



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10882.004021/2003-21  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** 9303-015.703 – CSRF / 3ª Turma  
**Sessão de** 10 de setembro de 2024  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** JOSÉ EDUARDO DE ABREU SODRÉ SANTORO

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

Período de apuração: 13/02/1998 a 31/12/1998

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS A PARTIR DO 1º DIA DO ANO SEGUINTE AO FATO GERADOR. PRECEDENTES DO STJ EM RECURSO REPETITIVO. APLICAÇÃO DO ART. 62-A, DO RI-CARF.

Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação e inexistindo pagamento antecipado, ainda que parcial, o Poder Público dispõe do prazo de 05 (cinco) anos para constituir o crédito tributário pelo lançamento, contados do 1º dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fator gerador, nos termos do art. 173, I, do CTN, sendo certo que o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible”, segundo entendimento exarado pelo STJ, no Recurso Especial Representativo de Controvérsia nº 973.733 (Rel. Min. Luiz Fux, Dt. Jul. 12/08/2009), nos termos do art. 62-A, do RI-CARF.

Tendo o sujeito passivo procedido com base em ordem judicial para não efetuar recolhimento, aplica-se a regra contida no art. 150, § 4º do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

documento assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial em face do Acórdão nº 3402-000.379, de 17/11/2009, integrado pelo Acórdão nº 3402-009.122, de 22/09/2021, proferido em sede de embargos de declaração, que deu provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer a decadência de a Fazenda Nacional constituir os créditos tributários ocorridos até 23/12/1998, cuja ementa abaixo reproduzo:

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

Período de apuração: 13/02/1998 a 31/12/1998

NORMAS GERAIS. MATÉRIA ESTRANHA AO LITÍGIO. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de alegação dirigida a parcela não integrante do lançamento formalizado, consistente no documento de arrecadação emitido pela autoridade preparadora.

NORMAS GERAIS. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a fluência do prazo de cinco anos, na forma definida no parágrafo 4º do art. 150 do CTN, retira da Fazenda Pública a possibilidade de constituir crédito tributário em relação àquele fato gerador.

NORMAS REGIMENTAIS. SÚMULA ADMINISTRATIVA. OBRIGATORIEDADE DE ADOÇÃO.

Nos termos do § 4º do art. 72 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, é obrigatória a aplicação de entendimento consolidado em Súmula Administrativa dos Conselhos de Contribuintes por ele substituídos.

NORMAS PROCESSUAIS. RENÚNCIA À INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. SÚMULA Nº 01 DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES.

Nos termos de Súmula aprovada em sessão plenária datada de 18 de setembro de 2007, "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".

NORMAS PROCESSUAIS. EXAME DE INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS LEGAIS. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA ADMINISTRATIVA Nº 02 DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES. \_

Nos termos de Súmula aprovada em sessão plenária datada de 18 de setembro de 2007, "O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária".

JUROS SELIC SOBRE DÉBITOS TRIBUTÁRIOS. APLICAÇÃO. SÚMULA ADMINISTRATIVA Nº 03 DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE. "SÚMULA Nº3

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia — .Sebe para títulos federais".

LANÇAMENTO PARA PREVENIR A DECADÊNCIA. EXIGIBILIDADE DE JUROS.

O art. 63 da Lei 9.430/196 somente afastou dos lançamentos feitos para prevenir a decadência de créditos tributários cuja exigibilidade esteja suspensa por decisão judicial a multa de ofício, nada referindo aos juros cuja exigência está prevista, sem exceções, na mesma lei, agora em seu art. 61.

Recurso Provido em Parte.

A Fazenda Nacional interpôs recurso especial, onde suscitou divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária referente à aplicação da regra da decadência prevista nos artigos 150 e 173 do Código Tributário Nacional. Os acórdãos indicados como paradigma foram os de nº **202-81295** e nº **202-15931**.

O Recurso Especial foi admitido. O Sujeito Passivo apresentou suas contrarrazões.

O processo foi sorteado a este conselheiro por força do RICARF.

É o breve relatório.

## Voto

Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho - Relator.

### Admissibilidade

O recurso é tempestivo e as matérias foram prequestionadas.

### Divergência Jurisprudencial.

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de divergência tendo como tese que para aplicação do § 4º do art. 150 do CTN, necessário se faz a existência de pagamento antecipado. Apresentou como paradigma os Acórdãos nº 201-81.295 e nº 202-15.931.

O Sujeito Passivo apresentou contrarrazões afirmando, preliminarmente, a inexistência de divergência jurisprudencial, em virtude de que os acórdãos apresentados como paradigmas partem de situações fáticas distintas.

O Acórdão vergastado definiu que aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação sempre se aplicará o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, salvo nos casos de comprovada ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Diante da premissa adotada, declarou a decadência do direito do Fisco de constituir crédito tributário de CPMF relativo a fatos geradores ocorridos até 25 de dezembro de 1998.

O Acórdão n.º 201-81.295 informou sobre a declaração de inconstitucionalidade do art. 45, da Lei n.º 8.212/91, e definiu que a decadência da CPMF deveria seguir as regras contidas no Código Tributário Nacional. Após analisar os fatos, verificou que a norma a ser aplicada no caso em questão estava contida no art. 173, I, do CTN, uma vez que o sujeito passivo não efetuou recolhimentos antecipados e houve a presunção da existência de dolo.

Como se nota, o Acórdão n.º 201-81.295 seguiu parcialmente a regra do acórdão recorrido, pois aplicou o art. 173, I, do CTN pela existência de dolo. Contudo, outro motivo determinante para aplicação do mencionado artigo foi a inexistência de recolhimento antecipado. A questão da existência de dolo coincide com a *ratio* do acórdão recorrido. Não obstante, a falta de recolhimento antecipado é fato novo e diverge do recorrido. Porém, pela minha leitura, para a aplicação da regra do art. 173, nos termos daquela decisão, duas circunstâncias ocorreram concomitante e afastaram a aplicação do art. 150 do CTN.

No Acórdão n.º 202-15931, ficou consignado que só se aplica a regra do art. 150 do CTN nos casos em que houver antecipação de pagamento. Caracterizando a divergência jurisprudencial.

Importa registrar, por lealdade processual, que na data de interposição deste Recurso Especial, o Acórdão paradigma n.º 202-15931 já não existia no mundo jurídico, pois fora substituído pelo Acórdão n.º CSRF – 02-03.331, proferido em sede de recurso especial. Esse fato em nada prejudica a admissibilidade do recurso em análise, pois a Segunda Turma da CSRF confirmou a decisão anterior. E, pela regra do § 15 do art. 67 do RICARF, só não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido **reformado** na matéria que aproveitaria ao recorrente.

Diante desses fatos, entendo caracterizada a divergência.

### **Mérito.**

No Acórdão recorrido ficou consignado que para os tributos sujeitos a lançamento por homologação sempre se aplicará a regra decadencial prevista no § 4º, do art. 150 do CTN, a menos que comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Ocorre que essa questão já restou pacificada pelo Recurso Especial n.º 973.733, julgando pelo STJ na sistemática de recurso repetitivo.

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, §4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.*

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).
2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo

lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra de decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, “Decadência e Prescrição no Direito tributário” 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no art. 173, I, do CTN, sendo certo que o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º e 173, do Codex tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, “Do lançamento no Direito Tributário Brasileiro”, 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, “Direito Tributário Brasileiro” 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, “Decadência e Prescrição no Direito Tributário”, 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).
4. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) obrigação ex lege de pagamento antecipado de contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne os fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.
5. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.
6. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp nº 973.733 SC 2007/0176994-0. Rel. Min. Luiz Fux. Dt. Jul. 12/08/2009)

Portanto, a determinação do termo inicial para contagem do prazo decadencial depende da existência de pagamento ou de alguma atividade que o substitua ou que autorize o não pagamento. Caso não seja identificada a antecipação do pagamento, o termo inicial será o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, conforme determina o art. 173, I, do Código Tributário Nacional (CTN). Caso contrário, o termo inicial será a data do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

É fato incontroverso nos autos que não houve recolhimento. O próprio sujeito passivo afirma em sede de contrarrazões:

De fato, para corroborar a assertiva de que a incidência da norma que prevê o lançamento por homologação não está condicionada a necessidade do pagamento prévio, basta citar a hipótese do Recorrido, que embora cumpra o dever legal de apurar o *quantum debeatur*, conclui que não há nada a ser pago, como ocorre por fazer jus à alíquota zero no caso concreto ou por possuir liminar a seu favor suspendendo a exigibilidade do tributo em seu favor.

Também consta nos autos que o Sujeito Passivo, na época do lançamento, possuía uma autorização judicial que desobrigava o recolhimento, conforme trecho do auto de infração.

O crédito tributário lançado através do presente Auto de Infração está com a exigibilidade suspensa por força de Medida Liminar concedida, em 13.02.1998, confirmada por sentença de 26.08.1999, nos autos do processo nº 98.0005518-5, da 13ª Vara Federal de SP, ainda pendente de apelação, conforme processo 2000.93.99.045389-1, atualmente no TRF-3ª Região Federal, (art. 151, incisos II e IV do CTN).

Afastada a suspensão da exigibilidade, seja por falta ou insuficiência do depósito, caducidade ou cassação desfavorável ao sujeito passivo, este deverá (conforme teor e extensão do julgado) recolher total ou parcialmente o crédito lançado, com os acréscimos legais cabíveis, sob pena de inscrição da dívida ativa, compensados, se for o caso, eventuais depósitos judiciais efetuados e a serem convertidos em renda da União.

Sentença vigente à época do lançamento tributário.

*"(...)Julgo procedente o pedido e concedo a segurança para reconhecer ao impetrante o direito de sofrer a incidência de alíquota zero para recolhimento da CPMF tratada pela Lei 9311/97, mas apenas nas movimentações bancárias dos valores de terceiros identificados em seu Livro de Contas-Correntes"*

Como se pode notar, na época do lançamento tributário, o Sujeito Passivo tinha permissão judicial para utilizar alíquota zero para calcular a CPMF tratada pela Lei nº 9.311/97. Tendo como requisito que as movimentações bancárias dos valores de terceiros estivessem identificadas em seu Livro de Contas-Correntes.

Portanto, não havia recolhimento a ser realizado pelo Sujeito Passivo. Não havendo o que recolher, não há lógica jurídica em exigir a existência de pagamento do tributo apenas para fins de contagem de prazo decadencial.

Assim sendo, como o recorrente procedeu com base em ordem judicial para não efetuar recolhimento, afirmo, sem medo de errar, que para o caso em epígrafe aplica-se a regra contida no art. 150, § 4º do CTN. Nesta esteira, o prazo decadencial começará a fluir a partir da ocorrência do fato gerador.

Forte nestes argumentos, nego provimento ao recurso da Fazenda Nacional para fins de aplicação da regra contida no art. 150, § 4º do CTN.

### **DISPOSITIVO**

Ante todo o exposto, voto por conhecer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional. E, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto

*(documento assinado digitalmente)*

Gilson Macedo Rosenberg Filho