.

3. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais.

4. Precedentes das Turmas de Direito Público e da Primeira Seção.

5. Recurso especial provido.

No caso dos autos, pelo fato de não haver recolhimentos relativamente aos períodos abrangidos pela decadência, à vista da ação judicial, o termo inicial é o do art. 173, I, do CTN.

A tese defendida pela recorrente de que o “exercício seguinte” não corresponderia ao ano seguinte não encontra respaldo jurisprudencial e na doutrina. De fato, inexistente disposição legal que traga definição de exercício como sendo o de período de apuração do tributo. Cite-se, a respeito, o entendimento de Bernardo Ribeiro de Moraes¹:

[...] O CTN subordinou, aqui, o início da contagem do prazo quinquenal a um momento: leva-se em conta o dia 1º de janeiro (“primeiro dia do exercício”) do exercício seguinte em que o Poder Público tenha condições para efetuar o lançamento [...].

Por outro lado, é sabido que o critério adotado pelo CTN para definir o termo inicial da decadência é o conhecimento presumido ou de fato pelo Fisco da ocorrência do fato

¹ A decadência e a prescrição diante do crédito tributário. Caderno de pesquisas tributárias, v. 1, Silva Martins, Ives Gandra da, organizador. *Resenha Tributária & CBEU*, São Paulo, 1991, p. 46.

gerador. Vale dizer, presume-se que até o final do exercício o Fisco tenha conhecimento do fato, começando aí a contagem do prazo para lançar.

Como o lançamento ocorreu em março de 2008, os períodos atingidos pela decadência vão até novembro de 2002. Não há no presente processo débitos de dezembro de 2002 e, por isso, deve-se negar provimento ao recurso de ofício.

Quanto ao voluntário, nega-se provimento em relação à decadência dos períodos de janeiro e fevereiro de 2003.

Resta a ser analisada, portanto, somente a questão da exigência da multa de ofício em relação aos demais períodos, uma vez que a Interessada alegou que, à vista dos embargos declaratórios apresentados contra o acórdão do Tribunal, quando foi efetuado o lançamento incidiria ainda a suspensão de exigibilidade do crédito tributário.

Em relação à matéria, adoto os fundamentos do acórdão de primeira instância, reproduzidos no relatório, à vista da Súmula Carf n. 1, conforme Portaria Carf n. 106, de 2009:

Súmula CARF n. 1

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Entretanto, no que se refere à multa relativa aos períodos abrangidos pela matéria, fica também ela sujeita ao destino da decisão judicial relativa ao efeito suspensivo dos embargos declaratórios. Vale dizer, transitada em julgado essa matéria em favor do contribuinte, restará configurada a aplicação do art. 63 da Lei n. 9.430, de 1996. Caso contrário, restará configurada a não suspensão da exigibilidade e o conseqüente cabimento da multa.

Com base nos fundamentos do acórdão citado, com fulcro no art. 50, § 1º, da Lei n. 9.784, de 1999, há que se manter a multa referente aos períodos de apuração de janeiro e fevereiro de 2003.

À vista do exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício e por dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reconhecer que a exigência ou não da multa de ofício depende da decisão judicial transitada em julgado sobre o efeito suspensivo dos embargos declaratórios.

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco

Voto Vencedor

Conselheiro Fabiola Cassiano Keramidas, Designada em relação à multa de ofício

Divirjo do Relator em relação à multa, por entender que se trata de matéria objeto do recurso.

De fato, a Interessada não discute judicialmente a multa. O que foi levado ao Judiciário foi se os embargos declaratórios apresentados contra a decisão do Tribunal teriam ou não efeito suspensivo sobre a revogação dos efeitos da segurança.

Tal questão restou julgada de forma favorável à Interessada, de forma que a argumentação constante do acórdão recorrido no presente processo restou superada.

Dessa forma, é inegável que, quando foi lavrado o auto de infração, a exigibilidade do crédito tributário estava suspensa, não sendo cabível a exigência da multa de ofício, nos termos do art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996.

Com essas considerações, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer a suspensão da exigibilidade do crédito à época da lavratura do auto de infração e afastar a exigência da multa de ofício, acompanhando-o em relação às demais matérias.

(Assinado digitalmente)

Fabiola Cassiano Keramidas