



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

Processo nº 11444.001748/2008-92
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-002.697 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de dezembro de 2015
Matéria CPMF - Lançamento de Ofício
Recorrente RICARDO CARCAGNI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 07/01/2004 a 20/08/2007

CPMF. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO. INEXISTÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. REGRA DO ARTIGO 173, INCISO I, DO CTN. DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

A CPMF, diante da obrigatoriedade legal que exige a antecipação do seu recolhimento sem o prévio exame da autoridade administrativa, se enquadra dentre os tributos sujeitos a lançamento por homologação, nos termos do artigo 150 do 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.

Não havendo pagamento, não há o que se homologar, e, nesse caso, a extinção do crédito tributário não ocorre após o decurso de prazo definido no § 4º do artigo 150 do CTN, sujeitando-se, então, à regra geral prevista no artigo 173, inciso I, do mesmo diploma legal, onde o *dies a quo* para contagem do prazo decadencial corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado.

Com base em tal regra, relativamente aos fatos geradores ocorridos em janeiro de 2004 (período mais antigo a que se refere o lançamento), a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 1º/01/2005, ou seja, no primeiro dia do exercício seguinte. Por sua vez, o lançamento foi formalizado em 20/12/2008, portanto, dentro do prazo decadencial legalmente estipulado para a realidade examinada, que perdurou até 31/12/2009.

Prejudicial de mérito da decadência afastada.

REMISSÃO OBJETO DA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 449, DE 2008. INAPLICABILIDADE.

A remissão legal de que trata o artigo 14 da Medida Provisória nº 449, de 2008, contempla unicamente os créditos que "*em 31 de dezembro de 2007, estejam vencidos há cinco anos ou mais e cujo valor total consolidado, nessa mesma data, seja igual ou inferior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais)*". Não alcança, pois, os créditos constituídos contra o sujeito passivo, formalizados mediante lançamento de ofício em 20/12/2008.

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

Período de apuração: 07/01/2004 a 20/08/2007

CPMF. DÉBITOS NÃO RECOLHIDOS POR FORÇA DE MEDIDA JUDICIAL PRECÁRIA. AUSÊNCIA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO PELA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA RESPONSÁVEL. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA DE OFÍCIO. LEGITIMIDADE.

A falta de retenção e de recolhimento, pela instituição financeira responsável, em vista de quaisquer das hipóteses elencadas no inciso IV do artigo 45 da MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, enseja a exigência de ofício da CPMF, de cujo lançamento integram os juros de mora e a multa de ofício de 75%.

Recurso ao qual se nega provimento

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

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Presidente.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Francisco José Barroso Rios, José Henrique Mauri, Luiz Augusto do Couto Chagas, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 3ª Turma da DRJ Campinas (fls. 84/90), a qual, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação interposta pelo sujeito passivo, nos termos do Acórdão nº 05-39.989, assim ementado:

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

Período de apuração: 07/01/2004 a 20/08/2007

REMISSÃO: MP Nº 449/2008 CONDIÇÕES NÃO ATENDIMENTO.

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

Autenticado digitalmente em 12/2015 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 26/01/2016 por FRANCISCO JOSE BARR
OSO RIOS

Impresso em 27/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Uma das condições para o benefício da remissão de débitos concedida pela MP nº 449, de 2008, era a de que os débitos, em 31/12/2007 deveriam estar vencidos há mais de cinco anos. Não atendida a condição incabível cogitar de remissão.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INFORMAÇÕES FORNECIDAS POR INSTITUIÇÃO BANCÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO.

Informada à Administração Tributária a falta de retenção/recolhimento da contribuição correta formalização da exigência, com os acréscimos legais, contra o sujeito passivo na sua qualidade de responsável supletivo pela obrigação.

Impugnação Improcedente

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. 04/51 (a numeração refere-se sempre à da versão digitalizada dos autos). O feito, relativo a fatos geradores ocorridos de janeiro de 2004 a agosto de 2007, constituiu crédito tributário no montante de R\$ 5.012,32, incluídos principal, multa de ofício e juros de mora.

No corpo do auto de infração, a autoridade autuante relata que os valores exigidos referem-se à CPMF não retida à época dos fatos geradores por força de medida judicial e que remanesceu em aberto mesmo após suspensão a proteção. Os débitos exigidos de ofício foram apurados com base nas informações fornecidas pela instituição financeira junto à qual o fiscalizada mantinha conta corrente.

Notificada do lançamento em 20/12/2008 (fl. 60), em 16/01/2009 o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 62/70 argumentando em síntese o que segue:

- 1. foi beneficiário de medida liminar obtida em ação de Mandado de Segurança Coletivo impetrado por sindicato representativo de sua categoria profissional que determinou que as instituições financeiras suspendessem a retenção da CPMF nas movimentações financeiras dos representados; a liminar foi confirmada em decisão de primeiro grau;*
- 2. a decisão foi reformada pelo TRF da 3ª Região no julgamento do Recurso de Apelação interposto pela União Federal, após o que as instituições bancárias retomaram a retenção da CPMF nas movimentações financeiras, inclusive as praticadas pela impugnante;*
- 3. o crédito exigido foi remitido em face da edição da Medida Provisória nº 449, de 2008 que concedeu anistia aos débitos de até R\$ 10.000,00;*
- 4. a responsabilidade pela retenção da CPMF cabia às instituições financeiras, não havendo voluntariamente contribuído para o não recolhimento do tributo, não havendo motivo para a imposição da multa de 75%.*

Cientificada da referida decisão em 05/03/2013 (vide AR de fls. 110), a interessada, em 1º/04/2013 (conf. fls. 111), apresentou o recurso voluntário de fls. 111/118,

onde repisa os argumentos aduzidos na primeira instância, ressaltando ainda que, diante do disposto no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, os fatos geradores anteriores a 1º/12/2004 teriam sido atingidos pela decadência, eis que a ciência do auto de infração se deu em 1º/12/2009.

Requer, ao fim, seja declarada a remissão do lançamento de ofício, reconhecida a decadência do direito inerente aos fatos geradores correspondentes ao período de janeiro/2004 a setembro/2004, ou, alternativamente, excluída a multa de ofício de 75%.

É o relatório.

Voto

Das preliminares

Conselheiro Francisco José Barroso Rios

Admissibilidade do recurso

O recurso é tempestivo e formalizado por parte legítima. Deve, portanto, ser conhecido, inclusive no que diz respeito aos novos argumentos apresentados concernentes à aduzida decadência, eis que estão dispensadas de prequestionamento as matérias ordem pública, bem como a prova documental, nas hipóteses elencadas nas alíneas “a” a “c” do § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72.

Do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário.

As contribuições destinadas ao financiamento da Seguridade Social – CSLL, COFINS, PIS/PASEP e CPMF –, diante da obrigatoriedade legal que exige a antecipação de seu recolhimento sem o prévio exame da autoridade administrativa, se enquadram como tributos sujeitos 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. Em outras palavras, o CTN condiciona a contagem do prazo, tal como definida no artigo 150, ao efetivo pagamento do tributo. 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)

Como consequência, **não havendo pagamento, não há o que se homologar**, e, nesse caso, a extinção do crédito tributário não ocorre após o decurso do prazo definido no § 4º do artigo 150 do CTN, sujeitando-se, então, à regra geral prevista no artigo 173, inciso I, do mesmo diploma legal, aplicável também se demonstrada fraude ou simulação (cujo conceito envolve o dolo). Em tais hipóteses, **o dies a quo para contagem do prazo decadencial corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado.**

No caso presente, o lançamento da CPMF se deu em 20/12/2008 (conforme AR de e-fls. 60 - fls. 32 dos autos em papel; vide, ainda, extrato do processo, e-fls. 91). Considerando a regra do artigo 173, inciso I, do CTN - já que não houve pagamento antecipado -, e tendo como base o período mais antigo lançado contra o reclamante (janeiro de 2004), tem-se que **o lançamento foi formalizado dentro do prazo legítimo de constituição do crédito tributário**, de sorte que não há que se falar em decadência do direito.

Com efeito, com base na regra do artigo 173, inciso I, do CTN, a contagem do prazo decadencial referente aos fatos geradores de janeiro de 2004 iniciou-se em 1º/01/2005, ou seja, no primeiro dia do exercício seguinte. Por sua vez, o lançamento foi formalizado em 20/12/2008, portanto, dentro do prazo decadencial legalmente estipulado para a realidade examinada, que perdurou até 31/12/2009.

Afastada a prejudicial de mérito relativa à decadência, passa-se ao exame dos demais argumentos aduzidos pelo sujeito passivo.

Da não caracterização de hipótese normativa que autorize a remissão do crédito tributário

Conforme relatado, vê-se que o sujeito passivo pleiteia a remissão do crédito tributário com fundamento no artigo 14 da Medida Provisória nº 449, de 03/12/2008, abaixo transcrito:

Art. 14. Ficam remitados os débitos com a Fazenda Nacional, inclusive aqueles com exigibilidade suspensa que, em 31 de dezembro de 2007, estejam vencidos há cinco anos ou mais e cujo valor total consolidado, nessa mesma data, seja igual ou inferior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais).

§ 1º O limite previsto no caput deve ser considerado por sujeito passivo, e, separadamente, em relação:

I - aos débitos inscritos em Dívida Ativa da União, no âmbito da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional;

II - aos débitos decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 1991, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil;

III - aos demais débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

§ 2º Na hipótese do IPI, o valor de que trata este artigo será apurado considerando a totalidade dos estabelecimentos da pessoa jurídica.

§ 3º O disposto neste artigo não implica restituição de quantias pagas.

(grifo nosso)

Da simples leitura do *caput* do artigo 14 da citada MP nº 449, de 2008, constata-se que a remissão legal em evidência contempla unicamente os créditos que "*em 31 de dezembro de 2007, estejam vencidos há cinco anos ou mais e cujo valor total consolidado, nessa mesma data, seja igual ou inferior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais)*". Portanto, a remissão em tela não alcança os créditos constituídos contra o sujeito passivo, formalizados mediante lançamento de ofício em 20/12/2008, data em que a recorrente tomou ciência do lançamento (conforme AR de e-fls. 60 - fls. 32 dos autos em papel).

Da multa de ofício e dos juros de mora

Melhor sorte não socorre a recorrente no que concerne à exigência da multa de ofício, já que a mesma está em sintonia com o disposto nos artigos 44 e 45 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, que abaixo transcrevo:

Art. 44. *O valor correspondente à Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira - CPMF, não retido e não recolhido pelas instituições especificadas na Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, por força de liminar em mandado de segurança ou em ação cautelar, de tutela antecipada em ação de outra natureza, ou de decisão de mérito, posteriormente revogadas, deverá ser retido e recolhido pelas referidas instituições, na forma estabelecida nesta Medida Provisória.*

Art. 45. *As instituições responsáveis pela retenção e pelo recolhimento da CPMF deverão:*

I - apurar e registrar os valores devidos no período de vigência da decisão judicial impeditiva da retenção e do recolhimento da contribuição;

II - efetuar o débito em conta de seus clientes-contribuintes, a menos que haja expressa manifestação em contrário:

a) no dia 29 de setembro de 2000, relativamente às liminares, tutelas antecipadas ou decisões de mérito, revogadas até 31 de agosto de 2000;

b) no trigésimo dia subsequente ao da revogação da medida judicial ocorrida a partir de 1º de setembro de 2000;

III - recolher ao Tesouro Nacional, até o terceiro dia útil da semana subsequente à do débito em conta, o valor da contribuição, acrescido de juros de mora e de multa moratória, segundo normas a serem estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal;

IV - encaminhar à Secretaria da Receita Federal, no prazo de trinta dias, contado da data estabelecida para o débito em conta, relativamente aos contribuintes que se manifestaram em sentido contrário à retenção, bem assim àqueles que, beneficiados por medida judicial revogada, tenham encerrado suas contas antes das datas referidas nas alíneas do inciso II, conforme o caso, relação contendo as seguintes informações:

a) nome ou razão social do contribuinte e respectivo número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ;

b) valor e data das operações que serviram de base de cálculo e o valor da contribuição devida.

Parágrafo único. Na hipótese do inciso IV deste artigo, a contribuição não se sujeita ao limite estabelecido no art. 68 da Lei nº 9.430, de 1996, e será exigida do contribuinte por meio de lançamento de ofício.

[...] (grifo nosso)

Como se vê, o acréscimo de juros de mora e de multa de mora é restrito aos casos em que o pagamento da CPMF foi realizado pelas instituições financeiras responsáveis pela retenção e pelo recolhimento da CPMF (conforme artigo 45, inciso III); diferentemente, ou seja, nos casos de contribuintes que se manifestaram em sentido contrário à retenção, ou que, beneficiados por medida judicial revogada, tenham encerrado suas contas antes das datas referidas nas alíneas do inciso II do mencionado artigo 45, a contribuição "*será exigida do contribuinte por meio de lançamento de ofício*".

Tal preceito, aliás, está em franca sintonia com o que determina o § 3º do artigo 5º da Lei nº 9.311, de 24/10/1996, *verbis*:

§ 3º Na falta de retenção da contribuição, fica mantida, em caráter supletivo, a responsabilidade do contribuinte pelo seu pagamento.

Assim, em vista da necessidade de formalização *ex officio* do lançamento, deverá ser observado o disposto no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, que contempla a cominação da multa de 75%. Confira-se:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

Destaque-se que a aplicação do disposto no artigo 44 da Lei nº 9.430/96 está explicitada no artigo 14 da Lei nº 9.311/96, abaixo transcrito:

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. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

Ainda, em vista do disposto no artigo 63, § 2º, da Lei nº 9.430/96, não haveria sequer a incidência de multa de mora se o sujeito passivo houvesse efetuado o recolhimento da obrigação que se encontrava com a exigibilidade suspensa em até trinta dias após a publicação da decisão judicial que considerou devida a contribuição. Não tendo adotado tal providência, não há como transferir a responsabilidade do recolhimento da CPMF para a instituição financeira.

Por fim, cumpre destacar, a teor do disposto no artigo 136 do CTN, que, salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade tributária é objetiva, pois "*independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato*".

Da conclusão

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

Autenticado digitalmente em 19/12/2015 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, Assinado digitalmente em 21/

12/2015 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 26/01/2016 por FRANCISCO JOSE BARR

OSO RIOS

Impresso em 27/01/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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

Sala de Sessões, em 08 de dezembro de 2015.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator