

TK1 - E



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



Processo nº 19740.000155/2004-42
Recurso nº 342.308
Acórdão nº 3202-00.202 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de outubro de 2010
Matéria CPMF- RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO
Recorrente BANESTES S/A BANCO DO ESTADO DO ESPÍRITO SANTO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004


CPMF. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Não cabe repetição de indébito ao substituto tributário que não suporta o ônus econômico da obrigação tributária principal, não se podendo opor contra a Fazenda Pública convenções particulares que transfiram o encargo financeiro para terceira pessoa que não aquela determinada por lei.


CRÉDITOS DE TERCEIROS. HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. A compensação pressupõe a contraposição de débitos e créditos de um mesmo sujeito da relação jurídica, sendo incabível compensar débitos próprios com créditos de terceiros.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.


 José Luiz Novo Rossari - Presidente


 Irene Souza da Trindade Torres - Relatora

Participaram do presente julgamento os conselheiros José Luiz Novo Rossari, Heroldes Bahr Neto, João Luiz Fregonazzi, Gilberto de Castro M. Júnior, Irene Souza da Trindade Torres e Rodrigo Cardozo Miranda.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, o qual passo a transcrever:

Trata o presente processo de declaração de compensação de fl. 01, no qual a interessada acima identificada busca reaver créditos contra a Fazenda Pública no valor total de R\$ 11.301,20, decorrentes de retenção indevida da Contribuição Provisória sobre a Movimentação Financeira – CPMF efetuadas na conta-corrente nº 9.443.482, agência 010 – BNH, de titularidade de seu cliente, a pessoa jurídica “Serramar Distribuição e Logística Ltda”, CNPJ nº 05.761.001/0001-72, no período de setembro, outubro e novembro de 2003, em operações de transferência eletrônica de valores entre contas com a mesma titularidade.

2. A interessada busca utilizar o alegado crédito para extinguir por compensação o débito da CPMF referente ao período de apuração de 20/04/2004, no valor de R\$12.097,49, também listado à fl. 01.

3. A DCOMP vem instruída com os documentos de fls. 02/125, os quais confirmam as retenções efetuadas e dão conta que a interessada devolveu a seu cliente os valores da CPMF retidos supostamente indevidamente.

4. À fl. 129 consta o Despacho Decisório proferido pela Delegacia Especial de Instituições Financeiras no Rio de Janeiro – Deinf / RJ, baseado no Parecer Diort / Deinf nº 29/2006, de fls. 126/128, o qual não homologou a compensação, sob os seguintes fundamentos:

4.1. Que o disposto no art. 166 do Código Tributário Nacional – CTN, que trata de restituição de tributos que comportem transferência do encargo financeiro, somente se aplica a tributos indiretos, como o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, e, no presente caso, a CPMF é tributo direto;

4.2. Que o acordo firmado entre a interessada e seu cliente não é oponível à Fazenda Pública, pois ocorreu em data posterior à ocorrência do fato gerador, não podendo o particular substituir a Fazenda Nacional no papel de restituir tributos. A assunção do ônus deveria ter se dado previamente à retenção do tributo, como no caso do IPI e do ICMS, nunca depois;

4.3. Que a decisão de não homologar a compensação não implicaria prejuízo ao contribuinte de fato, no caso o cliente da interessada, que pode pleitear a restituição ou compensação dos valores que foram indevidamente retidos, através da apresentação de Pedido Eletrônico de Restituição ou

Processo nº 19740.000155/2004-42
Acórdão n.º 3202-00.202



Ressarcimento e Declaração de Compensação (PER/DCOMP), conforme normas previstas na Instrução Normativa nº 600/2005.

5. Cientificada do Despacho Decisório proferido pela Deinf / RJ, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 145/156, na qual alega, em síntese, o seguinte:

5.1. Que se equivocou ao reter indevidamente a CPMF em operações de transferência eletrônica de valores entre contas de mesma titularidade, relativamente a seu cliente, a empresa Serramar Distribuição e Logística Ltda;

5.2. Que efetuou consulta à Deinf / RJ, questionando se na qualidade de substituto tributário poderia compensar em nome do cliente créditos da CPMF com débitos da própria CPMF, tendo sido orientado de que haveria tal possibilidade desde que apresentasse PER/DCOMP manual acompanhada de documentos que comprovassem a retenção indevida, a assunção do ônus do tributo e declaração do cliente comprovando o ressarcimento da CPMF indevidamente retida;

5.3. Que procedeu de acordo com a consulta formulada, pois ficou obrigado a assumir o entendimento nela contido, assim como também ficou vinculada a Administração Tributária;

5.4. Que no art. 166 do CTN não há limitação de compensação exclusivamente a tributos indiretos, não se podendo penalizar a quem reteve e pagou o tributo simplesmente por se tratar de um tributo indireto;

5.5. Que a não homologação da compensação pode resultar em enriquecimento ilícito do contribuinte, que já teve restituído o valor recolhido indevidamente, ou da própria Receita Federal, uma vez que levanta hipótese protelatória a fim de não devolver os valores a quem os suportou. Resta a instituição financeira como a única que deve ser penalizada;

5.6. Que o retentor da CPMF designado pela Lei nº 9.311/96 é, na verdade, o substituto tributário. Assim, fica o contribuinte liberado de quaisquer responsabilidades quanto ao recolhimento, restando os bancos e instituições financeiras como únicos responsáveis pela obrigação tributária da CPMF;

5.7. Que uma vez que os substitutos tributários pagam débitos próprios, e não de terceiros, também são atribuídos a eles a possibilidade de restituírem ou compensarem, desde que provem ter assumido o ônus financeiro.

A DRJ-Rio de Janeiro I/RJ indeferiu o pleito da interessada (fls. 210/215), nos termos da ementa transcrita adiante:

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2004

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS DE TERCEIROS. VEDAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

É vedada a compensação de débitos relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF, utilizando créditos de terceiros, assim entendidos como aqueles créditos que não foram originariamente apurados pelo contribuinte que declarou a compensação.

Compensação não homologada

Irresignada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário a este Colegiado (fls. 220/231), alegando, em síntese:

- que há jurisprudência favorável à sua pretensão, uma vez que o próprio BANESTES, em caso análogo, obteve a homologação da compensação;
- que as instituições financeiras são sujeitos passivos da obrigação tributária de pagamento da CPMF, na qualidade de responsáveis; e, como tal, não pagam débitos de terceiros, mas sim débitos próprios, por fatos geradores alheios à sua disposição; e
- que, como responsável tributário, é parte legítima para requerer a restituição.

Ao final, pede a reforma da decisão *a quo*, para que seja reconhecida a compensação efetuada.

É o relatório.

Voto

Conselheira Irene Souza da Trindade Torres, Relatora

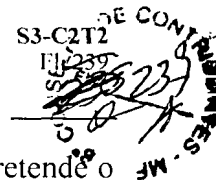
O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, razões pelas quais dele conheço.

A interessada protocolizou Declaração de Compensação (fl. 01) visando reaver suposto crédito relativo à CPMF decorrente de retenções indevidas, no período de setembro a novembro de 2003, efetuadas em diversas movimentações de Transferência Eletrônica Disponível com a mesma titularidade (TED-D), ocorridas na conta corrente nº. 9.443.482, cujo titular era a empresa SERRAMAR DISTRIBUIÇÃO E LOGÍSTICA LTDA. O valor recolhido indevidamente, no total de R\$ 11.996,18, foi devolvido pela interessada (Banestes) ao seu titular (Serramar), conforme se verifica da declaração acostada à fl. 83.

Nesta lide, busca a recorrente a homologação da compensação dos créditos que alega possuir, na qualidade de responsável tributário, em relação a débitos da CPMF apurados em 20/04/2004, no valor de R\$ 12.097,49.

A situação fática que se verifica, portanto, é a seguinte: o Banestes efetuou retenções relativas à CPMF na conta corrente da empresa Serramar. Tais retenções mostraram-se indevidas, pois se tratavam de movimentações financeiras entre contas de mesma titularidade, o que estaria sujeito à alíquota zero. Diante do equívoco cometido, o Banestes

Processo nº 19740.000155/2004-42
Acórdão n.º 3202-00.202



devolveu ao seu cliente, a empresa Serramar, a quantia total recolhida. Neste autos, pretende o Banestes, por meio de compensação, opor contra a Fazenda Nacional o crédito que seria de titularidade da empresa Serramar, pois, no seu entender, dele é a detentora, vez que efetuou as retenções na qualidade de responsável tributário e houve a transferência do encargo financeiro, pois restituiu o valor recolhido indevidamente ao titular do crédito.

Trata o caso sob análise de **responsabilidade tributária por substituição**, em que o Estado transfere a responsabilidade do recolhimento do tributo para terceiro que não deu causa ao fato gerador. Mais especificamente, ainda, refere-se à **substituição tributária concomitante**, na qual o recolhimento se faz necessário no instante em que ocorre o fato gerador. Nesses casos, aquele que pratica o ato não deve reter o tributo, mas, sim, outro sujeito, indicado pela lei como responsável pela retenção da quantia .

In casu, resta configurado que o Banestes é o substituto tributário e a empresa Serramar, o substituído – situação jurídica que se estabeleceu em razão da Lei nº. 9.311/1996, a qual, ao instituir a CPMF, em seu art. 5º expressamente atribuiu às instituições financeiras a qualidade de responsável tributário, a saber:

Art. 1º É instituída a Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira - CPMF.

Parágrafo único. Considera-se movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira qualquer operação liquidada ou lançamento realizado pelas entidades referidas no art. 2º, que representem circulação escritural ou física de moeda, e de que resulte ou não transferência da titularidade dos mesmos valores, créditos e direitos.

Art. 2º O fato gerador da contribuição é:

I - o lançamento a débito, por instituição financeira, em contas correntes de depósito, em contas correntes de empréstimo, em contas de depósito de poupança, de depósito judicial e de depósitos em consignação de pagamento de que tratam os parágrafos do art. 890 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, introduzidos pelo art. 1º da Lei nº 8.951, de 13 de dezembro de 1994, junto a ela mantidas;

II - o lançamento a crédito, por instituição financeira, em contas correntes que apresentem saldo negativo, até o limite de valor da redução do saldo devedor;

III - a liquidação ou pagamento, por instituição financeira, de quaisquer créditos, direitos ou valores, por conta e ordem de terceiros, que não tenham sido creditados, em nome do beneficiário, nas contas referidas nos incisos anteriores;

IV - o lançamento, e qualquer outra forma de movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira, não relacionados nos incisos anteriores, efetuados pelos bancos comerciais, bancos múltiplos com carteira comercial e caixas econômicas;

V - a liquidação de operação contratadas nos mercados organizados de liquidação futura;

VI - qualquer outra movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira que, por sua finalidade, reunindo características que permitam presumir a existência de sistema organizado para efetivá-la, produza os mesmos efeitos previstos nos incisos anteriores, independentemente da pessoa que a efetue, da denominação que possa ter e da forma jurídica ou dos instrumentos utilizados para realizá-la.

(...)

Art. 4º São contribuintes:

I - os titulares das contas referidas nos incisos I e II do art. 2º, ainda que movimentadas por terceiros;
II - o beneficiário referido no inciso III do art. 2º;
III - as instituições referidas no inciso IV do art. 2º;
IV - os comitentes das operações referidas no inciso V do art. 2º;
V - aqueles que realizarem a movimentação ou a transmissão referida no inciso VI do art. 2º.

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

I - as 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.

(...)

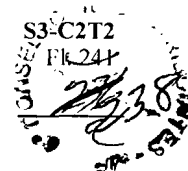
(grifos não constantes do original)

O Banestes, portanto, como substituto tributário, apenas efetua a retenção dos valores prestados pelo contribuinte e os recolhe aos cofres públicos, não empregando recursos próprios. Como não sofre nenhum dano, isto é, não suporta o ônus econômico da obrigação tributária, não cabe a ele, como substituto, o direito a qualquer repetição de indébito, sendo tal direito cabível apenas ao substituído, que é o contribuinte de direito e de fato. Aliás, esta é característica da CPMF, que, como tributo direto que é, traz na mesma pessoa as figuras do contribuinte de direito e de fato da obrigação tributária principal.

No caso, foi a empresa Serramar quem pagou o tributo indevido. O fato de ter o Banestes decidido, *sponte sua*, restituir ao seu cliente o montante recolhido indevidamente constituiu-se apenas em política gerencial do banco, não podendo ser oposta contra a Fazenda Pública qualquer convenção particular que tenha sido estabelecida entre banco e cliente no sentido de transferir o encargo financeiro da obrigação, o qual é definido por lei. A disposição de que trata o art. 166 do CTN aplica-se tão-somente aos tributos indiretos, que são aqueles que comportam, por sua natureza, a transferência do ônus financeiro, o que não é o caso da CPMF.

Fulminada qualquer pretensão da interessada em relação à restituição do montante recolhido, resta analisar as disposições legais acerca da compensação pretendida pela recorrente.

Processo nº 19740.000155/2004-42
Acórdão n.º 3202-00.202



O CTN prevê a compensação tributária, nos seguintes termos:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

Parágrafo Único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

O art. 170, portanto, não gera, por si só, direito subjetivo à compensação, vez que expressamente autoriza que lei ordinária estipule as condições e as garantias em que deve ser efetuada a compensação de créditos tributários pelo sujeito passivo. No âmbito da Receita Federal, o art. 74 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela lei nº 10.637/2002, assim estabelece:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

Verifica-se, portanto, a existência de óbice legal à pretensão formulada pela recorrente. Isso porque o art. 74 impede a realização de compensação de débitos próprios com créditos de terceiros. A compensação pressupõe créditos recíprocos, isto é, a contraposição de débitos e créditos de um mesmo sujeito da relação jurídica, sendo imprescindível, assim, a identidade de sujeitos. Por tal razão é que o direito à compensação pressupõe o direito à restituição e inexistindo este, aquele também inexistirá.

Pelo exposto, NEGÓ PROVIMENTO ao recurso voluntário.

É como voto.

Irene Souza da Trindade Torres