



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10508.000494/2005-98
Recurso nº 162.605 Voluntário
Acórdão nº 3803-00.219 – 3ª Turma Especial
Sessão de 19 de novembro de 2009
Matéria CPMF
Recorrente NETGATE INTERNACIONAL DE ELETRÔNICA LTDA.
Recorrida DRJ-SALVADOR/BA

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

Período de apuração: 05/01/2000 a 15/10/2003

**NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. CPMF. EXTINÇÃO DO
CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA.**

Nos lançamentos por homologação, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado quanto ao pagamento antecipado efetuado pelo contribuinte, extingue-se o crédito tributário após cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, desde que não haja outro prazo fixado em lei, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN). Contudo, não tendo havido antecipação de pagamento por parte do contribuinte, nem mesmo após a revogação da medida judicial, não há que se falar em homologação tácita do lançamento, aplicando-se ao caso a regra geral da decadência prevista no art. 173, I, do CTN. Em razão disso, tendo em vista a data da lavratura do auto de infração (12/09/2005), não se encontra alcançado pela decadência o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos no período de 05/01/2000 a 15/10/2003.

**CPMF. FALTA DE RECOLHIMENTO POR FORÇA DE MEDIDA
JUDICIAL POSTERIORMENTE REVOGADA.**

Nos termos da legislação de regência, deverá ser exigida por meio de lançamento de ofício a CPMF não recolhida por força de medida judicial posteriormente revogada. A obrigação de pagar o tributo não recolhido no vencimento, juntamente com seus acréscimos legais, é do contribuinte, por inexistir autorização legal que transfira essa obrigação a terceiros, ainda que responsável pela retenção dos valores devidos.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA.

O lançamento sob análise se baseou em informações prestadas pela instituição financeira. Qualquer outro fator impeditivo, modificativo ou extintivo do crédito tributário pendente de prova torna-se ônus do sujeito passivo que o alega.

MULTA DE OFÍCIO. PREVISÃO LEGAL.

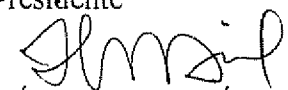
Nos lançamentos de ofício, em razão de ausência de pagamento ou recolhimento a menor do tributo, incide a multa de ofício no percentual de 75%, conforme previsto no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, bem como no art. 14 da Lei nº 9.311/1996.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª **Turma Especial** da **TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Belchior Melo de Sousa, Ivan Allegretti e Carlos Henrique Martins de Lima, que votaram pela aplicação da regra do § 4º do art. 150 do CTN, relativamente aos períodos de apuração anteriores a 12/09/2000.


ALEXANDRE KERN
Presidente


HÉLCIO LAFETÁ REIS
Relator

Participaram ainda do presente julgamento os Conselheiros Belchior Melo de Sousa, Ivan Allegretti, Daniel Maurício Fedato e Carlos Henrique Martins de Lima.

Relatório

Em razão da ausência de retenção da Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores, Créditos e Direitos de Natureza Financeira (CPMF) por força de medida judicial posteriormente revogada, a Fiscalização da DRF Ilhéus/BA, em 12/09/2005, procedeu à lavratura do auto de infração (fls. 3 a 57), por meio do qual se exigiram do contribuinte os valores da contribuição devidos nas datas especificadas na Descrição dos Fatos (fls. 4 a 12), tendo por base declaração prestada por instituição financeira (fls. 50 a 54).

Não se conformando com tal procedimento, o contribuinte impugnou o auto de infração (fls. 83 a 102) e requereu a declaração de total improcedência do lançamento, alegando, em síntese, o seguinte:

a) o auto de infração não se encontraria aperfeiçoado, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e no inciso III do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972

 2

(PAF), obstruindo o pleno contraditório e o amplo direito de defesa, por faltar-lhe minudente descrição dos fatos;

b) inexistiria no processo prova de que tenha sido parte autora de medida judicial, posteriormente revogada, insurgente contra a CPMF;

c) inaplicabilidade da multa de ofício em razão da inexistência de termo de início de ação fiscal e do menoscabo ao art. 63 da Lei nº 9.430/1996.

A DRJ Salvador/BA julgou o lançamento parcialmente procedente (fls. 107 a 110), cancelando-se a parcela do crédito tributário alcançada pela decadência – fato gerador ocorrido em 22/12/1999 – e mantendo-se o restante com base na falta de recolhimento da CPMF, nos termos informados pela instituição financeira, abarcando-se, inclusive, a obrigação pela multa de ofício.

Irresignado com tal decisão, repisando os mesmos argumentos, o contribuinte recorre a este Conselho (fls. 118 a 123) e requer o reconhecimento da decadência do direito de lançar o crédito tributário relativamente ao período anterior a setembro de 2000, tendo em vista a regra insculpida no art. 150, § 4º, do CTN.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hécio Lafetá Reis, Relator

O recurso é tempestivo, reúne as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

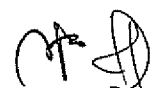
Trata-se de lançamento de ofício efetuado em face da ausência de retenção da Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores, Créditos e Direitos de Natureza Financeira (CPMF) em conta bancária da titularidade do contribuinte acima identificado em razão da existência de medida judicial, posteriormente revogada, que impedia o recolhimento da contribuição.

O auto de infração foi lavrado tendo por base informações prestadas por instituição financeira por meio de declaração entregue à Receita Federal.

Passa-se, então, à análise das alegações do Recorrente que serão examinadas por itens.

I. Decadência - Fatos geradores anteriores a setembro de 2000

A DRJ Salvador/BA, tendo em vista a Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal (STF) que considerou inconstitucional o prazo decadencial de dez anos previsto no art. 45 da Lei nº 8.212/1991, reconheceu o transcurso do prazo decadencial relativamente ao fato gerador ocorrido em 22/12/1999 com base na regra geral da decadência – art. 173, I, do Código Tributário Nacional (CTN).

 3

Amparado no disposto no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, o Recorrente alega que, relativamente aos fatos geradores ocorridos no período de 1º/01/2000 a 31/08/2000, já se operara, também, o transcurso do prazo decadencial, fato esse que tornaria extinto o crédito tributário correspondente.

Sendo a CPMF tributo sujeito ao lançamento por homologação previsto no art. 150 do CTN, para fins de apuração do prazo decadencial, dever-se-ia aplicar a regra prevista no § 4º do mesmo artigo, *in verbis*:

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

(...)

§ 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

Contudo, considerando que no presente caso não houve pagamento antecipado sujeito a homologação por parte da Fazenda Pública, não há que se falar em homologação tácita do lançamento, por inexistir atuação prévia do contribuinte voltada ao cumprimento da obrigação tributária, nem mesmo após a revogação da medida judicial que amparava a ausência de retenção e recolhimento da contribuição.

Nessa situação, deve-se aplicar a regra geral da decadência prevista no art. 173, I, do CTN, *in verbis*:

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

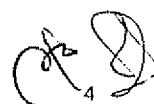
I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) já decidiu nesse sentido, conforme se verifica na ementa a seguir reproduzida referente ao REsp 445.137/MG de agosto de 2006:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. LISTA DE SERVIÇOS. TAXATIVIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. PREQUESTIONAMENTO. AUSÊNCIA. PRAZO DECADENCIAL. CORREÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO. SÚMULAS 7 E 211 DO STJ. SÚMULAS 282 E 356 DO STF. ARTIGO 535, II, DO CPC.

(...)

3. Se não houve pagamento antecipado pelo contribuinte, é cabível o lançamento direto substitutivo, previsto no art. 149, V do CTN, e o prazo decadencial rege-se pela regra geral do art. 173, I do CTN. Precedentes da 1ª Seção



(...)

9. Recurso especial conhecido em parte e provido

Nesse mesmo sentido, tem-se o seguinte posicionamento doutrinário:

Nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, podem ocorrer duas hipóteses quanto à contagem do prazo decadencial do Fisco para a constituição do crédito tributário: 1) quando o contribuinte efetua o pagamento no vencimento, o prazo para o lançamento de ofício de eventual diferença a maior, ainda devida, é de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, forte no art. 150, § 4º, do CTN; 2) quando o contribuinte não efetua o pagamento no vencimento, o prazo para o lançamento de ofício é de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte ao de ocorrência do fato gerador, o que decorre da aplicação, ao caso, do art. 173, I, do CTN. Importante é considerar que, conforme o caso, será aplicável um ou outro prazo, jamais os dois sucessivamente, pois são excludentes um do outro. Ou é o caso da aplicação da regra especial ou da regra geral, jamais aplicando-se as duas no mesmo caso¹

Esse entendimento acima reproduzido consta da súmula nº 219 do extinto Tribunal Federal de Recursos, bem como da decisão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, 2ª Turma, AC 2004.70.00.004560-0/PR, *in verbis*:

TFR Súmula nº 219 - 12-08-1986 - DJ 18-08-86

Antecipação de Pagamento - Direito de Constituir o Crédito Previdenciário - Extinção - Fato Gerador

Não havendo antecipação de pagamento, o direito de constituir o crédito previdenciário extingue-se decorridos cinco anos do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que ocorreu o fato gerador.

APELAÇÃO CÍVEL Nº 2004 70.00.004560-0/PR. EXECUÇÃO FISCAL. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

1. Em relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, poderá ocorrer as seguintes situações: (a) o contribuinte efetua o pagamento tempestivo do tributo: neste caso, a Fazenda poderá homologar ou efetuar lançamento de ofício de eventuais diferenças no prazo decadencial de 5 anos contados na forma do artigo 150, § 4º, do CTN; (b) o contribuinte não efetua o pagamento tempestivo. o Fisco terá que efetuar lançamento de ofício no prazo decadencial de 5 anos contados na forma do artigo 173, I, do CTN.

(...)

¹ PAULSEN, Leandro. Direito tributário; Constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 10. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora; ESMAFE, 2008.

4. No caso em tela, não houve qualquer pagamento, incidindo, pois, o prazo do art. 173, I, do CTN. O Auto de Infração lavrado em janeiro de 2000 relativamente a competências de 1989/1990 revela lançamento a destempo, quando o Fisco já decaía de tal direito

Portanto, tendo em vista que o auto de infração foi lavrado em 12/09/2005, aplicando-se a regra geral da decadência, tem-se que somente a parcela do crédito tributário relativa ao ano de 1999, já cancelada pela DRJ Salvador/BA, se encontrava decaída naquela data, com base nos dispositivos acima reproduzidos.

Em razão disso, afasta-se a preliminar de decadência quanto aos fatos geradores ocorridos no período de 1º/01/2000 a 31/08/2000.

II. Processo Administrativo Fiscal - Ônus da prova

O Recorrente alega que, para fins de comprovar a retenção do tributo ou a ausência desta, o *onus probandi* é da Fazenda Pública.

Segundo ele, o lançamento de ofício seria atentatório aos princípios da ampla defesa e do contraditório, tendo em vista que a descrição dos fatos do auto de infração não seria minudente, conforme exige o Processo Administrativo Fiscal (PAF), e inexistiria no processo prova da existência de medida judicial em que seja parte autora.

Tais alegações, contudo, não podem prosperar, como será demonstrado a seguir.

Conforme consta dos autos, o lançamento se baseou em informações prestadas por instituição financeira por meio de declaração entregue à Receita Federal (fls. 50 a 54), em que se discriminam os períodos de apuração, as bases de cálculo e os valores de CPMF devidos, não havendo indicação da retenção e do recolhimento da contribuição.

O Decreto nº 70.235/1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal (PAF) assim delinea essa matéria:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida,

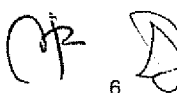
II - a qualificação do impugnante,

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e **provas** que possuir;*
(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) – Grifei

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Ao Recorrente foram assegurados os princípios da ampla defesa e do contraditório quanto da instauração do Processo Administrativo Fiscal, sendo que sua defesa se sustenta na alegação de inexistir base fática ao lançamento.



No presente caso, a lavratura do auto de infração se deu com base em informações prestadas pela própria instituição financeira em que os itens necessários ao lançamento de ofício foram identificados de forma pormenorizada.

Nesse contexto, mostra-se oportuno e esclarecedor o seguinte excerto:

Dessa feita, em muitas situações, a mera alegação não se apresenta suficiente. É necessário conferir-lhe grau substancial de veracidade, com elementos que revelem liame entre o alegado e o ocorrido

Assim, o impugnante deve se desincumbir de sua tarefa de comprovar o que alega, para que suas alegações se revistam de um tônus diverso do meramente protelatório, já que a impugnação administrativa suspende a exigibilidade do crédito tributário²

Ao se contrapor à atuação da Administração Tributária em face dos elementos probatórios que embasaram o lançamento de ofício, cabe ao contribuinte demonstrar e comprovar os fatos impeditivos, modificativos e extintivos do crédito tributário por ele alegados, sob pena de preclusão, nos termos do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/1972 acima transcrito.

Portanto, conclui-se pela correta atuação do agente fiscal no momento da lavratura do auto de infração, exigindo-se o tributo apurado em procedimento de fiscalização, bem como os acréscimos legais cabíveis.

III. Inaplicabilidade da multa de ofício

Quanto à exigência da multa de ofício, alega o Recorrente a sua inaplicabilidade ao presente caso em razão da inexistência de termo de início de ação fiscal e do menoscabo ao art. 63 da Lei nº 9.430/1996.

Ressalte-se que, não havendo prescrição legal em sentido contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária é da espécie objetiva, não dependendo da intenção ou vontade do agente ou do responsável, afastando-se, portanto, qualquer exigência de dolo ou culpa para sua caracterização.

Com base no art. 150, § 6º, da Constituição Federal, e tendo em vista o disposto no art. 128 do CTN, a dispensa de pagamento de tributo e a anistia ou remissão de penalidades exigem previsão legal expressa, não sendo possível presumir a exclusão da responsabilidade do contribuinte, mormente em razão do fato de que a capacidade contributiva revelada em face do fato gerador é dele.

O fato de ter havido medida liminar amparando a ausência de retenção da CPMF durante um determinado lapso de tempo não afasta a obrigação tributária decorrente após a sua revogação, permanecendo os mesmos sujeitos ativo e passivo da relação obrigacional.

² PAULA, Rodrigo Francisco de. Processo administrativo fiscal federal. Belo Horizonte: Del Rey, 2006, p. 153 a 154



O § 2º do art. 63 da Lei nº 9.430/1996 prevê a interrupção da incidência de multa de mora em face de medida judicial favorecida com medida liminar, situação essa que poderá perdurar até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo, mas tal hipótese não corresponde ao presente caso.

De pronto, afirme-se que os acréscimos legais exigidos no auto de infração são assim disciplinados pelo CTN:

Art. 161 O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária

A lei instituidora da CPMF – Lei nº 9.311/1996 – não alterou a imputação dos acréscimos legais decorrentes da falta de pagamento da contribuição a outra pessoa que não ao próprio contribuinte, *in verbis*:

Art. 13 A contribuição não paga nos prazos previstos nesta Lei será acrescida de:

I - juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento da obrigação até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento;

II - multa de mora aplicada na forma do disposto no inciso II do art. 84 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995

Art. 14 Nos casos de lançamento de ofício, aplicar-se-á o disposto nos arts. 44, 47 e 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Os artigos 44 e 47 da Lei nº 9.430/1996 citados no reproduzido art. 14 supra assim dispõem:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

 8 

Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) - Grifei

Portanto, constata-se inexistir autorização legislativa para a remissão das penalidades aplicáveis ao contribuinte que não pagou o tributo devido.

IV. Conclusão

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, mantendo-se o resultado da decisão *a quo*, afastando-se a preliminar de decadência relativa ao período de 1º/01/2000 a 31/08/2000 e sustentando-se a autuação em face da ausência de retenção e recolhimento da CPMF após a revogação da medida judicial que impedia a incidência do tributo.

É como voto.


Hécio Lafetá Reis

