MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 15 / 10 / 2002
Rubrica

126

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10825.001605/97-19
Acórdão : 202-13.559
Recurso : 107.789

Sessão : 23 de janeiro de 2002
Recorrente : SUPERMERCADO VIEIRA DIAS DA SILVA DE BAURU LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto – SP

NORMAS PROCESSUAIS - INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI - Á autoridade administrativa não compete rejeitar a aplicação de lei sob a alegação de inconstitucionalidade da mesma, por se tratar de matéria de competência do Poder Judiciário, com atribuição determinada pelo artigo 101, II, "a", e III, "b", da Constituição Federal. **COFINS** - O STF acolheu a argüição de constitucionalidade da COFINS (ADC nº 1-1/DF), pronunciando a legitimidade e a validade da referida contribuição. NECESSIDADE DE DECLARAÇÃO EM DCTF PARA ILIDIR O LANÇAMENTO DE OFÍCIO - A situação que desobriga o sujeito passivo da multa de ofício refere-se a valores que, embora não pagos, foram declarados em DCTF, que são confissões expressas de dívida e o meio hábil para ilidir a necessidade do lançamento de ofício, no caso de tributos lançados por homologação. COMPENSAÇÃO COM FINSOCIAL – 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 (art. 170 do CTN). A compensação de créditos tributários só é possível com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos. Não comprovada a existência de créditos dessa natureza, não há como ser averiguada a existência do direito à compensação. MULTA DE OFÍCIO – PERCENTUAL – A inadimplência da obrigação tributária principal, na medida em que implica descumprimento da norma tributária definidora dos prazos de vencimento, tem natureza de infração fiscal, e, em havendo infração, cabível a infligência de penalidade, desde que sua imposição se dê nos limites legalmente previstos. A multa de ofício, aplicada no lançamento, no percentual de 75%, teve por esteio o art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, que trouxe a redução do percentual determinado no art. 4º, I, da Lei nº 8.218/91, *ex vi* do mandamento do art. 106, II, do CTN. **Recurso a que se nega provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: SUPERMERCADO VIEIRA DIAS DA SILVA DE BAURU LTDA.

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10825.001605/97-19
Acórdão : 202-13.559
Recurso : 107.789

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 23 de janeiro de 2002

Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente

Ana Neyle Olímpio Holanda
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Luiz Roberto Domingo, Adolfo Montelo, Antonio Lisboa Cardoso (Suplente), Eduardo da Rocha Schmidt e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.
Iao/cf

Processo : 10825.001605/97-19
Acórdão : 202-13.559
Recurso : 107.789

Recorrente : SUPERMERCADO VIEIRA DIAS DA SILVA DE BAURU LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa SUPERMERCADO VIEIRA DIAS DA SILVA DE BAURU LTDA., pessoa jurídica nos autos qualificada, foi lavrado auto de infração, em 30/09/97, por falta de recolhimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, nos períodos de apuração entre janeiro/95 e julho/97, onde é exigido o crédito tributário de R$859.276,87 e R$40.347,12, tendo a cobrança do valor principal como fulcro a Lei Complementar nº 70/91, em seus artigos 1º ao 5º; a multa de ofício teve como base legal o artigo 10, parágrafo único, da Lei Complementar nº 70/91, c/c o artigo 4º, I, da Lei nº 8.218/91; o artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96; e o artigo 106, II, *c*, da Lei nº 5.172/66; os juros de mora esteiam-se no determinado pelos artigos 84 da Lei nº 8.981/95, 13 da Lei nº 9.065/95, e 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96.

A contribuinte impugnou o lançamento, às fls. 34/59, onde, em síntese, alega que:

a) o processo administrativo, a partir da CF/88, adquiriu prerrogativas que permitem ao julgador aferir o seu descompasso com o ordenamento jurídico, que permitem a abordagem das normas frente à Constituição Federal, garantindo o contraditório e a ampla defesa, sem remeter o sujeito passivo à via mais onerosa para discutir tais questões;

b) embora o STF tenha reconhecido a constitucionalidade da COFINS, no tocante aos artigos 1º, 2º e 10º, da Lei Complementar nº 70/91, aquela contribuição possui aspecto jurídico peculiar que desautoriza sua cobrança, tornando-a inconstitucional, como a sua forma não-cumulativa de incidência, tecendo extensas considerações a esse respeito;

c) a imposição de índices financeiros (TR/TRD/SELIC) para correção monetária ou juros de mora é inconstitucional, pois extrapolam os encargos financeiros admitidos pela Carta Magna, apresentando alongadas considerações nesse sentido;

d) teria declarado os valores constantes do auto de infração através das Declarações de Imposto de Renda relativas aos respectivos exercícios, o que impediria a aplicação de multa no percentual de 75%, vez que, em razão das declarações, nenhuma penalidade poderia ser-lhe imposta, e se o fosse, deveria limitar-se ao valor de 20%;

Processo : 10825.001605/97-19
Acórdão : 202-13.559
Recurso : 107.789

e) os valores exacionados se revestiriam dos efeitos de uma "reserva de contingência", vez que a empresa possuiria créditos a compensar, referentes aos pagamentos indevidos da Contribuição para o FINSOCIAL, efetuados em alíquotas superiores a 0,5%; e

f) a multa de ofício aplicada é confiscatória e fere o princípio da vedação da utilização do tributo com efeito de confisco.

Requer, afinal, a compensação de valores que afirma terem sido pagos indevidamente a título de Contribuição para o FINSOCIAL e de Contribuição para o PIS e referentes ao pagamento de juros com base na TR, como reconhecido por Medidas Provisórias e Instruções Normativas específicas, que seriam, todos, comprovados através de planilha, que requer a apresentação.

A autoridade julgadora de primeira instância considerou o lançamento procedente em toda sua extensão, estando o seu entendimento resumido nos termos da ementa a seguir transcrita:

"COFINS. Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social.

INCIDÊNCIA. CUMULATIVIDADE.
Não cabe à esfera administrativa apreciar a argüição de inconstitucionalidade, por transbordar os limites de sua competência.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA.
Mantida a exigência dos juros de mora, na forma em que foi constituída, pois foram exigidos com fulcro na legislação vigente, pertinente à matéria; sendo a análise de sua constitucionalidade uma prerrogativa do Poder Judiciário.

MULTA.
Somente os pagamentos relativos às contribuições que tivessem sido objeto de autolançamento estariam sujeitos à multa de mora. O lançamento de ofício enseja a aplicação da multa capitulada no auto de infração.

COMPENSAÇÃO.
Matéria não apreciada por ser estranha ao objeto do processo.

LANÇAMENTO PROCEDENTE."

Processo : 10825.001605/97-19
Acórdão : 202-13.559
Recurso : 107.789

Irresignada com a decisão singular, a autuada, tempestivamente, interpôs recurso voluntário, para o que impetrou Mandado de Segurança junto à 2ª Vara da 8ª Subseção Judiciária Federal do Estado de São Paulo, no sentido de se eximir do depósito prévio de 30% do valor do crédito tributário apurado, determinado pelo artigo 32 da Medida Provisória nº 1.621-30, cuja decisão de primeira instância, concedendo a segurança, foi exarada em 23/03/98.

Na peça recursal apresentada, a autuada renova todas as razões de defesa expendidas na impugnação para, ao final, pleitear a realização de sustentação oral, quando do julgamento do recurso, e requerer o acolhimento e provimento do recurso, com a reforma da decisão *a quo* e a declaração de insubsistência do auto de infração lavrado.

Às fls. 131/141, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresenta Contra-Razões, onde combate os argumentos apresentados pela recorrente e defende a manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

Processo : 10825.001605/97-19
Acórdão : 202-13.559
Recurso : 107.789

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

O recurso é tempestivo, dele conheço.

A recorrente, em preliminar, questiona a apreciação da inconstitucionalidade de normas pelas instâncias administrativas, e, no mérito, levanta, como seu argumento de defesa, a inconstitucionalidade da Lei Complementar nº 70/91, cujos artigos 1º ao 5º embasaram a exação. Questiona, também, a inconstitucionalidade dos índices financeiros utilizados para imposição de juros e correção monetária e a multa aplicada.

Iterativas são as decisões deste Colegiado no sentido de que a instância administrativa não é o foro competente para a manifestação sobre a inconstitucionalidade das leis, atribuição reservada ao Poder Judiciário, conforme disposto nos incisos I, "a", e III, "b", ambos do artigo 102 da Constituição Federal, onde estão configuradas as duas formas de controle por via de exceção ou difuso.

A depender da via utilizada para o controle de constitucionalidade de lei ou ato normativo, os efeitos produzidos pela declaração serão diversos.

No controle de constitucionalidade por via de ação direta, o Supremo Tribunal Federal é provocado para se manifestar, pelas pessoas determinadas no artigo 103 da Constituição Federal, em uma ação cuja finalidade é o exame da validade da lei em si. O que se visa é expurgar do sistema jurídico a lei ou o ato considerado inconstitucional. A aplicação da lei declarada inconstitucional pela via de ação é negada para todas as hipóteses que se acham disciplinadas por ela, com efeito *erga omnes*.

Quando a inconstitucionalidade é decidida na via de exceção, ou seja, por via de Recurso Extraordinário, a decisão proferida limita-se ao caso em litígio, fazendo, pois, coisa julgada apenas *in casu et inter partes*, não vinculando outras decisões, nem mesmo judiciais. Não faz ela coisa julgada em relação à lei declarada inconstitucional, não anula nem revoga a lei, que permanece em vigor e é eficaz até a suspensão de sua executoriedade pelo Senado Federal, de conformidade com o que dispõe o artigo 52, X, da Constituição Federal.

Processo : 10825.001605/97-19
Acórdão : 202-13.559
Recurso : 107.789

À Administração Pública cumpre não praticar qualquer ato baseado em lei declarada inconstitucional pela via de ação, uma vez que a declaração de inconstitucionalidade proferida no controle abstrato acarreta a nulidade *ipso jure* da norma. Quando a declaração se dá pela via de exceção, apenas sujeita a Administração Pública ao caso examinado, salvo após suspensão da executoriedade pelo Senado Federal.

A propósito da controvérsia empreendida pela contribuinte, citemos excerto do professor Hugo de Brito Machado (Temas de Direito Tributário, Vol. I, Editora Revista dos Tribunais: São Paulo, 1994, p. 134):

> *"(...) Não pode a autoridade administrativa deixar de aplicar uma lei ante o argumento de ser ela inconstitucional. Se não cumpri-la sujeita-se à pena de responsabilidade, artigo 142, parágrafo único, do CNT. Há o inconformado de provocar o judiciário, ou pedir a repetição do indébito, tratando-se de inconstitucionalidade já declarada."*

Tal fundamentação torna desnecessária a manifestação, de forma específica, acerca dos pontos tratados quando da alegação de inconstitucionalidade das normas de regência do lançamento combatido.

No entanto, ressalte-se que a Lei Complementar nº 70/91, que, conforme afirmado pela contribuinte, seria inconstitucional, foi objeto da Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1-1-DF, de 01/12/93, em que o Supremo Tribunal Federal pronunciou-se sobre a legitimidade e a validade da COFINS, deslindando as seguintes controvérsias:

a) inaplicabilidade do disposto no artigo 154, I, da CF/88, por não se tratar de imposto novo;

b) ausência de obstáculos à eventual duplicidade tributária, eis que a sua origem e fonte de validade situam-se no artigo 195, I, e não no artigo 195, § 4º, ambos da CF/88;

c) a arrecadação pela Secretaria da Receita Federal justifica-se pelo objetivo de racionalizar o controle da exação, não alterando a natureza da contribuição nem a destinação dos respectivos valores; e

d) caracteriza a espécie "contribuição social", transmudada de imposto, segundo o novo ordenamento constitucional, afetada à finalidade específica.

Processo : 10825.001605/97-19
Acórdão : 202-13.559
Recurso : 107.789

No mérito, argumenta a recorrente que teria declarado os valores exacionados na Declaração do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas – DIRPJ, o que implicaria na aplicação da multa de mora e não de ofício, como se deu.

A situação que desobriga o sujeito passivo da multa de ofício refere-se a valores que, embora não pagos, foram declarados em Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF, o que torna desnecessária a sua constituição pelo lançamento para que se operacionalize a sua cobrança.

As DCTF, nos termos do artigo 5° do Decreto-Lei n° 2.124/84, são confissões expressas de dívida, sendo os débitos por esse meio declarados definitivos, não comportando discussão, à exceção da retificação de declaração apresentada, nos casos em que seja admissível, tornando a declaração em DCTF o meio hábil para ilidir a necessidade do lançamento de ofício, no caso de tributos lançados por homologação, pois o Fisco, dispondo de todas as informações pertinentes à ocorrência do fato imponível e à identificação do sujeito passivo – no caso, as declarações da contribuinte – terá condições para celebrar o ato do lançamento, dispensando quaisquer providências suplementares.

Na DIRPJ, o sujeito passivo apenas informa os valores devidos a título de COFINS, sem que aquela informação se preste a substituir a necessária instauração de procedimento administrativo para a inscrição do débito em Dívida Ativa, para posterior cobrança.

Alega, ainda, a recorrente que teria efetuado recolhimentos indevidos, a título de Contribuição para o FINSOCIAL, que seriam compensados com débitos elencados na exação.

Neste ponto, gize-se que a interessada, em nenhuma das ocasiões em que se fez presente aos autos, apresentou provas de que seja credora dos valores alegados.

A compensação de valores pagos a maior que o devido com créditos tributários é modalidade de extinção de tais créditos tributários, inscrita no artigo 170 do Código Tributário Nacional, que assim determina:

> *"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."*

Ex vi da norma supra-invocada, necessária é a existência de lei ordinária que determine as condições em que ocorrerá a compensação de créditos tributários com valores que o sujeito passivo haja recolhido a maior que o devido.

A norma legal que trata desse instituto está inscrita na Lei nº 9.430/96, em seus artigos 73 e 74, a seguir transcritos:

> *"Art. 73. Para efeito do disposto no art. 7º, do Decreto-lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, a utilização dos créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos serão efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da Receita Federal, observado o seguinte:*
> *I - o valor bruto da restituição ou do ressarcimento será debitado à conta do tributo ou da contribuição a que se referir;*
> *II - a parcela utilizada para a quitação de débitos do contribuinte ou responsável será creditada à conta do respectivo tributo ou da respectiva contribuição.*
>
> *Art. 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração."*

A regulamentação de tais normas está inscrita na Instrução Normativa SRF nº 21/97, que dispõe sobre a restituição, o ressarcimento e a compensação de tributos e contribuições federais, administrados pela Secretaria da Receita Federal, parcialmente alterada pela Instrução Normativa nº 73/97, cujo artigo 14, que trata da compensação entre tributos da mesma espécie, operação pretendida pela recorrente, transcrevemos:

> *"Art. 14. Os créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, de tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional, inclusive quando resultantes de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, poderão ser utilizados, mediante compensação, para pagamento de débitos da própria pessoa jurídica, correspondentes a períodos subseqüentes, desde que não apurados em procedimento de ofício, independentemente de requerimento."*

Pelos dispositivos invocados, é estreme de dúvidas que, comprovada a existência de pagamento indevido ou a maior que o devido, o contribuinte tem direito à compensação de tal valor com créditos tributários de que seja sujeito passivo.

Entretanto, tal operação condiciona-se à necessidade de comprovação da existência do crédito, ou seja, da sua certeza e liquidez, exigência determinada pela regra matriz do artigo 170 do Código Tributário Nacional.

Tal pensamento coincide com aquele esposado pelo Superior Tribunal de Justiça em vários de seus julgados, extraindo-se como exemplo a manifestação do Ministro Jorge Delgado, no julgamento do R.Esp. nº 114.656/RS, cuja ementa transcrevemos em parte:

> *"TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO. POSSIBILIDADE. CORREÇÃO MONETÁRIA.*
>
> - *A 1ª Turma do STJ, por maioria, em inúmeros precedentes, tem assentado que a compensação prevista no art. 66, da Lei nº 8.383/91, só tem lugar quando, previamente, existe liquidez e certeza do crédito a ser utilizado pelo contribuinte.*
>
> - *Crédito líquido e certo, por sua vez, conforme exige o ordenamento jurídico vigente, é o que tem seu quantum reconhecido pelo devedor. Esse reconhecimento pode ser feito de modo voluntário ou por via judicial.*
>
> - *(...)*
>
> - *O sistema jurídico tributário trata, de modo igual, situações que impõem relações obrigacionais do mesmo nível, Se, por ocasião da extinção do tributo por meio de pagamento, o devedor, o devedor é quem apresenta o seu débito como líquido e certo, a fim de ser verificado, posteriormente, pelo credor, o mesmo há de se exigir para a compensação, isto é, a parte devedora, no caso o fisco, deve ser chamada para apurar a certeza e a liquidez do crédito que o contribuinte diz possuir. Tratar de modo diferenciado a compensação, no tocante à liquidez e certeza do débito, é criar, sem autorização legal, um privilégio para o contribuinte e uma discriminação para a Fazenda Pública. (...)"* (grifamos)

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10825.001605/97-19
Acórdão : 202-13.559
Recurso : 107.789

Assim, o pedido de compensação, para que seja conhecido, deve ser líquido e, de pronto, instruído, de modo a permitir ao julgador administrativo a constatação da existência do direito ao mesmo e o interesse processual da parte que a pede. Não cabe à autoridade administrativa permitir dilação probatória quanto aos pagamentos indevidos.

Ocorre que, *in casu*, como já enfatizado, a recorrente não comprovou a existência de tal crédito a seu favor, em qualquer das ocasiões em que teve oportunidade de fazê-lo.

A recorrente, também, inconforma-se quanto à imposição da multa de ofício aplicada na exação, dizendo-a confiscatória.

A peticionante não trouxe aos autos quaisquer elementos capazes de demonstrar que não seja devedora do tributo exacionado, e o não cumprimento do dever jurídico cometido ao sujeito passivo da obrigação tributária enseja que a Fazenda Pública, desde que legalmente autorizada, ao cobrar o valor não pago, imponha sanções ao devedor.

O permissivo legal que esteia a aplicação das multas punitivas encontra-se no artigo 161 do CTN, já antes citado, quando afirma que a falta do pagamento devido enseja a aplicação de juros moratórios *"sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária"*, extraindo-se daí o entendimento de que o crédito não pago no vencimento é acrescido de juros de mora e multa – de mora ou de ofício -, dependendo se o débito fiscal foi apurado em procedimento de fiscalização ou não.

Na espécie, as penalidades impostas encontram-se respaldadas na determinação do artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96, que, conforme o mandamento do artigo 106, II, do Código Tributário Nacional, reduziu o percentual inscrito no artigo 4º, I, da Lei nº 8.218/91.

Com essas considerações, voto pelo não provimento do recurso voluntário apresentado.

Sala das Sessões, em 23 de janeiro de 2002

ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA