



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

Processo nº 10855.001914/2005-11
Recurso nº 250.593 Voluntário
Acórdão nº **3801-000.374 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 16 de março de 2010
Matéria COFINS
Recorrente MEGA SISTEMAS CORPORATIVOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/09/2004 a 31/12/2004

COFINS. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. OBRIGAÇÕES DA ELETROBRÁS. 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.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/09/2004 a 31/12/2004

MULTA ISOLADA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA.

O princípio constitucional da vedação ao uso do tributo com efeito de confisco não alcança as penalidades do direito tributário. A vedação ao confisco por meio da tributação visa coibir os excessos da administração tributária perante o contribuinte. A penalidade tem por fim reprimir os excessos do administrado em face da administração, inclusive com ações eminentemente confiscatórias.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)
FLÁVIO DE CASTRO PONTES - Presidente.

(assinado digitalmente)
JOSÉ LUIZ BORDIGNON - Redator designado *ad hoc*.

EDITADO EM: 17/08/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MAGDA COTTA CARDOZO, JOSÉ LUIZ BORDIGNON, FLÁVIO DE CASTRO PONTES, ARNO JERKE JÚNIOR e ANDRÉIA DANTAS LACERDA MONETA.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo a seguir:

Em decorrência de Representação da DRF/Sorocaba, proposta em virtude de despacho decisório que considerou a declaração de compensação apresentada pela contribuinte como não declarada (fl. 13), foi lavrado Auto de Infração, nos termos do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, para constituir o crédito tributário, no valor de R\$ 87.167,73, pela aplicação da multa isolada de 75% sobre os débitos da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

O enquadramento legal foi efetuado como se segue:

“Artigo 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

Artigo 74, parágrafo 12, inciso II, alínea “c” e alínea “e”, da Lei nº 9.430/1996, alterado pelo artigo 4º da Lei nº 11.051/2004.

Artigo 18, parágrafo 4º, da Lei nº 10.833/2003, de 29/12/2003, alterado pelo art. 25 da Lei nº 11.051/2004”.

Conforme relatado no "Termo de Constatação Fiscal" de fls. 18/19, a contribuinte apresentou Declaração de Compensação (processo administrativo 13876.000075/2005-56), fundado em supostos créditos originários de empréstimos compulsórios da Eletrobrás. Em despacho decisório proferido pela autoridade competente (DRF/Sorocaba), cuja cópia consta as fls. 05/11, essas compensações foram consideradas não declaradas nos termos do art. 74, § 12, inciso II, alíneas "c" e "e", da Lei nº 9.430/96, configurando a hipótese que demandou a constituição da multa isolada exigida nos termos do art. 18, § 4º, inciso I, da Lei nº 10.833/2003.

Irresignada, a contribuinte apresentou, tempestivamente, a impugnação de fls. 66/88, argumentando, em síntese, que: a) a compensação utilizada pela recorrente não foi homologada e o pedido de restituição indeferido, mediante despacho, considerando que o empréstimo compulsório, materializado em Obrigações da Eletrobrás, não são créditos decorrentes de tributo ou contribuição administrados pela Secretaria da Receita Federal e que as compensações não homologadas são consideradas não declaradas, o que ensejou a aplicação da multa isolada de 75% sobre o valor compensado; b) os créditos, objeto do pedido de restituição, ao contrário das decisões que indeferiram o pedido de restituição, possuem natureza tributária; c) empréstimo compulsório é espécie de tributo, para tanto cita doutrina e jurisprudências do STF e STJ; d) o art. 34,

§12, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, recepcionou o empréstimo compulsório sobre energia elétrica; e) alega a competência da Secretaria da Receita Federal para restituir os valores relativos ao empréstimo compulsório sobre energia elétrica; f) afirma a responsabilidade solidária da União Federal no adimplemento dos créditos pleiteados, e sendo o crédito objeto de pedido de restituição de natureza tributária, a IN SRF nº 460/2004 autoriza a compensação declarada pela requerente no presente processo administrativo; g) ressalta que a norma emanada pela Receita Federal autoriza a restituição, quanto à compensação de créditos devidos pela União, mesmo que não administrados por aquele órgão, não podendo haver lançamento de multa isolada; h) discorre sobre o princípio da vedação ao confisco; i) afirma que a compensação tributária, nos moldes da Instrução Normativa SRF nº 210/2002, é decorrência lógica do pedido de restituição, sendo uma aberração jurídica a não-homologação da compensação antes da análise do pleito da restituição e, principalmente, a aplicação da multa isolada sob suposta compensação indevida; j) o procedimento compensatório sob análise não incide em nenhuma das hipóteses do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, pois o crédito é de natureza tributária e não está caracterizada a prática de infração previstas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64; k) protesta, se necessário, pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos. Por derradeiro, requer a improcedência do lançamento.

A Delegacia de Julgamento em Ribeirão Preto proferiu a seguinte decisão, nos termos da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/09/2004 a 31/12/2004

MULTA ISOLADA. COMPENSAÇÃO NÃO DECLARADA.

Não compete as Delegacias da Receita Federal de Julgamento a apreciação de recurso contra decisão que considerou as compensações não declaradas.

MULTA ISOLADA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

O lançamento de ofício da multa isolada sobre o valor do débito cuja compensação foi considerada não declarada tem espeque legal, sendo a vedação constitucional ao confisco na seara tributária dirigida à atividade legiferante.

Lançamento Procedente.

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, conforme recurso de fls. 81 a 124, reproduzindo, na essência, as razões apresentadas por ocasião da manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luiz Bordinon, Redator Designado *Ad Hoc*.

Deixo consignado, de plano, que fui designado redator *ad hoc* para formalizar o presente acórdão, conforme despacho abaixo colacionado, fls. 128:

Tendo sido constatado pela Secretaria da Câmara que o acórdão referente ao processo acima especificado está pendente de formalização e com base na atribuição deferida pela art. 17 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 RICARF, designo o Conselheiro José Luiz Bordinon redator ad hoc para formalizar o Acórdão nº 380100.374, de 03/2010, tendo em vista que a relatora, Conselheiro Andréia Dantas Lacerda Moneta, não mais compõe o colegiado.

Conforme relato da fiscalização, consubstanciado no “TERMO DE CONSTATAÇÃO”, fls. 18/19, o contribuinte apresentou um pedido de restituição alegando créditos de títulos da ELETROBRÁS, cumulado com uma declaração de compensação de débitos da Cofins dos meses de 09 a 12/2004, resultando na aplicação de “multa isolada” em face dos créditos não serem oriundos de tributos ou contribuições administrados pela Receita Federal.

Por seu turno, o recorrente defende que a compensação considerada não declarada pela autoridade fiscal foi um equívoco, já que a mesma funda-se em crédito oriundo de empréstimo compulsório, cuja natureza está na seara tributária.

No que concerne à alegada competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) para restituir o empréstimo compulsório e considerar válida a compensação declarada, a matéria já está pacificada no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, conforme enunciado da Súmula nº 24 (Portaria MF nº 383 – DOU de 14/10/2010), *in verbis*:

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.*

Quanto a aplicação da multa, vejamos o que dispõe a legislação que regula a matéria em questão.

Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

*Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.15835, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, **de o crédito ser de natureza não tributária**, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.*

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

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. [\(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002\)](#) [\(Vide Decreto nº 7.212, de 2010\)](#)

§ 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. [\(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002\)](#)

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º: [\(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003\)](#)

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física; [\(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002\)](#)

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação. [\(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002\)](#)

III - os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União; [\(Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003\)](#)

IV - o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF; [\(Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#)

V - o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; e [\(Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#)

VI - o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal - SRF, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa. [\(Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#)

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo. [\(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002\)](#)

§ 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 10 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 - previstas no § 3º deste artigo; [\(Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#)

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

a) seja de terceiros; [\(Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#)

b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pelo [art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969](#); [\(Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#)

c) refira-se a título público; [\(Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#)

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou [\(Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#)

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

f) tiver como fundamento a alegação de inconstitucionalidade de lei, exceto nos casos em que a lei: [\(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

1 – tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação direta de inconstitucionalidade ou em ação declaratória de constitucionalidade; [\(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

2 – tenha tido sua execução suspensa pelo Senado Federal; [\(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

3 – tenha sido julgada inconstitucional em sentença judicial transitada em julgado a favor do contribuinte; ou [\(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

4 – seja objeto de súmula vinculante aprovada pelo Supremo Tribunal Federal nos termos do [art. 103-A da Constituição Federal](#). [\(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

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

§ 14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação. [\(Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004\)](#)

§ 15. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido. [\(Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010\)](#)

§ 16. O percentual da multa de que trata o § 15 será de 100% (cem por cento) na hipótese de ressarcimento obtido com falsidade no pedido apresentado pelo sujeito passivo. [\(Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010\)](#)

§ 17. Aplica-se a multa prevista no § 15, também, sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não homologada, salvo no caso de falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. [\(Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010\)](#)

Da análise dos fatos aqui tratados com os dispositivos legais acima colacionados, resta evidente o acerto da autoridade fiscal ao exigir a “multa isolada”, calculada no percentual de 75% sobre o valor total dos débitos indevidamente compensados, isto é, quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II, §12, do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Também, não me parece pertinente o pedido de cancelamento do auto de infração em razão do caráter confiscatório da penalidade aplicada.

Com relação aos argumentos trazidos aos autos pela recorrente acerca do **caráter confiscatório** da multa aplicada, de se dizer apenas que reclamações desta natureza não cabem sua apreciação nas instâncias administrativas.

Sem qualquer discussão acerca da constitucionalidade/legalidade da legislação citada no recurso, algumas considerações são oportunas.

Quanto à arguição de confisco, a Constituição Federal, em seu art. 150, IV, veda a utilização de **tributo** com o efeito de confisco. Trata-se de limitação ao poder de tributar que visa evitar o excesso de carga tributária, que implique agravamento exagerado na situação do contribuinte. Porém, não existe um patamar pré-definido que permita dizer que um tributo tem ou não efeito confiscatório, cabendo essa valoração ao legislador ou, mediante provocação, ao órgão judicial competente. Assim, em primeiro plano, pode-se dizer que o princípio do não confisco é uma limitação imposta pelo legislador constituinte ao legislador infraconstitucional, não podendo este último instituir tributo que tenha efeito confiscatório, onerando excessivamente o contribuinte. Em segundo plano, o princípio dirige-se, eventualmente, ao poder judiciário, que deve aplicá-lo no controle difuso ou concentrado da constitucionalidade das leis.

Portanto, não se pode dizer que esse princípio esteja direcionado à administração tributária. Esta se submete ao princípio da legalidade, não podendo se esquivar à aplicação de lei editada conforme o processo legislativo constitucional. Não cabe à administração tributária criar a lei, muito menos se furtar a aplicá-la ou negar sua vigência.

A autoridade lançadora não deve nem pode fazer um juízo valorativo sobre a conveniência do lançamento. O lançamento tributário é rigidamente regrado pela lei, ou, no dizer do art. 3º do CTN, é “*atividade administrativa plenamente vinculada*”. O que é determinante para a efetivação do lançamento é a ocorrência do fato gerador, e não a repercussão da exigência no patrimônio do contribuinte. Conforme o art. 142 do CTN, ocorrido o fato gerador a autoridade fiscal deve constituir o crédito tributário, calculando a exigência de acordo com a lei vigente à época do fato, não tendo repercussão a atual situação econômico-financeira do sujeito passivo.

Assim, não compete à instância administrativa a análise sobre a matéria, pois a vedação constitucional quanto à utilização de tributo com efeito confiscatório dirige-se ao legislador, e não ao aplicador da lei.

Descabidas, portanto, nessa esfera administrativa, as alegações da interessada.

Desse modo, diante do acima exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, mantendo-se a exigência objeto do presente processo.

(assinado digitalmente)
José Luiz Bordignon