



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.003900/2003-98
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-010.161 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 12 de fevereiro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado JAPAN AIRLINES INTERNATIONAL CO., LTD.

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

Período de apuração: 29/01/1997 a 31/12/2000

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 parcial para afastar a decadência do direito de lançar o tributo, relativamente aos fatos geradores a partir de 24/12/1997. 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).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9303-010.161 - CSRF/3ª Turma
Processo n.º 19515.003900/2003-98

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional contra a decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 3301-00.295**, de 19/10/2009 (fls. 983/987), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de julgamento do CARF, que foi conhecido e provido parcialmente.

Do lançamento

Trata-se o presente processo de Auto de Infração (fls. 498/568), para cumprimento da exigência fiscal relativa à Contribuição da **CPMF**, relativo a fatos geradores ocorridos entre o **período de 29/01/1997 a 31/12/2000**. O crédito tributário totalizou o valor de R\$ 1.042.361,51, entre o valor principal principal e juros de mora. Não houve a imposição de multa de ofício.

Conforme o Termo de Verificação Fiscal de fls. 484/496, a Fiscalização contextualiza os fatos que motivaram o lançamento de ofício, relatando que o contribuinte impetrou 3 (três) **Ações judiciais** contra a União Federal, questionando a exigibilidade do CPMF, a saber: (i) Medida Cautelar Inominada - Processo n.º 97.0001028-7, de 16 de janeiro de 1997 - 21ª Vara Federal da Seção Judiciária de São Paulo; (ii) Ação Ordinária com Pedido de Antecipação de Tutela - Processo n.º 97.0004329-0, de 19/02/1997 (distribuída por dependência à Ação Cautelar Inominada n.º 97.0001028-7) - 21ª Vara Federal da Seção Judiciária de São Paulo; e (iii) Ação Ordinária com Pedido de Antecipação de Tutela - Processo n.º 1999.61.00.031692-9, de 06/07/1999 - 23ª Vara Federal da Seção Judiciária de São Paulo.

O crédito tributário foi lançado com a exigibilidade suspensa por força de Medida Liminar concedida nos autos do processo n.º 97.0004329-0 da 21ª Vara Federal (art. 151, II do CTN) e da sentença proferida nos autos do processo n.º 1999.61.00.031692-9 da 23ª Vara da Justiça Federal em São Paulo (inciso IV, do artigo 151 do CTN) - fl. 548.

Da Impugnação e Decisão de Primeira Instância

O contribuinte foi cientificado da exigência fiscal e interpôs a Impugnação de fls. 572/590, em que após rememorar o estado processual de cada uma das ações judiciais que impetrou com referência à exigência da CPMF; discorre sobre os vícios formais e materiais que, a seu ver, tornariam inconstitucional a cobrança da CPMF. Acrescenta ainda que, como empresa japonesa de transporte aéreo, atua no Brasil fazendo jus a benefício estabelecido em Convenção Internacional (Decreto n.º 61.899, de 1997), acordo esse firmado com o intuito de evitar a dupla tributação e prevenir a evasão fiscal.

No entanto, a DRJ em Campinas (SP), apreciou a Impugnação e, em decisão consubstanciada no Acórdão n.º 05-14.542, de 11/09/2006, **julgou procedente o lançamento**, por entender que a discussão judicial 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 (fls. 826/844).

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão de 1ª instância, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 903/939), reiterando os argumentos de sua Impugnação e resumindo os fatos relacionados com a lide.

Elabora um retrospecto histórico legislativo sobre os vícios formais e materiais que maculam a CPMF, bem como discorre sobre as ações judiciais impetradas contra a exigência do referido tributo.

Em relação à concomitância entre o processo administrativo e judicial, alega nulidade da decisão recorrida, tendo em vista a possibilidade de ser apreciada a impugnação, por inexistência de identidade de objeto e "*privar o interessado de valer-se da via administrativa é o mesmo que lhe negar o direito de acesso ao contraditório e à ampla defesa*".

Alega **decadência** do direito de constituição do crédito tributário, em relação aos fatos geradores ocorridos no **ano de 1997**, nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

No que se refere a aplicação do art. 173, I, **aduz que não houve recolhimento**, tendo em vista estar amparada em decisão judicial para não efetuar o dito recolhimento.

Decisão recorrida

Em apreciação do Recurso Voluntário, foi exarada a decisão consubstanciada no Acórdão n.º **3301-00.295**, de 19/10/2009 (1ª Turma Ordinária/3ª Câmara/3ª Seção de julgamento), na qual o Colegiado **conheceu e proveu em parte** o Recurso Voluntário. Nessa decisão, a Turma adotou o seguinte entendimento:

(i) para **não conhecer do recurso** quanto à matéria oposta nas esferas administrativa e judicial (concomitância) e,

(ii) na parte conhecida, **dar-lhe provimento parcial** para reconhecer a decadência do crédito tributário correspondente aos fatos geradores ocorridos em **datas anteriores a 11/11/1998**, uma vez que o prazo de decadência para lançamento da CPMF é de 5 anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, §4º do CTN.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Cientificada do Acórdão n.º **3301-00.295**, de 19/10/2009, a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial de divergência (fls. 995/1.010), defendendo que para aplicar a decadência prevista no §4º do art. 150 do CTN, tem que ter havido antecipação do pagamento do tributo. Caso contrário, a regra a ser utilizada é a prevista no art. 173, inc. I do CTN.

No recurso requer seja **conhecido e provido** o Recurso Especial, para reformar o acórdão recorrido para afastar a decretação de decadência parcial do direito da Fazenda Pública de lançar a CPMF.

Assevera que no caso em apreço, a ciência do Auto de Infração ocorreu em 11/11/2003. Considerando o disposto no art. 173,I, do CTN, a totalidade dos exercícios abrangidos pelo referido Auto de Infração, constata-se que estão descaídas as competências correspondentes aos fatos geradores ocorridos tão somente até 11/11/1997. Cita jurisprudências.

Para comprovação da divergência, apresentou, a título de paradigma o Acórdão n.º 202-19.573.

Alega que, ao contrário do que decidiu o Acórdão paradigma, que aplicou o disposto no art. 173, I, do CTN, no acórdão recorrido foi constatado que não houve antecipação de pagamento e, mesmo assim, foi aplicado o prazo decadencial previsto no §4º do art. 150 do CTN, cinco anos contados da ocorrência do fato gerador. Portanto, entende que assim a divergência jurisprudencial foi comprovada.

O Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de julgamento/CARF, então, com base no Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial de fls. 1.015/1.016, deu seguimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Contrarrazões do Contribuinte

Cientificada do Acórdão n.º **3301-00.295**, de 19/10/2009, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do Despacho de sua análise de admissibilidade, o Contribuinte decidiu por apresentar suas contrarrazões ao Recurso Especial, conforme petição de fls. 1.028/1.034, aduzindo, em resumo, que alguns pontos deixaram de ser observados pela FAZENDA NACIONAL, e que fulminam por completo qualquer pretensão de admissibilidade, e evidentemente de procedência do RECURSO ESPECIAL interposto, sendo eles:

(i) a aplicabilidade da regra do artigo 173, I do CTN é reservada aos tributos com lançamento por homologação, casos nos quais o contribuinte declara a atividade realizada pela antecipação do pagamento; e

ii) ademais de **não ser** a CPMF - Contribuição Provisória sobre a Movimentação Financeira sujeita ao lançamento por homologação (mas sim sujeito a lançamento a débito e crédito), o recolhimento do tributo é realizado pela própria instituição bancária, na forma da legislação em vigor.

“(...) De acordo com o que se destaca da simples leitura da Lei n.º. 9.311/1996, que dispôs sobre a CPMF - Contribuição Provisória sobre a Movimentação Financeira, o lançamento do tributo em questão possui características próprias, e não se confunde, sob qualquer aspecto, com aqueles com lançamento por homologação”.

Por fim, requer que seja negado provimento integral ao RECURSO ESPECIAL, para reformada decisão prolatada nos autos, sendo reconhecido o prazo decadencial de 5 (cinco) anos para constituição do crédito tributário e a aplicabilidade do artigo 150, §4º do CTN.

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 é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho do Presidente da 3ª Seção de julgamento/CARF (fls. 1.015/1.016), com os quais concordo e cujos fundamentos adoto neste voto.

Verifico que o contribuinte pede em suas contrarrazões, que o recurso da Fazenda Nacional não seja conhecido.

Primeiramente, há que ser ressaltado que o próprio Contribuinte informa em seu recurso, que não houve recolhimento de CPMF, tendo em vista estar amparada em decisão judicial para não efetuar o dito recolhimento.

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 01/01/1997 a 10/11/1998, inclusive, **nos termos do art. 150, § 4º do CTN.**

Por outro lado, no Recurso Especial, a Fazenda Nacional defende que para aplicar a decadência prevista no §4º do art. 150 do CTN, tem que ter havido antecipação do pagamento do tributo. Caso contrário, a regra a ser utilizada é a prevista no art.173, inc. I do CTN. E, para comprovar a divergência jurisprudencial, apresentou o acórdão paradigma n.º 202-19.573, cuja ementa abaixo transcreve-se (parte que interessa aos autos):

“DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. FALTA DE PAGAMENTO. ART. 173, I, DO CTN. NÃO OCORRÊNCIA.

Ao julgar os Recursos Extraordinários n.ºs 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626, em 11/06/2008, o Pleno do STF declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n.º 8.212/91. Assim, em não havendo pagamento parcial, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo às contribuições sociais não recolhidas extingue-se em cinco anos contados do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme disposto no art. 173, I, do C'TN. (Grifei)

Em sentido contrário, no acórdão recorrido, mesmo sendo constatado que não houve antecipação de pagamento, foi aplicado o prazo decadencial previsto no § 4º do art. 150 do CTN. Restando claro, portanto, a comprovação da alegada divergência. Portanto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Mérito

Para análise do mérito, se faz necessária a delimitação do litígio. No mérito, cabe esclarecer que encontra-se em discussão a determinação da regra aplicável à contagem do prazo de decadência para lançamento da CPMF, alternativamente: (i) o prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, com base no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional; ou (ii) o prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ser lançados, com base no art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

Verifica-se que no Acórdão recorrido restou consignado que, (...) *Merece ser acolhida, entretanto, a preliminar de decadência parcial do débito constante do Auto de Infração, relativamente aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 11/11/1998, tendo em vista que a ciência a ciência ao Auto de Infração se deu em 11/11/2003 (fls. 273/274), nos termos do art. 150, § 4º e 156, V, do Código Tributário Nacional - CTN.*

Quanto à aplicação alternativa do art. 173, I, do CTN, por entender que "o lançamento de crédito tributário cuja natureza se descola do tributo que lhe deu motivo" não vejo como isto ser possível, pois, a recorrente se encontrava desobrigada do recolhimento do tributo por determinação judicial, inclusive, o lançamento foi constituído com o objetivo de prevenir a decadência". (Grifei)

Como se vê, no Acórdão recorrido a preliminar de decadência foi parcialmente acolhida, a fim de afastar a exigência em relação aos **fatos geradores ocorridos nos períodos de 01/01/1997 a 10/11/1998, inclusive**, nos termos do art. 150, §4º do CTN.

De outro lado, 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.

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 **11/11/2003** (fl. 550).

Reprise-se que no acórdão recorrido, restou decidido que os **atos geradores ocorridos nos períodos de 01/01/1997 a 10/11/1998, inclusive**, encontravam-se fulminados pela decadência.

Conclusão

Em vista do exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional, para, no **mérito dar-lhe provimento em parte** para, aplicando a regra decadencial do art. 173, I, do CTN ao caso, afastar a decadência do direito de lançar o tributo, relativamente aos fatos geradores a partir de 24/12/1997.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

