



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 19515.002777/2005-50
Recurso nº 138.446 Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-001.736 – 3ª Turma
Sessão de 7 de novembro de 2011
Matéria ADMISSIBILIDADE DO RECURSO ESPECIAL E DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Recorrida ASTER PETRÓLEO LTDA

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 29/09/1999 a 07/11/2001

CONHECIMENTO DO RECURSO

Em sede de preliminar de admissibilidade de recurso especial, para se comprovar o dissídio jurisprudencial, basta que se demonstre que a decisão recorrida tenha dado interpretação divergente à lei tributária da que lhe tenha dado outra câmara, turma de Câmara, turma especial ou a própria CSRF. A divergência estará configurada quando, do cotejo das ementas do acórdão recorrido e do paradigma, verifique-se que ambos trataram da mesma matéria e que há clara diferença de entendimento entre os julgados. Recurso Especial Conhecido

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 29/09/1999 a 07/11/2001

CPMF. TERMO INICIAL DO PRAZO DECADENCIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62-A DO RICARF. MATÉRIA JULGADA NA SISTEMÁTICA DE RECURSO REPETITIVO PELO STJ.

Nos termos do artigo 62-A do Regimento Interno do CARF, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

O Superior Tribunal de Justiça, em julgamento realizado na sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, entendeu que 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 termos do inciso I do artigo 173 do CTN, e não de acordo com o § 4º do artigo 150, 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. **Recurso Especial do Procurador Provido em Parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª Turma** da Câmara Superior de Recursos **FISCAIS**, por maioria de votos, em conhecer do recurso especial. Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López (Relatora), Nanci Gama e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva; e, no mérito, por maioria de votos, deu-se provimento parcial ao recurso especial, para afastar a decadência em relação à última semana de dezembro/1999 a março/2000. Vencida a Conselheira Maria Teresa Martínez López, que negava provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Henrique Pinheiro Torres.

Otacílio Dantas Cartaxo-Presidente

Maria Teresa Martínez López – Relatora

Henrique Pinheiro Torres – Redator Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Marcos Aurélio Pereira Valadão, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Otacílio Dantas Cartaxo.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional ao amparo do art. 67 do Regimento Interno do CSRF, em face do Acórdão nº 203-13.069, por meio do qual se deu provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a decadência em relação aos fatos geradores anteriores a **07/10/2000**, pela aplicação da regra do art. 150, § 4º do CTN. A ciência do auto de infração ocorreu em 07/10/2005. Pede a Fazenda Nacional, para que seja aplicada a regra inserida no art. 173, do CTN.

A ementa dessa decisão, na parte objeto de recurso possui a seguinte redação:

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

Período de apuração: 29/09/1999 a 07/11/2001

(...)

CPMF. NÃO RETENÇÃO PELA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. LANÇAMENTO EM NOME DO CONTRIBUINTE. LEGALIDADE. Não retida pelo Banco a CPMF reputada

devida, cujo contribuinte originário é o seu cliente, o lançamento pode ser efetuado diretamente contra este, que conforme o § 3º do art. 50 da Lei nº 9.311/96 permanece como responsável subsidiário pelo tributo, ao lado da instituição financeira encarregada da sua retenção e recolhimento.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. SUJEIÇÃO PASSIVA. CTN, ARTS. 128 E 124. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO. RESPONSABILIDADE SUBSIDIÁRIA. NECESSIDADE DE LEI EXPRESSA PARA SUA EXCLUSÃO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Nos termos do art. 128 do CTN, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo. Tal exclusão também só pode ser feita de modo expresso, sendo que se a lei estabelecer substituição tributária, mas não dispuser sobre a responsabilidade do contribuinte substituído, esta há de ser considerada subsidiária, de modo que a cobrança do crédito seja intentada primeiro contra o substituto. Remanescendo a responsabilidade subsidiária do contribuinte substituído, o lançamento pode ser efetuado contra ele, contra o substituto ou contra ambos, embora seja vedada a cobrança em duplicidade.

CPMF. DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE Nº. 08. CTN. ART. 150, §º 4º. Com a edição da súmula vinculante n. 08, resta pacificado que o prazo para a constituição do crédito tributário das contribuições sociais, como a CPMF, é de 5 anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, p. 4º do CTN.

Recurso provido em parte.

Sob argumentação de não ter ocorrido pagamento, pede a Fazenda Nacional a aplicação do art. 173 do CTN. Para tanto solicita que: “

“ Assim, para os fatos geradores ocorridos em 12/1999, o prazo decadencial começou a correr em 01/01/2001 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado). Ora, se em 07/10/2005 o contribuinte foi notificado do auto de infração, não há que se falar em decadência da exação, devendo ser mantido o lançamento referente aos períodos de 12/1999 e posteriores.”

Como paradigmas da divergência, reporta-se a Fazenda Nacional aos Acórdãos CSRF/02-03.305 e 02-02.146, cujas comprovações encontram-se às fls. 1357/1358.

Às fls. 406/416, contrarrazões apresentadas pela interessada. Pede para: A) Que não seja conhecido o *Recurso Especial* da PFN, por ausência de cotejo analítico, prequestionamento, identidade fática nos paradigmas, a descaracterizarem a divergência. B) Ou, subsidiariamente, se adentrado o mérito, que seja desprovido o *Recurso Extraordinário*, uma vez que o Acórdão recorrido corretamente aplicou o art. 150, § 4.º do CTN.

Por meio do Despacho nº 3400-1026, sob o entendimento de terem sido observados os requisitos legais, deu-se seguimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Argui a interessada, em sustentação realizada neste Eg. Conselho, a nulidade do auto de infração sob entendimento de que não retida a CPMF pela instituição financeira, após a perda de liminar, deveria esta autuação ter acontecido em nome da instituição financeira. Traz, por meio de memorial, “extratos para simples conferência” emitido pela instituição financeira, comprovando que no período de 04/04/2000 e 18/10/2000, houverem recolhimentos de CPMF.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ, Relatora

Por entender caber ao relator do processo, antes de efetuar qualquer apreciação de mérito, efetuar o controle dos requisitos formais de admissibilidade do recurso, entre eles, a verificação de se os pressupostos processuais foram devidamente cumpridos, passo preliminarmente à apreciação dos mesmos.

ADMISSIBILIDADE

Este exame preliminar sobre o cabimento do recurso denomina-se juízo de admissibilidade, transposto o qual, em sentido favorável ao recorrente, passará o órgão recursal ao juízo de mérito do recurso.

A controvérsia suscitada cinge-se à questão da regra aplicável para contagem da decadência da CPMF; se aplicável o art. 150 § 4º ou 173, do CTN. O acórdão recorrido aplicou o art. 150 § 4º do CTN. A Fazenda Nacional pede a aplicação do art. 173 do CTN sob o entendimento de não ocorrência de pagamento.

Traz como paradigmas os Acórdãos CSRF/02-03.305 e CSRF/02-02.146.

Alega a interessada, primeiramente: I) a inexistência de prequestionamento e II) de identidade fática nos paradigmas, de forma a descaracterizarem a divergência.

De fato, o prequestionamento consiste na exigência de o órgão de segunda instância ter se posicionado expressamente sobre a matéria objeto do recurso especial. Se a matéria não foi tratada por ocasião do julgamento, não enseja o seguimento do recurso à instância especial já que o que se quer uniformizar são as decisões do Conselho. A omissão se caso existente na decisão deve ser, previamente atacada por via de embargos de declaração.

Todavia, muito embora o prequestionamento se refira à matéria de decadência e à forma de contagem do prazo, observe-se que a ocorrência ou não do pagamento, parece-me prejudicada. Isto porque a situação é peculiar. Tratam os autos de lançamento contra o responsável substituto. Os supostos paradigmas apresentados deveriam ter obedecido mesma situação fática, lançamento contra o cliente de instituição financeira.

A ementa dos “paradigmas apresentados” (Acórdãos nºs CSRF/02-03.305 e 02-02.146)

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração 01/01/1995 a 31/10/2002 Ementa: TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. É inconstitucional o artigo 45 da Lei nº 8.212/1991, que trata de decadência de crédito tributário. Súmula Vinculante n.º 08 do STF. TERMO INICIAL: (a) Primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I), (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, art. 150, § 4º). Recurso Especial da Fazenda Nacional Negado.

Acórdão CSRF/02-02.146:

PIS. DECADÊNCIA. Por ter natureza tributária e não estar entre as contribuições reguladas pela Lei nº 8.212, de 1991, aplicam-se a PIS as regras do CTN previstas nos arts. 173, I, e 150, § 4º, dependendo de haver ou não pagamento antecipado. Recurso especial negado

Assim, entendo assistir razão à interessada quando alega inexistência de “*divergência*” e sim em convergência de entendimentos (aplicação do art. 150, do CTN), o que impede o conhecimento do presente recurso. De fato, o entendimento expresso nas ementas provou ser relevante a existência de pagamento para o deslocamento da regra inserida no art. 173 do CTN, para a estabelecida no art. 150, § 4º do mesmo diploma legal, mas, repito, em casos em que segue a regra geral, ou seja, lançamento efetuado na fonte retentora da CPMF (instituição financeira -).

Em face do exposto, NÃO conheço do recurso.

PRELIMINAR DE NULIDADE.

Argui a interessada, em sustentação realizada neste Eg. Conselho, a nulidade do auto de infração sob entendimento de que não retida a CPMF pela instituição financeira, após a perda de liminar, deveria, a fiscalização, proceder a autuação em nome da instituição financeira.. Alega que a União Federal, por meio dos artigos 44 e 45 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, criou norma específica que trata da responsabilidade das Instituições Financeiras pelo recolhimento da CPMF, nos caso de revogação de decisões judiciais que impediam a retenção. Suscita a nulidade por erro na identificação do sujeito passivo. Por se tratar de matéria de ordem pública, poder-se-ia conhecer de ofício.

Penso, com a devida vênia, que a matéria, não deve ser levantada de ofício em respeito ao PRINCÍPIO DA PRECLUSÃO, eis que a matéria já foi solucionada em primeira instância e sobre ela, a interessada não interpôs recurso.

Confira-se a ementa da decisão recorrida. :

CPMF. NÃO RETENÇÃO PELA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. LANÇAMENTO EM NOME DO CONTRIBUINTE. LEGALIDADE.

Não retida pelo Banco a CPMF reputada devida, cujo contribuinte originário é o seu cliente, o lançamento pode ser

efetuado diretamente contra este, que conforme o § 3º do art. 5º da Lei nº 9.311/96 permanece como responsável subsidiário pelo tributo, ao lado da instituição financeira encarregada de sua retenção e recolhimento.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.

PASSIVA. CTN, ARTS. 128 E 124. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO. RESPONSABILIDADE SUBSIDIÁRIA. NECESSIDADE DE LEI EXPRESSA PARA SUA EXCLUSÃO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Nos termos do art. 128 do CTN, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo. Tal exclusão também só pode ser feita de modo expresso, sendo que se a lei estabelecer substituição tributária, mas não dispuser sobre a responsabilidade do contribuinte substituído, esta há de ser considerada subsidiária, de modo que a cobrança do crédito seja intentada primeiro contra o substituto. Remanescendo a responsabilidade subsidiária do contribuinte substituído, o lançamento pode ser efetuado contra ele contra o substituto ou contra ambos, embora seja vedada a cobrança em duplicidade.

Ainda que se trate de questão de ordem pública, as questões discutidas e apreciadas ao longo do processo não podem, após a respectiva decisão, voltar a ser tratadas em fases posteriores, a menos que admitidas em recurso. A preclusão, como regra geral, envolve as partes, mas ocorre também em relação ao julgador, no sentido que é imposto impedimento com a finalidade de que não possa mais julgar questão decidida. A isto a doutrina denomina como *preclusão pro judicato*.¹

Nesse sentido prescreve o art. 473, do CPC:

“Art. 473 – CPC – É defeso à parte discutir, no curso do processo, as questões já decididas, a cujo respeito se operou a preclusão”.

A preclusão é um dos institutos de que se pode servir o legislador/contribuinte para tornar o processo mais rápido. Visa a levar o processo para frente, impedindo eternos retornos no curso do procedimento fiscal/judicial. Por visar à celeridade processual, o instituto da preclusão é descomprometido com a justiça ou injustiça da decisão.

Assim, deixo de levantar matéria suscitada pela interessada.

DECADÊNCIA

Vencida, esta Conselheira, na questão do conhecimento do recurso interposto pela Fazenda Nacional, passo ao exame. A controvérsia suscitada cinge-se portanto à questão da regra aplicável para contagem da decadência da CPMF. A decisão recorrida aplicou o art. 150, § 4º do CTN. A Fazenda Nacional (recorrente) pede a aplicação do artigo 173, do CTN.

¹ Matéria de ordem pública. Se a decisão recorrível versar sobre matéria de direito disponível, se a parte não interpuser o agravo, a questão estará inexoravelmente preclusa. A teor do art. 471 do CPC (...) (in Código de Processo Civil Comentado, 5ª ed., São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001, p.915)

Trata-se de Auto de Infração, **cientificado em 07/10/2005**, para exigência de Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e Créditos e Direitos de Natureza Financeira, CPMF, relativa a fatos geradores ocorridos entre **09/1999 a 11/2001**.

Pede a Fazenda Nacional para que seja aplicado o art. 173 do CTN. Nesse sentido: *“Assim, para os fatos geradores ocorridos em 12/1999, o prazo decadencial começou a correr em 01/01/2001 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado). Ora, se em 07/10/2005 o contribuinte foi notificado do auto de infração, não há que se falar em decadência da exação, devendo ser mantido o lançamento referente aos períodos de 12/1999 e posteriores.”*

Pois bem, como a ciência do auto de infração somente ocorreu em **07/10/2005**, caso seja aplicado o entendimento da Fazenda Nacional, pela sistemática do art. 173, inciso I, ainda assim, parte dos créditos tributários lançados (**período do mês de dez/99**) estaria fulminada pela decadência. Senão vejamos.

A Lei nº 9.311/96, em seu art. 10, delegou ao Ministro de Estado da Fazenda a regulamentação dos prazos para apuração e pagamento, os quais não poderiam ser superiores a dez dias:

Lei nº 9.311/96

Art. 10. O Ministro de Estado da Fazenda disciplinará as formas e os prazos de apuração e de pagamento ou retenção e recolhimento da contribuição instituída por esta Lei, respeitado o disposto no parágrafo único deste artigo.

Parágrafo único. O pagamento ou a retenção e o recolhimento da Contribuição serão efetuados no mínimo 1 (uma) vez por decêndio.

Tal competência foi exercida pelo Ministro de Estado, através da Portaria MF nº 244/2004. Com isso, a sistemática de apuração da CPMF permaneceu inalterada, sendo seu período de apuração contado a cada 10 dias.

Conforme pode ser observado no auto de infração, no mês de 12/1999, houve lançamento de ofício referente a vários períodos de apuração: 01/12/1999; 08/12/1999; 15/12/1999; 22/12/1999 e 29/12/1999.

Dessa forma, todos os referidos períodos de apuração do ano de 1999 já poderiam ser lançados já no próprio ano de 1999, de modo que o marco inicial para contagem do prazo decadencial, considerando o art. 173, inciso I, do CTN, seria iniciado em **01/01/2000**.

Assim, há de se afastar, inegavelmente, a decadência em relação à última semana de dezembro/1999.

Mas, no meu entendimento pessoal, correta está a decisão que aplicou o art. 150, § 4º do CTN.

Explico:

Ressalvo o meu entendimento pessoal de que editada a Súmula vinculante do **STF nº 8/2008, segundo a qual é inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/91, o prazo para a**

Fazenda proceder ao lançamento das contribuições sociais é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, nos termos dos art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, sendo irrelevante ter ocorrido a antecipação do pagamento e/ou declaração de débito fiscal.

A modalidade de "lançamento por homologação", é aquela cuja legislação atribui ao sujeito passivo a obrigação de, ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa.

Nos tributos lançados por homologação – hoje quase todos o são –, o procedimento é substancialmente igual, sendo que em vez de notificação expressa na grande maioria dos casos ocorre a homologação ficta, na forma do previsto no § 4º do art. 150 do CTN. Veja-se que, se a autoridade administrativa quando faz homologações de um valor zero, ou uma restituição, no caso de imposto de renda, evidente que não está homologando “pagamento”. A redação do *caput* do art. 150 do CTN emprega o termo pagamento para informar o dever de sua antecipação (... *tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento* ...), não para dizer de sua homologação. Esta refere-se à atividade (ou procedimento) do sujeito passivo (... *a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*)

Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo a obrigação de apurar e liquidar o tributo, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada. É o que está expresso no parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN, in verbis:

"Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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."

Defendi, por anos, neste órgão administrativo que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento e, tendo a maioria dos tributos, cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldando-se à sistemática de lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral estatuída no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do art. 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Posição atual do STJ:

Não é como pensa o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, que já se posicionou quanto à matéria na sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, ou seja, através da análise dos chamados “recursos repetitivos”.

O precedente proferido tem a seguinte ementa:

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 da 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 artigo 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, 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).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis 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.

6. 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.

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

(REsp 973.733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009) (grifos e destaques nossos).

Do Acórdão proferido pelo Eg. Superior Tribunal Federal, duas hipóteses podem ser destacadas:

(I) O contribuinte declarou o tributo devido, mas não o pagou;

(II) O contribuinte não declarou e, conseqüentemente, também não pagou o tributo devido.

Na primeira hipótese, aplica-se o § 4º do artigo 150 do CTN, eis que a fiscalização tem o **prévio conhecimento do débito**. A simples declaração do contribuinte já contém elementos suficientes para constituição do crédito tributário.

No caso dos autos, está explícito que a autoridade fiscal somente tomou conhecimento do não recolhimento por meio da **DECLARAÇÃO DA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA**. E efetivamente HOUVE DECLARAÇÃO, tanto é que a própria autoridade fiscal informa que O LANÇAMENTO foi realizado COM BASE NA INFORMAÇÃO DA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA

No entender desta Conselheira, independe de ter sido a declaração prestada pela instituição financeira ou o seu cliente (contribuinte de fato ou de direito), o que se faz relevante é a informação transmitida e conseqüentemente o grau de conhecimento do débito fiscal. Assim, desloca-se a regra inserida no art. 173, do CTN para a do art. 150, § 4º, quando houver informações sobre o débito.

Na segunda hipótese, “o contribuinte não declarou e, conseqüentemente, também não pagou o tributo devido”. Neste caso, o prazo para homologação não começaria a fluir da data da ocorrência do fato gerador, mas sim a partir do primeiro dia útil do exercício subsequente à sua ocorrência, nos termos do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Logo, defende o Superior Tribunal de Justiça que o prazo decadencial para constituição de tributo que é ordinariamente lançado por homologação (não tendo sido, porém, declarado) é de cinco anos, contados do primeiro dia útil do exercício à ocorrência do fato gerador (art. 149, V c/c art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional). Após este prazo, começaria a fluir ainda o prazo de prescrição para cobrança do crédito tributário.

Essa interpretação/solução me parece ser a mais acertada, seja porque não viola a letra da lei, seja porque reverencia o princípio da segurança jurídica, preservando a estabilidade das situações jurídicas que não foram alteradas dentro do prazo ordinário para constituição de créditos tributários.

No mais, no que pertinente as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo STJ/STF, o Regimento Interno do CARF, por sua vez, na redação dada recentemente pela Portaria MF nº 586, de 21/12/2010, tem os seguintes comandos nos seus artigos 62 e 62-A:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

*Parágrafo único. O disposto no **caput** não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.)

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes. (grifos e destaques nossos)

Verifica-se, assim, que a referida decisão do Egrégio Superior Tribunal de Justiça deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

No caso dos autos houve declaração da instituição financeira e sobretudo, no período de **4/4/2000 a 18/10/2000** informação trazida, por meio de memorial, “extratos para simples conferência” emitido pela instituição financeira, comprovando ter ocorrido recolhimentos de CPMF.

Seguindo a minha interpretação pessoal das decisões do STJ, ocorre o deslocamento da contagem do prazo decadencial estabelecida pelo art. 173, do CTN, para o estabelecido pelo art. 150, § 4º do CTN, em razão do prévio conhecimento da atividade exercida pelo contribuinte - declaração do débito em DCTF e/ou pagamentos.

CONCLUSÃO

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2/2001 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 09/04/2013 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 18/04/

2013 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 10/04/2013 por MARIA TERESA MARTINEZ LOPE

Z, Assinado digitalmente em 09/04/2013 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES

Impresso em 18/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Diante do exposto, nego provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, em 7 de novembro de 2011

MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Voto Vencedor

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Redator Designado

Fui designado redator do voto vencedor no tocante ao conhecimento do apelo Fazendário, bem como em relação parte da exigência fiscal que o Colegiado, em sua maioria, resolveu restabelecer, visto não ter sido essa parcela alcançada pela decadência declarada pelo Colegiado recorrido.

No tocante ao conhecimento do recurso, entendo que a divergência apontada pela recorrente encontra-se muito bem caracterizada, como se pode ver das ementas do acórdão recorrido e dos paradigmas.

A ementa do acórdão recorrido, na parte relativa à questão da decadência, possui a seguinte redação:

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

Período de apuração: 29/09/1999 a 07/11/2001

(...)

CPMF. DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE N.º 08. CTN. ART. 150, §º 4º. Com a edição da súmula vinculante n. 08, resta pacificado que o prazo para a constituição do crédito tributário das contribuições sociais, como a CPMF, é de 5 anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, p. 4º do CTN.

Já os acórdão paradigmas foram assim ementados:

Acórdão CSRF/02-03.305:

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração 01/01/1995 a 31/10/2002 Ementa: TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. É inconstitucional o artigo 45 da Lei nº 8.212/1991, que trata de decadência de crédito tributário. Súmula Vinculante n.º 08 do STF. TERMO INICIAL: (a) Primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I), (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, art. 150, § 4º).
Recurso Especial da Fazenda Nacional Negado.*

Acórdão CSRF/02-02.146:

PIS. DECADÊNCIA. Por ter natureza tributária e não estar entre as contribuições reguladas pela Lei nº 8.212, de 1991, aplicam-se a PIS as regras do CTN previstas nos arts. 173, I, e 150, § 4º, dependendo de haver ou não pagamento antecipado. Recurso especial negado

Cotejando-se as ementas dos acórdãos paradigmas com a do recorrido verifica-se que há clara diferença de entendimento, enquanto no acórdão recorrido entendeu-se ser irrelevante o pagamento para aplicação da regra estatuída no § 4º do art. 150 do CTN, nos paradigmas consignou-se que o deslocamento da regra inserida no art. 173 do CTN, para a estabelecida no art. 150, § 4º do mesmo diploma legal, depende de ter havido a antecipação de pagamento.

Diante do exposto, entendo caracterizado o dissídio jurisprudencial, e, por conseguinte, atendido os requisitos de admissibilidade do especial fazendário já que este fora apresentado, tempestivamente, e por quem de direito.

Ultrapassada a questão do conhecimento do recurso, passo a enfrentar a outra questão, qual seja a decadência em si.

Da análise dos autos, verifica-se que o sujeito passivo foi cientificado do Auto de Infração, **em 07/10/2005**, e a exigência de Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e Créditos e Direitos de Natureza Financeira, CPMF, refere-se a fatos geradores ocorridos entre **09/1999 a 11/2001**. De outro lado, não há prova de ter havido antecipação de pagamento por parte da autuada. Ao contrário, consta, expressamente, do Termo de Verificação, elaborada pela fiscalização, ²fl. 22 que não foram encontrados qualquer pagamento referente a esse tributo, no período fiscalizado.

Esclareça-se, por oportuno, que, de fato, não poderia ter havido antecipação de pagamento da CPMF, vez que existia, à época dos fatos geradores objeto da autuação, decisão judicial amparando a instituição financeira para que não se submetesse à retenção e ao recolhimento da contribuição, posteriormente, essa medida foi revogada, restabelecendo-se o status *quo* anterior.

Feitos esses esclarecimentos, passemos, de imediato, ao enfrentamento da questão.

Com a alteração regimental, que acrescentou o art. 62-A ao Regimento Interno do CARF, as decisões do Superior Tribunal de Justiça, em sede recursos repetitivos devem ser observados no Julgamento deste Tribunal Administrativo. Assim, se a matéria foi julgada pelo STJ, em sede de recurso repetitivo, a decisão de lá deve ser adotada aqui, independentemente de convicções pessoais dos julgadores.

Essa é justamente a hipótese dos autos, em que o STJ, em sede de recurso repetitivo versando sobre matéria idêntica à do recurso ora sob exame, decidiu que, nos tributos cujo lançamento é por homologação, o prazo para restituição de indébito é de 5 anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, quando houver antecipação de pagamento, e do primeiro

dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado, no caso de ausência de antecipação de pagamento.

No caso dos autos, não houve antecipação do pagamento da contribuição, fato que desloca o termo inicial da decadência da data do fato gerador para a do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia haver sido efetuado, *in casu*, para fatos geradores ocorridos na última semana de dezembro de 1999, com vencimento do tributo em janeiro de 2000, somente após o vencimento é que a Fazenda Nacional poderia lançar. Por conseguinte, o termo inicial da decadência desloca-se para 1º de janeiro de 2001, exaurindo-se o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário em 31 de dezembro de 2005, posto que, em 1º de janeiro de 2006 dar-se-ia a decadência. Como a ciência do lançamento foi dada ao sujeito passivo em 7 de outubro de 2005, não há falar-se em decadência. Com mais razão ainda, deve-se afastar a decadência em relação ao crédito tributário pertinente a fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 2000.

Com essas considerações, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso especial apresentado pela Fazenda Nacional para afastar a decadência do crédito tributário relativo a fatos geradores ocorridos entre a última semana de 1999 a março de 2000, declarada pelo Colegiado recorrido.

Henrique Pinheiro Torres