



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10855.005845/2002-64
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-011.188 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 20 de janeiro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado HNK BR PARTICIPACOES E REPRESENTACOES LTDA.

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

Período de apuração: 04/06/1997 a 28/06/2000

CPMF, DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.
AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. APLICAÇÃO DA REGRA
DO ART. 173, I, DO CTN.

Nos períodos em que não houver comprovação de recolhimentos parciais do tributo lançado, a regra decadencial aplicável é aquela prevista no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, qual seja, o prazo para lançamento é de 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Marcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recursos Especiais de divergências interpostos pela Fazenda Nacional e pelo Contribuinte contra a decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 3403-000.131**, de 19/10/2009 (fls. 396/401), proferida pela 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF/ME, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Do Auto de Infração

O processo trata de Auto de Infração (fls. 166/170), lavrado contra o contribuinte SCHINCARIOL - PARTICIPAÇÕES E REPRESENTAÇÕES LTDA. (denominação na época dos fatos), relativo à falta de recolhimento da CPMF.

Informa a Fiscalização no Termo de Constatação Fiscal (fl. 165), a existência de Mandado de Segurança impetrado para eximir-se do pagamento da CPMF, logrando obter liminar que foi posteriormente cassada pelo Tribunal Regional Federal (TRF).

A empresa recolheu os valores devidos da CPMF com os benefícios da Medida Provisória n.º 75, de 2002. Alega que a decadência excluiu do pagamento os valores referentes ao ano calendário de 1997. O pagamento efetuado não foi objeto de declaração, permanecendo os valores disponíveis e não vinculados nos registros da RFB.

A Fiscalização afastou a decadência do período não recolhido com fulcro no art. 173, inciso I do CTN, em face da ausência de recolhimento e efetuou o lançamento da CPMF recolhida e não lançada, bem como da CPMF não recolhida e não lançada referente a 1997.

Da Impugnação e Decisão de 1ª Instância

Cientificado do Despacho Decisório, a Contribuinte apresentou a Impugnação de fls. 183/189, alegando, em síntese, que:

1- ao abrigo de liminar deixou de recolher a CPMF referente aos fatos geradores de junho, julho e outubro de 1997 e de dezembro de 1999 a junho de 2000;

2- com a edição da MP n.º 66, de 2002, convertida na Lei n.º 10.637, de 2002, recolheu a CPMF referente ao mês 10/1997, com base no art. 20 e do período compreendido entre dezembro de 1999 e junho de 2000 com fulcro no art. 21. Não recolheu a CPMF referente aos fatos geradores de junho e julho/1997, em razão da ocorrência da decadência; e

3- defende que os períodos de junho e julho de 1997, não poderiam ter sido lançados face a decadência e os demais já se encontravam devidamente recolhidos.

A DRJ em Campinas/SP, apreciou a Impugnação e, em decisão consubstanciada no Acórdão n.º **10.607**, de 16/09/2005 (fls. 236/244), considerou o Lançamento **procedente em parte**, assentando que:

(i)- 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, afastando a decadência com arrimo no disposto no art. 45 da Lei n.º 8.212, de 1991 e, para excluir do lançamento os valores relativos aos fatos geradores de 01/10/1997, 08/10/1997 e 15/10/1997, mantendo-se os demais e multa/juros;

(ii) que descabe o lançamento de ofício para a constituição do crédito tributário previamente recolhido;

(iii) benefício fiscal: somente com estrita observância da lei pode o contribuinte utilizar-se de benefício fiscal. O benefício previsto no art. 20 da MP 66, de 2002, exige o pagamento da multa e, o previsto no art. 21, exige a desistência da Ação judicial.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão de 1ª instância, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 262/ 269), requerendo a insubsistência da decisão recorrida tendo em vista que:

(i) a decisão recorrida afastou a exigência do tributo relativo a outubro/1997, porém manteve a multa e os juros respectivos; desconsiderando a denúncia espontânea do débito;

(ii) a decadência do direito da Fazenda Pública lançar e exigir crédito tributário é de 5 anos conforme §4º do art. 150 do CTN e não de dez como fundamentado na decisão;

(iii) a decisão recorrida inovou na fundamentação da autuação sem oportunizar a manifestação da Contribuinte e a desistência da ação foi protocolada no Judiciário em 17/09/2002, sendo a mesma comunicada à RFB;

(iv) o pagamento do debito se deu em 30/09/2002 e o Auto de infração foi lavrado em 27/12/2002, data em que o débito encontrava-se extinto nos termos do art. 156 do CTN.

Decisão de Segunda Instância

O recurso foi submetido a apreciação da Turma julgadora e exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 3403-000.131**, de 19/10/2009 (fls. 396/401), proferida pela 3ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF/ME, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário apresentado. Na decisão o Colegiado decidiu que:

a) por reconhecer a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos em junho e julho de 1997, com base na Súmula Vinculante n.º 8 do STF que declarou inconstitucional o art. 45 da Lei n.º 8.212, 1991;

b) que cabe ao contribuinte o ônus de provar que atendeu aos requisitos formais exigidos pela Lei n.º 10.637, de 2002 para fins de fruição do benefício estabelecido no art. 14, relativo ao recolhimento de tributos que se encontravam *sub judice*, o que não ocorreu no caso.

Embargos de Declaração

Cientificado do Acórdão n.º 3403-000.131, o Contribuinte apresentou Embargos de declaração de fls. 429/432, apontando que houve vício de omissão em relação a determinado pagamento (realizado 30/09/2002), efetuado antes da constituição do crédito tributário e não computado no lançamento. Entretanto, aludido recurso não foi acolhido, por inexistência do vício apontado, conforme Despacho do Presidente da 3ª Turma à fl. 541.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Cientificada do Acórdão n.º 3403-000.131, de 19/10/2009, a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial de divergência (fls. 404/410), apontando o dissenso jurisprudencial com relação a seguinte matéria: “*À regra aplicável para a contagem da decadência nos casos em que não houve pagamento antecipado do tributo*”.

A Fazenda Nacional defende que tendo em vista o dissídio jurisprudencial apontado, requer que seja admitido o Recurso Especial e, no mérito, seja-lhe dado provimento, para reformar o Acórdão recorrido, na parte objeto deste recurso.

Aduz em suas razões que o contribuinte sequer reconheceu a ocorrência dos fatos geradores das contribuições lançadas na espécie, e com isso não efetuou qualquer antecipação de pagamento, ainda que parcial, desta forma é imperativa a aplicação do art. 173, I, do CTN ao caso dos autos, para a contagem da decadência.

Visando comprovar a divergência, apresentou, como paradigmas os Acórdãos n.º os Acórdãos CSRF/9101-00.460 e 205-01.257, alegando que:

- no **Acórdão recorrido** aplicou-se a regra do art. 150, §4º do CTN independentemente da existência do pagamento antecipado, e

- no **Acórdão paradigma** n.º 9101-00.460, em situação fática semelhante, entendeu-se que na hipótese de não haver antecipação do pagamento, a regra aplicável para a contagem desloca-se para o art. 173, I do CTN.

Em sede de análise de admissibilidade, o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de julgamento/CARF, então, com base no Despacho de fl. 419, **deu seguimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Contrarrazões do Contribuinte

Cientificada do **Acórdão** 3403-000.131, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do Despacho que lhe deu seguimento, o Contribuinte apresentou suas contrarrazões de fls. 436/452, requerendo que o Recurso Especial da Fazenda não seja conhecido e caso não seja este o entendimento que seja negado provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Aduz que o recurso não deve ser conhecido em razão da ausência de paradigmas e ausência de demonstração analítica das provas divergentes, e diante da impossibilidade de incursão fática da inclusão ou não de pagamento antecipado. No mérito, assevera que deve ser reconhecido a decadência do direito de lançar a CPMF dos períodos de junho a julho de 1997.

Recurso Especial do Contribuinte

Regularmente notificado do Acórdão n.º 3403-000.131, de 19/10/2009, do Despacho que rejeitou os Embargos opostos, a Contribuinte apresentou Recurso Especial (fls. 461/483), apontando divergência com relação ao exame pormenorizado das seguintes matérias: **(i)** que a fruição das benesses do art. 21 da MP 66/02 seria fato incontroverso e devidamente demonstrado em recurso voluntário; **(ii)** que os valores referentes aos fatos geradores de dezembro/99 e junho/00, efetivamente recolhidos, não deveriam constar da autuação; **(iii)** que o Termo e Constatação Fiscal reconheceu que os recolhimentos da CPMF foram efetuados sob os auspícios da MP 75/2002; e, **(iv)** que haveria de se considerar os pagamentos realizados.

Para comprovar o dissenso foram colacionados, como paradigmas, os Acórdãos n.º 3401-01.229 e 1102-00.141.

Em sede de análise de admissibilidade, verificou-se que nos arestos confrontados, com relação ao benefícios fiscais a matéria não foi prequestionada e, no tocante aos pagamentos questionados, não houve demonstração analítica e específica de discrepâncias, assentando que como tal, não pode ser objeto de Recurso Especial.

E, com base nos fundamentos expostos no Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial de fls. 1/3 e 511/513, o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de julgamento, **NEGOU SEGUIMENTO** ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

Reexame

Ciente do Despacho que negou seguimento ao recurso por falta de prequestionamento e dissenso jurisprudencial das matérias arguidas, o Contribuinte requereu à CSRF e o Recurso Especial foi recepcionado para Reexame, o que foi efetuado juntamente com o Despacho que lhe negou seguimento.

Após rever os termos do Acórdão recorrido e do despacho que analisou os Embargo de declaração interposto, o Presidente da CSRF, com base no Despacho de Reexame de fl. 514 (e 4), concluiu que não há qualquer reparo a ser feito no Despacho examinado, e manteve na íntegra o Despacho que negou seguimento ao Recurso Especial.

Desistência do Recurso Especial

Cientificada do Despacho que negou seguimento ao Recurso Especial, a Contribuinte apresentou Petição de fl. 524 e Anexo (fl. 527), requerendo a DESISTÊNCIA do Recurso por ela interposta, por solicitação de parcelamento (PERT), nos seguintes termos:

“HNK BR PARTICIPAÇÕES E REPRESENTAÇÕES LTDA, nova denominação social de BRASIL KIRIN PARTICIPAÇÕES E REPRESENTAÇÕES LTDA, antigamente denominada SCHINCARIOL PARTICIPAÇÕES E REPRESENTAÇÕES S/A., já qualificada nos autos do processo em epígrafe, por seus advogados subscritores, vem, respeitosamente, perante Vossa Senhoria, DESISTIR do recurso por ela interposto nos presentes autos e RENUNCIAR a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundem o referido recurso, a fim de incluir o débito em discussão no Programa Especial de Regularização Tributária (PERT) de que trata a lei n.º 13.496/2017, em atenção ao art. 5º da apontada lei.

A presente **desistência e renúncia referem-se tão somente à matéria objeto do recurso especial** interposto pela requerente”. (Grifei)

O processo foi encaminhado a Unidade de Origem para análise e procedimentos (conforme Despacho de fl. 528). Realizado o desmembramento dos débitos renunciados pelo contribuinte conforme fl. 530, o processo retornou a este CARF, para prosseguimento.

O processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Conhecimento

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho do Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de julgamento/CARF de fls. 419, com os quais concordo e cujos fundamentos adoto neste voto.

De outro lado, verifico que o Contribuinte pede, em suas contrarrazões, que o recurso da Fazenda Nacional não seja conhecido, pois no caso resta demonstrado a ausência de paradigmas e, ainda, pela ausência de demonstração analítica dos pontos divergentes.

Veja-se a ementa do **Acórdão recorrido** n.º 3403-000.131:

DECADÊNCIA. ART. 45 DA LEI N.º 8.212/1991. A Súmula Vinculante n.º 8 do STF declarou inconstitucional o art. 45 da Lei n.º 8.212/1991.

Abaixo reproduzidos trecho do voto condutor:

“Quanto à decadência dos meses de junho e julho de 1997, verifica-se que a fiscalização realizou o lançamento com fulcro no art. 173, inciso I do CTN. A decisão recorrida, seguindo o curso da defesa da recorrente apresentada na impugnação, analisou a matéria a partir da regra do art. 150, §4º do CTN.

Entretanto, para afastar a decadência conjugou esse artigo com o art. 45 da Lei n.º 8.212/1991.

No meu entendimento, aplica-se in casu o art. 150 do CTN, em face do caráter de lançamento por homologação da CPMF. Nesse caso, a decisão recorrida afastou referida capitulação para aplicar o art. 45 da Lei n.º 8.212/1991. O Supremo Tribunal Federal pela súmula vinculante n.º 8, declarou a inconstitucionalidade da referida norma.

Conclui-se, pois, que com a exclusão da referida norma do mundo jurídico pelo STF restou materializada a decadência do lançamento quanto a estes períodos". (Grifei)

Veja-se a ementa do **Acórdão paradigma** n.º 9101-00.460

"DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO LANÇAR TRIBUTOS SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

Restando configurado que o sujeito passivo não efetuou recolhimentos, o prazo decadencial do direito do Fisco constituir o crédito tributário **deve observar a regra do art. 173, inciso I, do CTN.** Precedentes do STJ, nos termos do RESP n.º 973.733 - SC, submetidos ao regime do art. 543- C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."

Como se vê, no **Acórdão recorrido**, a Turma julgadora aplicou o art. 150, §4º do CTN, independentemente da ausência de pagamentos sobre as rubricas objeto da constituição de ofício; e por sua vez, no **Acórdão paradigma**, firma entendimento diverso quanto aos tributos lançados por homologação, no sentido de que aplica-se o art. 173, I do CTN, diante da ausência de pagamento antecipado sobre as rubricas lançadas pela fiscalização.

Desta forma, restou comprovado a divergência jurisprudencial para interpretação da legislação tributária quanto a aplicação da regra dos art. 150 ou 173 do CTN.

Portanto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Mérito

Para análise do mérito, se faz necessária a delimitação do litígio. No presente caso, cinge-se a controvérsia em relação à seguinte matéria: **“À regra aplicável para a contagem da decadência nos casos em que não houve pagamento antecipado do tributo.”**

A Fazenda Nacional aduz que o Contribuinte **não** realizou os pagamentos (antecipação) da CPMF relativamente aos referidos períodos, por isso, para a contagem do prazo prescricional aplicar-se-á regra do inc. I do art. 173, I do CTN.

Pois bem. Primeiramente, há que ser ressaltado que, de fato, consta do Auto de Infração que **não houve recolhimento de CPMF**, tendo em vista o Contribuinte, à época, estar amparada em **decisão Judicial** para não efetuar o dito recolhimento. Veja-se o que restou consignado pela Fiscalização no Termo de Constatação Fiscal à fl. 165:

“1- A fiscalizada **impetrou Mandado de Segurança, conforme processo judicial n.º 1999.61.05.008485-6, para eximir-se do pagamento da CPMF, logrando liminar** que foi posteriormente cassada pelo Tribunal Regional Federal.

2- A fiscalizada recolheu os valores devidos a título de CPMF, com os benefícios da Medida Provisória 75, de 2002, **mas, alegando decadência, excluiu do pagamento os valores referentes à CPMF referente ao ano-calendário de 1997.**

3- Entretanto, **o valor pago não foi declarado em DCTF**, de sorte que não houve lançamento, nem registro do débito correspondente no sistema de conta corrente, o que implica em que os valores pagos figuram no sistema como disponíveis e não vinculados.

4- Por outro lado, **na hipótese de inexistência de pagamento, não se aplica o disposto no artigo 150, §4º**, do Código Tributário Nacional

Mesmo assim, no Acórdão recorrido, o Colegiado decidiu acolher a preliminar de decadência, a fim de afastar a exigência em relação aos fatos geradores ocorridos nos períodos de junho de julho/1997, **nos termos do art. 150, § 4º do CTN**, em face do caráter de lançamento por homologação da CPMF.

No caso, há que se destacar que não se operou lançamento por homologação algum, afinal o contribuinte não antecipou o pagamento do tributo. E, foi por conta disto que se procedeu ao lançamento de ofício da exação.

Posto isso, passo a analisar os termos do recurso. Entendo que no caso, assiste razão à Fazenda Nacional. Explico.

Como é consabido, ante a inexistência de pagamento (antecipação), não se admite a contagem do prazo decadencial a partir do fato gerador, tal qual previsto no §4º do art. 150 do CTN.

Trata-se de uma questão pacificada no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), pela aplicação do art. 62 do Regimento Interno do CARF, que determina a utilização do entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça, em recursos repetitivos, e, especificamente para a matéria, o Recurso Especial n.º 973.733 - SC (2007/0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux. De acordo com essa decisão:

(a) se houver recolhimento parcial antecipado, aplica-se a regra do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional; e

(b) se não houver qualquer recolhimento parcial antecipado, aplica-se a regra do art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

Assim, no caso, deve ser aplicado a regra disposta no inciso I do art. 173, do CTN:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - **do primeiro dia do exercício seguinte** àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; (Grifei)

Frise-se que a revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública, conforme determina o parágrafo único do art. 149, do CTN.

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

Parágrafo único. **A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.** (Grifei)

Então, cabe aqui ressaltar que o Auto de Infração teve a ciência pelo Contribuinte na data de **27/12/2002** (fl. 162). No acórdão recorrido, restou decidido que os fatos geradores ocorridos nos **períodos: junho/1997 e julho/1997**, encontravam-se fulminados pela decadência.

No entanto, considerando-se que a regra a ser aplicada ao caso, uma vez que não houve antecipação de pagamento da CPMF, é a do art. 173, I, do CTN (5 anos, contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), para os **períodos de junho/1997 e julho/1997** lançados, resta considerar o que segue:

(i) na época dos fatos geradores, nos termos do art. 10 da Lei n.º 9.311, de 1996 e da Portaria do MF n.º 06, de 1997, o período de apuração da CPMF era semanal, entre a quinta

feira da semana anterior e a quarta-feira da semana corrente e, com recolhimento até o terceiro dia útil da semana subsequente à de encerramento do período de apuração;

(ii) assim, para os Fatos Geradores da CPMF de junho e julho de 1997, o lançamento podia ser realizado no próprio ano-calendário de 1997, com o prazo decadencial iniciando-se em 01/01/1998 e terminando em 31/12/2002. Como o lançamento foi realizado em 27/12/2002, pela aplicação da regra decadencial do art. 173, I, do CTN, esses fatos geradores NÃO estavam alcançados pela decadência.

Isto posto, conclui-se por **não estarem decaídas** do direito da Fazenda lançar a CPMF relativa aos fatos geradores de junho e julho de 1997.

Conclusão

Em vista do exposto, voto no sentido de conhecer e no mérito **dar provimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, reformando-se o Acórdão recorrido, afastando-se a decadência relativa aos fatos geradores de junho e julho de 1997.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos