



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

Processo nº 10880.036102/96-29
Recurso nº 156.808 Voluntário
Acórdão nº 1201-00.085 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de maio de 2009
Matéria CSLL
Recorrente SABRICO S.A
Recorrida 2ª TURMA DA DRJ-SALVADOR-BA

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1992

Ementa: TRIBUTO OBJETO DE RESTITUIÇÃO AUTOMÁTICA. COMPENSAÇÃO - POSSIBILIDADE. O fato de o crédito da CSLL estar em processamento de restituição automática não obsta a sua compensação com débito de CSLL. (Inteligência do art. 66 da Lei nº 8.383/91).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


ADRIANA GOMES REGO - Presidente.


ANTONIO BEZERRA NETO – Relator.

EDITADO EM: 27 AGO 2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego (presidente), Antonio Bezerra Neto, Alexandre Barbosa Jaguaribe, Leonardo de Andrade Couto, Carlos Pelá, Regis Magalhães Soares Queiroz, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes e Antonio Carlos Guidoni Filho (vice-presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o Acórdão nº 6.488 da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em SALVADOR-BA.

Por economia processual, adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância:

"SABRICO S.A, pessoa jurídica de direito privado, inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes do Ministério da Fazenda sob o nº 61.345.872/001-86, vem, tempestivamente, por meio de seu representante legal, interpor impugnação ao lançamento formalizado por meio do auto de infração relativo à Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL, referente ao ano-calendário de 1992, exercício de 1993, no valor de 52.628,21 UFIR, totalizando o crédito tributário em 126.982,10 UFIR.

2.Registra o Termo de Verificação Fiscal à fl.20:

1-COMPENSAÇÃO INDEVIDA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL A RESTITUIR.

A empresa apresentou denúncia espontânea dos recolhimentos em atraso afirmando também que compensou a Contribuição Social sobre o Lucro a restituir de 20.461,32 UFIR na declaração do ano-calendário de 1992, pertencente à declaração do ano-base de 1991. A empresa compensou o valor de 20.252,91 na Declaração IRPJ/ano-calendário de 1992 e não 20.461,32, como consta de denúncia espontânea, em anexo.

De acordo com a Instrução Normativa/RF nº 67, de 26.05.92, no seu artigo 9º tal compensação é vedada.

2- MULTA DE MORA

A empresa recolheu espontaneamente a Contribuição Social sobre o Lucro, relativo às apurações dos meses de outubro, novembro e dezembro de 1992,, com atraso e sem a Multa de Mora, em desacordo com o artigo 161 do CTN; e artigos 38, parágrafo 6º; 44; 59 e seus parágrafos e 87, item II, da Lei nº 8.383/91.

P. A QTE/UFIR VENCIM. PAGTO. MULTA DEVIDA: %UFIR

10/92 74.056,42 28/02/93 30/04/93 20 14.811,28 UFIR

11/92 44.234,12 31/03/93 30/04/93 10 4.423,41 UFIR

12/92 131.406,13 31/03/93 30/04/93 10 13.140,61 UFIR

3.A impugnação interposta em 25 de outubro de 1996, documento de fls.29 a 43, traz as seguintes razões de fato e de direito:

DOS FATOS

3.1. o indigitado auto de infração foi lavrado em decorrência de supostas infrações que teriam sido cometidas pela



IMPUGNANTE que, segundo a douta autoridade fiscalizadora, teria violado diversos dispositivos legais ao promover a compensação de saldo a restituir de Contribuição Social sobre o Lucro, e de ter recolhido a destempo parcelas da mesma contribuição sem a multa de mora;

3.2. com relação à suposta compensação indevida, o Termo de Verificação Fiscal que capeia o auto de infração ora impugnado diz textualmente que: "De acordo com a Instrução Normativa/RF (sic) n°67, de 26.05.92, no seu artigo 9º, tal compensação é vedada";

3.3. no que permite a suposta infração cometida em decorrência do não pagamento de multa de mora em virtude de recolhimento tardio de Contribuição Social Sobre o Lucro, o Termo de Verificação antes referido declara que: "a empresa recolheu espontaneamente (sic) a Contribuição Social sobre o Lucro, relativo às apurações dos meses de outubro, novembro e dezembro de 1992 com atraso e sem multa de mora, em desacordo com o artigo 161 do CTN, e artigos 38, parágrafo 6º; 44; 59 e seus parágrafos e 87, item II, da Lei n° 8.383/91."

3.4. ocorre que, como adiante se demonstrará o auto de infração ora impugnado não possui qualquer fundamento jurídico e, por isso, deve ser declarado nulo.

QUESTÃO PRELIMINAR – Da nulidade do Auto de Infração

3.5. ao exigir que a Impugnante recolha novamente contribuição social que recolhera a maior e que não lhe foi devolvida no prazo legal, a autoridade fiscal produziu uma das mais bizarras páginas que o direito tributário pátrio já registrou. A inversão de valores é flagrante na medida em que se exige tributo que já foi pago, pago a maior. Com isso, feriu diversos princípios constitucionais expressos e implícitos que constituem a vigia mestra do Estado Democrático de Direito que a Constituição Federal de 1988 prestigiou e impôs aos Poderes Públicos e aos particulares;

3.6. corolário do Estado Democrático de Direito é o princípio que enuncia que todo e qualquer ato estatal só pode ser considerado válido se conforme com lei em sentido material e formal;

3.7. no caso presente, a Impugnante foi autuada por ter deixado de observar mera Instrução Normativa que ao pretender regulamentar lei, foi além dela, malferindo o magno princípio da legalidade;

3.8. ora, de acordo com o artigo 37 da Constituição Federal, a administração pública direta ou fundacional, de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade. Logo, diante do fato concreto, ao invés de dar cumprimento à Constituição, que é a lei das leis, a ilustre autoridade fiscalizadora preferiu prestigiar

uma mera Instrução Normativa. Esse fato, se visto isoladamente poderia até ser justificado pelo fato de que o ato administrativo que veiculou a Instrução Normativa nº 67/92 foi produzido por superior hierárquico do auditor fiscal;

3.9. todavia, no caso concreto, essa solução, além de contrária ao princípio constitucional da legalidade, malfere também o princípio da moralidade administrativa, porquanto exige tributo já pago, aliás pago a maior, e que deveria ter sido devolvido à IMPUGNANTE. A administração tributária movimentou o seu aparato fiscalizador para exigir tributo que deveria ter devolvido e criou uma situação que, além de contrária aos mais comezinhos princípios regentes da administração pública, constitui verdadeiro excesso de exação;

3.10. essas razões, por si só, inquinam o indigitado auto de infração de insanável nulidade;

3.11. além disso, no que permite à suposta infração decorrente do não recolhimento de multa de mora (item 2 do Termo de Verificação Fiscal), a douta autoridade fiscalizadora laborou em erro porquanto tomou as informações indicadas na primeira declaração de rendimentos entregue, quando deveria tomar por base os valores indicados na declaração de rendimentos retificadora, entregue em 23.10.95.

3.12. assim, também por essa razão, o auto de infração ora impugnado é nulo de pleno direito;

DO DIREITO

3.13. a precária capitulação legal das supostas infrações à legislação tributária imputadas à Impugnante envolve duas questões de direito que já foram objeto de amplos debates doutrinários e também no âmbito dos tribunais, sendo que as conclusões invariavelmente apontam para o sentido contrário ao que entendeu a douta autoridade fiscalizadora;

3.14. no caso da suposta compensação indevida, a Impugnante agiu nos estritos limites do art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, que não impõe qualquer restrição a compensação de imposto pago a maior ou indevidamente, bastando para que o contribuinte tenha direito à compensação a prova do pagamento indevido ou a maior;

3.15. limitação, se houvesse, ela deveria estar na lei, pois o direito positivo brasileiro não admite o chamado "regulamento autônomo". Assim, ao regulamento é vedado inovar na ordem jurídica, isto é, estabelecer obrigações, não previstas em lei (CF. art. 5º, II). Sobre essa proibição de um ato regulamentar extrapolar os limites da lei, são sempre atuais as palavras do Prof. GERALDO ATALIBA, em artigo, publicado na Revista de Informação Legislativa nº66, p. 64, "verbis":

Resulta evidente, disto, que esta lei (a lei) não só o conforma (o regulamento) e delimita, fixando-lhe o âmbito de eficácia, como ainda lhe condiciona o conteúdo. Não basta, perante o nosso direito constitucional, que o regulamento sirva à lei. Ao contrário dos demais sistemas, o nosso regulamento há de ser-



lhe estritamente fiel, rigorosamente contido no círculo que o legislador haja traçado.

Destas considerações resulta ser inconstitucional o regulamento não só quando amplia ou restringe o que na lei contém, como ainda quando dispõe sobre matéria em que a fiel execução da lei o requeira. Com maior razão, é inconstitucional quando a lei haja sido bastante, ou quando não haja preceito de lei (regulamento autônomo).

3.16. o consagrado administrativista CELSO ANTÔNIO BANDEIRA DE MELLO (in "Regulamento – Limites", Revista Trimestral de Direito Público nº 8/94, p.61 e 61) perfilha do mesmo entendimento, a saber:

Tem-se, então, que o texto Constitucional do País, prevendo unicamente regulamentos executivos, caracterizou o regulamento, em nosso direito, como ato não apenas subalterno à lei, mas como ato dela dependente.

.....
.....

Para mais vincar a absoluta sujeição dos atos administrativos, de qualquer natureza, às leis, o art. 37, no qual reside o arrolamento de princípios cardeais a que se submete a Administração, começa por declará-la adstrita ao princípio da legalidade.

3.17. não bastasse a limitação de ordem constitucional sobre o exercício da função regulamentar pelo Poder Executivo, o CTN dispõe que constitui reserva material de lei a disciplina das hipóteses de extinção do crédito tributário como é o caso da compensação (art. 97, VI, c.c. art. 156, II);

3.18. demais disto, a própria Instrução Normativa nº 67/92, indicada como fundamento legal para a imposição do auto de infração, estabelece no seu artigo 11 que: "se o contribuinte pretender compensar os valores que já forma objeto de pedido de restituição, ainda pendente de decisão administrativa, deverá manifestar por escrito sua desistência da mencionada restituição";

3.19. vê-se portanto, que a Impugnante agiu, em primeiro lugar de acordo com a lei, e em segundo lugar de acordo com a própria regulamentação em que se baseou a douta autoridade fiscalizadora para propor a aplicação da penalidade;

3.20. portanto, por ter agido em conformidade com a lei, não pode ser imputada penalidade por infração à legislação tributaria, pois isto seria subverter a ordem de justiça que o direito persegue;

3.21. quanto à multa de mora afirma ter se baseado no artigo 138 do Código Tributário Nacional, lei de densidade jurídica superior às leis ordinárias que insistem em vilipendia-la;

3.22. o cerne da controvérsia está na existência, de um lado, da legislação tributária que impõe o pagamento de multa de mora sempre que o sujeito passivo da obrigação tributária vier a cumpri-la após o prazo de vencimento, e de outro, o artigo 138 do Código Tributário Nacional, que exclui imputação de qualquer penalidade em caso de denúncia espontânea, assim entendida a conduta do devedor que procura a repartição fiscal para saldar o seu débito antes de qualquer ação fiscalizadora;

3.23. assim, tem-se um conflito de leis no tempo, porquanto as leis sobre recolhimento em atraso de tributos são, salvo casos especialíssimos, posteriores ao advento do Código Tributário Nacional. Além disso, uma leitura menos atenta do diploma normativo citado pode deixar dúvidas se ele, o Código Tributário Nacional, veiculado por uma lei ordinária, poderia se sobrepor às leis que instituíram as multas de mora;

3.24. o fato mais importante, entretanto, é que as multas moratórias são consideradas penalidade por infração e, portanto, passíveis de serem excluídas pela denúncia espontânea;

3.25. há muito tempo a doutrina se preocupa em delinear a natureza jurídica das multas de mora, não havendo voz destoante sobre a sua qualificação jurídica de penalidade. Em alentado estudo doutrinário publicado no Caderno de Pesquisas Tributárias nº 04, p. 537/8, o então Procurador da Fazenda Nacional LEON FREDJA SZKLAROWSKY, escreveu:

O Excelso Supremo Tribunal Federal, pelo seu Pleno, manifestou, em diversos julgamentos, seu pensar, sobre tão relevante assunto.

O Ministro Cordeiro Guerra, louvando-se em decisões do tribunal paulista, acentua que as SANÇÕES FISCAIS SÃO SEMPRE PUNITIVAS, desde que garantidos a correção monetária e os juros moratórios. Com a instituição da correção monetária qualquer multa passou a ter caráter penal, in verbis: "a multa era moratória, para compensar o não pagamento tempestivo, para atender exatamente ao atraso no recolhimento. Mas se o atraso é atendido pela correção monetária e pelos juros, a subsistência da multa só pode ter caráter penal."

3.26. E, mais adiante, o douto jurista verbera:

A multa moratória não se distingue da punitiva e não tem o caráter indenizatório, pois se impõe para apenar o contribuinte, observa o Ministro Moreira Alves, seguindo o Rel. Cordeiro Guerra, in verbis: "Toda vez que, pelo simples inadimplemento, e não mais com o caráter de indenização, se cobrar alguma coisa do devedor, este algo que se cobra a mais dele, e não se capitula estritamente como indenização, isto será uma pena....e as multas ditas moratórias.....não se impõem para indenizar a mora do devedor, mas para apená-lo.

3.27. Pois bem, o artigo 138 do Código Tributário Nacional estatui que:



Art. 138 - A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

3.27. ora, as leis não são um amontoado de textos sem sentido ou sem articulação. Todo texto normativo tem uma razão inspiradora (mens legis), que no dispositivo legal transcrito é cristalinamente a de garantir ao Poder Público o recebimento de tributo ainda não recolhido "premiando" o contribuinte que assim proceder com a dispensa da penalidade que seria devida em razão da impontualidade no inadimplemento da obrigação tributária. O prêmio, que é a dispensa da penalidade, foi o instrumento de que se valeu o legislador para levar os contribuintes a recolherem aos cofres públicos o valor das exações tributárias.

3.28. logo, se o contribuinte que espontaneamente – sem que haja qualquer procedimento de fiscalização contra si instaurado – procura a. repartição e recolhe o tributo, é dispensado do recolhimento da multa, por obra não de concepções doutrinárias, mas por força de lei eficaz, constante do ordenamento jurídico;

3.29. ademais, o dispositivo legal citado não faz qualquer distinção entre multa moratória e multa punitiva. Não importa a nomenclatura que se adote, multa é sempre penalidade imposta em razão do inadimplemento de uma obrigação. Neste sentido, o Superior Tribunal de Justiça examinando a questão já pacificou o seu entendimento em recente julgado assim ementado:

TRIBUTÁRIO. ICM. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. INEXIGIBILIDADE DA MULTA DE MORA.

O Código Tributário Nacional não distingue entre multa punitiva e multa simplesmente moratória, no respectivo sistema, a multa moratória constitui penalidade resultante de infração legal, sendo inexigível no caso de denúncia espontânea, por força do artigo 138.

Recurso especial conhecido e provido

Resp 16.672-SP; Rel. Min. Ari Pargendler, DJ 04/03/96.

3.30. por ocasião do julgamento do Recurso Especial antes mencionado, o ilustre Relator fez uma completa resenha doutrinária e jurisprudencial (cópia anexa) sobre o tema, e trouxe a lume uma lapidar decisão do Supremo Tribunal Federal, que ao julgar o RE nº 106.068-SP, decidiu que:



O contribuinte do ISS, que denuncia espontaneamente ao Fisco o seu débito em atraso, recolhendo o montante devido, com juros de mora e correção moratória, nos termos do art. 138 do CTN. Recurso Extraordinário não conhecido (RTJ 115/452).

3.31. Também o Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, já se pronunciou sobre este tema, concluindo que a denuncia espontânea afasta a multa de mora. De fato a Quarta Câmara do 1º Conselho de Contribuintes assim decidiu:

DENUNCIA ESPONTÂNEA DA INFRAÇÃO- MULTA DE MORA.

Denunciado espontaneamente ao Fisco débito em atraso, acompanhado do pagamento do imposto corrigido e dos juros de mora, nos termos do art. 138 do CTN descabe a exigência da multa de mora prevista na legislação de regência do imposto de renda (Ac.104-7.618/SP).

3.32. assim, como demonstra a melhor doutrina e como tem decidido os tribunais superiores, no caso de denúncia espontânea, a exclusão da responsabilidade por infração prevista no artigo 138 do Código Tributário Nacional abrange também as multas de caráter moratório;

3.33. há, todavia, mais uma questão a ser enfrentada para que se possa concluir sobre o verdadeiro alcance do artigo 138 do Código Tributário Nacional. A solução dessa questão implica em determinar se seriam válidas as leis posteriores ao advento do Código Tributário Nacional que estatuíram comando diferente daquele previsto no artigo 138 do diploma normativo citado e que determinam o pagamento de multa moratória após o vencimento da obrigação tributária independentemente de qualquer coisa;

3.34. a perplexidade só existe diante do fato de que o Código Tributário Nacional embora seja, sob o aspecto material, verdadeira lei complementar, foi veiculada por lei ordinária. Todavia, o caráter de lei complementar do Código Tributário Nacional já foi confirmado pela firme jurisprudência do Supremo Tribunal Federal;

3.35. Com efeito, o Código Tributário Nacional foi recepcionado pela Constituição Federal de 1988 com a natureza jurídica de lei complementar e que, portanto, não pode ser modificado por lei ordinária. De fato, ao estabelecer normas gerais de Direito Tributário, o Código Tributário Nacional ganhou o status de lei complementar em razão da matéria tratada e, por essa razão, só pode ser revogado ou modificado por lei formalmente complementar;

3.36. na hipótese, em decorrência do princípio da hierarquia das leis, verifica-se que as leis que instituíram a hipótese de exigência de multa de mora nos casos em que o sujeito passivo se antecipa à ação fiscal e recolhe o tributo devido, violam lei complementar que tem o seu fundamento de validade no próprio texto constitucional. Assim, diante de caso concreto em que duas leis válidas podem igualmente ser aplicadas, escolhe-se aquela que detém posição de superioridade na pirâmide hierárquica;



3.37. em reiteradas oportunidades o E. Supremo Tribunal Federal apreciou questões relativas à invasão de competência, nas quais a lei ordinária ingressara na esfera de competência de lei complementar. Apenas a título de comprovação dessa assertiva, faz-se mister trazer à colação parte do voto proferido pelo eminente Ministro Moreira Alves, que, em caso bastante semelhante ao presente, no qual discutia-se a incompatibilidade entre o Código Tributário Nacional e o artigo 3º, inciso III, do Decreto-lei nº 1582 (Recurso Extraordinário nº 101.084-PR; RTJ 112/394), invasão de competência, verbis:

Há, pois, inegável choque a esse propósito, entre o preceituado pelo CTN – que se apresenta como lei complementar- e o dispositivo em causa que integra lei ordinária. E, quando isso ocorre, tem esta Corte entendido que o preceito da legislação ordinária é inconstitucional por invasão de competência.

3.38. assim, diante do exposto, também por este aspecto, resta claro que leis ordinárias que determinam o pagamento de multa de mora em qualquer hipótese de pagamento de obrigação tributária a destempo, mesmo nos casos em que o contribuinte se antecipe à ação fiscalizadora, não possuem densidade normativa suficiente para superar uma lei complementar;

3.39. ocorre, todavia, que a douta autoridade julgadora indica como fundamento de validade para imposição da multa de mora o art. 161 do Código Tributário Nacional, que prescreve que “o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis.”;

3.40. mesmo alguém animado pelo propósito de somente justificar, apenas por justificar, o injurídico auto de infração ora impugnado, conseguiria honestamente sustentar que o art. 161 do Código Tributário Nacional possa ser interpretado isoladamente e que tem a mensagem que a douta autoridade fiscal pretendeu dela extrair;

3.41. com efeito, ainda que uma interpretação literal desvinculada do sistema plasmado no CTN fosse cientificamente defensável e possível, esse dispositivo legal apenas confirmaria a lisura do procedimento adotado pela Impugnante, pois que os juros de mora foram pagos (o art. 161 declara que eles são devidos seja qual for o motivo da falta) e as penalidades não são cabíveis na espécie, como exaustivamente demonstrado. Ora, o dispositivo legal citado só se refere às penalidades se e quando elas forem cabíveis e no caso não são;

3.42. Diante do exposto ,requer seja julgado nulo o lançamento impugnado pois:

a) a autoridade fiscal agiu contrariamente aos princípios da legalidade e da moralidade administrativa na medida em que exige tributo que na verdade deveria ser devolvido à Impugnante;

b) a compensação levada a efeito pela Impugnante tem respaldo no art. 66 da Lei nº 8383, de 1991 e no art. 11 da Instrução Normativa nº 67/92;

c) tendo recolhido a contribuição social a destempo, mas antes de qualquer procedimento e fiscalização, não é devedora de multa de mora, com fulcro no artigo 138 do Código Tributário Nacional e com base na doutrina e na jurisprudência de tribunais superiores e do Conselho de Contribuintes."

A DRJ, por unanimidade de votos, considerou procedente em parte o lançamento, nos termos da ementa abaixo:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1992

Ementa: CONSTITUCIONAL. CONFLITO ENTRE LEI COMPLEMENTAR E LEI ORDINÁRIA.

A questão de conflito entre lei ordinária e complementar é de índole constitucional, o que desloca a competência para o Supremo Tribunal Federal, vício que só pode ser reconhecido por aquela Colenda Corte, no âmbito de recurso extraordinário.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1992

Ementa: CRÉDITO OBJETO DE RESTITUIÇÃO AUTOMÁTICA. COMPENSAÇÃO VEDADA

Os créditos apurados em declaração e objeto de restituição automática por processamento eletrônico, não serão compensáveis, permanecendo sujeitos às normas previstas na legislação de regência.

Assunto: Obrigações Acessórias

Ano-calendário: 1992

Ementa: REDUÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A multa de ofício exigida no cálculo do valor tributável deve ser reduzida conforme determinação legal superveniente aplicável retroativamente por constituir penalidade mais benigna.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. MULTA MORATÓRIA. APLICAÇÃO DE LEI VIGENTE.

Por força de vinculação legal estabelecida na Portaria nº 258, de 24 de agosto de 2001, artigo 7º, o julgador deve observar o disposto no artigo 116, III, da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, bem assim o entendimento da Secretaria da Receita Federal expresso em atos legais tributários."

M

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuinte, repisando os tópicos trazidos anteriormente na impugnação.

É o relatório. 

Voto

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator.

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, pelo que tomo conhecimento.

O auto de infração circunscreveu-se a 2(duas) matérias: 1) Compensação indevida da CSLL do valor a restituir de 20.461,32 UFIR na declaração do ano-calendário de 1992, pertencente à saldo referente à declaração do ano-calendário de 1991; 2) recolhimento a menor da CSLL nos períodos de outubro, novembro e dezembro de 1992, que foram pagos somente em 30/04/93 sem multa de mora.

Delimitação da Lide

A DRJ manteve a primeira autuação (compensação indevida) e cancelou a segunda atuação (falta de recolhimento por atraso), nos seguintes termos: *"No entanto, entendo ser justa a alegação da interessada quando afirma que a fiscalização considerou as informações indicadas na primeira declaração de rendimentos quando deveria tomar por base os valores indicados na declaração retificadora, entregue em 23.10.95, referente ao exercício fiscalizado. Examinando a declaração retificadora conclui-se que os valores declarados concernentes à contribuição social sobre o lucro líquido absorvem os valores lançados a título de multa de mora. Portanto, exclui-se da tributação as parcelas de 14.811,28, 4.423,41 e 13.140,61 relativos aos períodos de apuração de 10/92, 11/92 e 12/92, respectivamente."*

Necessário se faz o esclarecimento, pois a recorrente ainda contesta em sua peça recursal a segunda infração, talvez induzido pelo extrato do Profisc às fls. 71, que não reflete a perfeita execução do Acórdão nº 06.488. Dessa forma, ao passo que esta autoridade julgadora desconsiderará as razões recursais referentes a essa matéria já excluída da tributação, também chama a atenção da autoridade executora para a retificação do Profisc. Nesse extrato, houve uma inversão do resultado do julgamento. A primeira infração que deveria ter sido mantida, teve o seu débito excluído do Profisc e a segunda infração que deveria ter sido excluída teve o seus débitos mantidos naquele Sistema.

Assim, a matéria em litígio versa apenas sobre compensação indevida no valor de 20.252,91 UFIR.

Restituição automática – ano base de 1991 - Compensação indevida em 1992 (IN SRF nº 67/92)

A restituição dos créditos apurados nas declarações de rendimentos da pessoa jurídica, correspondentes aos períodos encerrados até 31/12/1991, foi regida pela Lei nº 7.799, de 1989, arts. 72 e 73, e pela Instrução Normativa SRF nº 38, de 1992, e seria efetuada por meio da rede arrecadadora.



Posteriormente, com o advento da Lei nº 8.383, de 1991, que, em seu art. 66, abaixo transcrito, previu a compensação de tributos e contribuições pagos indevidamente ou a maior:

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

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

§ 2 - É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

§ 3 - A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do imposto ou contribuição corrigido monetariamente com base na variação da UFIR.

§ 4 - O Departamento da Receita Federal e o Instituto Nacional do Seguro Social – INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo."

A Secretaria da Receita Federal do Brasil, atendendo ao disposto na Lei, regulamentou a compensação de tributos e contribuições de sua competência por meio da Instrução Normativa RF nº 67, de 1992 que, em seu art. 1º, determina:

Art. 1º A partir de 1º de janeiro de 1992, os contribuintes pessoas físicas e jurídicas, com direito à restituição de tributos e contribuições federais por recolhimento ou pagamento indevido ou a maior, poderão compensar esses valores nos recolhimentos ou pagamentos de tributos e contribuições apurados em períodos subsequentes, nos termos desta Instrução Normativa, facultada a opção pelo pedido de restituição em processo específico.

A referida IN deixa bem claro que a partir do ano-calendário de 1992, deixou de existir a restituição automática de créditos apurados nas declarações de rendimentos da pessoa jurídica.

Por outro lado, o auto de infração e a decisão fundamentaram suas respectivas decisões no artigo 9º da Instrução Normativa nº 67/92, que dispôs:

"Art. 9º Os créditos relativos ao Imposto sobre a Renda das pessoas físicas e jurídicas, apurados em declaração e objeto de restituição automática por processamento eletrônico, não serão compensáveis, permanecendo sujeitos às normas previstas na legislação de regência."

A norma supracitada tem o caráter de norma complementar, conforme expressamente previsto no § 4º, do artigo 66, da Lei nº 8.383, não podendo, portanto, inovar, criar obrigação que a lei não criou. Seu papel está restrito à simples regulamentação da lei. Entretanto, não é isso que ocorre ao negar o direito de compensação nas situações em que o IRPJ estivesse em processamento automático de restituição.

Eis aí no artigo nono da IN nº 67/92 o estabelecimento de uma restrição que o legislador não criou, invadindo, portanto, competência e atribuição privativas do legislador ordinário (art. 48 C.F.), sendo, portanto, ilegal.

O que o legislador pretendeu naquela oportunidade foi alargar para tributos da mesma espécie a compensação como medida alternativa ao processo de restituição, bastando para tanto, a existência do crédito e que os débitos da mesma espécie fossem posteriores àquele. Aliás, tal medida foi inclusive mais ampliada ainda e ratificada com a Lei nº 9.430/96 estendendo aquele procedimento inclusive para débitos de outras espécies.

Outrossim, se o objetivo da vedação à compensação de créditos sujeitos à restituição automática é o controle da administração tributária dos créditos do sujeito passivo para que não fossem utilizados valores em duplicidade, ou seja, receber a restituição do imposto ou contribuição e efetuar a compensação com os mesmos valores, tal mister foi cumprido no caso concreto na medida em que consta nos autos petição datada de 07/05/1993, fls. 02 e 03, formalizando a desistência por parte da contribuinte de receber as restituições do IRPJ e da CSSL, consignadas em suas declarações.

Essa é inclusive a jurisprudência pacífica deste Conselho:

COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS – É possível a compensação de créditos de CSL, ainda que apurados em declaração e objeto de restituição automática por processamento eletrônico, durante o período em que vigeu a IN-SRF n.º: 67/92, em razão do referido ato normativo ter exorbitado de sua competência ao criar regra liminativa não prevista no artigo 66 da Lei n.º 8.383/91. (Acórdão n.º : 108-06.710, 17 de outubro de 2.00, Unânime)

IRPJ – TRIBUTO OBJETO DE RESTITUIÇÃO AUTOMÁTICA – COMPENSAÇÃO - POSSIBILIDADE. A luz do instituto da compensação disciplinado pela Lei 8383/91, art. 66, o fato de o crédito de IRPJ estar em processamento de restituição automática não obsta a sua compensação com débito de IRPJ. (Acórdão n.º : 107-06.569, de 20 de março de 2002, Unânime)

CSSL. COMPENSAÇÃO. Cabimento de sua compensação com débitos de mesma natureza no caso de pagamento indevido ou a maior de tributos, conforme dispõe o art. 66 da Lei 8383/91. Na espécie, os indevidos recolhimentos da CSSL podem ser compensados com outros tributos da mesma natureza. (Acórdão n.º : 103-20.803, de 06 de dezembro de 2001, unânime)

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça também já se pronunciou nesse sentido:

"RESP 124843/RS; RECURSO ESPECIAL (1997/0020198-8) - DJ DATA:14/09/1998 PG:00038 "TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA O FINSOCIAL (LEI 7.689/88). CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIALCOFINS (LC 70/91). COMPENSAÇÃO (LEI 8.383/91): POSSIBILIDADE. JUROS MORATÓRIOS.NÃO INCIDÊNCIA. PRESCRIÇÃO. INOCORRÊNCIA. I - Os valores recolhidos a título de contribuição para o Finsocial,cuja

exação foi considerada inconstitucional pelo STF (RE150.764-1), são compensáveis diretamente pelo contribuinte com aqueles devidos à conta da Cofins, no âmbito do lançamento por homologação. Precedente: EREsp 78.301-BA, relator Ministro ARI PARGENDLER, 1a. Seção, julgado em 11/12/96 II - A IN 67/92, como norma complementar prevista no art. 66, § 4º, da Lei 8.383/91, não poderia criar óbices ao instituto da compensação tributária, não previsto na lei de regência, devendo limitar-se à sua simples regulamentação. III - No lançamento por homologação, a prescrição do direito de pleitear sua restituição se dá após o prazo de cinco anos, contados do fato gerador, acrescidos de mais cinco anos, a partir da homologação tácita. IV - Recurso da Fazenda não conhecido. Recurso da autora/recorrida conhecido e provido." (grifei.)

Nesse passo, o art. 9º da citada IN SRF 67/92 extravasou os limites da lei, pelo que deve ser afastado.

Em face do exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário interposto, sem prejuízo do direito das autoridades incumbidas da execução deste acórdão de adotarem todas as medidas pertinentes à efetivação do quanto decidido, especialmente de baixa do processo de restituição automática do tributo cuja compensação ora se deferiu ou mesmo verificação se tal restituição ainda não foi mesmo efetivada. 


Antônio Bezerra Neto - Relator

1 TERMO DE INTIMAÇÃO

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão consubstanciada no acórdão supra, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília, ____/____/_____.

JOSÉ ROBERTO FRANÇA

Ciência

Data: ____/____/_____

Nome:
Procurador(a) da Fazenda Nacional

Encaminhamento da PFN:

- ☐ apenas com ciência;
- ☐ com Recurso Especial;
- ☐ com Embargos de Declaração;
- ☐ _____.