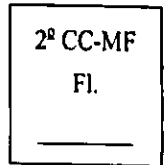
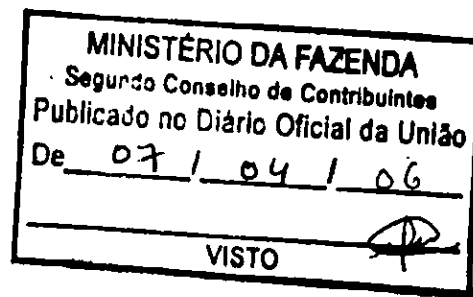




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.003734/2003-02
Recurso nº : 126.374
Acórdão nº : 203-09.856



Recorrente : REFRIGERANTES XERETA LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. A eleição da via judicial anterior ou posterior ao procedimento fiscal importa renúncia à esfera administrativa, uma vez que o ordenamento jurídico brasileiro adota o princípio da jurisdição una, estabelecido no artigo 5º, inciso XXXV, da Carta Política de 1988. Inexiste dispositivo legal que permita a discussão paralela da mesma matéria em instâncias diversas, sejam elas administrativas ou judiciais ou uma de cada natureza.

CONSECTÁRIOS LEGAIS. JUROS DE MORA. TAXA SELIC. É lícita a exigência do encargo com base na variação da taxa SELIC. Precedentes jurisprudenciais – AGRg nos EDcl no RE nº 550.396 – SC.

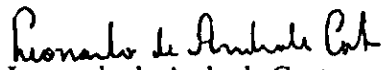
MULTA QUALIFICADA. REDUÇÃO. LANÇAMENTO EFETUADO COM BASE EM COMPENSAÇÃO INDEFERIDA. DOLO NÃO CARACTERIZADO. Lançamento decorrente de compensação indeferida, apurado com base em informações prestadas pelo contribuinte por meio de DCTF, caracteriza-se como evasão. Não demonstrada a existência de dolo pela fiscalização, descabe a qualificação da multa.

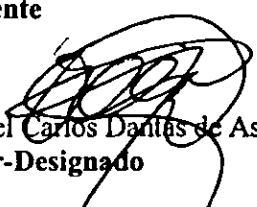
Recurso a que se dá provimento parcial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
REFRIGERANTES XERETA LTDA.

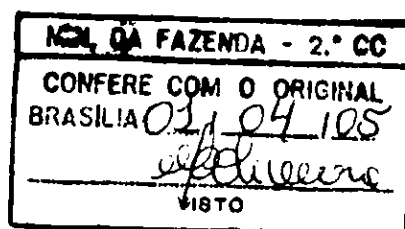
ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator-Designado. Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López (Relatora), Cesar Piantavigna e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva. Designado o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 10 de novembro de 2004


Leonardo de Andrade Couto
Presidente


Emanuel Carlos Dantas de Assis
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Luciana Pato Peçanha Martins e Valdemar Ludvig.
Eaal/mdc





Processo nº : 10855.003734/2003-02

Recurso nº : 126.374

Acórdão nº : 203-09.856

Recorrente : REFRIGERANTES XERETA LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração exigindo-lhe o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, no ano-calendário de 2002 e 2003. A contribuinte foi autuada pelo não recolhimento do IPI, posto que não foram homologadas pela DRF em Sorocaba, as compensações declaradas pela interessada. Concomitantemente, foram lavrados dois outros autos de infração, referente ao PIS e à COFINS.

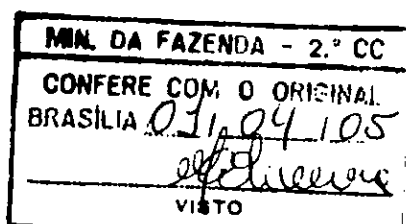
A contribuinte traz extenso arrazoado sobre a emissão de obrigações ao portador pela Eletrobrás, como forma de devolução do empréstimo compulsório então instituído, a responsabilidade solidária da União pelo resgate, o direito dos credores dessas cautelas, os valores históricos, o vencimento de juros compensatórios, o prazo de prescrição de resgate de tais cautelas, citando e transcrevendo ementas de julgados sobre o assunto, concluindo, ao final, que as cautelas cuja propriedade afirma ter, possuem certeza e liquidez e, portanto, podem ser utilizadas para compensar tributos devidos por ela.

A contribuinte, detentora de cautelas representativas de obrigações ao portador emitidas pela ELETROBRÁS, nos termos da Lei nº 4.156/62 ingressou com a Ação Ordinária nº 2003.61.10.001587-8 (fls. 14/50), objetivando a declaração de exigibilidade daqueles títulos e a condenação da União ao resgate dos mesmos em moeda corrente ou a compensação com débitos fiscais.

Consta dos autos que a contribuinte, conquanto intimada, não comprovou o direito ao crédito utilizado, mediante a apresentação da decisão final transitada em julgado, razão pela qual sujeitou-se ao lançamento de ofício, nos termos dos arts. 22 e 23 da IN SRF nº 210/2002, combinado com art. 40 da Lei nº 9.784/99.

Regularmente notificada do lançamento, apresentou a impugnação de fls. 268/298 em 10/10/2003, instruída com os documentos de fls. 299/309, alegando em síntese que: a) os créditos são líquidos, certos e exigíveis; b) tem direito de compensá-los na forma da legislação vigente; c) o art. 170-A do CTN é inaplicável ao caso concreto, devendo prevalecer a Lei nº 10.637/2002; d) ocorreu a violação de vários princípios constitucionais; e) os juros de mora com base na taxa Selic e a multa de ofício são indevidos. Solicitou o cancelamento do auto de infração ou a exclusão da multa com base no art. 100, parágrafo único, do CTN.

Por meio do Acórdão DRJ/RPO nº 4.870, de 14 de janeiro de 2004, os membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgaram procedente o auto de infração para manter o crédito tributário nos termos em que foi constituído. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.003734/2003-02
Recurso nº : 126.374
Acórdão nº : 203-09.856

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 03/04/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ano-calendário: 2002, 2003

Ementa: CONCOMITÂNCIA.

A autoridade administrativa está proibida de manifestar-se sobre questões submetidas ao crivo do Judiciário.

COMPENSAÇÃO. OBRIGAÇÕES DA ELETROBRÁS.

Estando pendente de decisão processo judicial cujo objeto é a declaração de exigibilidade dos títulos, é indevida a compensação efetuada pelo contribuinte, diante da falta de certeza e liquidez dos créditos alegados.

IPI. FALTA DE RECOLHIMENTO.

A compensação indevida perpetrada pelo contribuinte, gerou falta de recolhimento do IPI que deve ser exigido por meio de lançamento de ofício, com os consectários a ele inerentes.

MULTAS.

É cabível a inflição da multa por infração qualificada, uma vez que o sujeito passivo sabia de antemão que os títulos que lastreavam os créditos não possuíam os requisitos da certeza, liquidez e exigibilidade.

JUROS DE MORA.

É jurídica a exigência dos juros de mora com base na taxa Selic.

Lançamento Procedente.

Inconformada com a decisão proferida pela primeira instância, a contribuinte apresenta recurso onde além de reiterar os argumentos expostos em sua impugnação alega ser improcedente a multa agravada, eis que (fl. 376) os fatos geradores foram devidamente declarados sem qualquer omissão ou intuito de fraude.

Que (sic) 85. *Por último, fora esclarecido que estamos diante de crédito financeiro utilizado para compensação de débitos fiscais, descaracterizando, assim a incidência dos artigos 170 e 170-A do Código Tributário Nacional, sendo este último artigo inovação dada pela complementar nº 104 de 10/01/2001, que versa sobre créditos tributários, oriundos de pagamentos de tributos indevidos ou a maior. Portanto, só nestes casos (compensação através de créditos tributários – pagamento de tributos indevido ou a maior) é que se torna exigível o trânsito em julgado de decisão judicial para se efetuar a compensação, o que não é o caso presente, posto que estamos diante de créditos financeiros.*

Requer, por último, a procedência do recurso para que seja declarada a extinção do crédito tributário pela compensação, nos moldes do artigo 156, inciso II, do Código Tributário Nacional.

Posteriormente, a interessada traz ao conhecimento deste Conselho, os Acórdãos DRJ/POR nº 5508 e 5509, referente ao julgamento em primeira instância dos autos de infração da COFINS e do PIS, solicitando a juntada aos autos. Chama a atenção a exclusão da



Processo nº : 10855.003734/2003-02
Recurso nº : 126.374
Acórdão nº : 203-09.856

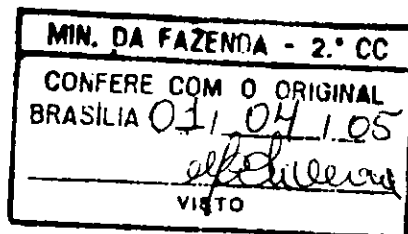
multa imposta de 150% naqueles julgamentos. A ementa dessas decisões, na parte discriminada, está assim ementada:

MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA. EXCLUSÃO.

Aplica-se retroativamente aos atos e fatos pretéritos não definitivamente julgados as normas legais que beneficiam o sujeito passivo, excluindo deles a multa no lançamento de ofício em face de glosas de compensações indevidas nas respectivas DCTFs.

Consta dos autos a informação (fl. 389) estar o crédito garantido em relação Termo de Arrolamento de Bens e Direitos, para seguimento do recurso ao Conselho de Contribuintes, conforme preceitua o artigo 33, parágrafo 2º, da Lei nº 10.522, de 19/07/2002 e Instrução Normativa SRF nº 264/02, art 7º e 8º, através do Processo nº 10855.004062/2003-44.

É o relatório.





Processo nº : 10855.003734/2003-02

Recurso nº : 126.374

Acórdão nº : 203-09.856

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ
VENCIDA QUANTO À REDUÇÃO DA MULTA QUALIFICADA

O Recurso voluntário atende aos pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal merecendo ser conhecido.

Conforme relatado, a contribuinte foi autuada pelo não recolhimento do IPI, posto que não foram homologadas as compensações declaradas pela interessada. Concomitantemente, foram lavrados dois outros autos de infração, referente ao PIS e à COFINS.

Penso que a análise do presente recurso pode ser discriminada nas seguintes matérias: I- Da assim chamada renúncia administrativa; II- Da glosa de compensação efetuada; III- Da inconstitucionalidade das normas; IV- dos consectários legais: juros e multa agravada.

Passo à análise das matérias:

I- Da renúncia administrativa

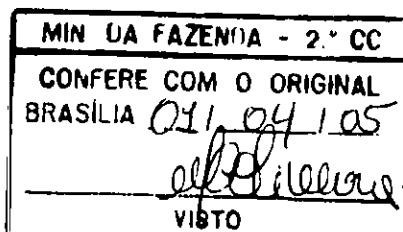
Consta dos autos que a contribuinte ajuizou Ação Declaratória de Exigibilidade C/C Condenatória com pedido de antecipação de tutela, (Ação Ordinária nº 2003.61.10.001587-8 - fls. 14/50) cujo objeto é a declaração da exigibilidade das Cautelas da Eletrobrás e a condenação da União a efetuar o resgate dos mesmos em moeda corrente, ou via compensação de tributos. A solicitação de restituição de empréstimos compulsórios para a Eletrobrás, cumulada com a compensação de créditos tributários vencidos e/ ou vincendos de responsabilidade da interessada é portanto objeto de discussão judicial.

Consta do processo da COFINS - Acórdão DRJ/POR nº 5508, de 24 de maio de 2004, de interesse da contribuinte o que a seguir transcrevo:

Conforme se verifica dos autos, além da ação judicial n.º 2003.61.10.001587-8, já extinta sem julgamento de mérito e arquivada, conforme prova o extrato de fl. 62, a interessada interpôs a ação judicial n.º 2002.61.10.001987-9, também extinta sem julgamento de mérito e arquivada, extrato de fl. 170, e a de n.º 2002.61.10.005457-0, ainda pendente de julgamento, conforme prova o extrato de fl. 171.

Cabe, ainda, ressaltar que os indébitos reclamados nos processos administrativos n.º 133878.000048/2003-00 e n.º 13878.000052/2003-60, foram indeferidos sob o fundamento de que estão sendo discutidos na esfera judicial por meios das ações n.º 2002.61.10.01375-1 e n.º 2003.61.10.001587-8, ambas perante a Justiça Federal em Sorocaba, SP.

Embora, a interessada tenha interposto manifestação de inconformidade contra os despachos decisórios que indeferiu seus pedidos, em face das ações judiciais o indeferimento daqueles pedidos é definitivo na instância administrativa, prevalecendo a decisão judicial transitada em julgado.



[Assinatura]



Processo nº : 10855.003734/2003-02
Recurso nº : 126.374
Acórdão nº : 203-09.856

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 01/04/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

Dessa forma, a questão relativa à restituição/compensação dos empréstimos compulsórios para a Eletrobras é objeto de discussão judicial, não cabendo sua apreciação na instância administrativa.

As alegações quanto à restituição/compensação, tais como: I) direito subjetivo à compensação; e II) certeza, liquidez e exigibilidade das cautelas representativas dos empréstimos compulsórios emitidas pela Eletrobras, ficaram prejudicadas por serem objeto de discussão judicial.

Seguindo a jurisprudência já firmada nesta Câmara, a discussão na via judicial implica em renúncia à esfera administrativa (aplicação do artigo 38, § único, da Lei nº 6.830/80 e do Ato Declaratório Normativo nº 03/96).

A opção de a recorrente submeter o mérito da questão ao Poder Judiciário, antes de buscar a solução na esfera administrativa, tornou inócua qualquer discussão posterior da mesma matéria no âmbito administrativo, por força da soberania do Poder Judiciário, que possui a prerrogativa constitucional ao controle jurisdicional dos atos administrativos. Reitero o que já foi dito anteriormente, que o não impedimento da realização do lançamento, tem sua razão de ser; para que a Fazenda Nacional não fique posteriormente impedida de lançar o imposto, pela superveniência da "decadência", decorrente da demora prolongada na solução de questão judicial.

Nenhum dispositivo legal ou princípio processual permite a discussão paralela da mesma matéria em instâncias diversas, sejam elas administrativas ou judiciais, ou uma de cada natureza. Na sistemática constitucional, o ato administrativo está sujeito ao controle do Poder Judiciário, sendo este último, em relação ao primeiro, instância superior e autônoma. Superior, porque pode rever, para cassar ou anular o ato administrativo. Autônoma, porque a parte não está obrigada a recorrer, antes, às instâncias administrativas, para ingressar em juízo. O contencioso administrativo tem como função primordial o controle da legalidade dos atos da Fazenda Pública, permitindo a revisão de seus próprios atos no âmbito do próprio Poder Executivo. Nesta situação, a Fazenda possui ao mesmo tempo, a função de acusador e julgador, possibilitando aos sujeitos da relação tributária, chegar a um consenso sobre a matéria em litígio, previamente ao exame pelo Poder Judiciário, visando, basicamente, evitar o posterior ingresso em juízo.

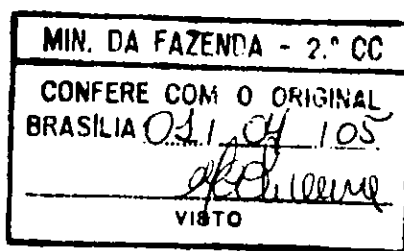
Nesse sentido, comprova o Parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional publicado no DOU de 10/07/1978, pág. 16.431, e cujas conclusões são as seguintes:

"32. Todavia, nenhum dispositivo legal ou princípio processual permite a discussão paralela da mesma matéria em instâncias diversas, sejam administrativas ou judiciais ou uma de cada natureza.

33. Outrossim, pela sistemática constitucional, o ato administrativo está sujeito ao controle do Poder Judiciário, sendo este último, em relação ao primeiro, instância superior ou autônoma. SUPERIOR, porque pode rever, para cassar ou anular, o ato administrativo; AUTÔNOMA, porque a parte não está obrigada a percorrer as instâncias administrativas, para ingressar em juízo. Pode fazê-lo diretamente.



Processo nº : 10855.003734/2003-02
Recurso nº : 126.374
Acórdão nº : 203-09.856



34. Assim sendo, a opção pela via judicial importa em princípio, em renúncia às instâncias administrativas ou desistência de recurso acaso formulado.

35. Somente quando a pretensão judicial tem por objeto o próprio processo administrativo (v.g. a obrigação de decidir de autoridade administrativa; a inadmissão de recurso administrativo válido, dado por intempestivo ou incabível por falta de garantia ou outra razão análoga) é que não ocorre renúncia à instância administrativa, pois aí o objeto do pedido judicial é o próprio rito do processo administrativo.

36. Inadmissível, porém, por ser ilógica e injurídica, é a existência paralela de duas iniciativas, dois procedimentos, com idêntico objeto e para o mesmo fim." (Grifos originais)

E mais, o Judiciário, através do STJ, ¹ em análise à discussão em tela, assim se manifestou:

"Tributário. Ação declaratória que antecede a autuação. Renúncia do poder de recorrer na via administrativa e desistência do recurso interposto. I – O ajuizamento da ação declaratória anteriormente à autuação impede o contribuinte de impugnar administrativamente a mesma autuação interpondo os recursos cabíveis naquela esfera. Ao entender de forma diversa, o acórdão recorrido negou vigência ao art. 38, parágrafo único, da Lei n.º 6.830, de 22/09/80. II – Recurso especial conhecido e provido." (Ac un da 2ª T do STJ – Resp 24.040-6 – RJ – Rel. Min. Antônio de Pádua Ribeiro – j 27.09.95 – Recte.: Estado do Rio de Janeiro; Recda.: Companhia de Seguros Sul Americana Industrial – SAI – DJU 1 16.10.95, pp 34.634/5 – ementa oficial).

Portanto, não cabendo a este Colegiado decidir de modo diverso ao proferido pelo Poder Judiciário, deixo de conhecer do recurso relativamente às matérias *sub judice*.

II- Da glosa de compensação efetuada

Consta do voto proferido pelo relator de primeira instância que:

Portanto, se foi necessário interpor ação judicial para que se declarasse a exigibilidade dos títulos da Eletrobrás, os créditos alegados e aproveitados pelo sujeito passivo não são certos, nem líquidos e muito menos exigíveis, razão pela qual não podem ser objeto de compensação tributária na forma da legislação vigente.

(...)

Quanto aos demais argumentos, a impugnante não pode simplesmente ignorar o art. 170-A do CTN e pleitear apenas a aplicação do art. 170, pois o primeiro complementa o segundo estabelecendo uma exceção à regra. Esta interpretação em nada conflita com o estabelecido na Lei nº 10.637/2002. Assim, eventuais créditos do

¹ (REsp 7.630 – RJ – 2ª Turma – 1º/04/91) . Publicado no Repertório IOB de Jurisprudência – 1ª quinzena de dezembro/1995 – n.º 23/95 – página 422.



Processo nº : 10855.003734/2003-02
Recurso nº : 126.374
Acórdão nº : 203-09.856

sujeito passivo que dependam de pronunciamento judicial, não podem ser objeto de compensação administrativa até o desfecho do respectivo processo judicial.

(...)

O contribuinte deliberadamente violou o art. 170-A do CTN, por ter utilizado nas compensações créditos pendentes de decisão judicial. Por tal motivo, as compensações com o IPI não foram homologadas o que gerou falta de recolhimento deste imposto.

A alegação de que os créditos utilizados em compensação não estão sujeitos à comprovação e que não é necessário aguardar o trânsito em julgado da eventual sentença judicial, não têm nenhum fundamento jurídico. Todo e qualquer valor registrado na contabilidade ou nas declarações que o sujeito passivo entrega à Receita Federal, devem estar lastreados em documentos idôneos (art. 344 do Ripi/98).

(...)

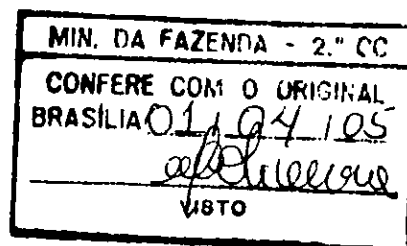
A sorte dos procedimentos de compensação e do presente auto de infração depende do desfecho do processo judicial intentado pela impugnante, o qual encerra questão prejudicial. Entretanto, não existe cláusula suspensiva da exigibilidade do crédito tributário, razão pela qual os procedimentos administrativos seguirão normalmente seu curso. Se não houver pagamento, a execução fiscal será proposta e seu seguimento ficará condicionado ao deslinde da questão prejudicial versada na ação ordinária nº 2003.61.10.001587-8 (fls. 14/50).

Há de se observar que a aplicabilidade do artigo 170-A do CTN não foi colocado em discussão pela contribuinte na ação judicial, devendo ser apreciado por esta instância.

Quanto ao artigo 170-A a contribuinte assim se justifica: (sic) 85. *Por último, fora esclarecido que estamos diante de crédito financeiro utilizado para compensação de débitos fiscais, descaracterizando, assim a incidência dos artigos 170 e 170-A do Código Tributário Nacional, sendo este último artigo inovação dada pela complementar nº 104 de 10/01/2001, que versa sobre créditos tributários, oriundos de pagamentos de tributos indevidos ou a maior. Portanto, só nestes casos (compensação através de créditos tributários – pagamento de tributos indevido ou a maior) é que se torna exigível o trânsito em julgado de decisão judicial para se efetuar a compensação, o que não é o caso presente, posto que estamos diante de créditos financeiros.*

Penso estar equivocada a contribuinte. A Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, acrescentou ao CTN, o art. 170-A, proibindo a compensação de crédito tributário cujo direito o contribuinte está discutindo judicialmente, assim dispondo:

“Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado.” (grifo não-original)



[Assinatura manuscrita]



Processo nº : 10855.003734/2003-02

Recurso nº : 126.374

Acórdão nº : 203-09.856

Também, o disposto na Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, *caput* com a redação determinada pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 49, condiciona à compensação de créditos judiciais ao trânsito em julgado da decisão que os reconheceu, assim dispondo:

"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." (grifo não-original).

Por sua vez, a IN SRF nº 210, art. 21, permite o aproveitamento somente de créditos tributários passíveis de restituição e/ ou de compensação. Os créditos reclamados e utilizados pela interessada por serem objeto de discussão judicial somente serão passíveis de compensação após o trânsito em julgado se a decisão for favorável ao sujeito passivo, conforme estabelece seu art. 37, *verbis*:

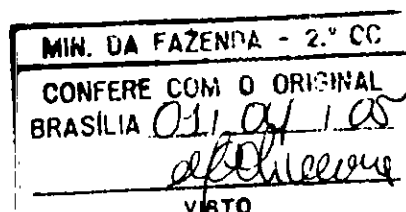
"At. 37. É vedada a restituição, o ressarcimento e a compensação de crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional, objeto de discussão judicial, antes do trânsito em julgado da decisão em que for reconhecido o direito creditório do sujeito passivo."

Há de se observar primeiramente, que na data da constituição dos créditos tributários em discussão, em 04 de setembro de 2003, estes não estavam extintos sob condição resolutória, nos termos da Lei nº 9.430, de 1996, art. 74, com a redação e os acréscimos determinados pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, art. 49, e da IN SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002, art. 21, tendo em vista que os créditos utilizados são objetos de discussão judicial.

Além do mais, os pedidos de restituição/compensação dos valores de empréstimos compulsórios para a Eletrobrás, na via administrativa utilizados pela interessada nas compensações glosadas (não-homologadas) e ora exigidas foram indeferidos pela DRF em Sorocaba. Embora, conste dos autos a informação de que tenha sido apresentadas manifestações de inconformidade contra aqueles despachos, entendo que o indeferimento de tais pedidos, na instância administrativa, é definitivo, em virtude de a matéria ser objeto de discussão judicial.

Assim, em face desses indeferimentos e das glosas (não-homologações) das compensações, o auditor fiscal autuante cumpriu seu dever efetuando o lançamento de ofício para a constituição do crédito tributário relativo às parcelas das contribuições glosadas (não-homologadas), nos termos da legislação então vigente, MP nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, art. 90, que assim determinava:

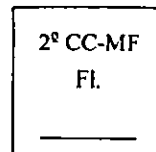
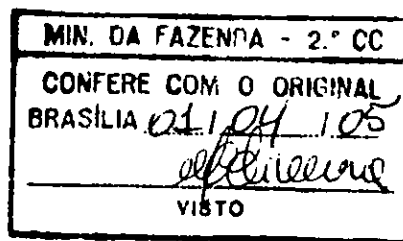
"Art. 90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal." (Grifo não-original)



[Assinatura]



Processo nº : 10855.003734/2003-02
Recurso nº : 126.374
Acórdão nº : 203-09.856



Dessa forma, os lançamentos efetuados com base nessa MP, no período compreendido entre a data de sua edição, em 24 de agosto de 2001, e a data da edição da MP nº 135, em 31 de outubro de 2003, constituem atos perfeitos.

III- Das alegações de inconstitucionalidade

Alega a recorrente que a LC nº 104, de 2001, que acrescentou ao CTN, o art. 170-A, vedando a compensação mediante aproveitamento de crédito objeto de discussão judicial, infringe os princípios constitucionais da igualdade (art. 5º, *caput*) e da isonomia (art. 150, II) e, ainda, da inafastabilidade da jurisdição (art. 5º, XXXV).

A priori, cabe indagar se o direito de defesa da contribuinte no processo administrativo é tão amplo que abrangeria até a discussão relativa à inconstitucionalidade das leis. É necessário analisar esta questão com o devido cuidado. Há casos em que inexistem dúvidas quanto à não aplicabilidade da lei frente à interpretação da Constituição Federal, razão pela qual, em alguns casos tem sido apreciado pelos julgadores administrativos.

Não se pode esquecer, primeiramente, que a Constituição é uma lei, denominada Lei Fundamental, e, por conseguinte, nada impede que o contribuinte invoque tal ou qual dispositivo constitucional para alegar que a lei ou o ato administrativo contraria o disposto na Constituição. Afinal, há uma gama de interpretações possíveis para uma mesma norma jurídica, cujo espectro deve ser reduzido a partir da aplicação dos valores fundamentais consagrados pelo ordenamento jurídico.

Marçal Justen Filho defende que a recusa de apreciação da constitucionalidade da lei no âmbito administrativo deve ser afastada. Em sua opinião, “a existência de regra explícita produzida pelo Poder Legislativo não exime o agente público da responsabilidade pela promoção dos valores fundamentais. Todo aquele que exerce função pública está subordinado a concretizar os valores jurídicos fundamentais e deve nortear seus atos segundo esse postulado. Por isso, tem o dever de recusar cumprimento de leis inconstitucionais”.²

Por outro lado, é importante lembrar que as decisões administrativas são espécies de ato administrativo e, como tal, sujeitam-se ao controle do Judiciário. Se, por acaso, a fundamentação do ato administrativo baseou-se em norma inconstitucional, o Poder que tem atribuição para examinar a existência de tal vício é o Poder Judiciário.³ Afinal, presumem-se constitucionais os atos emanados do Legislativo, e, portanto, a eles vinculam-se as autoridades administrativas.

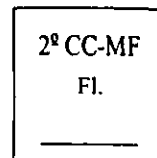
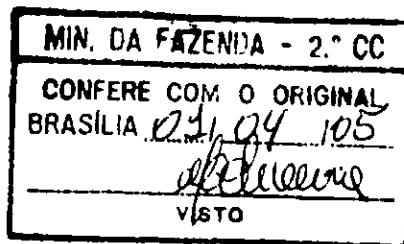
Ademais, prevê a Constituição que se o Presidente da República entender que determinada norma a contraria deverá vetá-la (CF, art. 66, § 1º), sob pena de crime de responsabilidade (CF, art. 85), uma vez que, ao tomar posse, comprometeu-se a manter, defender

² JUSTEN FILHO, Marçal. Revista Dialética de Direito Tributário nº 25. Artigo “Ampla defesa e conhecimento de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade no processo administrativo”. p. 72/73. São Paulo

³ Cabe ao Supremo Tribunal Federal, conforme dispõe o artigo 102, I, da CF, processar e julgar a ação direta de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal.



Processo nº : 10855.003734/2003-02
Recurso nº : 126.374
Acórdão nº : 203-09.856



e cumprir a mesma (CF, *caput* art 78). Com efeito, se o Presidente da República, que é responsável pela direção superior da administração federal, como prescreve o art. 84, II, da CF/88 e tem o dever de zelar pelo cumprimento de nossa Carta Política, inclusive vetando leis que entenda inconstitucionais, decide não o fazer, há a presunção absoluta de constitucionalidade da lei que este ou seu antecessor sancionou e promulgou.⁴

Em face disso, existindo dúvida, os Conselhos de Contribuintes têm decidido de forma reiterada no sentido de que não lhes cabe examinar a constitucionalidade das leis e dos atos administrativos, como se depreende do Acórdão nº 202-13.158, de 29 de agosto de 2001, a saber:

"PIS - (...) NORMAS PROCESSUAIS - INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI - A autoridade administrativa não compete rejeitar a aplicação de lei sob a alegação de inconstitucionalidade da mesma, por se tratar de matéria de competência do Poder Judiciário, com atribuição determinada pelo artigo 101, II, "a" e III, "b", da Constituição Federal. Recurso a que se dá provimento parcial."

Diante dos fatos, tenho me curvado ao posicionamento deste Colegiado que tem, reiteradamente, de forma consagrada e pacífica, entendido não ser este o foro ou instância competente para a discussão da ilegalidade/constitucionalidade das leis, quando, principalmente, **sobre a mesma pairam dúvidas**. Cabe ao Órgão Administrativo, tão-somente, aplicar a legislação em vigor, tal como procedido pelo agente fiscal. Desse modo, as referidas arguições de inconstitucionalidades deverão ser feitas perante o Poder Judiciário, cabendo à autoridade administrativa tão-somente velar pelo fiel cumprimento das leis.

IV – Dos consectários legais: juros e multa majorada imposta

No que pertine aos juros, penso perfeitamente aplicável as considerações emitidas no item anterior, no sentido de não ser este o foro ou instância competente para a discussão da ilegalidade/constitucionalidade das leis, quando, principalmente, **sobre a mesma pairam dúvidas**.

No mais, nesse contexto apresentado, há de ser noticiado precedentes jurisprudenciais – AGRg nos EDcl no RE nº 550.396 – SC, cujo excertos da ementa possuem a seguinte redação:

(...) III – É devida a aplicação da taxa SELIC na hipótese de compensação de tributos e, mutatis mutandis, nos cálculos dos débitos dos contribuintes para com a Fazenda Pública Federal. Ademais, a aplicabilidade da aludida taxa na atualização e cálculo de juros de mora nos débitos fiscais decorre de expressa previsão legal, consoante o disposto no art. 13, da Lei nº 9.065/1995.

Assim, em decorrência de expressa previsão legal, manifesto-me pela procedência da exigência da SELIC.

⁴ Ver a respeito, Acórdão nº 201-72.596 do Segundo Conselho de Contribuintes.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10855.003734/2003-02
Recurso nº : 126.374
Acórdão nº : 203-09.856

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 01/04/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Quanto a aplicação da multa, consta do voto proferido pela autoridade de primeira instância o que a seguir reproduzo:

Por derradeiro, a inflição da multa de ofício por infração qualificada está plenamente autorizada pelo procedimento do contribuinte, pois sabia de antemão que os títulos eram inexigíveis e, portanto, não passíveis de compensação. Caso contrário, não seria necessário ingressar em juízo para pedir que o juiz decretasse os vencimentos antecipados e, conseqüentemente, as respectivas exigibilidades.

Estando caracterizado o dolo do contribuinte em usar créditos que não se revestiam da certeza, da liquidez e da exigibilidade, correta a inflição da multa na forma capitulada no respectivo enquadramento legal.

Improcede a pretensão de exclusão da multa com base no parágrafo único do art. 100 do CTN, pois a conduta do contribuinte não se estribou em nenhum ato ou orientação baixada pelas autoridades administrativas.

Penso estar equivocada a decisão *a quo*. Inexiste manifesta intenção de a recorrente ocultar a ocorrência do fato gerador dos tributos, eis que informado nas DCTFs. É da dicção da Lei n.º 8.137/90 o que a seguir transcrevo:

Constitui crime contra a Ordem Tributária, suprimir ou reduzir tributo ou Contribuição Social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

I – Omitir informação ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II – fraudar a Fiscalização tributária inserindo elementos inexatos ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela Lei Fiscal.

Segundo, ainda, a Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964:

art. 71 - Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I – da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Portanto é inquestionável a não presença dos princípios norteadores do instituto da falsidade ideológica tipificada nos autos. Não houve, omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Tanto é verdade que a contribuinte apresentou pedidos de compensação, além da ação judicial e apresentou DCTFs (fls 186/229) onde informa “o total do valor apurado no período, registrado no livro de Apuração do IPI.”

Da leitura do comando dos dispositivos legais acima transcrito, infere-se que a conduta descrita pela norma exige do sujeito passivo, o dolo, ou seja, a deliberada intenção de



Processo nº : 10855.003734/2003-02
Recurso nº : 126.374
Acórdão nº : 203-09.856

obter o resultado que seria o impedimento ou retardamento, total ou parcialmente, do conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, sua natureza ou circunstância materiais.

Nesse sentido, o cerne do comportamento delituoso consiste na ocultação da situação de fato ou situação jurídica que, ocorrendo, determina a incidência da norma tributária, com o escopo do não pagamento do valor do tributo devido.

Portanto, indevido se mostra a aplicação da multa agravada a exemplo do ocorrido por ocasião do julgamento em primeira instância, relativo aos processos da COFINS e do PIS, Acórdãos DRJ/POR nº 5508 e 5509.

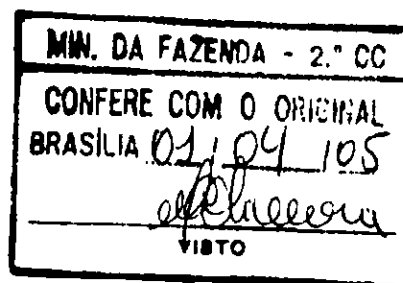
Por oportuno, a multa de ofício de 75% também se mostra indevida por não ser da competência deste órgão julgador o lançamento da multa. Só quem possui a competência para constituir o crédito tributário por meio de lançamento é quem possui a competência para, verificadas as incorreções ou inexatidões, proceder à imposição da multa de ofício, desta feita, com o fundamento da devida capitulação legal.

Conclusão

Enfim, diante de todo o acima exposto, voto no sentido de não conhecer das razões de mérito submetida à discussão judicial. Na parte diferenciada, dar provimento parcial para excluir a multa agravada.

Sala das Sessões, em 10 de novembro de 2004.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ





Processo nº : 10855.003734/2003-02
Recurso nº : 126.374
Acórdão nº : 203-09.856

MIN. DA FAZENDA - 2.ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 01/04/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS
DESIGNADO QUANTO À REDUÇÃO DA MULTA QUALIFICADA

Divirjo do voto da admirável relatora apenas por entender que a multa de ofício qualificada, em vez de excluída, deve ser reduzida. Face à não caracterização de dolo, a multa majorada não deve ser aplicada. Todavia, impõe-se aplicá-la no percentual básico de 75%, em virtude da evasão detectada.

O contribuinte informou em suas DCTF valores a título de compensações indevidas, de forma a tornar nulos os saldos a pagar. Assim procedendo apresentou declarações inexatas acerca dos tributos devidos, infração cuja cominação é exatamente a multa de ofício, no seu percentual básico. No caso em tela, as informações nas DCTF, aliadas ao processo judicial, pesam a favor da contribuinte de modo a descaracterizar o dolo.

De acordo com as provas carreadas aos autos, nem se tem a conduta dolosa vislumbrada pela fiscalização, nem ocorreu simples elisão, já que o procedimento adotado pela contribuinte, de informar compensações indevidas nas DCTF, não encontra guarida na lei. Tal conduta, adotada com base em decisão judicial efetivamente impetrada, mas que não assegura o direito aos créditos informados, enquadra-se na hipótese de evasão. Restou demonstrado o recolhimento e a declaração ao Fisco de valores a menor que os devidos, de forma não permitida pela legislação tributária.

Afastado o dolo, a redução do percentual da multa não implica em atuação deste colegiado julgador, no lugar da autoridade lançadora. Ao optar por tal redução, esta Câmara continua atuando como órgão julgador, decidindo por um provimento parcial que, a par da inexistência das condições qualificadoras para a majoração da penalidade, a reduz ao seu patamar básico.

A referendar este entendimento cabe mencionar que este Segundo Conselho de Contribuintes, analisando situações semelhantes à destes autos, em que fora efetuado lançamento com multa qualificada e o colegiado entendeu inexistir dolo, chegou a conclusão idêntica, reduzindo a multa agravada. Refiro-me aos Acórdãos nºs 202-13.562 - relatado pelo ilustre Conselheiro Dalton César Cordeiro de Miranda e julgado em 23/01/2002 - e 203-09.725, por mim relatado e julgado em 11/08/2004.

Quanto ao art. 18 da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, conversão da MP nº 135, de 30/10/2003 e publicada em 31/10/2003, considero não aplicável ao lançamento em tela porque este foi efetuado em setembro de 2003. Antes, portanto, da referida MP, e quando a declaração de compensação ainda não se constituía em confissão de dívida. Daí a necessidade de lançamento, já que o débito, àquela data (setembro de 2003), não podia ser cobrado sem o regular lançamento, tampouco enviado para inscrição na Dívida Ativa da União.

O art. 18 da Lei nº 10.833/2003 foi introduzido em conjunto com o art. 17 da mesma Lei, este último alterando o art. 74 da Lei nº 9.430/96 para nele introduzir o § 6º, a



Processo nº : 10855.003734/2003-02
Recurso nº : 126.374
Acórdão nº : 203-09.856

estabelecer que “A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.”

A partir do momento em que a declaração de compensação (DCOMP) passou a se constituir em confissão de dívida, deixando de ser necessário o lançamento para a cobrança dos débitos indevidos nela informados, a norma do art. 90 da MP nº 2.158-35/2001 precisou ser modificada, de modo a dispensar o lançamento do principal. Somente a multa (penalidade) é que precisa ser lançada, posto que o valor do débito compensado indevidamente já está confessado na DCOMP. Daí a modificação efetuada pelo art. 18 da MP nº 135/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003.

Referido o art. 18 da Lei nº 10.833/2003 comina duas penalidades, a depender da espécie de débito compensado indevidamente: multa básica de 75% - para a hipótese de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, e de o crédito ser de natureza não tributária -, ou multa qualificada de 150% - para a hipótese em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

Tem-se então o seguinte: o valor do débito (principal) informado na DCOMP entregue a partir de 31/10/2003 (data de publicação da MP nº 135/2003) é cobrado com a multa de mora de vinte, a teor do § 2º do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84; a multa, até então lançada em conjunto com o valor principal do débito com compensação indevida, é objeto de lançamento em separado.

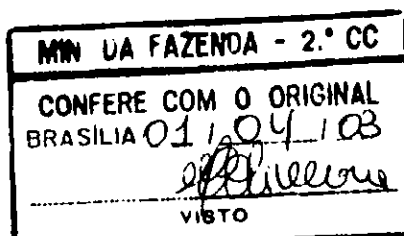
O art. 18 da Lei nº 10.833/2003 somente se aplica às DCOMP entregues a partir de 31/10/2003 porque até então os débitos informados nessa declaração não eram confessados. Daí a necessidade de lançamento do valor principal. Somente a partir daquela data os valores dos débitos indevidamente compensados passaram a ser confessados, nos termos do § 6º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, introduzido pela referida MP nº 135/2003.

Assim, o art. 18 da Lei nº 10.833/2003 não é aplicável ao caso em tela, cujo lançamento foi constituído em setembro de 2003 e trata de débitos apenas informados (mas não confessados) em DCOMP entregues anteriormente.

A confirmar a necessidade do lançamento nos termos do art. 90 da MP nº 2.158-35, de 24/08/2001 - com o valor principal, acompanhado de juros de mora e da multa de ofício respectiva -, a circunstância de que os valores dos débitos informados em DCTF, quando compensados e com saldos a pagar zerados, não restavam confessados. À vista do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84 e da legislação infralegal que lhe tem como supedâneo, à época somente os saldos a pagar informados em DCTF constituíam-se em confissão de dívida, sendo passíveis de cobrança administrativa ou de inscrição na Dívida Ativa da União, esta seguida da execução fiscal, se o débito não for pago em tempo hábil. Seja na cobrança administrativa, seja na judicial, o valor confessado deve ser acompanhado da multa de mora respectiva, na forma da legislação de regência.

Os demais valores consignados em DCTF, afora os de saldos a pagar, não se constituíam em confissão de dívida.

Observe-se a redação do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84:





Processo nº : 10855.003734/2003-02
Recurso nº : 126.374
Acórdão nº : 203-09.856

Art 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

Pelo citado artigo não se conclui que qualquer comunicação acerca da existência de crédito tributário permite a cobrança direta do valor informado, sem o regular lançamento. Há de se analisar cada obrigação acessória, nos termos em que instituída e em cada período de apuração, para se saber se os valores do crédito tributário nela declarados estão sendo confessados ou não. Se confessados, é permitida a cobrança sem o lançamento; do contrário, carece do ato privativo da autoridade administrativa, nos termos do art. 142 do CTN.

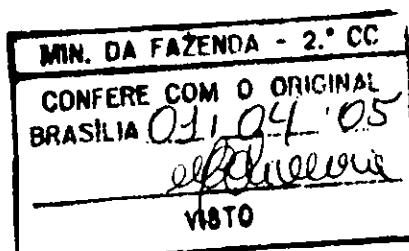
Neste sentido é que Leandro Paulsen informa o seguinte:

Confissão de dívida. DCTF. GFIP. Efeito de Lançamento. Em sendo confessada a dívida pelo próprio contribuinte, seja mediante o cumprimento da obrigação tributária acessória de apresentação da declaração de débitos e créditos tributários federais, da guia de informações à Previdência ou outro documento em que conste a confissão, torna-se desnecessária a atividade do fisco de verificar a ocorrência do fato gerador, apontar a matéria tributável, calcular o tributo e indicar o sujeito passivo, notificando-o de sua obrigação, pois tal já foi feito por ele próprio que, portanto, tem conhecimento inequívoco do que lhe cabia recolher.

(PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2001, p. 705/706, sublinhado ausente no original).

A dispensa do lançamento tributário, na esteira da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça, encontra amparo no instituto da confissão, tratada nos arts. 348, 353, 354 e 585, II, do Código de Processo Civil. Segundo esses dispositivos há confissão quando uma parte (sujeito passivo da obrigação tributária principal) admite a verdade de um fato (ser devedora do tributo confessado), contrário ao seu interesse e favorável à outra parte (Fisco), o que pode ser feito de forma judicial ou extrajudicial. A confissão extrajudicial feita por escrito à parte contrária, como se dá mediante a DCTF, ou se deu por meio da DIPJ até o ano-calendário 1998, tem o mesmo efeito da judicial. Assim, em sede tributária a confissão de dívida serve como título executivo extrajudicial que admite provas contrárias, especialmente a de não ocorrência do fato gerador ou a de extinção do crédito tributário confessado.

Como valores lançados correspondem aos períodos de apuração do IPI entre fevereiro de 2002 e setembro e julho de 2003, cabe analisar a legislação infralegal editada com base no art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84, para bem demonstrar que os valores objeto do lançamento não estavam confessados.





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 03/04/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10855.003734/2003-02
Recurso nº : 126.374
Acórdão nº : 203-09.856

No período estavam em vigor as IN SRF nºs 126, de 30/10/1998, e 255, de 11/12/2002, cujos arts. 7º, § 1º, e 8º, respectivamente, informavam o seguinte:

IN SRF nº 126/98:

"Art. 7º Todos os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

§ 1º Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União, imediatamente após a entrega da DCTF.

§ 2º Os saldos a pagar relativos ao imposto de renda e à contribuição social sobre o lucro líquido das pessoas jurídicas sujeitas à tributação com base no lucro real, apurado anualmente, serão, também, objeto de auditoria interna, abrangendo as informações prestadas na DCTF e na Declaração Integrada de Informações da Pessoa Jurídica - DIPJ, antes do envio para inscrição em Dívida Ativa da União.

§ 3º Os débitos apurados nos procedimentos de auditoria interna serão exigidos de ofício, com o acréscimo de multa, moratória ou de ofício, conforme o caso, efetuado com observância do disposto nas Instruções Normativas SRF nº 094, de 24 de dezembro de 1997, e nº 077, de 24 de julho de 1998." (Negrito ausente no original).

IN SRF nº 255/2002:

Art. 8º Todos os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

§ 1º Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União após o término dos prazos fixados para a entrega da DCTF.

§ 2º Os saldos a pagar relativos ao IRPJ e à CSLL das pessoas jurídicas sujeitas à tributação com base no lucro real, apurados anualmente, serão objeto de auditoria interna, abrangendo as informações prestadas na DCTF e na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), antes do envio para inscrição em Dívida Ativa da União.

*§ 3º Os débitos apurados em procedimentos de auditoria interna, inclusive aqueles relativos às diferenças apuradas decorrentes de informações prestadas na DCTF sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade indevidas ou não comprovadas serão enviadas para inscrição em Dívida Ativa da União, com os acréscimos moratórios devidos. (*)*

*§ 4º Serão objeto de lançamento de ofício, com multa agravada, as diferenças apuradas na DCTF, conforme disposto no § 3º, quando decorrerem de: (*)*

I - na hipótese de compensação, direito creditório alegado com base em crédito:

- a) de natureza não tributária;*
- b) não passível de compensação por expressa disposição normativa;*
- c) inexistente de fato;*
- d) fundados em documentação falsa;*



Processo nº : 10855.003734/2003-02

Recurso nº : 126.374

Acórdão nº : 203-09.856

II - demais hipóteses, além das referidas no inciso I, em que também fique caracterizado o evidente intuito da prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. (Negrito ausente no original).

A despeito das posições contrárias, no sentido de que não apenas os saldos a pagar, mas sim todos os valores informados em DCTF poderiam ser cobrados administrativamente ou inscritos na Dívida Ativa da União independentemente do lançamento, entendendo diferente. Para mim carece seja analisada cada obrigação acessória, nos diversos períodos de apuração, de modo a saber quando e por qual meio quais valores se constituem em dívida confessada, a permitir a cobrança sem o regular lançamento.

Resumindo: como no período em tela a DCOMP não se constituía em confissão de dívida, e somente os saldos a pagar declarados em DCTF é que restavam confessados, e como tais saldos foram declarados nulos, em virtude das compensações informadas e julgadas indevidas, aplica-se sobre os valores principais lançados a multa de ofício básica de 75%, face à declaração inexata caracterizada.

Dessarte, o lançamento deve ser mantido no valor principal e no montante dos juros de mora, porém com a redução da multa para o percentual básico de 75%.

Pelo exposto, dou provimento parcial ao Recurso para reduzir a multa a 75% (setenta e cinco por cento).

Sala das Sessões, em 10 de novembro de 2004

EMANUEL CARLOS SANTAS DE ASSIS

