



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

Processo nº 19515.001970/2003-10
Recurso nº 253.764 Voluntário
Acórdão nº 3301-00.465 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de março de 2010
Matéria CPMF
Recorrente CAIXA DE ASSISTÊNCIA DOS ADVOGADOS DE SÃO PAULO
Recorrida DRJ em SÃO PAULO - SP

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

Período de apuração: 23/04/1997 a 22/12/1999

CPMF. DECADÊNCIA. NA OCORRÊNCIA DEVE-SE CONHECER DE OFÍCIO.

Caso tenha ocorrido a decadência, esta deve ser conhecida de ofício, consoante o art. 210 do Código Civil.

Uma vez que o STF, por meio da Súmula Vinculante nº 8, considerou inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/91, há que se reconhecer a decadência em conformidade com o disposto no Código Tributário Nacional. Assim, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente à CPMF decai no prazo de cinco anos fixado pelo CTN, sendo, com fulcro no art. 150, § 4º, caso tenha havido antecipação de pagamento, inerente aos lançamentos por homologação, ou artigo 173, I, em caso contrário.

IMUNIDADE DAS ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. INAPLICABILIDADE.

Para que a entidade possa se beneficiar da imunidade de CPMF prevista no art. 3º, V, da Lei nº 9.311/96, nos termos do § 7º do art. 195 da CRFB, é necessária a comprovação da condição de entidade beneficente de assistência social.

CPMF. RESPONSABILIDADE SUPLETIVA. FALTA DE RETENÇÃO.

Por expressa determinação legal, a supletividade existirá no caso de não ocorrer a retenção por parte da entidade financeira, cabendo ao contribuinte original o dever de recolher a contribuição.

CPMF. MULTA DE OFÍCIO. RESPONSABILIDADE SUPLETIVA.

Indevida a exigência de multa de ofício decorrente de lançamento em caráter supletivo, junto ao contribuinte, sem que seja demonstrada que a falta de retenção e recolhimento pelo responsável se deu por causa da contribuinte.

JUROS DE MORA.

O inadimplemento da obrigação tributária, acarreta a incidência de juros moratórios calculados com base na taxa Selic, nos termos da legislação específica, seja qual for o motivo determinante da falta.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.


Rodrigo da Costa Póssas - Presidente


Mauricio Taveira e Silva - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, José Adão Vitorino de Moraes, Gustavo Kelly Alencar e Antônio Lisboa Cardoso.

Relatório

CAIXA DE ASSISTÊNCIA DOS ADVOGADOS DE SÃO PAULO, devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado através do recurso de fls. 94/119, contra o Acórdão nº 05-13.097, de 03/05/2006, prolatado pela DRJ em Campinas - SP, fls. 79/85, que julgou procedente o auto de infração de fls. 33/36, pela falta de recolhimento da CPMF, referente a fatos geradores ocorridos entre 23/04/1997 a 22/12/1999, cuja ciência deu-se em 14/05/2003 (fl. 33).

Conforme Termo de Verificação Fiscal - TVF fls. 24/25, o lançamento se originou dos valores informados pela instituição bancária, Caixa Econômica Federal, em atendimento à legislação referente à CPMF.

Irresignada, em 13/06/2003, a contribuinte apresentou impugnação de fls. 40/64, acrescida dos documentos de fls. 65/71, com as seguintes alegações:

1. é entidade beneficente, sem fins lucrativos, que tem por objeto assistir advogados, estagiários, provisionados e seus dependentes, atendendo o disposto no art. 14 do CTN e, portanto, apta a gozar da imunidade constitucional no que toca às contribuições para a seguridade social, prevista no art. 195, § 7º da CRFB;

2. a retenção da CPMF é de responsabilidade das instituições financeiras que somente estariam desobrigadas caso houvesse medida judicial impeditiva, o que não ocorre no caso pois não havia nenhuma medida judicial que obstasse a retenção da CPMF lançada. Assim, não pode a interessada ser agora responsabilizada por atitude desautorizada da instituição financeira;

3. indevida a multa aplicada, uma vez que esta deve ter como base o valor do tributo, e não o valor da operação efetuada, como consta do auto impugnado;

4. a multa aplicada tem caráter confiscatório

A DRJ julgou procedente o lançamento cujo acórdão restou assim ementado:

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

Período de apuração: 23/04/1997 a 22/12/1999

Ementa: IMUNIDADE. ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. PROVA. NÃO RECONHECIMENTO.

O reconhecimento da imunidade constitucional às contribuições para a seguridade social garantido às entidades beneficentes de assistência social condiciona-se à apresentação do certificado próprio emitido pelo Conselho Nacional de Assistência Social.

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.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL.

A aplicação da multa de ofício e a fixação de seu percentual decorrem de lei, não tendo a autoridade administrativa competência para se pronunciar quanto à sua legalidade e constitucionalidade.

Lançamento Procedente

Inconformada, a contribuinte apresentou tempestivamente, em 13/12/2007, recurso voluntário de fls. 94/119, acrescido dos documentos de fls. 120/193, no qual reitera suas alegações nos seguintes termos: a) é entidade beneficente, sem fins lucrativos, que, atendendo o disposto no art. 14 do CTN, não pode ter sua imunidade restringida pela não apresentação do certificado de entidade de assistência social, emitido pelo CNAS; b) a retenção da CPMF é de responsabilidade das instituições financeiras. Vez que não houve medida judicial que obstasse a retenção da contribuição lançada, ainda que se admitisse a responsabilidade supletiva da recorrente, indevida seria a exigência de multa e juros; c) indevida a multa aplicada que afronta, dentre outros, o princípio do não confisco.

Ao fim, requer seja julgado improcedente o lançamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Taveira e Silva, Relator

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual, dele se conhece.

Preliminarmente cabe analisar a possível ocorrência de decadência de parte dos períodos lançados. Embora sua ocorrência não tenha sido alegada, deve ser conhecida de ofício, consoante o art. 210 do Código Civil.

Tendo em vista a edição da Súmula Vinculante nº 8, pelo STF, publicada em 20/06/2008, considerando inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/91, há que se reconhecer a decadência da CPMF em conformidade com o disposto no Código Tributário Nacional.

Assim, a indigitada contribuição está sujeita às normas gerais da legislação tributária. Desse modo, o prazo para constituição do crédito tributário rege-se pelo art. 150, § 4º, ou pelo artigo 173, I, ambos do CTN, consoante, respectivamente, ter havido pagamento antecipado ou não.

Portanto, tendo em vista que a ciência do auto de infração ocorreu em 14/05/2003 (fl. 33), caso tenha havido pagamento, o lançamento de períodos anteriores a 14/05/1998 estaria fulminado pela decadência (art. 150, § 4º do CTN).

Embora não conste explicitamente, compulsando os autos, conclui-se que a Caixa Econômica Federal – CEF era uma e não a única instituição financeira com a qual a contribuinte operava. Tal percepção advém da quantidade de atividades promovidas pela interessada (fl. 6), e dos valores constantes do laudo pericial contábil de fls. 148/193, contrastados com os valores de base de cálculo informados pela CEF, pouco expressivos, sobretudo em alguns períodos.

Portanto, tendo em vista que somente a CEF deixou de reter e recolher a CPMF, deve ser considerada a decadência consoante o disposto no art. 150, § 4º do CTN. Assim, os fatos geradores de 23/04/1997 até 22/04/1998, já haviam sido alcançados pela decadência à época do lançamento.

Destarte, somente subsiste a autuação em relação aos fatos geradores de 20/05/1998 em diante.

Ultrapassada a preliminar de mérito, passa-se à análise da alegada imunidade inerente às entidades sem fins lucrativos.

Registre-se que a imunidade prevista no art. 150, VI, “c” da CF/88, bem assim as condições previstas no art. 14 do CTN referem-se a “imposto”, o que não abrange a CPMF por se tratar de espécie de “contribuição”, sendo regida pelo princípio da universalidade do financiamento da seguridade social.

Nessa toada, a imunidade de contribuição prevista no art. 195, § 7º da CF/88, refere-se às entidades beneficentes de assistência social, cuja característica de prover o atendimento das necessidades básicas, independentemente de contribuição, não se coaduna com o modo que a recorrente exerce sua atividade.

A “assistência social” encontra-se definida por Maria Helena Diniz em sua obra Dicionário Jurídico, ed. Saraiva, 1998, p.294, conforme segue: “*é a política social que provê o atendimento das necessidades básicas, traduzidas em proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência, à velhice e à pessoa portadora de deficiência, independentemente de contribuição à seguridade social.*”

Sobre o tema em relevo, oportuno apresentar as considerações do mestre Leandro Palsen¹, nos seguintes termos:

Qualificação como entidade de "assistência social". A qualificação da entidade beneficente como de "assistência social", por sua vez, pode gerar alguma dúvida em face da tríade estabelecida pela Constituição no regramento da Seguridade Social, dividida entre saúde, previdência e assistência. Deve-se notar, contudo, que o que caracteriza a assistência social, conforme o art. 203 da Constituição, é a prestação a quem dela necessitar, independentemente de contribuição, de serviços ou benefícios que tenham por objetivos a proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência e à velhice, o amparo às crianças e adolescentes carentes, a promoção da integração ao mercado de trabalho, a habilitação e reabilitação de pessoas portadoras de deficiência e a promoção de sua integração à vida comunitária ou, ainda, a subsistência da pessoa portadora de deficiência e do idoso carentes. Nada obsta, pois, que, guardados tais requisitos, sejam considerados como de assistência social eventuais serviços de saúde, como o atendimento hospitalar prestado gratuitamente a idosos, crianças e adolescentes carentes por entidade sem fins lucrativos, ou mesmo de educação, eis que promove a integração ao mercado de trabalho. Ives Gandra da Silva Martins procurou estabelecer esta exegese conciliatória. Cabe notar que, a já referida Lei 9.732/98, ao acrescentar o § 5º ao art. 55 da Lei 8.212/91, considerara como de assistência social a prestação de serviços de saúde. O Supremo Tribunal Federal, analisando a imunidade do art. 150, VI, c, concedida às instituições de assistência social relativamente a impostos, manifestou-se no sentido de que até mesmo entidades de previdência privada poderiam restar abrangidas, desde que mantidas exclusivamente pelos patrocinadores, sem contribuições dos beneficiários, ou seja, desde que observado o requisito da assistência social atinente à ausência de contraprestação

Portanto, a atividade exercida pela interessada, “assistir, dentro das possibilidades de seu orçamento, os advogados, estagiários, provisionados e seus dependentes” (fl. 08), desde que se estejam quites “com a Tesouraria da Ordem dos Advogados do Brasil” (fl. 14), ainda que sem fins lucrativos, não se coaduna como beneficente de assistência social. A

¹ “Direito Tributário Constituição e Código Tributário à luz da Doutrina e da Jurisprudência”, 8ª edição, Ed. Livraria do Advogado, Porto Alegre, 2006, p. 641/642.

condição de beneficente de assistência social pressupõe o provimento do serviço, independentemente de pagamento de mensalidades.

De modo a corroborar o exposto, trazem-se à colação ementas de acórdãos, tanto deste Conselho como da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

"COFINS. ENTIDADES DE EDUCAÇÃO. IMUNIDADE DAS ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL

INAPLICABILIDADE - A imunidade da Cofins prevista na Constituição Federal dirige-se somente às entidades cujo objeto social seja de assistência social." (Acórdão CSRF/02-01.918 ; Recurso 203-110583; Relatora Josefa Maria Coelho Marques, Data da Sessão 04/07/2005).

"COFINS - IMUNIDADE - O conceito de assistência social vincula-se à finalidade em si que as instituições assistenciais buscam cumprir, qual seja, a realização desinteressada de uma obra social de caráter altruístico, com sentido de colaboração à causa do interesse coletivo, do progresso e do bem geral. Não importa para tanto, se a assistência se dá na área da educação. No entanto, para o gozo da imunidade prevista no § 7º do artigo 195, se faz necessário a demonstração de que a entidade é realmente de assistência social. COBRANÇA - RECOLHIMENTO - Apurada falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, é devida sua cobrança, com os encargos legais correspondentes. Recurso a que se nega provimento." (Acórdão 203-08173 ; Recurso 114941, Relatora Maria Teresa Martínez López; Data da Sessão 21/05/2002).

"COFINS. IMUNIDADE A imunidade prevista no art. 150, VI, "c" da CF/88 alcança apenas os impostos; enquanto que a imunidade prevista no art. 195, § 7º da CF/88 alcança apenas as instituições beneficentes de assistência social que atendam aos requisitos fixados em lei. Recurso especial negado." (Acórdão CSRF/02-02.619; Recurso 202-121780; Relator Antonio Carlos Atulim; Data da Sessão 23/04/2007).

Assim, para que a entidade pudesse se beneficiar da imunidade de contribuição para a seguridade social, nos termos do § 7º do art. 195 da CRFB e, no caso da CPMF, consoante dispõe o art. 3º, V, da Lei nº 9.311/96, haveria que demonstrar sua condição de beneficente de assistência social, o que não se verificou na espécie.

Ademais, conforme mencionou a decisão recorrida, a interessada não demonstrou a condição de portadora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS, renovado a cada três anos, conforme disciplinado no Decreto nº 2.536/98, em cujo art. 3º relaciona os requisitos cumulativos necessários à obtenção do precitado Certificado.

Assim, vez que não houve a comprovação da condição de entidade beneficente de assistência social, a interessada não se encontra sob o abrigo da imunidade em relação à CPMF.

Quanto à alegação de ilegitimidade passiva da recorrente, vez que a responsabilidade pela retenção e recolhimento da CPMF é da instituição financeira, cabem algumas considerações.

Assim dispõe o art. 5º, § 3º da Lei nº 9.311/96:

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

[...]

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

De se registrar que a responsabilidade supletiva da contribuinte não se encontra condicionada. Sobre o tema oportuno trazer à colação as considerações do ilustre tributarista Roberto Quiroga Mosquera², nos seguintes termos:

Determinou a lei, outrossim, no parágrafo 3º, do artigo acima aludido, que, na falta de retenção da contribuição por parte da instituição financeira, fica mantida, em caráter supletivo, a "responsabilidade" do contribuinte pelo seu pagamento. Ora, não se trata propriamente de um caso de "responsabilidade" do contribuinte, como dá a entender a norma referida. Trata-se de uma impropriedade do mencionado comando normativo.

A hipótese neste item comentada somente é possível quando não houver retenção do valor da CPMF por parte do responsável tributário. Nesse caso, por expressa determinação da lei, o contribuinte original deverá recolher o tributo de forma espontânea, portanto, o contribuinte fará um auto-recolhimento da CPMF. Porém, havendo a retenção, estaremos diante de uma hipótese de substituição tributária, na qual o contribuinte não assumirá qualquer outra responsabilidade. A supletividade mencionada somente existirá no caso de não ocorrer a retenção por parte da entidade financeira.

Ademais a interessada não comprovou a ocorrência de retenção por instituição financeira. Assim, correto o procedimento do fisco em efetuar o lançamento em consonância com a IN SRF nº 89/00, posteriormente revogada pela IN SRF nº 42/01. No caso da responsabilidade supletiva da contribuinte pela CPMF não retida pela instituição bancária, deve o fisco efetuar o lançamento, acrescido de multa de ofício de juros de mora, contra o próprio contribuinte, conforme prevê a referida IN SRF nº 89/00, no seu art. 3º e parágrafo único, que assim dispõe:

Art. 3º A não retenção da contribuição, nas hipóteses estabelecidas nesta Instrução Normativa sujeita o contribuinte a lançamento de ofício.

Parágrafo único. Na hipótese deste artigo, a contribuição será acrescida de:

² in "Direito Monetário e Tributação da Moeda" Ed. Dialética, São Paulo, 2006, p. 195/196

I – juros de mora, determinados de conformidade com o inciso I do § 2º do art. 2º; II – multa de lançamento de ofício, de 75% a 225%, conforme o caso.

Por outro lado, a contribuinte alega que nunca houve medida judicial que obstasse a retenção da contribuição lançada. De se registrar que, após intimada, a contribuinte teria apresentado apenas cópia do Mandado de Segurança nº 98.0004750-6, o qual não fora juntado pela fiscalização e refere-se a “IR s/ aplicações financeiras”, conforme documentos de fls. 07 e 67. Portanto, caberia a fiscalização intimar a instituição financeira a justificar a falta de recolhimento da contribuição, vez que é a responsável pela retenção e recolhimento da CPMF, consoante art. 5º da Lei nº 9.311/96, ainda que o § 3º do mesmo artigo, assevere a responsabilidade supletiva da contribuinte, na falta de retenção da contribuição.

Por conseguinte, caso a contribuinte ou algum órgão representativo de classe, em nome de seus associados, eventualmente tivesse ajuizado medida impeditiva de retenção e recolhimento da contribuição, sendo posteriormente revogada, a responsabilidade da instituição financeira poderia ser afastada, devendo ser imputada à contribuinte a penalidade decorrente da falta de recolhimento. Contudo, o fiscal autuante não perquiriu a motivação da falta de retenção e, portanto, a sua devida responsabilidade.

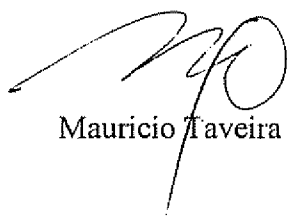
Destarte, ainda que correta a exigência de multa de ofício decorrente de lançamento pela falta de recolhimento da CPMF, antes do início de procedimento fiscal, afastando assim a espontaneidade, a responsabilidade da empresa é somente subsidiária, não podendo lhe ser imputada a multa, sem que seja comprovada sua responsabilidade pelo não recolhimento por parte das instituições financeiras.

Assim, tendo em vista inexistir nos autos elementos que demonstrem a impossibilidade de retenção e recolhimento da CPMF pelas instituições financeiras, por iniciativa da contribuinte, cuja responsabilidade é somente supletiva, no presente caso, com fulcro no art. 112, III do CTN, entendo indevida a exigência da multa de ofício.

Por outro lado, sendo da contribuinte o ônus financeiro da CPMF e, uma vez que esta não foi recolhida no vencimento, com fulcro no art. 13, I da Lei nº 9.311/96 c/c art. 161 do CTN, o qual prescreve que “o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta...”, entendo devida sua exigência dirigida à contribuinte, por se tratar da beneficiária do encaixe desta quantia, até o seu pagamento realizado a destempo.

Isto posto, voto no sentido de **dar parcial provimento** ao recurso voluntário para cancelar o auto de infração, referente aos fatos geradores ocorridos nos períodos de 23/04/1997 até 22/04/1998, uma vez que, em relação a esses períodos, o crédito tributário já se encontrava extinto pela decadência à época do lançamento, conforme art. 150, § 4º, c/c art. 156, V do CTN e, ainda, para cancelar a multa de ofício.

É como voto.



Mauricio Taveira e Silva