



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

Processo nº 10830.006464/2003-61
Recurso nº 239.461 Voluntário
Acórdão nº **3802-00.451 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 4 de maio de 2011
Matéria CPMF. Lançamento de Ofício. Exigência de multa de ofício.
Recorrente A Especialista Ópticas Comércio e Expreendimentos Ltda.
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/08/1999 a 31/01/2000

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INOCORRÊNCIA DE DECLARAÇÃO OU DE PAGAMENTO POR PARTE DO CONTRIBUINTE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO BASEADO EM DADOS INFORMADOS POR TERCEIRO. MULTA DE OFÍCIO. LEGITIMIDADE.

Diante da não declaração e pagamento, pelo contribuinte, de tributo sujeito a lançamento por homologação, deverá a autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento de ofício, com a exigência da correspondente multa de ofício capitulada no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96. Referido lançamento poderá se basear em informação fornecida por terceiro, a teor do disposto no artigo 147 do CTN.

AFASTAMENTO DE NORMA EM VISTA DE SEU ADUZIDO CARÁTER CONFISCATÓRIO. INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.

Falece à autoridade administrativa excluir ou reduzir obrigação tributária fundada exclusivamente em argumentos relacionados à alegada desproporcionalidade ou efeito confiscatório da exação constituída de ofício.

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente.

Assinado digitalmente em 10/05/2011 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, 18/05/2011 por REGIS XAVIER HOLANDA

Autenticado digitalmente em 10/05/2011 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS
Emitido em 23/08/2011 pelo Ministério da Fazenda

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator.

EDITADO EM: 10/05/2011

Participaram, ainda, da presente sessão de julgamento, os conselheiros Bruno Maurício Macedo Curi, José Fernandes do Nascimento, Solon Sehn e Tatiana Midori Migiyama.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 3ª Turma da DRJ Campinas (fls. 69/73), a qual, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento formalizado contra a recorrente, por meio do qual foram constituídos créditos da *Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e Créditos e Direitos de Natureza Financeira – CPMF*, de competência dos meses de agosto de 1999 a janeiro de 2000.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório objeto da decisão recorrida, a seguir transcrito na sua integralidade:

Trata-se de impugnação a exigência fiscal relativa à Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e Créditos e Direitos de Natureza Financeira – CPMF, formalizada no auto de infração de fls. 02/07. O feito, relativo a fatos geradores ocorridos nos meses de agosto de 1999 a janeiro de 2000, constituiu crédito tributário no montante de R\$ 4.564,90, incluídos principal, multa de ofício no percentual de 75% e juros de mora calculados até 30/04/2003.

2. *Conforme a DESCRIÇÃO DOS FATOS de fls. 03/07, a autuação fiscal refere-se à CPMF não retida e não recolhida por força de medida judicial posteriormente revogada. O tributo foi apurado com base em demonstrativos elaborados pelas instituições financeiras junto às quais a contribuinte foi titular de conta corrente, em cumprimento ao disposto no inciso IV, art. 45 da MP nº 2.113-25 de 21/12/2000 (e suas reedições).*

3. *Cientificada da exigência em 19/08/2003, em 15/09/2003 a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 24/63, na qual alega, em síntese e fundamentalmente que:*

3.1. *a contribuição não poderia ter sido lançada, por inexistência de norma legal que possibilite sua exigência, uma vez que as Leis nº 9.311, de 1996, e nº 9.539, de 1997, não poderiam ter sido prorrogadas pela Emenda Constitucional nº 21, de 1999;*

3.2. *a Emenda Constitucional nº 21, de 1999, alterou a destinação da arrecadação da CPMF; originalmente destinada ao Fundo Nacional de Saúde, para financiamento das ações e serviços de saúde, a contribuição passou a ser destinada ao custeio da previdência social; como já tinham sido criadas as contribuições sociais previstas no inciso I do art. 195 da Constituição Federal, incidentes sobre a folha de salários (contribuição previdenciária), o faturamento (Cofins) e o lucro (CSLL), a CPMF, em virtude da alteração de sua destinação, passou a ser uma nova fonte de custeio da seguridade*

social, além daquelas previstas no art 195, I, da CF; assim, deve submeter-se ao disposto no § 4º do mesmo art. 195 e, portanto, somente poderia ter sido criada por meio de lei complementar;

3.3. a Emenda Constitucional nº 21, de 1999, estaria também maculada por vício formal, pois sua tramitação não teria respeitado o disposto no § 2º do art. 60 da Constituição Federal;

3.4. a multa aplicada, de 75%, teria natureza confiscatória, ofendendo o art. 150, IV, da Constituição Federal, e desrespeitando ainda o princípio da proporcionalidade;

3.5. a utilização da taxa Selic para o cálculo dos juros seria ilegal e inconstitucional.

Os argumentos aduzidos pelo sujeito passivo, no entanto, não foram acolhidos pela primeira instância de julgamento administrativo fiscal, conforme ementa do Acórdão abaixo transcrito:

Assunto: Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira – CPMF

Período de apuração: 01/08/1999 a 31/01/2000

Ementa: LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INFORMAÇÕES FORNECIDAS POR INSTITUIÇÃO BANCÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. Informada à Administração Tributária a falta de retenção/recolhimento da contribuição, está correta a formalização da exigência, com os acréscimos legais, contra o sujeito passivo na sua qualidade de responsável supletivo pela obrigação.

CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. O controle de constitucionalidade da legislação que fundamenta o lançamento é de competência exclusiva do Poder Judiciário e, no sistema difuso, centrado em última instância revisional no STF.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO. A alegação de ofensa ao princípio da vedação de confisco diz respeito à inconstitucionalidade da lei, sendo defeso aos órgãos administrativos reconhecê-la de forma original.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGITIMIDADE. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, calculados por meio da taxa Selic, conforme expressa previsão legal, não tendo a autoridade administrativa competência para se pronunciar quanto à sua legalidade e constitucionalidade.

Lançamento procedente.

Cientificada da referida decisão em 19/10/2006 (fls. 76), a interessada, em 17/11/2006 (cf. despacho de fls. 106), apresentou o recurso voluntário de fls. 78/90, onde se insurge contra o lançamento exclusivamente em relação às penalidade aplicadas, ressaltando:

a) que deixara de recolher a CPMF baseada em decisão judicial que autorizava tal conduta, e que os exatos valores devidos foram levados ao conhecimento da Receita Federal pelas instituições financeiras, não havendo “[...] que se falar em lançamento de ofício, posto que o agente fiscal apenas constatou o lançamento já existente, realizado pela própria instituição financeira”;

b) que em vista do “[...] *auto-lançamento do imposto devido, quer pela Defendente ou pela Instituição Financeira responsável pela retenção e recolhimento de tais contribuições*”, cabível, apenas, o lançamento da multa de mora, “[...] *posto que não houve omissão do contribuinte no lançamento do tributo*”;

c) que deveria ser aplicado ao caso o disposto no inciso IV do artigo 112 do Código Tributário Nacional, que estabelece a interpretação mais favorável ao contribuinte em caso de dúvida quanto “*a natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação*”; e,

d) que a multa de 75% teria caráter confiscatório, incorrendo na vedação objeto do artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, devendo, assim, “[...] *ser reduzida a patamares aceitáveis a fim de que não configure confisco*”.

Diante do exposto, requer:

a) *seja reconhecida a incorreção da multa aplicada nos termos do artigo 44 da Lei 9.430/96 no percentual de 75%, diminuindo seu percentual para o patamar de 20% de acordo com o disposto no artigo 61 da Lei 9.430/96, uma vez que o lançamento de ofício realizado o foi incorretamente, vez que o crédito tributário já havia sido lançado pela instituição financeira responsável;*

b) *alternativamente, seja a multa reduzida para patamar razoável de 20%, uma vez que o percentual de 75% pode ser entendido como confiscatório.*

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco José Barroso Rios

Da Preliminar de Admissibilidade do recurso

Conforme relatado, a ciência da decisão recorrida se deu em 19/10/2006 (fls. 76). Por sua vez, o recurso voluntário foi apresentado em 17/11/2006 (cf. despacho de fls. 106), tempestivamente, portanto.

Ademais, nos termos do instrumento de mandato de fls. 64/65, vê-se que o signatário da petição de recurso voluntário detém legitimidade para representar a empresa perante este foro.

Portanto, e considerando, ainda, a competência material para o julgamento do feito, conheço do recurso posto que atendidos os requisitos formais e materiais exigidos para sua aceitação.

Do Mérito

O lançamento diz respeito ao não recolhimento da CPMF incidente sobre a movimentação financeira da recorrente, que chegou a gozar de determinação judicial em caráter precário dispondo sobre a não incidência da referida contribuição, mas que, posteriormente, foi revogada (v. fls. 03 – auto de infração).

Portanto, de início, cumpre destacar que não cogita nos autos de subsunção do caso à hipótese prescrita no artigo 63 da Lei nº 9.430/96, segundo o qual “*na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício*”.

Vale ressaltar ainda, previamente, que a lide se limita, tão-somente, à contestação da multa de 75% aplicada sobre os valores devidos da CPMF, requerendo a autuada a redução do percentual da multa para 20%, seja pela aplicação do disposto no artigo 61 da Lei 9.430/96, “*vez que o crédito tributário já havia sido lançado pela instituição financeira responsável*”, seja pelo caráter confiscatório da multa de 75%.

Da inocorrência de declaração prévia dos débitos por parte do sujeito passivo e da consequente necessidade de constituição do crédito tributário pelo lançamento de ofício com a exigência da correspondente multa de ofício

Especificamente no que diz respeito ao lançamento, não merece prosperar o argumento da recorrente segundo o qual este teria sido realizado pela própria instituição financeira, tendo o agente fiscal apenas constatado lançamento já existente.

No âmbito federal, a competência para a fiscalização e a constituição dos créditos tributários é decorrente de lei complementar (art. 142 do CTN), sendo privativa do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil – AFRFB, quaisquer que sejam os tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, cuja competência é decorrente do disposto no artigo 142 do CTN, combinado com o artigo 6º da Lei nº 10.593, de 06/12/2002, com a redação dada pelo artigo 9º da Lei nº 11.457, de 16/03/2007, *verbis*:

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;

[...]

c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados;

d) examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes, não se lhes aplicando as restrições previstas nos arts. 1.190 a 1.192 do Código Civil e observado o disposto no art. 1.193 do mesmo diploma legal; (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

[...]

(grifos nossos)

A amplitude da competência para fiscalizar e constituir o crédito tributário, outorgada ao AFRFB, pode ser ainda extraída do conteúdo do disposto na alínea “d” do artigo 6º da Lei nº 10.593/2002, acima transcrita, que estabelece a ampla competência legal do Auditor Fiscal para examinar a contabilidade empresarial, não se lhes aplicando, inclusive, as

restrições previstas nos artigos 1.190 a 1.192 do Código Civil (que tratam de limitações – a autoridades em geral e, notadamente, ao Poder Judiciário – à determinação do exame do cumprimento das formalidades legais relativas à escrituração contábil, assim como de restrições, ao Poder Judiciário, quanto à autorização para a exibição de livros e documentos de escrituração da empresa). O mesmo dispositivo (alínea “d” do artigo 6º da Lei nº 10.593/2002), aliás, reforça tal competência ao se reportar ao artigo 1.193 do Código Civil, segundo o qual *“as restrições estabelecidas neste Capítulo ao exame da escrituração, em parte ou por inteiro, não se aplicam às autoridades fazendárias, no exercício da fiscalização do pagamento de impostos, nos termos estritos das respectivas leis especiais”*.

O fato de as instituições financeiras haverem informado os valores com base nos quais foi calculada a CPMF não constitui lançamento. A CPMF, diante da obrigatoriedade legal que exige a antecipação de seu recolhimento sem o prévio exame da autoridade administrativa, se enquadra como tributo sujeito a lançamento por homologação, nos termos do artigo 150 do Código Tributário Nacional – CTN.

De acordo com referido artigo, para que se configure o lançamento por homologação é requisito indispensável **o recolhimento do tributo**, caso em que o sujeito passivo antecipa-se à atuação da autoridade administrativa. Dessa forma, somente se sujeitam às normas aplicáveis ao lançamento por homologação os créditos tributários satisfeitos pela via do pagamento. Essa conclusão está em sintonia com o § 1º do mesmo dispositivo, segundo o qual *“o pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento”*.

Sobre essa questão Luciano Amaro ensina o seguinte¹:

Na prática, o “dever de antecipar o pagamento” significa que o sujeito passivo tem o encargo de valorizar os fatos à vista da norma aplicável, determinar a matéria tributável, identificar-se como sujeito passivo, calcular o montante do tributo e pagá-lo, sem que a autoridade precise tomar qualquer providência.

E o lançamento? Este – diz o Código Tributário Nacional – opera-se por meio do ato da autoridade que, tomando conhecimento da atividade exercida pelo devedor, nos termos do dispositivo, homologa-a. A atividade aí referida outra não é senão a de pagamento, já que esta é a única providência do sujeito passivo tratada no texto. Melhor seria falar em “homologação do pagamento”, se é isso que o Código parece ter querido dizer.

(grifo nosso)

Com efeito, ao nos debruçarmos sobre a redação do *caput* artigo 150 do CTN, não resta nenhuma dúvida de que o legislador, ali, contemplou como exclusiva atividade passível de homologação o ato de *“antecipar o pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa”*. Este ato, efetivamente, é o único que se enquadra na *“atividade assim exercida pelo obrigado”*, disposta na referida prescrição legal. O que se homologa, pois, é ato positivo, concreto, pagamento, cuja inexistência afasta em absoluto o próprio conceito de lançamento por homologação, posto que não haveria o que se homologar.

Não obstante a tese por nós defendida, segundo a qual a homologação a que se reporta o artigo 150 do CTN envolve, obrigatoriamente, a apuração **e o efetivo recolhimento do crédito tributário pelo sujeito passivo** – e que tem forte adesão doutrinária

¹ **Direito Tributário Brasileiro**, 13.ª ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 364/365, por REGIS XAVIER HOLANDA

e jurisprudencial –, reconhecemos a existência, também, de relevante jurisprudência e doutrina defensora de proposição onde, no lançamento a que se reporta o artigo 150 do CTN, o objeto da homologação seria a **atividade** exercida pelo sujeito passivo, **sendo irrelevante se dessa atividade tenha sucedido, ou não, o pagamento de tributo**.

É razoável, admitimos, defender que a homologação do pagamento abrange também a homologação da atividade que redundou na apuração do valor que foi recolhido. Afinal de contas, foi dessa atividade que decorreu a apuração do valor devido e o seu **posterior recolhimento**. No entanto, discordamos da tese que procura expandir o alcance da homologação de que trata o artigo 150 do CTN a ponto de alcançar os casos em que não houve apuração e recolhimento do crédito tributário. Como já dito, o *caput* do referido dispositivo se reporta, taxativamente, **como única atividade vinculada ao contribuinte passível de homologação**, o ato de “*antecipar o pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa*”. A tese que procura ampliar o alcance normativo da homologação objeto do artigo 150 do CTN merece, pois, ser rejeitada, uma vez que não apresenta sintonia com o próprio conceito de lançamento, muito menos ainda com a vontade expressa do legislador no texto da norma.

Vale lembrar também que, além da hipótese de **lançamento por homologação**, onde o próprio sujeito passivo individualiza a norma abstrata, identifica a ocorrência do fato gerador, calcula e recolhe o tributo devido – bem como do **lançamento de ofício** e do **lançamento por declaração** –, o ordenamento jurídico pátrio admite igualmente, como legítimo instrumento de constituição do crédito tributário, a **confissão de dívida tributária**, a qual prescinde da realização de qualquer ação por parte da Administração Tributária. Nesse diapasão, tendo o sujeito passivo declarado o débito ao Fisco e não realizado o correspondente recolhimento, considera-se constituído e plenamente exigível o crédito tributário declarado.

Em tal hipótese, a constituição do crédito tributário ocorre com a entrega de um instrumento de confissão de dívida específico alicerçado em lei, como a DCTF ou a DCOMP, ao qual a norma atribui efeito constitutivo do crédito tributário. Formalizada a declaração pelo contribuinte, esta passa a ter valor jurídico de título executivo dotado de liquidez e certeza, passível, pois, de plena exigibilidade.

Contudo, no caso presente, não há que se falar em lançamento por homologação, muito menos em apresentação de confissão de dívida por parte do sujeito passivo.

Com efeito, o lançamento objeto da lide foi, **tão-somente, baseado em informação prestada por terceiro** – hipótese plenamente facultada pela lei, conforme disposto no artigo 147 do Código Tributário Nacional – **e realizado de ofício**, posto que o sujeito passivo, já não mais tutelado por nenhuma decisão judicial, não cumpriu com a obrigação tributária principal à qual estava obrigado. Consequentemente, foi lavrado o correspondente auto de infração, com a adequada exigência da multa de ofício capitulada no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, ou seja, de 75%.

Rejeita-se, pois, o argumento aduzido pelo sujeito passivo, posto que inaplicável, ao caso, o disposto no artigo 61 da Lei 9.430/96, visto que a exigência da multa de mora (20%) é específica para os casos em que o pagamento é feito de forma espontânea, hipótese à qual não se subsume a realidade presente.

Dos argumentos em defesa do caráter confiscatório da multa

A recorrente também contestou o percentual de 75% da multa aplicada alegando seu caráter confiscatório. Contudo, falece à autoridade administrativa apreciar arguição nesse sentido.

Dispõe o art. 111 do CTN que a interpretação da legislação tributária que disponha sobre suspensão ou exclusão do crédito tributário deverá ser literal, não podendo o referido crédito ser dispensado na via administrativa sob argumento valorativo acerca da injustiça ou desproporcionalidade de sua aplicação. Ademais, os princípios constitucionais da capacidade contributiva e da vedação ao confisco são dirigidos ao legislador e não ao aplicador da lei. Este, diante da norma existente no mundo jurídico, deverá aplicá-la obrigatoriamente por força do art. 116, inciso III, da Lei 8.112/90, preceito o qual se repete no artigo 41, inciso IV, do Anexo II, do atual Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009.

Uma vez positivada a norma, é dever da autoridade administrativa interpretá-la e aplicá-la, processo do qual não integra o juízo de valor acerca da justiça ou da injustiça dos efeitos que gerou.

Portanto, falece à autoridade administrativa competência para excluir crédito tributário com fundamento em alegado caráter confiscatório da norma.

Da conclusão

Por todo o exposto, voto para **negar provimento ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo.**

Sala de Sessões, em 04 de maio de 2011.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator