



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

Processo nº 10830.720962/2008-25
Recurso nº 510.841 Voluntário
Acórdão nº **1802-01.005 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 17 de outubro de 2011
Matéria MULTA ISOLADA - DCOMP
Recorrente PLASCOM INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA. EPP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO

Ano-calendário: 1969

EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO EM FAVOR DA ELETROBRÁS - NÃO CONFIGURAÇÃO DE CRÉDITO PASSÍVEL DE UTILIZAÇÃO EM DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP)

Sabendo-se que as obrigações da Eletrobrás instituídas pela Lei nº 4.156, de 1962, não são tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, e que sua liquidação ocorre por meio de resgate ou conversão em ações da empresa, impossível se torna sua compensação com débitos de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Depreende-se do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 que apenas o crédito apurado pelo sujeito passivo, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativos a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, serão passíveis de restituição ou de ressarcimento, e poderão ser utilizados na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

DCOMP CONSIDERADA NÃO DECLARADA - MULTA ISOLADA - CABIMENTO

Se a DCOMP é considerada “não declarada”, por veicular direito creditório que não se refere a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, correta a aplicação da multa isolada prevista no art. 18 da Lei nº 10.833/03, com devidas alterações que lhe foram implementadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Processo nº 10830.720962/2008-25
Acórdão n.º **1802-01.005**

S1-TE02
Fl. 247

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa- Presidente.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Corrêa, Marciel Eder Costa, Nelso Kichel, Gustavo Junqueira Carneiro Leão e Marco Antonio Nunes Castilho .

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP, que considerou parcialmente procedente o lançamento no valor total de R\$ 194.186,09, realizado para a aplicação de multa isolada por compensação indevida e também para a constituição de débitos compensados e não declarados.

As Declarações de Compensação – DCOMP que motivaram a autuação foram apresentadas ente 14/08/2007 e 15/07/2008, com o objetivo de extinguir débitos apurados no regime do Sistema de Pagamento de Impostos e Contribuições da Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, mediante a utilização de direito creditório proveniente de Empréstimo Compulsório sobre Energia Elétrica.

Em razão da espécie e também da natureza jurídica do alegado direito creditório, as DCOMP foram consideradas como não declaradas.

A multa isolada pela compensação indevida foi aplicada no percentual de 150%, mas a Delegacia de Julgamento a reduziu para 75%.

Quanto aos débitos que a Contribuinte pretendia quitar por compensação, a maioria já havia sido declarado/confessado em PJSI. Por esse motivo, a constituição de ofício, por meio do lançamento sob exame, restringiu-se a débitos do mês de junho/2007, que não constavam da Declaração Simplificada - PJSI.

Por muito bem descrever os fatos que antecederam o recurso voluntário, reproduzo o relatório constante da decisão de primeira instância, Acórdão nº 05-26.052, às fls. 176 a 197:

No Termo de Verificação de fls. 28/34, a autoridade lançadora assevera que, na análise das DCOMP em referência, contidas no processo administrativo nº 10830.006179/2007-74, constatou -se a compensação de títulos representativos de supostos créditos estranhos à administração da Receita Federal do Brasil. Acrescenta, ainda, que mesmo se permitisse a legislação pátria tal procedimento, o direito à petição repetitória/compensatória restaria prescrito, vez que cuidam de obrigações ao portador de títulos emitidos pela Eletrobrás em 1969.

Cita dispositivos do Decreto nº 41.019/57, bem como da Instrução Normativa SRF nº 600/2005 e da Lei nº 9.430/96 (art. 74), concluindo pelo cabimento da não declaração da compensação, ato praticado no processo administrativo antes referido. Assevera, também, que tendo sido a obrigação emitida em 1969, o prazo prescricional iniciou-se em 1989, fulminando o direito a repetição em 1994, evidenciando-se o pleito a destempo formulado em 14/08/2007, conforme jurisprudência citada.

Intimado, o contribuinte confirmou a quitação dos débitos questionados mediante a utilização de Obrigações da Eletrobrás,

como descrito nos autos dos processos administrativos nº 10830.006179/2007-74, 10830.007569/2007-61, 10830.008133/2007-90, 10830.009736/2007-17, 10830.010869/2007-28, 10830.000228/2008-46, 10830.001669/2008-65, 10830.002303/2008-11, 10830.004320/2008-85, 10830.005509/2008-95, 10830.007078/2008-00, 10830.720470/2008-30 e 10830.008198/2008-16.

Ainda, constatou a autoridade lançadora a falta de declaração dos débitos compensados de junho/2007 (parcial) e de julho/2007 a dezembro/2007, sendo estes últimos esclarecidos mediante apresentação da Declaração Anual do Simples Nacional relativo ao ano-calendário de 2007, e restando injustificada a falta de declaração de parte do débito de junho/2007, que foi lançada de ofício, na medida em que a DCOMP correspondente foi considerada não declarada.

Por fim, em decorrência da não-declaração da compensação, a autoridade lançadora, em conformidade com o disposto no art. 18, §4º da Lei nº 10.833/2003, promoveu o lançamento da multa de ofício isolada, duplicando o percentual de 75% porque caracterizada a situação prevista no art. 72 da Lei nº 4.502/64, assim apontada:

“30. No caso em análise, fácil constatar a presença de fraude no procedimento levado a efeito pela fiscalizada, haja vista inexistir amparo legal para a compensação de créditos não passíveis de restituição (prescrição) e não administrados pela Receita Federal do Brasil. Afinal de contas, uma simples procura nos julgados advindos dos nossos tribunais demonstram o total descabimento do procedimento pretendido pela autuada. Colaciono a título ilustrativo ementa da decisão STJ — Relator Ministro José Delgado — prolatada nos autos do AgReg no Resp 1035714/DF, de 20/06/2008:

[...]

32. Ademais, corroborando o até aqui exposto, trago a baila o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 17, publicado no D.O.U. de 14.10.2002:

[...]

DEMONSTRATIVO DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

33. Destarte, depreende-se dos dispositivos acima transcritos que, como o contribuinte efetuou compensações ao arrepio da lei, deve-se aplicar a penalidade de multa isolada, qualificada por restar patente o intuito fraudulento e calculada sobre o valor total do débito indevidamente compensado, conforme tabela II constante do anexo a este documento, que faz parte integrante indissociável do presente.”

Registre-se, ainda, a formalização de representação fiscal para fins penais, dado que a conduta do contribuinte é tipificada

como crime contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, inc. I e II, e art. 2º, incisos I e II, da Lei nº 8.137/90.

Cientificado da exigência em 05/01/2009 (fl. 113), o contribuinte, por seu representante legal, conforme cópia do contrato social à fl. 99/104, apresentou em 12/01/2009 a impugnação de fls. 114/170, na qual alega, em síntese, o que segue:

• *Em preliminar, argúi a nulidade do processo, dado que não existe nos autos prova consistente e idônea de que o órgão autuador que lavrou o auto de infração foi designado especificamente pela autoridade competente (superior hierárquico), autorizando a praticar atos de fiscalização, num determinado prazo, competência e tributos, existindo, pois, uma nulidade insanável e insuperável, posto que falta ao auditor fiscal, legitimidade legal e constitucional para se auto-designar e instaurar por si só procedimento fiscal em eventual autuação.*

• *Cita súmulas do Supremo Tribunal Federal - STF e dispositivos legais que autorizam a Administração Pública a anular seus atos ilegais, bem como se reporta à Portaria nº 4.066 que determina a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, bem como à Portaria MPAS nº 375/02 que o prevê como requisito de validade do lançamento.*

• *Defende que o MPF não representa ato de ordenação interna, mas sim delimitação de atribuições em concreto por superior hierárquico, em patente segurança jurídica ao contribuinte fiscalizado. Entende que o art. 2º da Portaria nº 4.066 imprime ao Administrador um poder-dever de emitir o MPF para instauração de procedimento de fiscalização, e reporta-se a doutrina abordando os atos administrativos vinculados à legalidade, citando o art. 37 da Constituição Federal.*

• *Define como abstrata a competência atribuída ao auditor-fiscal quando aprovado em concurso, e a distingue da competência concreta atribuída por superior hierárquico por meio do MPF. Cita seus pressupostos de validade contidos no art. 7º do Decreto ora tratado, e conclui que eles não teriam justificativa se bastasse ao auditor-fiscal a competência abstrata.*

• *E, não só a conduta do auditor fiscal é delimitada pelo MPF, como também é importante que tenha emanado de competente autoridade de hierarquia superior. Mais ainda, o art. 10 da mesma portaria garante a pessoalidade do auditor, uma vez que não se quer que sejam tornadas públicas informações sensíveis aos estabelecimentos, conforme doutrina que cita, no sentido de que o MPF é uma forma de legitimar e melhor controlar as ações dos seus agentes e a legalidade dos respectivos atos.*

• *Reporta-se à mensagem de veto nº 11, na Lei nº 10.174/2001, que invoca a transparência conferida pelo MPF em oposição às questões colocadas contra a quebra do sigilo bancário. Assevera que o MPF é requisito indispensável à atuação de agente tributário relativamente à instauração de Processo*

Administrativo Tributário, e acrescenta que ele se constitui em direito público do contribuinte de não ser molestado por qualquer auditor fiscal, a qualquer tempo e em relação a quaisquer tributos. Aduz, ainda, que à semelhança dos policiais e oficiais de justiça, o auditor-fiscal necessita de mandados específicos de atuação.

• *Reproduz entendimento contido no site da previdência social que reconhece a nulidade do lançamento não precedido de MPF. E frisa que NÃO EXISTE NOS AUTOS PROVA CONSISTENTE E IDÔNEA DE QUE O ÓRGÃO AUTUADOR QUE LAVROU O AUTO DE INFRAÇÃO, FOI DESIGNADO ESPECIFICAMENTE PELA AUTORIDADE COMPETENTE (SUPERIOR HIERÁRQUICO), AUTORIZANDO A PRATICAR ATOS DE FISCALIZAÇÃO, NUM DETERMINADO PRAZO, COMPETÊNCIA E TRIBUTOS.*

• *Acrescenta, por fim, que:*

“Outrossim, eventual dispensa de emissão de Mandado de Procedimento Fiscal, com base em Portaria da RFB, não tem o condão de prevalecer sobre conteúdo normativo de Decreto, Lei e Constituição Federal.

Existiu, em concreto usurpação de competência, na medida que seja, através de MPF ou não, o auditor fiscal não estava munido de ordem de seu superior hierárquico e competente para determinar a instauração de procedimento fiscal, delimitando suas atribuições em concreto, nos limites de seu campo de atuação; em patente violação, dentre outros, ao axioma da segurança jurídica do contribuinte então fiscalizado.”

• *No mérito, aborda o entendimento remansoso no Supremo Tribunal Federal quanto a natureza tributária do empréstimo compulsório sobre o consumo de energia elétrica, sendo infundada e inaplicável a conclusão mezinha do fiscal, ao inferir que a obrigação é crédito de origem estritamente financeira, sendo clarividente, pois, que a sua natureza é indubitavelmente tributária.*

• *Defende a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, ante a discordância do contribuinte com o lançamento fiscal efetuado pela administração, nos termos do art. 151, III do CTN. Aborda o direito subjetivo do contribuinte à manifestação de inconformidade para afirmar que a autoridade fiscal desbordou os limites de suas atribuições legais e constitucionais, na medida em que é dever da Administração Pública impulsionar o processo administrativo até seu ato-fim (decisão final).*

• *Menciona a possibilidade de responsabilização dos agentes que causam tal retardamento ou, pior, embaraça o devido processo legal e todos os princípios e garantias processuais pertinentes e relevantes em favor dos direitos e interesses dos contribuintes.*

• *Reporta-se ao entendimento da Administração Federal Fiscal que não está obrigada ao duplo grau jurisdicional (não aceitação das Manifestações de Inconformidade) e conseqüentemente ao seu efeito suspensivo, concluindo ser ele equivocado, na medida em que o próprio Conselho dos Contribuintes, órgão colegiado e paritário de segunda instância, assevera que a Secretaria da Receita Federal tem competência para analisar pedido de compensação e/ou restituição de Empréstimo Compulsório.*

• *Reproduz ementas de acórdãos dos Conselhos de Contribuintes e dispositivos de seu Regimento Interno, aduzindo que:*

“Ora, uma vez criado o duplo grau de jurisdição administrativa, este se torna absoluto com relação a todos os jurisdicionados (com respectivos efeitos), em atenção e acato ao princípio constitucional da isonomia, porquanto, seria injusto que somente alguns dos sucumbentes em primeira instância administrativa, tenham a possibilidade de controlar a falibilidade do órgão inferior e afastar o inconformismo.”

• *Assevera que o não recebimento de recurso administrativo com os devidos efeitos configura a ditadura soberana do órgão de primeira instância administrativa, esmaecendo inclusive a autoridade dos órgãos e organismos superiores sobre a revisão dos atos administrativos de seus subordinados e subalternos.*

• *Concluindo pelo cabimento do recurso administrativo em face da não declaração da compensação, opõe-se ao entendimento da autoridade administrativa de que o crédito corresponderia a título público de ordem financeira, abordando o conceito de título público, sua forma de aquisição e o interesse que a norteia, para diferenciá-lo do empréstimo compulsório, e concluir:*

“Portanto, a natureza dos títulos emitidos pela Eletrobrás, com o aval legal da União, não é financeira, e sim puramente tributária, uma vez que são oriundos da devolução de um empréstimo obrigatório exigido sobre o consumo de energia elétrica.

Cabe esclarecer, por fim, que o artigo 40, do CTN, determina que a natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la a denominação e demais características formais adotadas pela lei, a destinação legal do produto de sua arrecadação. Ou seja, uma vez tributo, sempre tributo.

Assim, torna-se totalmente nula e inconstitucional a decisão que desconsidera as compensações, cabendo, por conseqüência, as Manifestações de Inconformidade.”

• *Reproduz julgado do Superior Tribunal de Justiça - STJ favorável à suspensão da exigibilidade do crédito tributário no caso de interposição de recurso administrativo contra decisão que nega pedido de compensação, para fins de emissão de*

Certidão Positiva com efeitos de Negativa. Entende que tal arresto por si só já tem o talante de ilidir a arbitrariedade veiculada pelo despacho administrativo guerreado.

• *Opõe-se ao entendimento de que a RFB não seria competente para processar e julgar pedido de restituição/compensação envolvendo empréstimo compulsório com débitos fiscais do contribuinte, colacionando julgado do STJ de 02/12/2003 afirmando a natureza tributária do empréstimo compulsório, em razão da qual a RFB fica obrigada a admitir os efeitos da compensação, com conseqüente emissão de certidões negativas e suspensão da exigibilidade dos débitos compensados, enquanto não ocorrer a eficácia preclusiva da coisa julgada administrativa.*

• *Na seqüência, reproduz o entendimento pacificado no STJ no sentido de que não há mais limites orçamentários, de espécie e natureza jurídica à compensação face à nova legislação vigente, para concluir pela ineficácia, inefetividade e incompatibilidade da súmula nº 418 de 01/06/1964 e do invocado ato declaratório interpretativo SRF nº 17/2002, frente à Constituição Federal de 1988.*

• *Opõe-se à idéia de que a Eletrobrás é o único órgão competente para o pedido, e responsável pela restituição dos valores oriundos do empréstimo compulsório sobre energia elétrica, na medida em que a União (Tesouro Nacional) é co-responsável solidária pela satisfação do crédito, conforme manifestações do STJ.*

• *E, tendo em conta que a interpretação da legislação tributária, mormente quando envolve restrição de direitos, deverá ser de forma mais benéfica ao contribuinte, afirma que a SRF, juntamente com os Conselhos de Contribuintes, essencialmente, devem ser os órgãos da União Federal competentes para a análise da matéria envolvendo tributos federais, no caso, empréstimo compulsório sobre energia elétrica, independente, por óbvio, de qual guia foi utilizada para o recolhimento, na medida em que o instrumento físico de recolhimento não pode ser critério jurídico de atribuição de competência.*

• *Em seu entendimento, a SRF seria competente para analisar o mérito do direito creditório, a ocorrência do fato gerador, a restituição e outros aspectos, bem como o 3º Conselho de Contribuintes teria competência especializada para julgar tais recursos, ao passo que a STN tem por uma de suas atribuições principais a emissão, resgate e administração de títulos públicos de origem financeira, onde não se fala em contribuintes, mas sim em investidor que visa o lucro e no gozo da sua plena autonomia de vontades, o que não é o caso.*

• *Reprisa que as obrigações da Eletrobrás não são títulos de origem financeira e acrescenta:*

“Ademais, a SRF (PORT. INTERMINISTERIAL MF/MPS Nº 23, DE 02/02/06) é órgão competente para proceder a compensação

de crédito de origem tributária a favor do contribuinte com débitos fiscais e parafiscais (INSS), inscritos ou não na Dívida Ativa da União, utilizando-se o SIAFI, sendo que o crédito utilizado na extinção do débito fiscal em nome do sujeito passivo será debitado a conta do tributo respectivo, e a parcela utilizada para a extinção do débito em nome do contribuinte será creditada à conta do INSS (§8º do art. 3º).”

• *Retoma a defesa da suspensão (sic) da exigibilidade do crédito tributário, fazendo referência à decisão da MM Juíza Federal Substituta da 3ª VF de Campinas, Dra. Raquel Coelho Dal Rio Silveira (processo 2006.61.05.014742-3), bem como da MM Juíza Federal da 1ª VF em Campinas, Dra. Luciana da Costa Aguiar Alves Henrique (processo no 2007.6.1.05.000093-3), do MM Juiz Federal da 3ª VF em Campinas, Dr. José Eduardo de Almeida Leonel Ferreira (processo nº 2007.61.05.000326-0) e da MM Juíza Federal da 1ª VF em Piracicaba, Dra. Daniela Paulovich de Lima (processo no 2007.61.09.010897-4), todas favoráveis à suspensão da exigibilidade em razão de manifestações de inconformidade apresentadas.*

• *Ainda, reproduz julgado do TRF/5ª Região favorável ao direito da Agravante de efetuar a compensação com o empréstimo compulsório em procedimento administrativo.*

• *Aborda o direito subjetivo às certidões, ante a suspensão da exigibilidade do crédito tributário decorrente de sua discussão administrativa, argumentando que uma vez considerada não declarada a compensação, óbvio ululante, apex jures, que os débitos fiscais informados e objeto do encontro de contas, não podem ser constituídos em definitivo (pois nessa lógica o procedimento não existiu) sem que antes seja dada a oportunidade de ampla defesa ao contribuinte contra ilegalidades e inconstitucionalidades, ou seja, não devem ser cobrados antes da oportunidade de discussão administrativa sob pena de cerceamento de defesa.*

• *Reporta-se ao art. 15 da Instrução Normativa SRF no 600/2005, que entende demonstrar a viabilidade de restituição/compensação de receitas de outros órgãos ou entidades que não a SRF, lembrando, por óbvio e como ressaltado alhures, que o instrumento físico de recolhimento (DARF, recibo de depósito, guia de recolhimentos) não pode ser critério jurídico de atribuição de competência, pois o tributo foi arrecadado [...].*

• *Defende a possibilidade de resgate, restituição, compensação e de garantia das obrigações da Eletrobrás face a União Federal, na medida em que não há razão jurídica válida e solúvel para não atribuir certeza, liquidez e exigibilidade às ditas obrigações, caracterizando-se sua negativa como afronta aos axiomas da propriedade, da moralidade pública, razoabilidade, proporcionalidade, ética, dentre outros.*

• *Reproduz parecer do eminente jurista Hugo de Brito Machado, afirmando que a conversão de obrigações em ações*

preferenciais (tipo “b”) é direito potestativo que depende de ato volitivo exclusivo do seu detentor, e o direito de compensar, em sede de sua defesa substancial, não depende de acionamento do Estado em exercício do direito objetivo de ação. Em consequência, a União, como devedora, deve de bom grado, não só aceitar, como também, se for o caso, proceder o encontro de contas (moralidade pública, razoabilidade, proporcionalidade, ética dentre outros), mormente, porque a certeza, liquidez e exigibilidade é aferível de plano e por índices fixados pelo Egrégio STJ.

• *Ressalta que não se trata de hipóteses de repetição do indébito, mas de valores impagos de exação devida conforme a lei, com responsabilidade civil do Estado de um crédito de origem tributária, até porque a Eletrobrás é uma sociedade de economia mista, não sujeita ao prazo prescricional do Decreto nº 20.910/32, alterado pelo Decreto nº 4.597/42, devendo-se aplicar a regra geral do Código Civil, que prevê o prazo vintenário para as ações pessoais, mormente, porquanto a União, através da solidariedade legal, assume expressamente a responsabilidade pela satisfação do crédito, “em qualquer hipótese”, sendo que se o Estado não devolver ao contribuinte as importâncias tomadas compulsoriamente com a atualização integral estará caracterizado o enriquecimento ilícito e o confisco.*

• *Compara a situação em questão com aquela em que o devedor oferece, em execução fiscal, precatório emitido pelo Estado exequente, e invoca a farta jurisprudência, mormente neste Egrégio Tribunal de superposição em matéria infraconstitucional, decidindo pela possibilidade de penhora de precatórios, abordando as características das obrigações da Eletrobrás, para afirmar que não há que se falar em rejeição da garantia, posto que a oferta implica num inexorável encontro patrimonial entre as partes e, demais disto, a recorrente impugnante demonstrou ser credora da União Federal.*

• *Cita julgado do Ministro Relator Teori Albino Zavascki quanto às obrigações da Eletrobrás serem títulos hábeis para, inclusive, garantia de execução fiscal (RESP 796116/RS), acrescentando a possibilidade de compensação em execução fiscal (Resp 785081/RS), e até em exceção de pré-executividade (Resp 696438/RJ), pois trata-se de crédito líquido e certo reconhecido de plano na própria cártula (por lei federal) e por seus devedores e responsáveis legais (Resp 524092 e 468395/SC).*

• *Menciona autorização do então ministro Antônio Palocci para que a Procuradoria da Fazenda Nacional aceitasse tais obrigações em pagamentos de tributos, conforme matéria veiculada na revista “Isto é Dinheiro”, edição 402, o que demonstra total insubmissão e vai de encontro ao vergastado posicionamento do órgão atuador da multa isolada, além de desmerecer totalmente o ato declaratório interpretativo SRF nº 17/2002, pelo Secretário da Receita Federal.*

• *Reporta-se à Emenda Constitucional nº 30/2000 que consagrou o direito subjetivo público de compensação tributária, com poder liberatório de créditos vencidos e não liquidados e, ainda, franqueou a possibilidade jurídica de cessão destes créditos. Tal norma constitui permissivo a favor dos contribuintes, podendo compensar seus créditos com os saldos devedores de natureza fiscal, devidamente apurados, inclusive, com a possibilidade de cessão. E isto independentemente de legislação de ordem infraconstitucional, tratando-se de norma constitucional de aplicação imediata, que não pode sofrer restrições pelo art. 170 do CTN, ou pelos §§12 e 13 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.051/2004.*

• *Conclui que as obrigações da Eletrobrás caracterizam título certo, líquido e exigível, ou seja, vencido e não liquidado, e impingem poder liberatório ao crédito para proceder o encontro de contas com débitos fiscais da entidade devedora, no caso, perante a União Federal, responsável solidária em qualquer hipótese.*

• *Trata, então, da imprescritibilidade das debêntures da Eletrobrás, afirmando que elas são títulos de crédito (cambiais), e assim penhoráveis e imprescritíveis, podendo, inclusive, garantir execuções fiscais, inexistindo razão jurídica válida e solúvel para não atribuir certeza, liquidez e exigibilidade às ditas obrigações. Em tais condições, sobre a matéria recai exclusivamente as disposições do Mercado de Capitais e Direito Societário, de forma que tais títulos conferem indubitavelmente, aos seus portadores, o direito de crédito oponível contra qualquer dívida (art. 620, CPC), mormente, no enfrentamento com os débitos fiscais federais.*

• *Quanto ao enquadramento legal nas hipóteses do art. 1º, inciso I, II e art. 2º incisos I, II da Lei nº 8.137/90 e do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 17/2002 assevera inicialmente que:*

“Em que pese o denodo do agente fiscal, em patente equívoco e desvirtuamento interpretativo, em exercício sofismático e isolado de entendimento, tentou emoldurar a situação fenomênica (procedimento de compensação) no antecedente normativo de feição penal, para lhe atribuir uma penalidade, fato este que, iniludivelmente, não deve encontrar encaixe.”

• *Reafirma que o crédito adveniente do empréstimo compulsório sobre energia elétrica possui natureza tributária. Assevera que pleiteia o pagamento integral e irrestrito do seu débito fiscal, e que o auditor fiscal açodadamente classificou sua hialina conduta como supressão ou redução de tributos e acessórios.*

• *Cita a inadimplência presente na maioria das unidades econômicas de produção, a falta de sintonia entre os prazos comerciais e de recolhimento de tributos, além da confiscatória multa moratória e compensatória pela inadimplência fiscal para afirmar que:*

“Obviamente as empresas e empresários encontram-se em situação de verdadeiro estado de necessidade ou no de inexigibilidade de conduta diversa, na medida em que, além de não dispor de recursos suficientes nos prazos peremptoriamente estabelecidos, o pouco que ingressa em caixa, tem que ser direcionado ou para pagar os impostos em dia, ou para honrar a folha de salários e as obrigações junto aos seus fornecedores, visando a manutenção e sobrevivência da respectiva unidade produtiva, sob pena de cerrar as portas, quebra e falência.”

- *Diferencia a condição de inadimplente do sonegador, afirmando que a sonegação consiste no ato de omitir, fraudar, falsificar, ocultar ou inserir qualquer informação não verdadeira, com o intuito de evitar o pagamento do tributo, caracterizado pela má-fé e dolo do contribuinte, inexistindo antijuridicidade na inadimplência.*

- *Entende necessário o dolo para caracterizar a sonegação, inexistindo crime se age com imprudência, negligência ou imperícia, além de ser exigido o dano, com a supressão ou redução do tributo devido, exceto quanto ao art. 2º, inciso I da Lei nº 8.137/90 (crime formal ou de mera conduta). Assevera daí que:*

“Para o caso, a objetividade jurídica resguardada pelas hipóteses do art. 1º, inciso I, II e art. 2º incisos I, II da lei nº 8.137/90, está na integridade de informações sobre o fato econômico ocorrido, no sentido de garantir o lançamento do crédito tributário a ser definitivamente constituído, através, de homologação ulterior.”

- *Na medida em que os fatos geradores foram declarados, a única consequência jurídica que deve ser atribuída a eventual inadimplência seria de natureza administrativa, ou seja, a incidência de multa moratória e juros compensatórios, sendo que de forma alguma pode infligir responsabilidades penais. Assevera que jamais, dolosamente, incorreu em ato visando omitir, fraudar, falsificar, ocultar ou inserir qualquer informação não verdadeira, mas sim pleiteou, de forma clara e limpa, o pagamento integral e irrestrito dos seus débitos fiscais através do procedimento compensatório.*

- *Ainda, quanto ao Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 17/2002, não se caracterizam as hipóteses ali previstas, dada a natureza tributária do empréstimo compulsório sobre energia elétrica e por não existir expressa disposição de lei negando a possibilidade de compensação com esta espécie tributária, ou de instrumento ou cártula que a represente.*

- *Aborda a inconstitucionalidade do Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 17/2002, dado que o princípio da legalidade impõe que ninguém seja punido por fato atípico, exigindo-se lei que o defina, para o que não se presta um Ato Declaratório Interpretativo. Ademais, a pena restritiva de liberdade pressupõe impossibilidade de garantia e proteção suficiente do bem jurídico através de outros instrumentos a*

disposição do Estado, de forma que a inadimplência tributária, compensações e restituições indevidas (o que não é o caso) podem ser facilmente rechaçadas por sanções administrativas de caráter patrimonial (multa, juros, etc.), sendo que bastam estes procedimentos e instrumentos de cobrança para preservar ou restaurar a ordem jurídica.

• Menciona a proibição de incriminações vagas ou indeterminadas, reportando-se aos casos em que o legislador delegou e permitiu específica e expressamente a complementação de sentido e significado dos conceitos adotados na norma penal, o que não se verifica na Lei nº 8.137/90, onde o legislador não delegou nem permitiu, específica e expressamente, a complementação de sentido e significado de “fraude”, sendo que o Secretário da Receita Federal imiscuiu e invadiu a competência constitucional do Poder Legislativo Federal. Até porque, fraude é um conceito extremamente fechado, robustecido de conteúdo e que não necessita de complementação, contendo sempre a idéia de engano, logração, esconder uma qualidade viciada visando, sempre, algo ilícito:

“Com efeito, as hipóteses trazidas à baila, incisos I e III do objurgado artigo único, do ato declaratório interpretativo SRF nº 17/2002, quais sejam, caracterizam evidente intuito de fraude quando o crédito oferecido à compensação, de natureza não tributária ou não passível de compensação por expressa disposição de lei, não guardam compatibilidade semântica com a idéia nuclear que impregna o conceito de fraude, pois em nenhuma das situações têm-se engano, logração, ou ocultação da qualidade viciada objetivando algo ilícito, contrariamente, tais procedimentos são realizados de maneira clara, limpa e colocados para análise pela autoridade competente, com amplitude de cognição e instrução processual.”

• Adverte o risco trazido por leis penais em abundância, e a necessidade de cautela, antes de se elevar um comportamento à condição de crime. Acrescenta a necessidade de prova da fraude, inclusive quanto ao seu elemento subjetivo, na medida em que ela não se presume.

• Opõe-se à aplicação da multa, invocando o art. 100 do CTN para exclusão de penalidades, na medida em que não procedeu de forma indevida, mas sim observou a legislação vigente, realizando compensação com crédito exclusivamente de origem tributária, e já cancelada pelo Órgão máximo Fazendário (Min. Pallochi — revista Isto é Dinheiro nº 402) e, ainda, com aceitação jurídica no próprio poder Judiciário.

• Reprisa os argumentos relativos à natureza do crédito compensado e acrescenta que a multa é estratosférica e desproporcional, como já repudiado pelo STF, em patente transferência inconstitucional do patrimônio do contribuinte para um Tesouro ávido e insaciável por receita.

• Faz referência às reduções trazidas pela MP nº 303/2006, a confirmar que os encargos são gordurosos e absurdos, bem

como à prática de usura pelo Erário, para concluir pelo seu direito à redução dos valores exigidos, além de seu direito à total exclusão da multa e juros aplicados pela inexistência de compensação indevida.

• Haveria, ainda, ofensa ao princípio da capacidade contributiva, na medida em que a multa em muito supera o capital social da empresa (R\$ 80.000,00), a ensejar sua falência e demais conseqüências daí decorrentes. Aborda os conceitos de propriedade e de confisco, e a violação ao direito subjetivo constitucional da empresa de funcionamento e exercício de atividade econômica, agindo o Fisco na contramão dos valores e princípios concernentes A continuidade da atividade econômica e o da função social, verbi gratia, a legislação de recuperação judicial e extrajudicial, pontualmente, no art. 47 da lei 11.101/2005.

• Conclui que as multas trarão prejuízos incalculáveis e muitas vezes irremediáveis, destacando que elas são ilegais e inconstitucionais pela extinção sob condição resolutória de ulterior homologação e inexigíveis pela fluência do trâmite administrativo e concluindo que:

“Frise-se, portanto, que a empresa encontra-se, em clareza solar, na situação de regularidade fiscal. Os débitos fiscais, com base na ordem jurídica vigente, foram compensados perante a receita federal e além da fluência do trâmite administrativo, mormente em se tratando de exceção substancial extintiva de direitos (compensação), suspender a exigibilidade do crédito tributário, nos termos da ordenação em vigência, os mesmos estão extintos sob condição resolutória de ulterior homologação.”

• A legislação autoriza o contribuinte que apurar crédito contra a União compensá-lo perante a Secretaria da Receita Federal, e o Poder Judiciário admite a restituição de créditos decorrentes de empréstimo compulsório, ainda que de terceiros, e a Portaria Interministerial MF/MPS nº 23/2006 determina a compensação de ofício antes de devolução de eventual saldo remanescente, o que permite ao contribuinte auxiliar o fisco na realização do encontro de contas, sem qualquer limitação de espécie tributária ou destinação de receita.

• O CTN, por sua vez, apenas permite que a lei regulamentadora estipule condições e garantias, sem restringir a utilização de créditos. Da mesma forma, a Administração Federal não pode fazer uma interpretação restritiva da norma reguladora (lei ordinária), suprimindo direitos do contribuinte.

• Inexiste lei proibindo a compensação em referência, pelo contrário, a ordem vigente faculta o encontro de contas pelo contribuinte, ressalvado, o direito do fisco (em sentido lato) de exercer sua atividade fiscalizadora, mormente quando se tratar de tributos lançados por homologação. E, quanto aos créditos tributários nestas condições, estão eles extintos até que se verifique a eficácia da “coisa julgada” administrativa sobre os

valores envolvidos, além da suspensão da exigibilidade em razão da discussão administrativa, impondo-se o reconhecimento da situação de regularidade fiscal da empresa.

• *Pede, assim:*

- a declaração de nulidade do procedimento fiscal e do conseqüente lançamento, porque não precedidos de MPF ou de qualquer documento (tido como a primeira exigência necessária após a capa de autuação do processo administrativo-fiscal), proferido por superior hierárquico, designando os limites e atribuições de determinado auditor fiscal.;

- o cancelamento das multas exigidas, ante as flagrantes ilegalidades e inconstitucionalidades, ressaltando-se a suspensão da exigibilidade de tais valores;

- a emissão de Certidão Negativa de Débitos junto à Secretaria da Fazenda Nacional (extinção sob condição resolutória de ulterior homologação), ou a certidão positiva com efeito de negativa (suspensa exigibilidade pelo tramite administrativo);

- a abstenção de inscrever e cobrar os referidos créditos em favor da União;

- o cancelamento e/ou suspensão da cobrança dos débitos declarados, em razão da discussão administrativa;

- a não inclusão do nome da Requerente no CADIN até que se verifique a eficácia preclusiva da coisa julgada administrativa, mormente no processo de compensação.

• *Por fim, protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, e, com espeque no art. 31 do Decreto nº 70.235/72 com redação dada pela Lei nº 8.748/93, a decisão contenha relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se expressamente a todas as razões de defesa suscitadas pelo impugnante, ou seja, de maneira específica.*

À fl. 171 a autoridade junta cópia de despacho proferido nos autos do processo administrativo nº 10830.006179/2007-74, destacando o não cabimento de manifestação de inconformidade contra a decisão de não-declaração das compensações, bem como o disposto no §16 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Medida Provisória no 449/2008, que firmou a definitividade de tal análise. Em conseqüência, concluiu pela necessidade de se prosseguir na cobrança dos débitos cadastrados no PROFISC naquele processo, mas noticiando a falta dos débitos relativos ao ano de 2008, propondo a ciência do despacho ao Auditor responsável pela decisão para acompanhamento dos mesmos.

Na seqüência, estes autos foram encaminhados para julgamento informando em adido que o recurso apresentado no processo

10830.006179/2007-74 que originou o presente auto não teve seguimento, nos termos do despacho em anexo (fl. 171).

Como mencionado, a DRJ Campinas/SP considerou parcialmente procedente o lançamento, expressando suas conclusões com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007, 2008

COMPETÊNCIA. ATO DE NÃO-DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PRESSUPOSTO DA APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. APRECIÇÃO EM JULGAMENTO. Embora as Delegacias de Julgamento não tenham competência para apreciar recurso contra atos de não-declaração, na medida em que este é pressuposto da aplicação da multa de ofício isolada, e o reconhecimento de sua eventual nulidade independeria de recurso do interessado, é possível a apreciação dos argumentos do impugnante, mas apenas com vistas a definir o cabimento de representação à autoridade competente para revisão de ofício do ato questionado. COMPENSAÇÃO COM CRÉDITO QUE NÃO SE REFERE A TRIBUTO OU CONTRIBUIÇÃO ADMINISTRADO PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL. LEGALIDADE. Verificando-se que o ato administrativo foi editado por servidor competente, fundou-se em motivos evidenciados nos autos e previstos em lei como ensejadores da não-declaração da compensação, nada há que o macule, mormente ante sua regular ciência ao interessado.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. DESNECESSIDADE. O MPF não é exigido nas hipóteses de procedimento de fiscalização interno, destinado ao lançamento de multas isoladas. INSTRUMENTO DE CONTROLE ADMINISTRATIVO. O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento de controle administrativo. Eventual irregularidade em sua emissão não acarreta nulidade de lançamento.

CAUTELA DE OBRIGAÇÕES DA ELETROBRÁS. CRÉDITO DE NATUREZA NÃO TRIBUTÁRIA. NÃO-DECLARAÇÃO. MULTA ISOLADA. CABIMENTO. Regular é a exigência de multa isolada em face de DCOMP consideradas não-declaradas, por veicularem crédito que não se refere a tributos ou contribuições administrados pela antiga SRF. PERCENTUAL APLICÁVEL. A utilização de créditos de natureza não tributária em DCOMP justifica a aplicação de multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado, no percentual de 75%; a qualificação da multa fica restrita aos casos em que caracterizado o evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 1964. COEXISTÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO ISOLADA E MULTA MORA. A multa isolada de que trata o art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, é penalidade nova, aplicável sobre o valor total do débito indevidamente

compensado nos casos de abuso de forma e/ou fraude no uso da DCOMP como meio extintivo do crédito tributário. Assim, não se caracteriza como acréscimo do principal não recolhido e coexiste com eventual exigência deste acrescido de multa de mora ou de ofício. RESPONSABILIDADE OBJETIVA. 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. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. A apreciação de questionamentos relacionados a ilegalidade e inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário.

DÉBITO COMPENSADO E NÃO DECLARADO. Regular é a exigência de ofício de valores não recolhidos e objeto, apenas, de DCOMP considerada não declarada.

Lançamento Procedente em Parte

Inconformada com essa decisão, da qual tomou ciência em 07/08/2009, a Contribuinte apresentou em 20/08/2009 o recurso voluntário de fls. 207 a 241, onde desenvolve argumentos sobre os tópicos mencionados a seguir.

DA NECESSÁRIA ADMISSIBILIDADE DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE:

- o então chefe do Ministério da Fazenda, ministro Antonio Palocci, autorizou a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional aceitar as Obrigações da Eletrobrás em pagamento de tributos, sendo estas, inclusive, aptas para a quitação de contas de energia elétrica com a sociedade de economia mista (Matéria veiculada na revista “Isto é Dinheiro”, edição 402);

- forçoso considerar que uma vez organizado e instituído o funcionamento de órgãos judicantes administrativos de instâncias superiores, o duplo grau de jurisdição torna-se absoluto, em homenagem ao princípio da isonomia em favor de todos os jurisdicionados em posição de sucumbência. É curial que todas as partes que peticionam ao poder público, independentemente da espécie de reclamação administrativa, ao perceberem seu pleito denegado, encontram-se na mesma situação de sucumbência, insatisfação e necessidade de controle da decisão atacada;

- o processo deve ser encaminhado ao Conselho de Contribuintes para revisão de mérito, bem como ser recebido com o devido efeito suspensivo, haja vista que eventual inscrição em Dívida Ativa e CADIN levaria a empresa a plena insolvência financeira, principalmente por não conseguir novos financiamentos, fornecedores, e o que é pior, não poder participar de licitações e concorrências públicas;

- o trancamento do recursos no primeiro grau de jurisdição administrativa configura a ditadura soberana do órgão de primeira instância administrativa, esmaecendo inclusive a autoridade dos órgãos e organismos superiores sobre a revisão dos atos administrativos de seus subordinados e subalternos.

DA DEFINIÇÃO DE TÍTULO PÚBLICO DE ORDEM FINANCEIRA:

- os títulos públicos federais são créditos emitidos pelo Tesouro Nacional ao público para financiamento do Déficit Orçamentário Geral da União sob a forma escritural (meio eletrônico) e custodiados por Central Depositária especializada e habilitada;

- é hipocrisia afirmar que quem adquire estes títulos públicos está visando ajudar o Governo financeiramente. Quem o faz, o faz almejando lucros, um ganho financeiro. Pergunta-se: os contribuintes que pagaram pelo Empréstimo Compulsório almejam receber títulos no lugar do dinheiro que lhes era por direito? A resposta é clara e ululante, NÃO;

- portanto, a natureza dos títulos emitidos pela Eletrobrás, com o aval legal da União, não é financeira, e sim puramente tributária, uma vez que são oriundos da devolução de um empréstimo obrigatório exigido sobre o consumo de energia elétrica;

- cabe esclarecer por fim, que o artigo 40 do CTN determina que a natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la a denominação e demais características formais adotadas pela lei ou a destinação legal do produto da sua arrecadação. Ou seja, uma vez tributo, sempre tributo.

DA VIOLAÇÃO AO DIREITO DA COMPENSAÇÃO:

- os §§ 12 e 13 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.051/2004, golpeiam o direito de compensação ao considerar, em indigitadas hipóteses, não declarado o encontro de contas, antes mesmo do final do trâmite administrativo, direito atribuído aos outros sucumbentes;

- não só a ordenança jurídica permite os procedimentos adotados para a situação em testilha, como também inexistia dispositivo legal proibindo a compensação de tributos administrados pela Receita Federal ou Previdenciária (INSS) com créditos de natureza tributária, pelo contrário, a ordem vigente faculta o encontro de contas pelo contribuinte, ressalvado, o direito do fisco (em sentido lato) de exercer sua atividade fiscalizadora, mormente quando se tratar de tributos lançados por homologação;

- o fato é que de plano, do conjunto probatório coligido, podemos perceber que estes créditos tributários (sujeitos ao regime de lançamento por homologação) estão extintos (compensação administrativa) e com sua exigibilidade suspensa (trâmite administrativo), sendo desnecessária para a confluência dos efeitos legais a prévia manifestação da autoridade fazendária ou de decisão judicial transitada em julgado (conforme REsp 466053/SC, Recurso Especial 2002/0118868-5);

- dessume-se, pois, que os créditos tributários objetos de compensação não possuem requisitos mínimos de exequibilidade, mormente por se encontrarem extintos sob condição resolutória de ulterior homologação (artigo 74 da Lei nº. 9.430/96, com a alteração dada pelo artigo 49 da lei nº 10.637/02) e, ainda, suspensos até que se verifique a eficácia preclusiva da coisa julgada administrativa;

- os §§ 12 e 13 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei nº 11.051/2004, restringem o direito à compensação, pois considera-se, antes mesmo do final do trâmite administrativo, o encontro de contas como não dedarado, por meio de despacho decisório irrecurável.

DO ENTENDIMENTO DOS TRIBUNAIS REGIONAIS FEDERAIS
SOBRE A DESCONSIDERAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO:

- a atitude da autoridade fiscal, de considerar não declarada as compensações efetuadas, não pode prosperar;

- em harmonia com o similar instituto do “pagamento antecipado”, deve o Fisco, para a constituição definitiva do débito, proceder ao lançamento de ofício, onde deverá ser facultado ao contribuinte o exercício de seu direito de defesa;

- nesse sentido já se manifestou o Egrégio Tribunal Regional Federal da 1ª Região, em decisão monocrática da lavra da Eminente Desembargadora Federal Maria do Carmo Cardoso (transcrição no recurso);

- segundo a sistemática implementada pela Lei 10.833/2003 e entendimento interno pela Desembargadora Maria do Carmo Cardoso, é mister para a constituição definitiva do débito e sua exigibilidade, o procedimento de lançamento de ofício, no bojo do qual deve ser oportunizado ao contribuinte o exercício de seu direito de defesa, sob pena de se malferir a novel legislação de regência do processo administrativo, bem como os princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal.

DA POSSIBILIDADE LEGAL DE COMPENSAÇÃO DE EMPRÉSTIMO
COMPULSÓRIO COM TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA
RECEITA FEDERAL (COMPETÊNCIA):

- diametralmente oposto ao indigitado entendimento da autoridade julgadora, a Receita Federal é competente para processar e julgar pedido de restituição/compensação envolvendo empréstimo compulsório com débitos fiscais do contribuinte, conforme entendimento novel, pacificado e sofisticado do Superior Tribunal de Justiça (transcrito no recurso);

- o já pacificado no Superior Tribunal de Justiça, irrefutavelmente, reflete que a natureza tributária do empréstimo compulsório não se altera a despeito das relações jurídicas posteriores quando da restituição, sendo que o crédito adveniente desta exação é perfeitamente apto e idôneo para ser compensado com tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, órgão este competente para o julgamento administrativo.

DO ENTENDIMENTO REMANSOSO NO SUPREMO TRIBUNAL
FEDERAL QUANTO À NATUREZA TRIBUTÁRIA DO EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO
SOBRE O CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA:

- condensou-se no pretório excelso, a despeito da vetusta, ineficaz e já sem efetividade súmula nº 418, de 01/06/1964, que o empréstimo compulsório em favor das Centrais Elétricas Brasileiras S/A, repita-se com responsabilidade solidária da União, é espécie tributária e integra o Sistema Tributário Nacional;

- portanto, é totalmente infundada e inaplicável a conclusão mezinha da autoridade julgadora, mormente, porque trata-se de crédito de origem estritamente tributária com responsabilidade solidária da União (Tesouro Nacional, Receita Federal e INSS).

DO ENTENDIMENTO PACIFICADO NO STJ NO SENTIDO DE QUE NÃO HÁ MAIS LIMITES ORÇAMENTÁRIOS, DE ESPÉCIE E NATUREZA JURÍDICA, À COMPENSAÇÃO FACE À NOVA LEGISLAÇÃO VIGENTE:

- nessa mesma esteira, posicionamento recentíssimo da Corte de superposição em matéria infraconstitucional, demonstrando a incidência e aplicação das normas jurídicas vigentes, asseverando, outrossim, que não há mais que se impor limites à compensação, em razão da nova legislação que rege a espécie.

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DA UNIÃO (TESOURO NACIONAL, RECEITA FEDERAL E INSS):

- nem por arremedo se pode cogitar da idéia de que a Eletrobrás é o único órgão competente para o pedido, e responsável pela restituição dos valores oriundos do empréstimo compulsório sobre energia elétrica, sendo, pois, a União (Tesouro Nacional, Receita Federal e INSS) co-responsável solidária pela satisfação do crédito, conforme já sinalizou o STJ (AgRg no Ag 657472/PR; Julgamento 07/06/2005, Ministro Jose Delgado);

- a solidariedade (União e Eletrobrás) não se restringe ao valor nominal dos créditos, mas se prolonga aos juros e à correção monetária. Inclusive, preclaro o entendimento do STJ quanto à possibilidade da penhora de debêntures emitidas pela Eletrobrás, conforme REsp nº 834.885 — RS (2006/0071335-2), Ministro Relator: Teori Albino Zavascki, DJ: 30/06/2006.

DA ESTRUTURA DO TESOURO NACIONAL:

- a priori deve ser ressaltado que o próprio conceito de Tesouro Nacional confunde-se com o de Ministério da Fazenda, Erário Nacional, ou mesmo o lugar de arrecadação de riquezas da União Federal;

- o Tesouro Nacional (Ministério da Fazenda) compõe-se basicamente do Gabinete do Ministro, Secretaria Executiva, órgãos específicos singulares (SRF, STN, PGFN etc.), órgãos colegiados (CMN, CONFAZ, Conselhos de Contribuintes, etc.), entidades vinculadas (autarquias, empresas públicas, sociedades de economia mista).

DA INDEVIDA APLICAÇÃO DE MULTA:

- pela leitura perfunctória do art. 100 do CTN, do art. 18 da Lei 10.833/03 e do art. 117 da Lei nº 11.196/05, que alterou o parágrafo 4º do artigo 18 da Lei nº 10.833/03, nota-se que em nenhum caso o procedimento compensatório da Requerente se encaixou como indevido, sendo que jamais poderia ter sido aplicada qualquer tipo de multa ou mesmo considerada como não declarada a compensação efetivada se foram observadas todas as leis, decretos e instruções normativas federais;

- a compensação foi realizada nos termos da legislação vigente, sem nenhuma irregularidade ou ilegalidade, com crédito exclusivamente de origem tributária, e já cancelada pelo órgão máximo Fazendário (Min. Pallochi — revista Isto é Dinheiro nº 402) e pelo próprio Judiciário.

DA INCONSTITUCIONALIDADE DAS SANÇÕES POLÍTICAS:

- a Lei Fundamental não permite que a lei infraconstitucional (Lei nº 11.196/05 e alterações posteriores) estabeleça patamares irracionais e confiscatórios para aplicação de penalidades de multa, principalmente quando o Estado, nessa toada, busca impedir e obstar o exercício do direito de compensação do contribuinte;

- com o advento da Emenda Constitucional nº 30/2000, que acrescentou disposições normativas ao art. 78 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias — ADCT, institui-se, consagrando em nível constitucional, o direito subjetivo público de compensação tributária, com poder liberatório de créditos vencidos e não liquidados e, ainda, franqueou-se a possibilidade jurídica de cessão destes créditos, podendo-se até requisitar ou determinar o seqüestro de recursos financeiros da entidade executada, suficientes à satisfação da prestação, ou seja, não existe, pois, sequer em substância na ordem constitucional, nem em qualquer remissivo articulado, qualquer elemento modal que condicione ou determine a aplicação de multa isolada, e no patamar surreal de 75% sobre o valor do pedido de compensação, por meio de julgamento unilateral e subjetivo da autoridade fiscal, em primeira e única instância;

- o enunciado sintaticamente reduzido e formalizado no artigo 117 da Lei nº 11.196/05, que alterou o parágrafo 4º do artigo 18 da Lei nº 10.833/03, funciona como prejudicial jurídica aos direitos subjetivos públicos consubstanciados nos princípios da proporcionalidade e razoabilidade, capacidade contributiva, do núcleo do art. 150 (vedação ao confisco), do art. 5º, XXII (direito de propriedade) e LIV (devido processo legal), do parágrafo único do art. 170 (a livre prática de atividades econômicas lícitas), do art. 5º, XIII (liberdade de exercício profissional) e o do caput do art. 170, inciso III e IV do art. 1º (dignidade da pessoa através da valorização do trabalho e do exercício da atividade econômica), todos de feição constitucional, devendo-se, portanto, ser reconhecido e declarado, *incidentur tantum*, materialmente inconstitucional;

- destarte, nem mesmo o legislativo, quanto mais a RECEITA FEDERAL DO BRASIL ou qualquer Órgão da Administração Pública Federal, através de julgamento unilateral e subjetivo da autoridade fiscal, em primeira e única instância (Tribunal de Exceção Administrativo), poderia estabelecer e aplicar as objurgadas sanções políticas;

- considerando, ainda, que o Poder Público dispõe de meios legítimos e suficientes para a satisfação efetiva dos créditos tributários, o STF firmou orientação jurisprudencial, enunciada nas prescrições sumulares nº 70, 323 e 547, no sentido de que a imposição, pela autoridade fiscal, de restrições de caráter punitivo, quando motivada tal limitação pela mera inadimplência do contribuinte, ou mesmo pelo exercício de um direito (em testilha, compensação tributária), revela-se contrária às liberdades públicas (RTJ 125/395, Rel. Min. OCTAVIO GALLOTTI);

- qualquer ação contrária do Estado, obstando o pagamento do crédito, seja através da compensação ou não, para a continuidade da atividade econômica e profissional, inviabiliza e obsta o exercício, pela empresa devedora, de atividade econômica lícita, constituindo-se em medida despótica e própria de Estados ditatoriais, em subversão incisiva à ordem legal e constitucional em vigência;

- clarividente que no caso em comento, traduz-se em sanções políticas, por impor restrições destinadas a compelir o contribuinte inadimplente ou mesmo em discussão administrativa, a pagar o tributo e, ainda, obstar o seu direito de compensação através de multas isoladas e vultosas, e que culminará, em decorrência do caráter gravoso e indireto da

coerção utilizada pelo Estado, por inviabilizar e empecer o exercício, pela empresa, de atividade econômica lícita;

- pode-se concluir que a função normativa positivada para a situação fática em concreto (art. 117 da Lei nº 11.196/05, que alterou o parágrafo 4º do artigo 18 da Lei nº 10.833/03) encontra-se em estado de inadequação constitucional, na medida que confronta, em força repulsiva, com a curva valores ostentada nas partículas estabilizadas da proporcionalidade e razoabilidade, capacidade contributiva, vedação ao confisco (art. 150), direito de propriedade (art. 5º, XXII), devido processo legal (art 5º, LIV), a livre prática de atividades econômicas lícitas (parágrafo único do art. 170), liberdade de exercício profissional (art. 5º, XIII) e dignidade da pessoa através da valorização do trabalho e do exercício da atividade econômica lícita (caput do art 170, inciso III e IV do art. 1º).

DOS PRINCÍPIOS E PRECEITOS JURÍDICOS:

- o posicionamento da autoridade coatora está fundado em premissa juridicamente inconsistente, resultado exclusivo de vontade parcial e tendenciosa, sendo esse o único fator indicativo de tal proceder;

- rompeu-se, pois, a relação de cometimento em toda a malha de hierarquia jurídica, em desacato à Constituição Federal, ao Código Tributário Federal, às Leis Ordinárias, aos Princípios informadores do processo administrativo fiscal e da Administração Pública, inclusive às Instruções Normativas e Portarias expedidas pela própria Secretaria da Receita Federal (incapaz e meio inidôneo de criar direitos e obrigações);

- a Administração também não se utilizou de critérios idênticos para as mesmas situações apresentadas, haja vista despachos proferidos em processos, cujo objeto fora idêntico ao postulado pela Requerente, e que seguiram a normalidade do rito;

- o Código Tributário Nacional, concomitantemente com a legislação tributária pertinente, prevê hipóteses jurídicas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, sendo este um direito subjetivo do contribuinte, onde o fisco jamais poderia rechaçar ou retardar a sua fluência;

- a movimentação do trâmite administrativo, mormente por impugnações e reclamações, consigna a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em sede de análise, direito este objurgado pela manutenção dos recursos interpostos na instância inferior (direito à manifestação de inconformidade conforme estabelecido na lei nº 10.833/2003, art. 17, e legislações correlatas);

- ressalte-se que após ciência ao interessado, este tem o direito subjetivo à manifestação de inconformidade, que envolve imediatamente o direito do contribuinte ao reexame fático e jurídico por órgãos colegiados de instâncias superiores;

- não bastasse o feixe de ilegalidades e inconstitucionalidades, é dever da Administração Pública impulsionar o processo administrativo até seu ato-fim (decisão final).

DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE ESTRITA:

- se por um lado o contribuinte pode fazer o que não é proibido (art. 5º, inciso II da Constituição Federal) e por outro o fisco só deve fazer o que a lei e o Direito determinam

(art. 2º, caput da Lei nº 9.784/99), a solução para o conflito de concepções (analisando-se o ordenamento jurídico como um todo) é que o contribuinte somente deverá deixar de fazer alguma coisa quando expressamente proibido em lei;

- a Requerente não se enquadra em nenhuma das hipóteses do § 12º, II, do art. 74 da lei 9.430/1996, que considera não declarada a compensação, mesmo porque todo crédito de origem tributária tem real potencial de extinguir o débito fiscal (princípio da isonomia, equivalência, razoabilidade e proporcionalidade entre os contribuintes credores da União).

DO DIREITO SUBJETIVO ÀS CERTIDÕES:

- do conjunto probatório coligido, podemos perceber que estes créditos tributários (sujeitos ao reexame de lançamento por homologação) estão extintos (compensação administrativa) e com sua exigibilidade suspensa (trâmite administrativo), sendo desnecessária para a confluência dos efeitos legais, a prévia manifestação da autoridade fazendária ou de decisão judicial transitada em julgado;

- com efeito, percebível de plano que a declaração de compensação extingue o crédito até que se verifique a eficácia da "coisa julgada" administrativa sobre os valores envolvidos e, outrossim, suspende a exigibilidade do débito fiscal pela discussão administrativa (direito ou não à compensação e à homologação da extinção do crédito tributário), sendo, portanto, que ambos os casos ensejam direito subjetivo do contribuinte às Certidões (art. 205 e seguintes do Código Tributário Nacional);

- os créditos tributários advenientes dos processos administrativos coligidos aos autos não possuem requisitos mínimos de exequibilidade, mormente por sua inexistência (extinto nos termos do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, com a alteração dada pelo art. 49 da Lei nº 10.637/02);

- uma vez considerada não declarada a compensação, óbvio ululante que os débitos fiscais informados e objeto do encontro de contas não podem ser constituídos em definitivo sem que antes seja dada a oportunidade de ampla defesa ao contribuinte contra ilegalidades e inconstitucionalidades, ou seja, não devem ser cobrados antes da oportunidade de discussão administrativa sob pena de cerceamento de defesa;

- o artigo 20 da Instrução Normativa SRF nº 900/2008, prevê a possibilidade de restituição de receitas não administradas pela SRF (Tesouro Nacional, INSS dentre outros), o que, a despeito da competência do Conselho de Contribuintes e entendimento jurisprudencial do STF e STJ sobre a matéria de empréstimo compulsório, demonstra a viabilidade da restituição/compensação de receitas de outros órgãos ou entidades que não a SRF.

DA VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA ISONOMIA:

- a critério exclusivo do órgão julgador de 1ª instância, alguns que promoveram o processo de compensação poderão recorrer aos Conselhos de Contribuintes com os respectivos efeitos recursais, enquanto que outros em sede de mesmo procedimento administrativo, após despacho irrecorrível e soberano do órgão interno e tendencioso da Receita Federal, sucumbirão *ad nutum*;

- outra incongruência jurídica e erosiva ao princípio da igualdade consiste no fato de que uma vez considerada não declarada a compensação (por precisão terminológica e semiótica), os efeitos deveriam ser *ex tunc*, ou seja, como um ato não declarado que não deve produzir efeito algum, entretanto, produz efeitos somente em favor e benefício exclusivo aos interesses fazendários, como inscrição na Dívida Ativa, CADIN, cobrança imediata do crédito tributário, aplicação de multa isolada, dentre outros;

- e para o contribuinte em pé de desigualdade, além do sobredito resta, ainda, o incabimento de recursos até o Conselho de Contribuintes, sendo restringido o direito às outras instâncias administrativas pelo rito procedimental do Decreto 70.235/72, rotina processual esta utilizada por outros sucumbentes em processo de compensação que não foram consideradas não declaradas por despacho decisório irrecorrível.

DA VIOLAÇÃO AO DIREITO DE PETIÇÃO E AO DIREITO PREVISTO NO RITO PROCEDIMENTAL PREVISTO NO DECRETO 70.235/72:

- o § 16 do art. 74 da Lei 9.430/1996, nas hipóteses do § 12 deste mesmo artigo, ao impor caráter definitivo à decisão administrativa, acaba por impedir que o contribuinte sucumbente faça valer seu direito de petição previsto em nossa Carta Magna, ofendendo, desta feita, jugularmente o direito constitucional de peticionar aos órgãos judicantes administrativos de instâncias superiores, como proteção contra qualquer atitude arbitrária do Estado, obtendo, assim, a possibilidade de uma segunda opinião sobre o caso em tela;

- o § 16 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, atentou não apenas contra a ordem constitucional, mas também contra os artigos 151, 156, 168 e 173 do CTN (status de lei complementar), cujos enunciados permitem inferir a necessidade de um rito processual administrativo estruturado em pelo menos duas instâncias de julgamento;

- uma vez organizado e instituído o funcionamento de órgãos judicantes administrativos de instâncias superiores (Delegacias, Superintendências e Conselho de Contribuintes), o duplo grau de jurisdição torna-se absoluto, inclusive, com todos os efeitos jurídicos necessários, em homenagem, também, ao princípio da isonomia em favor de todos os jurisdicionados em posição de sucumbência e, em testilha, dos jurisdicionados em posição de sucumbência envolvendo matéria afeta à exigência de crédito tributário da União, precisamente nas situações extintivas e/ou modificativas da exigência de créditos tributários da União;

- outrossim, o próprio Conselho de Contribuintes, órgão instituído pela Administração e em pleno funcionamento, tem competência especializada para julgar os recursos de decisão de primeira instância sobre a aplicação da legislação envolvendo empréstimo compulsório (artigos 22, inciso XXI, e 23, § 1º, do Regimento Interno).

Este é o Relatório.

Voto

Conselheiro José de Oliveira Ferraz Corrêa, Relator.

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para a sua admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, o presente processo abrange lançamento realizado para a aplicação de multa isolada por compensação indevida e também para a constituição de débitos compensados e não declarados.

A Contribuinte apresentou Declarações de Compensação – DCOMP, entre 14/08/2007 e 15/07/2008, com o objetivo de extinguir débitos apurados no regime do Sistema de Pagamento de Impostos e Contribuições da Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, mediante a utilização de direito creditório proveniente de Empréstimo Compulsório sobre Energia Elétrica, em favor da Eletrobrás.

O exame destas DCOMP foi formalizado por meio do processo nº 10830.006179/2007-74, e resultou em Despacho Decisório cuja cópia está juntada ao presente processo (às fls. 38 a 42), considerando as compensações como “não declaradas”, pelas seguintes razões:

(...) o Empréstimo "Compulsório" sobre Energia Elétrica não é tributo administrado pela Receita Federal do Brasil — além do que os títulos emitidos correspondem a crédito financeiro e não indébito tributário — incoerente seria sequer a apresentação de Declaração de Compensação utilizando tais obrigações como crédito.

Além disso, naquele mesmo Despacho, a DRF de origem também destacou que os créditos estariam prescritos:

Por fim, outro fato irrefutável, por meio da qual cai por terra todo intuito restitutivo, e conseqüentemente a pretensa compensação, deve-se ao momento do requerimento do suposto direito. A interpretação plausível mais benéfica ao interessado considera extinto o direito de ação 5 (cinco) anos após o momento em que se poderia pedir em restituição a obrigação paga, conforme Decreto nº 20.910/32. Assim, tendo sido a obrigação emitida em 1969, o prazo prescricional iniciou-se em 1989, fulminando o direito à repetição em 1994. Ora, ao observar-se a data da primeira declaração de compensação entregue — 14/08/2007, conforme verso da fl. 01 — atesta-se o destempero do pleito em análise.

Posteriormente, no referido processo nº 10830.006179/2007-74, foi proferido novo Despacho (cuja cópia também foi juntada ao presente processo, às fls. 171), para esclarecer que não era cabível manifestação de inconformidade nos casos em que a compensação é considerada como “não declarada”:

Considerando que nos termos do § 13 do Art. 74 da Lei 9.430/96 não se aplica aos casos de “não declaração de compensação” o disposto em seus § 2º e 5º a 11º, o indeferimento do pedido do contribuinte não é passível de manifestação de inconformidade à Delegacia de Julgamento.

Diz o § 16º do Art. 74 da Lei 9.430/96 introduzido pela MP 449 de 03/12/08, vigente quando da ciência da decisão pelo contribuinte (o § 12º abaixo elenca os casos passíveis de não declaração):

“§ 16. Nos casos previstos no § 12, o pedido será analisado em caráter definitivo pela autoridade administrativa...”.

Portanto, considerando-se que nos termos legais anteriormente citados não há previsão de manifestação de inconformidade para casos de “não declaração” de compensação, com o intuito de se cumprir ao determinado no despacho decisório deve-se prosseguir na cobrança dos débitos cadastrados no PROFISC neste processo.

(...)

De acordo. Desconsidere-se a manifestação de inconformidade apresentada e prossiga-se na cobrança dos débitos. Dê-se ciência deste despacho ao contribuinte.

Em consequência dos fatos registrados no processo nº 10830.006179/2007-74, foram lavrados autos de infração para a aplicação da multa isolada por compensação indevida e para exigência dos débitos que constavam nas referidas DCOMP e que não estavam declarados/confessados em PJSI.

Estas são precisamente as matérias do processo sob exame.

A multa isolada pela compensação indevida foi aplicada no percentual de 150%, mas a Delegacia de Julgamento a reduziu para 75%.

Quanto aos débitos que a Contribuinte pretendia quitar por compensação, a maioria já estava declarado/confessado em PJSI. Por esse motivo, a constituição de ofício, por meio do lançamento em questão, restringiu-se a débitos do mês de junho/2007, que não constavam da Declaração Simplificada - PJSI.

Apesar do não encaminhamento da manifestação de inconformidade contra o Despacho Decisório proferido no processo nº 10830.006179/2007-74, em razão dos motivos acima mencionados, as questões referentes ao direito creditório da Contribuinte, à possibilidade de compensação dos alegados créditos, etc., acabaram chegando até o CARF, eis que elas configuram a própria causa das autuações a serem aqui analisadas.

Com efeito, o exame da multa isolada por compensação indevida, bem como do lançamento de débitos que a Contribuinte pretendia quitar por compensação, depende da análise dos mesmos fatos que levaram a Delegacia de origem a considerar as DCOMP como não declaradas.

Quanto a esse aspecto, é importante transcrever alguns dispositivos da Lei 9.430/1996, que tratam do procedimento de compensação e das consequências que são relevantes para esse caso:

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. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10º obedecerão ao rito processual do Decreto

nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I – (...)

II - em que o crédito: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

a) (...)

b) (...)

c) refira-se a título público: (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

d) (...)

e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

f) (...)

§ 13. O disposto nos §§ 2º e 5º a 11 deste artigo não se aplica às hipóteses previstas no § 12 deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

Pela transcrição acima, fica muito claro que a Lei 9.430/1996 (com as alterações que lhe foram implementadas), faz grande distinção entre a compensação “não homologada” e a “não declarada”, eis que esta última:

- não extingue o crédito tributário, sob condição resolutória;
- não gera a homologação tácita no prazo de 5 anos;
- não constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados;
- e não obedece ao rito processual do Decreto nº 70.235/1972, não havendo possibilidade, portanto, para a apresentação de manifestação de inconformidade às DRJ, e nem recurso voluntário ao CARF.

Nestes termos, a condução do processo nº 10830.006179/2007-74, a partir do momento em que a Delegacia de origem considerou a compensação como “não declarada”, está plenamente de acordo com as regras da Lei 9.430/1996, acima transcritas.

Ao longo do recurso voluntário que foi apresentado no processo sob exame, a Contribuinte, por diferentes abordagens, busca retomar as críticas em relação ao decidido pela Delegacia de origem naquele outro processo, questionando o não encaminhamento da manifestação de inconformidade lá apresentada, a exigibilidade dos débitos constantes das DCOMP, etc.

Com relação a esse ponto, é preciso destacar que a Lei 9.430/1996 define comandos muito precisos, não deixando margens para dúvidas em relação às consequências da DCOMP, quando ela é considerada como “não declarada”.

Nenhuma outra interpretação seria possível para os órgãos da administração, posto que ela estaria em evidente confronto com o texto da lei, que goza de presunção de constitucionalidade.

Deste modo, no que toca a todas as alegações da Recorrente sobre as restrições à Compensação, cujo acolhimento implicaria no afastamento de norma legal vigente (§§ 12 e 13 do art. 74 da Lei 9.430/96), por suposta inconstitucionalidade, cabe ressaltar que falece a esse órgão de julgamento administrativo competência para provimento dessa natureza, que está a cargo do Poder Judiciário, exclusivamente.

Oportuno lembrar que apenas de modo excepcional, havendo prévia decisão por parte do Supremo Tribunal Federal, e cumpridos os requisitos do Decreto nº 2.346/97 ou do art. 103-A da Constituição, o que não ocorre no presente caso, é que a Administração Pública deixaria de aplicar as referidas normas legais.

Mas não é só isso que está a validar a conduta da Delegacia de origem.

Uma análise mais detalhada do texto da lei, demonstra que se por um lado a lei subtrai da DCOMP “não declarada” o efeito de extinguir o crédito tributário, sob condição resolutória, e de gerar a homologação tácita no prazo de 5 anos, por outro ela também suprime desta declaração o efeito de constituir confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

Ou seja, a DCOMP “não declarada” representa uma declaração totalmente sem efeito, e, portanto, também inapta para abrir as portas de um contencioso administrativo.

O que ela enseja é a realização de lançamento de ofício para aplicação da multa isolada pela compensação indevida, e também para a constituição dos débitos indevidamente compensados, e é no contexto desta autuação que os fatos que levaram a Delegacia de origem a considerar a compensação como “não declarada” vêm novamente à tona, pois constituem o primeiro motivo do lançamento.

A Receita Federal só não realiza o lançamento para a constituição dos débitos indevidamente compensados quando entende/constata que estes valores já estão confessados em outras declarações hábeis à execução fiscal (DCTF ou Declaração Simplificada – PJSI).

Foi isso o que aconteceu com parte dos débitos que a Contribuinte pretendia quitar por compensação. Mas nesse caso, a análise da validade destas outras declarações, enquanto confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente à execução, refoge não apenas ao âmbito deste processo, mas à competência do próprio CARF.

Portanto, realmente não cabia apresentação de manifestação de inconformidade contra o Despacho Decisório proferido no processo nº 10830.006179/2007-74, que considerou as compensações como “não declaradas”.

Posteriormente, com o lançamento da multa isolada pela compensação indevida e dos débitos referentes ao mês de junho/2007, as questões sobre as compensações

consideradas como “não declaradas” chegaram ao CARF, por meio do presente processo, e neste contexto é que elas serão analisadas.

A questão fundamental diz respeito à natureza do direito creditório e a possibilidade de sua utilização em compensações junto à Receita Federal. Isso configurou toda a motivação para que as DCOMP fossem consideradas como “não declaradas”.

Caso modificado este entendimento, a situação se modifica por completo, e nesse novo contexto poderia ser importante analisar a questão do limite temporal para a repetição, os próprios valores do crédito, os critérios para o encontro de contas, etc.

Mas a questão que interessa aqui é examinar a natureza do crédito utilizado nas compensações e a possibilidade de sua utilização em compensações junto à Receita Federal.

O art. 74 da Lei 9.430/1996 não deixa dúvidas de que apenas os créditos apurados pelo sujeito passivo, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativos a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, serão passíveis de restituição ou de ressarcimento, e, poderão ser utilizados na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

A Recorrente alega que a União Federal é a pessoa jurídica titular do direito ao resultado da arrecadação do empréstimo compulsório de que trata a Lei nº 4.156/62, e que o mesmo tem natureza tributária.

Sem adentrar, por enquanto, nas polêmicas sobre a sua natureza jurídica do alegado direito creditório, é importante destacar que o empréstimo compulsório de que trata a Lei nº 4.156/62 nunca foi administrado pela Secretaria da Receita Federal, mas pela Eletrobrás, a quem a lei atribuiu competência para arrecadar, fiscalizar e aplicar os recursos com ele arrecadados.

O Decreto nº 68.419, de 25/03/1971, que aprovou o Regulamento do Imposto Único sobre Energia Elétrica, Fundo Federal de Eletrificação, empréstimo compulsório em favor da Eletrobrás, Contribuição dos novos Consumidores e Coordenação dos Recursos Federais vinculados a obras e serviços de energia elétrica, não atribuiu qualquer competência à Secretaria da Receita Federal para administrar o empréstimo compulsório sobre a energia elétrica, conforme evidenciam os artigos 48, 49, 51 e 66 deste regulamento:

Art 48 O empréstimo compulsório em favor da ELETROBRÁS, exigível até o exercício de 1973, inclusive, será arrecadado pelos distribuidores de energia elétrica aos consumidores, em importância equivalente a 35% (trinta e cinco por cento) do valor do consumo, entendendo-se este como o produto do número de quilowatts-hora consumidos, pela tarifa fiscal a que se refere o art. 5º deste Regulamento.

Parágrafo único. O empréstimo de que trata este artigo não incidirá sobre o fornecimento de energia elétrica aos consumidores residenciais e rurais.

Art 49. A arrecadação do empréstimo compulsório será efetuada nas contas de fornecimento de energia elétrica,

devendo delas constar destacadamente das demais, a quantia do empréstimo devido.

Parágrafo único A ELETROBRÁS emitirá em contraprestação ao empréstimo arrecadado nas contas emitidas até 31 de dezembro de 1966, obrigações ao portador, resgatáveis em 10 (dez) anos a juros de 12% (doze por cento) ao ano. As obrigações correspondentes ao empréstimo arrecadado nas contas emitidas a partir de 1º (primeiro) de janeiro de 1967 serão resgatáveis em 20 (vinte) anos, a juros de 6% (seis por cento) ao ano, sobre o valor nominal atualizado por ocasião do respectivo pagamento, na forma prevista no art. 3º da Lei número 4.357, de 16 de julho de 1964, aplicando-se a mesma regra, por ocasião do resgate, para determinação do respectivo valor e adotando-se como termo inicial para aplicação do índice de correção, o primeiro dia do ano seguinte àquele em que o empréstimo for arrecadado ao consumidor.

(...)

Art 51. O produto da arrecadação do empréstimos compulsório, verificado durante cada mês do calendário, será recolhido pelos distribuidores de energia elétrica em Agência do Banco do Brasil S.A. à ordem da ELETROBRÁS, ou diretamente à ELETROBRÁS, quando esta assim determinar, dentro dos (vinte) 20 primeiros dias do mês subsequente ao da arrecadação, sob as mesmas penalidades previstas para o imposto único e mediante guia próprio de recolhimento, cujo modelo será aprovado pelo Ministro das Minas e Energia, por proposta da ELETROBRÁS.

§ 1º Os distribuidores de energia elétrica, dentro do mês do calendário em que for efetuado o recolhimento do empréstimo por eles arrecadado, remeterão à ELETROBRÁS 2 (duas) vias de cada guia de recolhimento de que trata este artigo, devidamente quitadas pelo Banco do Brasil S.A.

§ 2º Juntamente com a documentação referida no parágrafo anterior, os distribuidores de energia elétrica remeterão à ELETROBRÁS uma das vias da guia de recolhimento do imposto único.

§ 3º Aos débitos resultantes do não recolhimento do empréstimo referido neste artigo, aplica-se a correção monetária na forma do art. 7º da Lei nº 4.357, de 16 de julho de 1964, e legislação subsequente.

(...)

Art 66. A ELETROBRÁS, por deliberação de sua Assembléia-Geral, poderá restituir, antecipadamente, os valores arrecadados nas contas de consumo de energia elétrica a título de empréstimo compulsório, desde que os consumidores que os houverem prestado concordem em recebê-los com desconto, cujo percentual será fixado, anualmente, pelo Ministro das Minas e Energia.

§ 1º A Assembléia Geral da ELETROBRÁS fixará as condições em que será processada a restituição.

§ 2º As diferenças apuradas entre o valor das contribuições arrecadadas e das respectivas restituições constituirão recursos especiais, destinadas ao custeio de obras e instalações de energia elétrica que, por sua natureza pioneira, assim definida em ato do Ministro das Minas e Energia, sejam destituídas de imediata rentabilidade, e à execução de projetos de eletrificação rural.

§ 3º A aplicação dos recursos referidos no parágrafo anterior far-se-á a critério da ELETROBRÁS, sob a forma de auxílio aos concessionários de serviço de energia elétrica para posterior transformação em participação acionária da ELETROBRÁS a partir da data em que os empreendimentos realizados tiverem rentabilidade assegurada, ou sob a forma de financiamento, com prazos de carência e amortização e juros, previstos no artigo 43 e seus parágrafos, deste Regulamento.

Portanto, de acordo com as referidas normas, pode-se afirmar que inexistente qualquer atribuição de competência à Receita Federal para tratar do empréstimo compulsório em questão.

Sabendo-se, pois, que as obrigações da Eletrobrás instituídas pela Lei nº 4.156, de 1962, não são tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e que a sua liquidação deveria ocorrer por meio de resgate ou conversão em ações da empresa, isto já bastaria para demonstrar a impossibilidade de sua compensação com créditos tributários administrados pela Receita Federal.

Mas além disso, conforme destacado da decisão de primeira instância, nem mesmo se está utilizando o indébito decorrente do empréstimo compulsório pago a maior ou indevidamente, mas sim suposto direito de crédito contra a Eletrobrás, representado por uma cártula.

Ou seja, o crédito pretendido não representa o reverso da relação jurídico-tributária que obriga a Contribuinte ao pagamento do empréstimo compulsório, mas sim uma nova relação jurídica decorrente dos títulos emitidos pela Eletrobrás. O que se está discutindo é o cabimento ou não do resgate de uma obrigação (um título de crédito), e não do empréstimo compulsório pago via lançamento nas contas de consumo de energia elétrica.

A própria Contribuinte, em sua impugnação, procurando afastar o problema da prescrição de seu alegado direito creditório, eis que eles datam de 1969, evidencia bem esse problema (fls. 148):

DA IMPRESCRITIBILIDADE DAS DEBÊNTURES DA ELETROBRÁS

Por seu turno, o Superior Tribunal de Justiça, repetindo uma série de decisões de suas turmas e colegiado, agora nos autos do Recurso Especial nº 900.415, fulminou o Recurso Interposto pelo Estado do Rio Grande do Sul, ratificando a unificação jurisprudencial do próprio tribunal no sentido de declarar que as Debêntures da Eletrobrás, são Títulos Executivos

Extrajudiciais, equiparados à Sentenças Transitadas em Julgado — Títulos Executivos Judiciais.

As Debêntures, no caso, mantida a sua origem tributária, são Títulos de Crédito (Cambiais) exclusivamente emitidos por Sociedades Anônimas de Direito Privado, podendo ou não serem conversíveis em ações da sociedade emitente, ou por ela devendo serem resgatadas em dinheiro.

Esta, pois, é a realidade jurídica das Debêntures que, embora regulada pelo Direito Cambial e Societário, expressa Relação Jurídica Obrigacional, decorrente de um contrato de adesão entre sociedade emitente e adquirente dos títulos, e tanto podem ser escriturais ou ao portador, tal qual ocorreu e ocorre entre a CENTRAIS ELÉTRICAS BRASILEIRAS — ELETROBRÁS S/A - emitente de milhares de Debêntures - e os possuidores destas, denominados debenturistas.

Assim, o Egrégio STJ, através de decisão de Relatoria do Ministro Humberto Martins, assentou que as Debêntures emitidas pela Eletrobrás são, por ordem literal do CPC, penhoráveis e imprescritíveis, podendo garantir, através de penhora e/ou caução, dívidas de quaisquer natureza — bancárias, cíveis, comerciais e inclusive execuções fiscais, sejam de ICMS [caso decidido no acórdão], como de tributos federais ou dívidas previdenciárias.

(grifos acrescentados)

Realmente, não estamos diante dos créditos que o art. 74 da Lei 9.430/1996 admite serem utilizados nos procedimentos de compensação perante a Receita Federal.

Aliás, como já destacado na decisão recorrida, ao tratar especificamente das obrigações em face da Eletrobrás, o Superior Tribunal de Justiça deixou assentado que a devolução de empréstimo compulsório não é matéria tributária, consoante a ementa do RESP nº 694051, de 22/03/2005, Relatora Eliana Calmon:

3. No empréstimo compulsório estabelecem-se duas relações: a existente entre o Estado e o contribuinte, regida por normas de direito tributário e a existente entre o contribuinte e o Poder Público com vista à devolução do que foi desembolsado, a qual nada tem de tributário, por tratar-se de crédito comum.

Também de acordo com a decisão de primeira de instância, não obstante prevaleça o entendimento de que tais Obrigações ao Portador decorrem do recolhimento de um tributo (empréstimo compulsório), sua emissão subordinava-se a regime próprio, estipulado na Lei nº 4.156/62, restando sedimentado que o resgate de tais valores não deveria observar as normas de Direito Tributário, e que, inclusive, no âmbito prescricional, deveriam seguir a estipulação geral contida no Decreto nº 20.910/32, dirigida a outros créditos contra a União, conforme RESP nº 1054049/RJ:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO SOBRE O CONSUMO DE ENERGIA ELÉTRICA. RESGATE DE OBRIGAÇÕES AO PORTADOR. SITUAÇÃO QUE NÃO SE CONFUNDE COM AS

HIPÓTESES EM QUE SE PLEITEIA APENAS AS DIFERENÇAS DE CORREÇÃO MONETÁRIA E JUROS. PRESCRIÇÃO QUINQUÊNAL, A CONTAR DA DATA APRAZADA PARA RESGATE.

1. *O empréstimo compulsório sobre o consumo de energia elétrica foi instituído pela Lei 4.156/62 para vigorar a partir de 1964, prevendo, inicialmente, um prazo de resgate de dez anos, a contar da tomada compulsória das obrigações.*

2. *A cobrança da exação em tela foi prorrogada sucessivamente até o ano de 1993, inclusive, estabelecendo-se, no entanto, a partir de 1º de janeiro de 1967, um prazo de resgate de vinte anos, nos termos do parágrafo único do art. 2º da Lei 5.073/66.*

3. *Na sistemática prevista no § 2º do art. 4º da Lei 4.156/62, o consumidor apresentava as suas contas relativas ao consumo de energia elétrica, onde também eram discriminados os valores cobrados a título de empréstimo compulsório, e recebiam os títulos correspondentes ao valor das obrigações.*

4. *Em obediência ao referido preceito legal, a Eletrobrás emitiu — de 1965 a 1977 — diversos títulos ao portador, representativos do crédito referente ao empréstimo compulsório.*

5. *Ocorre, no entanto, que a Lei 4.156/62 (art. 4º, § 11) estabeleceu o prazo máximo de cinco anos para o consumidor de energia elétrica apresentar os originais de suas contas, devidamente quitadas, à ELETROBRÁS, para receber as obrigações relativas ao empréstimo compulsório, prazo este que também se aplicaria, contado da data do sorteio ou do vencimento das obrigações, para o seu resgate em dinheiro.*

6. *Considerando, desse modo, que os últimos títulos foram emitidos em 1977, com previsão de resgate em vinte anos, é possível concluir que, a partir de 1997, o direito de ação já poderia ser exercitado, visando ao resgate de tais obrigações.*

7. *Com efeito, o termo a quo para a contagem do prazo prescricional, que, no caso, é quinquenal (art. 4º, § 11, da Lei 4.156/62), deve ser definido a partir do pedido formulado na ação, observando-se o princípio da actio nata.*

8. *Tem-se, assim, que a ação objetivando o resgate desses títulos, na melhor das hipóteses, deveria ter sido ajuizada até o ano de 2002.*

9. *Ainda que se conteste o prazo definido no § 11 do art. 4º da Lei 4.156/62, a jurisprudência desta Corte já se firmou no sentido de que o prazo de prescrição aplicável na hipótese é quinquenal, nos termos do art. 1º do Decreto 20.910/32, não se aplicando os prazos prescricionais definidos no Código Civil.*

10. *É, portanto, de cinco anos o prazo prescricional da ação em que se busca o resgate de obrigações ao portador, representativas do crédito referente ao empréstimo compulsório*

sobre o consumo de energia elétrica, contados da data aprazada para resgate prevista no próprio título, situação que não se confunde com as hipóteses em que se pleiteia apenas as diferenças de correção monetária e juros.

11. Hipótese em que a prescrição da ação, ajuizada em 2002, é ainda mais evidente, por se tratar de obrigações ao portador emitidas pela ELETROBRÁS no ano de 1971.

12. Salienta-se, por fim, que as obrigações ao portador em comento não se confundem com as debêntures, pois os títulos emitidos em decorrência da instituição do empréstimo compulsório sobre o consumo de energia elétrica, que se caracteriza como espécie tributária, são sujeitos a regime jurídico próprio no que diz respeito a emissão, incidência de juros, prazo de resgate e prescrição.

13. Recurso especial desprovido.

Deste modo, seja pelo alegado indébito referir-se a tributo não administrado pela Receita Federal (empréstimo compulsório sobre consumo de energia elétrica), seja pela natureza jurídica do suposto crédito (que está fundado em títulos emitidos pela Eletrobrás), as DCOMP devem mesmo ser consideradas como “não declaradas”, estando correta a aplicação da multa isolada prevista no art. 18 da Lei nº 10.833/03 (com as alterações das Leis nºs 11.051/04, 11.196/05 e 11.488/07), observando-se a redução já implementada pela DRJ, e também o lançamento para a exigência dos débitos indevidamente compensados e não confessados pela Contribuinte em outros instrumentos.

A matéria já se encontra, inclusive, sumulada pelo CARF:

Súmula CARF nº 24: Não compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil promover a restituição de obrigações da Eletrobrás nem sua compensação com débitos tributários.

Também são incabíveis os apelos à Emenda Constitucional nº 30/2000, pois ela trata de pagamento de precatório com prazo vencido ou em caso de omissão no orçamento, ou preterição ao direito de precedência, situação muito distinta daquela que está sendo aqui examinada.

Além disso, a decisão recorrida já esclareceu que o fato de a União ser solidariamente responsável pela restituição do indigitado empréstimo compulsório não altera a falta de competência da Receita Federal para administração dos valores recolhidos em favor da Eletrobrás:

A responsabilidade solidária, instituída em Lei, implica que a União poderá ser demandada judicialmente para adimplir os créditos formalizados nos indigitados títulos. Todavia, inexistente previsão legal para que a Secretaria da Receita Federal do Brasil — RFB promova os ajustes correspondentes à compensação de valores representados por títulos ao portador emitidos pela Eletrobrás.

Cumpre esclarecer, mais uma vez, que o reconhecimento da natureza tributária do empréstimo compulsório não implica

necessariamente a competência da Receita Federal para administração dos valores correspondentes aos títulos emitidos pela Eletrobrás em contrapartida aos valores arrecadados. O problema que aqui se coloca é de competência ou de atribuição específica de cada órgão administrativo, tendo em conta a nulidade de qualquer ato administrativo praticado por órgão ou agente fora da esfera da competência legalmente definida.

(...)

Portanto, se a Receita Federal não administra o crédito que o contribuinte pretende compensar, está ela impossibilitada de promover os ajustes decorrentes de eventual compensação, motivo pelo qual, nestes casos, subsistem os limites referidos.

Quanto ao disposto no art. 20 da Instrução Normativa RFB nº 900/2008, que prevê a possibilidade de “pedido de restituição de receita da União, arrecadada mediante Darf ou GPS, cuja administração não esteja a cargo da RFB”, cabe destacar que essa hipótese de restituição abrange apenas “receita arrecadada mediante Darf ou GPS”, e que, conforme o § 2º do art. 2º da mesma IN, se opera somente se o direito creditório for previamente reconhecido pelo órgão ou entidade responsável pela administração daquela receita, requisitos que não estão presentes nestes autos.

No caso em análise, todo o procedimento adotado pela Contribuinte seguiu a sistemática da compensação de tributos via apresentação de DCOMP, que só admite a utilização de crédito relativo a tributo administrado pela RFB, conforme o art. 34 da mesma IN.

Vale lembrar que a DCOMP apresenta uma série de efeitos jurídicos relevantes, conforme já mencionado anteriormente, como a extinção de débitos, sob condição resolutória; a homologação tácita da compensação no prazo de 5 anos; etc., o que justifica a exigência de requisitos específicos para a sua aceitação como tal.

Mas como já explicitado, o crédito pleiteado pela Contribuinte encontra vedação expressa para utilização em DCOMP, não só na referida IN, mas também no art. 74 da Lei 9.430/1996, o que levou a Delegacia de origem a considerar as compensações como “não declaradas”, bem como à aplicação da penalidade pela compensação indevida, que é o objeto destes autos.

Não cabe nesse momento a tentativa de abrigar todo o contexto que envolve as DCOMP apresentadas pela Contribuinte na hipótese prevista no art. 20 da IN RFB nº 900/2008, principalmente porque não estamos diante de um simples pedido de restituição.

Finalmente, em relação ao lançamento para a exigência dos débitos indevidamente compensados e não declarados/confessados na Declaração Simplificada – PJSI, cumpre registrar as conclusões da decisão recorrida:

DA EXIGÊNCIA DO DÉBITO COMPENSADO E NÃO DECLARADO

Com referência à exigência dos débitos que, apurados na sistemática do SIMPLES, deixaram de ser recolhidos e declarados em razão da compensação aqui penalizada, registre-se que o impugnante nada opôs especificamente à sua

formalização, subsistindo válido o lançamento na medida em que não constatada qualquer irregularidade no procedimento adotado para desconsideração da compensação pretendida.

Em sede de recurso voluntário, nenhum argumento foi apresentado para refutar estas conclusões. No caso, não faria mesmo sentido a Contribuinte contestar os débitos que ela própria apurou, pelo que também em relação a esse aspecto a decisão recorrida não merece reparos.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

José de Oliveira Ferraz Corrêa