



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 21 / 06 / 2000
C	81
	Rubrica

Processo : 10768.046251/95-10
Acórdão : 201-73.080

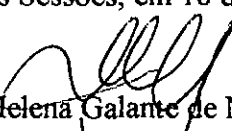
Sessão : 18 de agosto 1999
Recurso : 101,845
Recorrente : QUÍMICA INDUSTRIAL FIDES S.A.
Recorrida : DRJ em Rio de Janeiro - RJ

COFINS - COMPENSAÇÃO - A compensação de tributos e contribuições dar-se-á entre tributos e contribuições da mesma espécie, observadas as instruções de responsabilidade dos órgãos mencionados no § 4º do artigo 66 da Lei nº 8.383/91. Vedado ao contribuinte, na existência de regras disciplinando a matéria, *sponte sua*, efetuar, sem qualquer amparo, as compensações pretendidas. **MULTA DE OFÍCIO**. A teor do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, as multas de ofício são de 75%. **Recurso provido em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: QUÍMICA INDUSTRIAL FIDES S.A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator-Designado, Rogério Gustavo Dreyer.** Vencido o Conselheiro Valdemar Ludvig (Relator). Ausente, justificadamente, o Conselheiro Geber Moreira.

Sala das Sessões, em 18 de agosto 1999


Luiza Helena Galante de Moraes
Presidenta


Rogério Gustavo Dreyer
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Ana Neyle Olímpio Holanda, Serafim Fernandes Corrêa e Sérgio Gomes Velloso.
lao/Mas



Processo : 10768.046251/95-10

Acórdão : 201-73.080

Recurso : 101.845

Recorrente : QUÍMICA INDUSTRIAL FIDES S.A.

RELATÓRIO

A contribuinte acima identificada impugna a exigência consignada no Auto de Infração de fls. 01/20, referente à contribuição para o Fundo de Investimento Social – FINSOCIAL, correspondente aos períodos de novembro de 1991 a março de 1992, no valor de 18.809,71 UFIR.

Em sua impugnação apresentada tempestivamente, a impugnante contesta o lançamento alegando em suma que não existe o débito apontado pelo fisco, tendo em vista que a partir do reconhecimento, por parte do Poder Judiciário e da própria administração tributária, de que a alíquota correta para o cálculo da contribuição para o FINSOCIAL é de 0,5% (meio por cento), restou reconhecido os créditos em favor da empresa sobre os recolhimentos efetuados com base em alíquotas superiores a esta.

A autoridade julgadora de primeiro grau indefere a impugnação apresentada pela defendente, em decisão sintetizada na seguinte ementa:

“FINSOCIAL/FATURAMENTO

Não é passível de compensação a contribuição não recolhida ao FINSOCIAL com contribuição eventualmente paga a maior, em virtude de aplicação de alíquotas superiores, instituídas por leis posteriormente consideradas inconstitucionais, à vista do disposto na Medida Provisória n.º 1.110/95, que exclui, expressamente, a hipótese de restituição das quantias pagas, tendo em vista que o mecanismo de compensação constitui, de fato, uma forma alternativa e automática de restituição, promovida pelo sujeito passivo.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”

Inconformada com o decidido pela autoridade monocrática, a contribuinte apresenta recurso a este Colegiado reiterando suas razões de defesa já apresentadas na fase impugnatória, ao mesmo tempo em que contesta o entendimento da autoridade recorrida no sentido de que o mecanismo da compensação constitui, de fato, uma forma alternativa e automática de restituição.

É o relatório.



Processo : 10768.046251/95-10
Acórdão : 201-73.080

VOTO-VENCIDO DO CONSELHEIRO VALDEMAR LUDVIG

Tomo conhecimento do recurso, por tempestivo e apresentado dentro das formalidades legais.

A presente lide se refere a débitos para o FINSOCIAL constituídos pela administração tributária, os quais a recorrente entende não serem devidos em função da existência de créditos líquidos e certos, junto a esta mesma administração tributária, constituídos por recolhimentos da mesma exação com base em alíquotas reconhecidas pelo Poder Judiciário como inconstitucionais.

O Código Tributário Nacional elege em seu artigo 156, entre as várias modalidades de extinção do crédito tributário, a compensação, e em seu artigo 170 estabelece que:

“Art. 170. A lei, pode, nas condições e sob a 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.”

A previsão legal exigida no artigo citado, se consumou pela Lei n.º 8.383/91, que assim dispõe em seu artigo 66:

“Art. 66. Nos casos de pagamento indevido, ou a maior de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a períodos subsequentes.

§1º. A compensação só poderá ser efetuada entre tributos e contribuições da mesma espécie.”

Com relação à liquidez e certeza dos créditos apontados pela contribuinte, os documentos fls. 06/09, acostados ao Auto de Infração pelo próprio autuante, afastam qualquer sombra de dúvida, pois estes além de indicar para o autor do feito administrativo o não recolhimento da contribuição nos períodos de novembro de 1991 a março de 1992, também demonstram os recolhimentos a maior efetuados pela autuada nos demais períodos.



Processo : 10768.046251/95-10
Acórdão : 201-73.080

No presente caso, a compensação pretendida, de contribuição para o FINSOCIAL, por contribuição ao mesmo FINSOCIAL, torna-se de juridicidade inconteste. Independentemente da já reconhecida liquidez e certeza dos valores que compõem o crédito compensado pela contribuinte, esta exigência legal, não pode ser utilizada pela administração tributária, para se opor ao direito da recorrente.

É da lavra de J.E.Carreira Alvim, em trabalho publicado no Caderno de Direito Tributário – RT n.º 14, pg. 127, o seguinte ensinamento:

“Tratando-se de contribuições sujeitas a recolhimento por homologação, quem procede aos cálculos é o próprio contribuinte, mesmo porque só ele dispõe dos elementos necessários para fazê-lo.

Por isso, quando se reconhece à empresa o direito à compensação, não se passa a seu favor, como se supõe, um cheque em branco, para que possa utilizá-lo “a torto e a direito”, senão que, efetuados os cálculos e apurado o saldo em seu favor, possa proceder por sua própria iniciativa, como expressamente autorizado pelo art. 2º da IN 67/92, ao acerto de contas, extinguindo total ou parcialmente a obrigação contributiva, condicionado à homologação da autoridade competente”.

Aliás, continua Carreira Alvim:

“Seria incompreensível que a lei fizesse do contribuinte o “lançador” da contribuição social, reconhecendo-lhe a legitimidade para calculá-la e reconhecê-la, e, em lhe outorgando o direito à compensação de valores recolhidos a maior, viesse depender de autorização fiscal (ou judicial) para suposta ausência de “liquidez” e “certeza” dos valores confrontados.

Ora, qualquer acerto de contas, através da compensação, pressupõe tais características (liquidez e certeza), sem o que não se terá, sequer, apurado “in concreto” o direito de compensar. Só que essa atividade, em se tratando de lançamento por homologação, é também uma obrigação “formal” do contribuinte, pois, é “conditio sine qua non” do cumprimento da obrigação material, de proceder ao recolhimento da contribuição social, sem prévio exame da autoridade administrativa, o qual tem lugar num momento posterior, quando da sua homologação.”



Processo : 10768.046251/95-10
Acórdão : 201-73.080

Na esteira desse pensamento, assim tem entendido o nosso Superior Tribunal de Justiça *verbis*:

“Os valores excedentes recolhidos à título de Finsocial podem ser compensados com os devidos a título de contribuição para o COFINS. Não há confundir a compensação prevista no art. 170 do CTN, com a compensação a que se refere o Art. 66 da Lei 8.383, de 1991. A primeira é norma dirigida à autoridade fiscal e concerne à compensação de créditos tributários, enquanto a outra constitui norma dirigida ao contribuinte e é relativa a compensação no âmbito do lançamento por homologação. A compensação feita no âmbito do lançamento por homologação, como no caso, fica a depender da homologação da autoridade fiscal, que tem para isso prazo de 5 anos (CTN, art. 150, §4º). Durante esse prazo, pode e deve fiscalizar o contribuinte, examinar livros e documentos e lançar, de ofício, se entender indevida a compensação no todo ou em parte”. (Ac. unân. da 2ª Turma-pub. 26.08.96-Resp.88.984-MG-Rel. Min. Pádua Ribeiro).

Diante deste postulado, cristalinamente ficou demonstrado que não se pode invocar a aplicação do art. 3º da IN 67/92 que determina: “dependerá de solicitação à unidade da Receita Federal jurisdicionalmente do domicílio fiscal do contribuinte”, para a não concessão da compensação postulada, visto que tais prescrições são indubitavelmente desprovidas de validade jurídica, pois ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei (CF, art. 5º, II), e, ademais, tratando-se de matéria tributária, vige o princípio da estrita legalidade (art. 150, I, CF/88).

Com relação à necessidade de prévio requerimento, poderíamos aduzir ainda em contrário, que a compensação estatuída pela Lei n.º 8.383/91 é um direito potestativo de autotutela outorgado ao contribuinte. Por outro lado, através dessas mesmas palavras, a administração fiscal encontra-se vinculada a sempre aceitar a compensação, desde que o contribuinte tenha preenchido as condições previstas na Lei.

Ora, se a lei dispôs que dentro de determinadas condições o contribuinte poderá efetuar a compensação, não pode uma instrução normativa determinar que a mesma dependa de solicitação da Receita Federal. Sobre o tema, encontramos doutrina firmada pelo ilustre jurista Hugo Brito Machado:

“A IN da RF n.º 67, de 26.05.92, estabelece que a compensação de que se cuida dependerá de solicitação à Receita Federal, em três hipóteses: a) – se o vencimento do débito objeto da compensação ocorreu antes de 01.01.92; b) – se



Processo : 10768.046251/95-10
Acórdão : 201-73.080

o débito ou crédito, ou ambos, tiveram origem em processo fiscal; e c) – se o crédito resultar de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória (art. 3º). Estabelece ainda que o pedido de compensação em referência deverá descrever os fatos que lhe deram origem e comprovem o crédito e identifiquem o débito a se compensado (art. 4º).

Cuida-se de mais uma criação da tecnoburocracia, de notória ilegalidade. Alimenta o que podemos denominar comodismo fiscal. Comodismo, aliás, inconveniente, posto que de certa forma facilita a vida dos desonestos.

Realmente, se o contribuinte deve pedir ao Fisco autorização para proceder à compensação, e oferecer a este informações e documentos pertinentes a todos os elementos desta, a fiscalização por certo, limitar-se-á ao exame de tais elementos. Assim, o contribuinte desonesto poderá produzir elementos que lhe permitam compensações indevidas. E se vier a ser autuado, dirá que procedeu com autorização da autoridade administrativa, eximindo-se da penalidade.

É certo que a Lei 8.383/91, autoriza a expedição de instruções necessárias ao exercício do direito à compensação em tela (art. 66 §4º). Isto, porém, não significa possam tais instruções restringir o direito que decorre da lei. Elas devem estabelecer apenas as normas necessárias ao exercício do direito à compensação, tais prescrições são indubitavelmente desprovidas de validade jurídica, pois, ninguém é obrigado a fazer, ou a deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei (CF.art. 5º, II).

O direito à compensação em tela está legalmente estabelecido, sem condicionamento nenhum. Pode, pois, o contribuinte exercitá-lo, sejam quais forem as datas de apuração dos créditos e independentemente de pedido à autoridade administrativa.”

Apesar de a administração tributária impor condições para que os contribuintes possam fazer uso do instituto da compensação, no presente caso, não foi o descumprimento destas condições que levaram a autoridade recorrida a indeferir a impugnação da defendente, más sim, o seu entendimento de que a compensação nada mais é do que uma forma de restituição, e como tal estaria impedida pelo que dispõe a Medida Provisória n.º 1.110/95.



Processo : 10768.046251/95-10

Acórdão : 201-73.080

Conclui-se dos termos da decisão recorrida que o julgador monocrático incorreu em grave confusão de institutos e em ledô engano no que tange à legislação aplicável à matéria em foco.

A confusão consiste em razão de que **restituição e compensação**, são institutos que diferem entre si, tanto na sua conceituação, quanto na sua formação jurídica.

Na compensação exige-se que duas pessoas sejam, ao mesmo tempo, credora e devedora entre si. Assim definiu o Código Civil em seu artigo 1009, onde se estabelece que as duas obrigações extinguem-se até onde se compensarem.

De igual forma o Código Tributário Nacional em seu artigo 170, normatizou o instituto da compensação esclarecendo que a lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública; quer dizer, nos passos do Código Civil, interpõem-se os créditos da Fazenda, com os créditos do contribuinte, ambos devedores entre si, extinguindo-se as respectivas obrigações.

Darcy Arruda Miranda, citando Carvalho Santos acentua que:

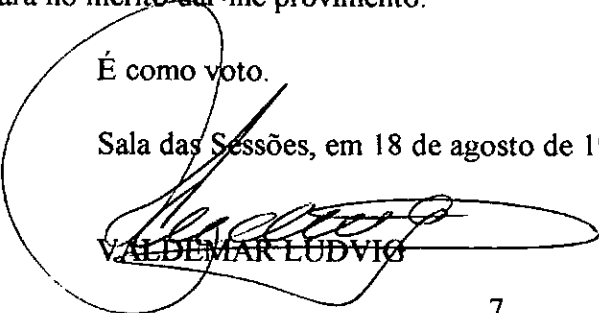
“A compensação não é senão uma forma de pagamento, precisamente porque faz extinguir as obrigações. A diferença única está em que, na compensação, o pagamento é feito, obrigatoriamente, em virtude de lei, sem a necessidade do devedor entregar ao credor a importância devida. O próprio credor se paga deixando de pagar o que deve ao seu devedor.”
(Anotações ao Código Civil Brasileiro, 3, pag. 89), (destaques nosso).

De forma diversa, a restituição será devida sempre que uma pessoa tenha efetuado um pagamento a quem não era devido receber, ficando este obrigado a restituí-lo. É o que diz o artigo 964 do Código Civil. Temos, neste caso, não credores e devedores recíprocos, mas sim, apenas um credor do indébito a ser repetido.

Face ao exposto, e tudo o mais que dos autos consta, tomo conhecimento do recurso, para no mérito dar-lhe provimento.

É como voto.

Sala das Sessões, em 18 de agosto de 1999


VALDEMAR LÚDVIG



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10768.046251/95-10
Acórdão : 201-73.080

VOTO DO CONSELHEIRO ROGÉRIO GUSTAVO DREYER,
RELATOR -DESIGNADO

Com minhas homenagens ao ilustre Conselheiro Valdemar Ludvig, dele permito-me discordar no que tange à automaticidade da compensação nascida de matéria de defesa.

O Colegiado tem mantido a posição quanto à necessidade do cumprimento de ritos, que inequívoca e anteriormente à iniciativa da autoridade fiscal deixem clara esta intenção.

Definitivo, para o deslinde da questão, a regra insculpida no artigo 170 do CTN, que faculta à Lei, nas condições e sob garantias que estabelecer, a compensação dos créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

A Lei que defende a contribuinte, permitiu a compensação, atribuindo à autoridade administrativa expedir as instruções necessárias para o cumprimento do disposto em seu artigo 66, que a contempla.

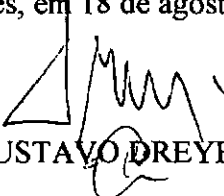
Se, portanto, antes da expedição de qualquer instrução, ou ao seu arrepio, estava a contribuinte vedada de promover a compensação *sponte sua*, quanto mais alegá-la como forma de extinção do crédito tributário em matéria de defesa contra auto de infração.

Verifico, no entanto, que a multa imputada é de 100% sobre a contribuição. Nos termos do artigo 44 da Lei n.º 9.430/96, as multas em lançamento de ofício sobre as contribuições e tributos foram fixadas em 75%, aplicando-se ao caso os termos do artigo 106, II, c, do CTN.

Nestes termos, voto pelo provimento parcial do recurso, somente para o efeito de reduzir a multa de 100% para 75%.

É como voto.

Sala de Sessões, em 18 de agosto de 1999


ROGÉRIO GUSTAVO DREYER