



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16095.000033/2005-09
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-010.159 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 12 de fevereiro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado T.M. CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA - ME

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

Período de apuração: 30/08/2000 a 05/07/2001

CPMF, FALTA DE RECOLHIMENTO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TERMO INICIAL.

No caso de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial aplicável será contado a partir da data da ocorrência do fato gerador, § 4º do art. 150 do CTN, somente na hipótese de haver antecipação do pagamento do tributo e na ausência de dolo, fraude ou simulação. De outro modo, o prazo decadencial será contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I do CTN).

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. Votaram pelas conclusões as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

(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 Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen (suplente convocado), Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

Relatório

Cuidam-se de Recursos Especiais de divergência da Fazenda Nacional e do Contribuinte dirigido à CSRF, interpostos contra o **Acórdão n.º 203-13.655**, de 02/12/2008, da 3ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes/MF, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário (fls. 284/287).

Da lavratura do Auto de Infração

Trata-se de Auto de Infração (fls. 62/75), lavrado para exigência de crédito tributário referente ao descumprimento da obrigação tributária - falta de recolhimento de **CPMF - Contribuição Provisória sobre Movimentações Financeiras** (Lei n.º 9.311, de 1996 e art. 1.º, da Lei n.º 9.539, de 1997 c/c o art. 1.º, da Emenda Constitucional n.º 21, de 1999).

Ocorreu que em junho de 1999, a contribuinte ajuizou medida judicial com o objetivo de não efetuar o recolhimento da CPMF. No mesmo mês obteve provimento liminar e em março de 2000 a sentença veio confirmar tal provimento precário. Em fevereiro de 2001, a referida sentença foi reformada em sentido contrário as pretensões da contribuinte pelo Tribunal de segunda instância jurisdicional. Tal decisão, conforme consta dos autos transitou em julgado em dezembro de 2003.

Posteriormente ao trânsito em julgado da mencionada decisão judicial (em 26 de julho de 2005), lavrou-se o Auto de Infração exigindo o recolhimento da CPMF para os fatos geradores ocorridos entre agosto de 2000 e julho de 2001.

Da Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificado do lançamento em 26/07/2005 (fl. 71), a Contribuinte apresentou Impugnação (fls. 87/108), rebatendo as acusações da Fiscalização, requerendo que seja julgada procedente a Impugnação, tornando insubsistente o lançamento; caso assim não entenda, requer que seja julgada parcialmente procedente para o fim de excluir do lançamento realizado os valores constituídos a título de juros de mora e, que seja reduzida a multa cominada para 30%, em conformidade com a orientação do STF, bem como afastada a correção pela Taxa SELIC.

A DRJ em Campinas/SP, prolatou o Acórdão n.º 05-15.604, de 18/12/2006 (fls. 209/224), julgando **procedente o Lançamento**, sintetizado da seguinte forma: a busca da tutela jurisdicional do Poder Judiciário, não obstrui a constituição do crédito tributário pela autoridade tributária e acarreta a renúncia à discussão administrativa sobre a mesma matéria, impedindo a apreciação das razões de mérito por parte da autoridade a quem caberia o julgamento.

Do Recurso Voluntário

Inconformada com a decisão de piso, em 12/02/2007, a Recorrente interpôs o seu Recurso Voluntário (223/263), sustentando a insubsistência da autuação e da decisão de 1ª Instância, que em apertada síntese, alega as mesmas razões trazidas com sua Impugnação.

Da Decisão recorrida

Quando da apreciação do Recurso Voluntário pelo CARF, foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 203-13.655**, de 02/12/2008, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário.

Em seus fundamentos o Colegiado entendeu que em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial encontra respaldo no §4º do art. 150 do CTN, hipótese em que o termo inicial para contagem do prazo de cinco anos é a data da ocorrência do fato gerador. Expirado esse prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

Assim, foi acolhida a preliminar de **decadência**, do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito Tributário, referente aos **atos geradores ocorridos (PA) 08/2000 a 12/2000**.

Ainda restou decidido que é devida a multa e juros sobre o valor principal autuado, quando à época da lavratura não havia medida judicial tutelar, liminar ou cautelar a amparar suposto direito do contribuinte.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Cientificada do Acórdão n.º **203-13.655**, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial (fls. 291/298), em cuja admissibilidade suscitou divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária quanto a seguinte matéria: “**decadência** de lançamento – aplicação da súmula vinculante n.º 8, emprego do art. 150, §4º do CTN, ainda que inexistentes recolhimentos antecipados”.

No recurso requer o conhecimento e o provimento do recurso para que seja afastada a decretação de decadência do direito da Fazenda Pública de lançar a CPMF, devendo ser mantido, em sua integralidade, o Auto de Infração.

Assevera que no caso, não se operou lançamento por homologação algum, afinal a contribuinte não antecipou o pagamento do tributo. É, por conta disto que se procedeu ao lançamento de ofício da exação, na linha preconizada pelo art. 173, I, do CTN.

“(…) Não há qualquer comprovação nos autos que indique a ocorrência de pagamento do tributo cobrado ainda que parcial. Nota-se de fls. 59 que o próprio contribuinte informou não ter havido recolhimento de quaisquer valores, bem como negou a existência de depósitos judiciais referentes eis exações cobradas, confirmando a informação contida às fls. 61/62 de que nenhum recolhimento acerca do valor ora devido foi pago, ainda que de forma parcial”.

Para comprovar o dissenso foi colacionado, como paradigmas, os Acórdãos n.º 20402.061 e 20402.663.

Afirma que, na decisão recorrida, a Turma julgadora concluiu pelo emprego do art. 150, § 4º do CTN, ainda que inexistentes recolhimentos antecipados. Por outro lado os arestos paradigmas firmaram entendimento que o pagamento, dito, antecipado é condição inarredável para aplicação das regras do art. 150, § 4º do CTN, sem o qual, deslocar-se-ia o tratamento da decadência para o art. 173 do mesmo diploma, em oposição ao acórdão recorrido, que, mesmo implicitamente, reputou dispensável tal recolhimento.

No Despacho de Análise de Admissibilidade de Recurso Especial n.º 3400-00.347 - 4ª Câmara (fls. 302/303), o então Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção/CARF, deu seguimento ao recurso interposto pela Fazenda Nacional.

Das contrarrazões do Contribuinte

Cientificado do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional, a Contribuinte apresentou suas contrarrazões, assentadas na petição de fls. 349/356, alegando que conforme amplamente demonstrado nos autos, o período de agosto a dezembro de 2000 está abarcado pela decadência; que o Acórdão recorrido além de ser absolutamente claro, converge ao posicionamento adotado pelo STF, que com a Súmula n.º 08, pacificou o tema em questão, bem como do STJ e do Tribunal Administrativo (reproduz os Acórdãos citados).

Ao final requer que seja negado provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, mantendo-se a decisão recorrida no sentido de acolher a decadência dos períodos de Agosto a Dezembro de 2000.

Recurso Especial do Contribuinte

Cientificada do Acórdão n.º 203-13.655, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário, a Contribuinte interpôs Recurso Especial (fls. 291/298), em cuja admissibilidade suscitou divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária quanto a seguinte matéria: **“à possibilidade de a Administração Tributária afastar normas inconstitucionais”**.

Em seu recurso afirma, em resumo, que conforme se verifica (cita e reproduz jurisprudência administrativa e judicial), a autoridade administrativa não tem competência para deixar de aplicar norma tida como inconstitucional, portanto, seria descabida a alegação do Fisco de que ao Poder Executivo é vedada a apreciação da constitucionalidade da legislação tributária, razão pelo qual o Acórdão atacado deve ser integralmente reformado.

Foi indicado como paradigma o Acórdão 108-01.182, **cujas ementas foram apenas parcialmente** transcritas na peça recursal.

Analisado as considerações, restou concluído que a recorrente não atendeu ao requisito de admissibilidade e com base nas razões expostas no Despacho de Análise de Admissibilidade de Recurso Especial de fls. 361/362, o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção/CARF, **NEGOU seguimento** ao recurso interposto pelo Contribuinte.

Solicitação de Reexame

Com base no art. 71 do RI-CARF, foi recepcionado pelo Presidente da CSRF, o Recurso Especial para reexame do Despacho que lhe negou seguimento.

Analisando o recurso e acórdão recorrido, verificou-se que decidiu corretamente o Presidente da 4ª Câmara. A recorrente suscitou divergência sobre a parte do recurso voluntário que não foi conhecida pelo Colegiado com fundamento na Súmula n.º 2 do 2º Conselho de Contribuintes e, o RE não é cabível contra decisão que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a Súmula tenha sido aprovada posteriormente à data de interposição do recurso.

Por estas razões, não foram satisfeitos os pressupostos de admissibilidade do recurso manejado, razão pela qual o Presidente da CSRF decidiu manter, na íntegra, o Despacho do Presidente da Câmara, **negando seguimento** ao Recurso Especial interposto pela Contribuinte (fls. 363/364).

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

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Conhecimento

O recurso da Fazenda Nacional é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho do Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção/CARF (fls. 303/303), com o qual concordo com seus fundamentos e adoto neste voto.

Portanto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Mérito

Para fins de delimitação da lide, cumpre referir que no presente RE, discute-se a divergência quanto se a “contagem do prazo decadencial deveria ser aplicado o art. 150, §4º do CTN ou o art. 173. I, do CTN”.

No acórdão recorrido, o Colegiado decidiu que estão decaídos os fatos geradores ocorridos entre agosto a dezembro de 2000, uma vez que a recorrente somente foi cientificada da autuação em julho de 2005, ou seja, 05 (cinco) anos após a ocorrência de tais fatos geradores, restando aplicado, na espécie, o parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN, combinado à Súmula Vinculante n.º 08/STF.

Por outro lado, a Fazenda Nacional aduz que ao declarar a decadência do direito ao lançamento da Fazenda Pública, com apoio na aplicação do **disposto no art. 150, §4º do CTN**, o acórdão recorrido colide frontalmente com a jurisprudência consolidada no âmbito desse Conselho, notadamente no que tange a aplicabilidade **do art. 173, I, do CTN**, nas hipóteses em que, embora o tributo esteja sujeito à sistemática do lançamento por homologação, não haja qualquer pagamento por parte do contribuinte.

Antes de analisar os fundamentos da recorrente, cabe fazer uma ressalva que, no entender deste conselheiro, é importante.

Em que pese a decisão recorrida entender ter havido decadência do direito de lançar o tributo relativo aos fatos geradores de agosto a dezembro de 2000, pela aplicação da regra decadencial do art. 150, § 4º, do CTN (que prevê a decadência em cinco anos contados da ocorrência do fato gerador), refazendo os cálculos, verifico que **mesmo com a aplicação dessa regra decadencial, não teria ocorrido decadência**, vejamos:

- o fato gerador mais antigo lançado é de agosto de 2000;
- considerando a decadência em cinco anos contados do fato gerador, ela ocorreria em agosto de 2005;
- porém, o lançamento foi cientificado ao sujeito passivo em julho de 2005, portanto antes de transcorrido os cinco anos.

Dessa forma, resumidamente, já se pode afastar a decadência.

Prosseguindo, para fins de exaurimento da análise da matéria, como se vê, na decisão recorrida expõe que o prazo decadencial para o lançamento da CPMF rege-se, de forma isolada, pelo §4º, do art. 150 do CTN. Segundo seu raciocínio, o lapso para a constituição do crédito tributário, independentemente de não ter havido recolhimento do tributo, seria contado a partir da ocorrência do fato gerador.

Vejamos então a redação dos dispositivos legais do Código Tributário Nacional a respeito da decadência:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º (...).

§ 4º Se a lei não fixar prazo a 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.

(...)

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

Verifica-se, então, que o CTN prevê duas formas de contagem do prazo decadencial: **(i)** cinco anos da ocorrência do fato gerador, no caso do art. 150, § 4º e **(ii)** cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. No caso do presente processo, aplicando a primeira regra, parte do Auto de Infração não poderia ter sido exigido. Aplicando-se a segunda regra haveria a exigibilidade total do lançamento.

A esse respeito o STJ, por ocasião do julgamento do Recurso Especial (repetitivo) 973.733/SC, já firmou o entendimento de que para aplicação da regra do art. 150, § 4º do CTN, há a necessidade de ter havido antecipação de pagamento do tributo. Como se trata de julgado nos termos do art. 543-C do CPC, deve este Colegiado seguir o que foi nele decidido (art. 62, § 2º do anexo II do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015).

Abaixo pode-se verificar o que dispôs referido julgado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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).

(...)

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

De acordo com esta decisão, o art. 173, I do CTN deve ser aplicado quando a lei não prevê a antecipação do pagamento, ou prevendo, o contribuinte não efetua o pagamento de forma antecipada. Assim, em sentido oposto, para aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN deve haver pagamento do tributo relativo àquele período de apuração, ainda que parcial. Abstrai-se no caso a análise de existência de dolo, fraude ou simulação, uma vez inexistente essa discussão no presente processo.

Pois bem. Cabe aqui ressaltar que não há qualquer comprovação nos autos que indique a ocorrência de pagamento do tributo cobrado ainda que parcialmente.

Nota-se à fl. 60, que a Fiscalização relata no Termo de Verificação, em que o próprio contribuinte informa não ter havido recolhimento de quaisquer valores, bem como negou a existência de depósitos judiciais referentes às exações cobradas, confirmando a informação contida nos autos de que nenhum recolhimento acerca do valor ora devido foi pago, ainda que de forma parcial.

Veja-se trecho abaixo reproduzido (fl. 60):

*“(...) Dentro do prazo concedido, a fiscalizada apresentou cópias das peças do processo judicial e certidão de objeto e pé do processo nº 1999.61.00.028072-8, **informando, verbalmente, que não ocorreram recolhimentos através de DARF's ou Depósitos Judiciais. Igualmente, informou, verbalmente, que as contribuições, então, sub-judice, não foram objeto de declaração em DCTF's, confirmando, assim, as pesquisas sobre pagamentos (SINAL) efetuados”.** (Grifei)*

Conclui-se, portanto, que é de extrema relevância na definição da forma de contagem do prazo decadencial, saber se houve ou não antecipação de pagamento, uma vez que no caso dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o direito de a Fazenda Pública lançar o crédito tributário decai em 5 (cinco) anos após verificada a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária (art. 150, §4º do CTN), desde que comprovado o recolhimento antecipado do tributo, o que não é o caso dos autos, aplicando-se, nestes casos, a regra decadencial prevista no art. 173, I do CTN.

Diante do exposto, considerando que a CPMF é um tributo sujeito ao lançamento por homologação e que no caso dos autos não houve antecipação de pagamento da CPMF, concluo que deve ser aplicada ao presente caso a contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, inc. I do CTN.

Portanto, assiste razão à Fazenda Nacional e deve ser reformada a decisão recorrida nessa parte.

Conclusão

Em face das razões e fundamentos acima expostos, voto por conhecer do Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional, para no mérito, **dar-lhe provimento**, reformando-se o Acórdão recorrido, aplicando-se ao caso a contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, inc. I do CTN.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Fl. 8 do Acórdão n.º 9303-010.159 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 16095.000033/2005-09