

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

Processo nº 13819.001299/2004-89
Recurso nº 156.427 Voluntário
Acórdão nº 3803-00.169 – 3ª Turma Especial
Sessão de 20 de outubro de 2009
Matéria CPMF
Recorrente VEPÊ INDÚSTRIA ALIMENTÍCIA LTDA.
Recorrida DRJ-CAMPINAS/SP

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

Data do fato gerador: 01/08/1999, 05/08/1999

CPMF. FALTA DE RECOLHIMENTO. ACRÉSCIMOS LEGAIS.

Nos termos da legislação de regência, é do contribuinte a obrigação de pagar o tributo não recolhido no vencimento, juntamente com seus acréscimos legais, por inexistir autorização legal que transfira esse dever a terceiros, ainda que responsável pela retenção dos valores devidos.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ATIVIDADE VINCULADA. AUSÊNCIA DE ESPONTANEIDADE.

O pagamento do principal efetuado pelo contribuinte após a ciência do auto de infração não descaracteriza a atuação vinculada do agente fiscal em face do caráter obrigatório do exercício de suas funções atribuídas por lei. O recolhimento do principal nesses termos não se coaduna com as condições preceituadas para a fruição dos benefícios decorrentes da espontaneidade.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Turma Especial da TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO, por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Ivan Allegretti, que votou pelo cancelamento da penalidade aplicada.

ALEXANDRE KERN - Presidente


HÉLCIO LAFETÁ REIS - Relator

Participaram, do presente julgamento os Conselheiros Belchior Melo de Sousa, Ivan Allegretti, Daniel Maurício Fedato. Ausente justificadamente o Conselheiro 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 São Bernardo do Campo/SP, em 09/06/2004, procedeu à lavratura do auto de infração (fls. 62 a 71), por meio do qual se exigiram do contribuinte os valores da contribuição devidos nas datas especificadas na Descrição dos Fatos (fl. 70), tendo por base informações prestadas por instituições financeiras no sentido de haver uma movimentação pendente de CPMF decorrente de medida judicial (fl. 62).

Após ciência do auto de infração, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 74 a 102), alegando, em síntese, que (...) *não tem dúvida de que efetivamente é o sujeito passivo da obrigação tributária, sendo a real devedora da CPMF ora exigida, razão pela qual efetuou o recolhimento do valor principal do débito exigido neste Auto de Infração (...), conforme comprova a anexa DARF (fl. 77).*

Insurge-se, contudo, o Impugnante contra a exigência de multa e de juros de mora que, em seu entendimento, deveriam ser cobrados das instituições financeiras que são as responsáveis exclusivas pela retenção da CPMF, cuja falta não decorreu de sua vontade.

Por fim, requereu a ratificação do recolhimento do principal por ele efetuado e o cancelamento, por ausência de má-fé, dos acréscimos legais exigidos no auto de infração.

Em 10 de julho de 2007, a DRJ Campinas/SP considerou o lançamento procedente (fls. 108 a 111), decidindo pela correta exigência do tributo, com os devidos acréscimos legais, contra o sujeito passivo na sua qualidade de responsável supletivo pela obrigação.

Considerou a autoridade julgadora *a quo* que o pagamento efetuado pelo contribuinte após a ciência do auto de infração não repercutiria na justeza do lançamento formalizado de ofício.

Inconformado, em 21 de dezembro de 2007, o contribuinte recorre a este Conselho (fls. 115 a 121) e requer o reconhecimento do cumprimento da obrigação tributária a ele atribuída, repisando os mesmos argumentos e alegando que (...) *a fiscalização fez mau uso da responsabilidade supletiva do contribuinte prevista no artigo 5º da Lei nº 9.311/96, simplesmente porque o que houve foi um descumprimento de obrigação acessória de responsabilidade dos bancos envolvidos, os quais possuem plenas condições para responder e arcar com os consectários decorrentes de sua conduta desidiosa (fl. 121).*

É o relatório.





Voto

Conselheiro HÉLCIO 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) no mês de agosto de 1999 em contas bancárias da titularidade do contribuinte acima identificado.

Nos termos consignados no Termo de Verificação Fiscal (fls. 62 a 66), de acordo com informações das instituições financeiras, a ausência de retenção da CPMF no período deveu-se à existência de medidas judiciais.

De início, saliente-se que a CPMF foi instituída pela Lei nº 9.311/1996, com base no art. 74 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT), tendo como contribuinte o titular em cuja conta ocorreriam as movimentações financeiras caracterizadoras dos fatos geradores do tributo, *in verbis*:

Art. 4º São contribuintes:

I - os titulares das contas referidas nos incisos I e II do art. 2º, ainda que movimentadas por terceiros;

(...)

Art. 5º É atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento da contribuição:

I - às instituições que efetuarem os lançamentos, as liquidações ou os pagamentos de que tratam os incisos I, II e III do art. 2º ;

II - às instituições que intermediarem as operações a que se refere o inciso V do art. 2º ;

III - àqueles que intermediarem operações a que se refere o inciso VI do art. 2º .

(...)

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

Do acima exposto, pode-se inferir que o contribuinte de direito do tributo é o titular da conta corrente movimentada, sendo atribuída às instituições financeiras a

responsabilidade pela retenção e recolhimento, sendo esse o entendimento que se pode extrair na seguinte passagem:

O recolhimento da CPMF não é feito pelos próprios contribuintes, mas pelos substitutos tributários aos quais a lei atribui a obrigação de proceder à retenção e ao recolhimento dos montantes devidos, viabilizando operacionalmente tal tributo. São sujeitos passivos, na qualidade de responsáveis tributários por substituição, as instituições financeiras, tal como arrolado no art. 5º da Lei nº 9.311/96¹

Tal responsabilização, portanto, não tem o condão de afastar a condição de contribuinte do ora Recorrente em face dos fatos geradores por ele produzidos, sendo atribuída às instituições financeiras a condição de responsável tributário por substituição.

O Código Tributário Nacional (CTN) assim aborda essa questão:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

(...)

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

(...)

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Considerando os dispositivos acima transcritos, é possível concluir que o contribuinte permanece no polo passivo da obrigação tributária, havendo a transferência do dever de reter e recolher a contribuição para a instituição financeira como medida de facilitação dos procedimentos de fiscalização e arrecadação. A responsabilização das instituições financeiras como operadoras do recolhimento do tributo não substitui o Recorrente na sua condição de contribuinte.

A possibilidade aventada de transferir a obrigação tributária para um terceiro – no caso, as instituições financeiras –, nos termos do CTN, seria consistente se e somente se

¹ PAULSEN, Leandro. Direito Tributário; Constituição e Código Tributário Nacional à luz da doutrina e da jurisprudência. 10. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado; ESMAFE, 2008, p. 607.

fosse, além do dever acessório de reter e recolher a contribuição, transferida também a carga tributária devida.

Ora, em relação à CPMF, as instituições financeiras não arcam com seus próprios recursos para quitar débitos tributários dos seus correntistas. O pagamento é realizado com recursos próprios dos contribuintes, havendo apenas a transferência da obrigação de retenção e recolhimento, como ocorre nos casos de retenção do imposto de renda das pessoas físicas na fonte, em que as fontes pagadoras retêm o tributo devido, mas sobre os rendimentos brutos pertencentes aos contribuintes.

Nesse sentido, tem-se a lição do tributarista Heleno Taveira Tôrres que assim se manifestou:

Agente de retenção é o sujeito que fica "no lugar" do contribuinte, pagando o tributo em nome deste, porque assim dispôs a lei, mesmo sem guardar qualquer relação pessoal ou material com o fato jurídico tributário. Trata-se de um "intermediário" legalmente interposto para os fins de arrecadação tributária, suportando uma obrigação tributária acessória, meramente de natureza formal, relativamente à entrega do dinheiro ao Estado, como fazer algo no interesse da arrecadação e da fiscalização. O substituído fica como se fosse um estranho à sistemática de arrecadação, que se opera exclusivamente em face deste, mesmo sendo a situação jurídica do substituído a que sirva como base para a incidência da norma tributária impositiva, pela respectiva demonstração de capacidade contributiva. Por isso, o regime jurídico aplicável é o do substituído, sempre²

Ressalte-se, também, 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.

Relativamente às alegações do Recorrente de que a falta de retenção e recolhimento da contribuição não se deveu à sua liberalidade e que as penalidades porventura cabíveis deveriam ser impostas às instituições financeiras, mister se torna esclarecer que, com base no art. 150, § 6º, da Constituição Federal, e tendo em vista o disposto no art. 128 do CTN supra reproduzido, 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.

Quanto aos acréscimos legais exigidos no auto de infração, o CTN assim dispõe:

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

² TÔRRES, Heleno Taveira. Substituição tributária - regime constitucional, classificação e relações jurídicas (materiais e processuais). RDDT nº 70, julho/01, p. 87/108.

AT

5

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)

(...)

*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*

Quanto à exigência dos juros moratórios, sua previsão encontra-se, também, no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/1996, que definiu por seu cálculo com base na taxa Selic, conforme se operou, no presente caso, por meio do lançamento de ofício.

Portanto, constata-se inexistir autorização legislativa para a remissão das penalidades aplicáveis ao contribuinte que não pagou o tributo devido, e muito menos previsão para transferir tal obrigação a terceiros, ainda que responsável pela retenção da contribuição.

No que se refere ao pagamento do principal efetuado pelo contribuinte após a ciência do auto de infração (fl. 89), insta que se afirme que tal providência se deu quando não mais lhe eram garantidos os benefícios da espontaneidade prevista no art. 138 do CTN, *in verbis*:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração. (grifei)

Subjacente ao dispositivo da norma geral acima transcrito, tem-se que o legislador tributário (Lei nº 9.430/1996) garantiu ainda aos contribuintes um prazo mais benéfico para quitar com suas obrigações acessórias mesmo já tendo tido início o procedimento de fiscalização, conforme se depreende do artigo a seguir reproduzido:

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.

O Recorrente teve ciência do Termo de Início da Ação Fiscal em 19 de abril de 2004 (fl. 04) e recolheu parcela do crédito somente em 6 de julho do mesmo ano (fl. 89), após ciência do auto de infração (fl. 69), não se lhe aplicando, portanto, o benefício da lei. Ressalte-se também que para fruição desse direito, há necessidade de que o débito tenha sido declarado anteriormente, condição essa não passível de aferição com base nos elementos presentes nos autos.

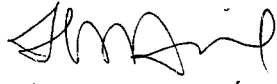
Portanto, conclui-se pela correta atuação do agente fiscal no momento da lavratura do auto de infração, exigindo-se o tributo apurado em procedimento de fiscalização, bem como os acréscimos legais cabíveis.

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário em face da obrigação do Recorrente, na condição de contribuinte da CPMF, de pagar o tributo não recolhido no vencimento, juntamente com seus acréscimos legais, por inexistir autorização legal que transfira essa obrigação a terceiros, ainda que responsável pela retenção dos valores devidos.

PA

10

É como voto.



HÉLCIO LAFETÁ REIS

