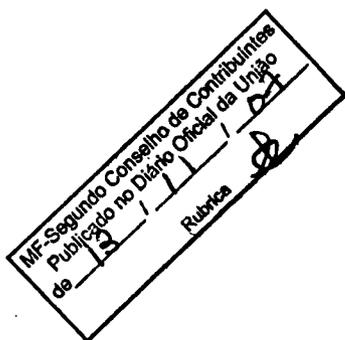




MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo n°	10980.006685/2003-16	MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>13</u> / <u>11</u> / <u>2007</u>  Sueli Tolentino Mendes da Cruz Mat. SIAPE 91751
Recurso n°	136.257 Voluntário	
Matéria	Cofins - Auto de Infração	
Acórdão n°	202-18.324	
Sessão de	20 de setembro de 2007	
Recorrente	HUGO CINI S/A INDÚSTRIA DE BEBIDAS E CONEXOS	
Recorrida	DRJ em Curitiba - PR	



Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/05/2001, 01/09/2001 a 31/08/2002, 01/12/2002 a 31/12/2002

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.

Glosa de compensação. Pedidos de compensação protocolizados antes de 01/10/2002. Anula-se a decisão de primeira instância que se manifesta antecipadamente, antes do término do processo administrativo que com este mantém conexão.

Processo anulado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em anular o processo a partir da decisão de primeira instância, inclusive.


ANTÔNIO CARLOS ATULIM
Presidente


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Nadja Rodrigues Romero, Antonio Zomer, Ivan Allegretti (Suplente) e Antônio Lisboa Cardoso.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>13</u> / <u>11</u> / <u>2007</u>  Sueli Tolentino Mendes da Cruz Mat. Siape 91751
--

Relatório

Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração exigindo-lhe a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins, no período de apuração de 01/01/2001 a 31/05/2001, 01/09/2001 a 31/08/2002, 01/12/2002 a 31/12/2002.

Em prosseguimento, adoto e transcrevo, parcialmente, o relatório que compõe a decisão recorrida:

“Trata o presente processo de auto de infração, às fls. 81/86, pelo qual se exige o recolhimento de R\$ (...) de Cofins e R\$ (...) de multa de lançamento de ofício de 75%, essa segundo a previsão do art. 10, parágrafo único, da Lei Complementar n.º 70, de 30 de dezembro de 1991, e art. 44, I, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, além dos acréscimos legais.

A autuação, lavrada e cientificada em 28/07/2003 (fl. 85), ocorreu devido à falta de recolhimento da Cofins dos períodos de apuração de 01/01/2001 a 31/05/2001, 01/09/2001 a 30/09/2001, 01/12/2001 a 31/08/2002 e de 01/12/2002 a 31/12/2002, conforme demonstrativos de apuração de fls. 81/82 e de multa e juros de mora de fls. 83/84, tendo como fundamento legal: art. 1.º da Lei Complementar n.º 70, de 1991; arts. 2.º, 3.º e 8.º da Lei n.º 9.718, de 27 de novembro de 1998, com as alterações da Medida Provisória n.º 1.858, de 29 de junho de 1999, e suas reedições; e art. 23, parágrafo único, da Instrução Normativa SRF n.º 210, de 30 de setembro de 2002.

À fl. 87, no Termo de Encerramento, parte integrante do auto de infração, é descrito que a contribuinte, com Pedidos de Ressarcimento formalizados nos Processos Administrativos n.ºs 10980.003511/2001-30, 10980.007799/2001-11 e 10980.002311/2002-41, efetivou a compensação de débitos de Cofins discriminados em pedidos de compensação (fls. 04/16) com supostos créditos de IPI; e que, considerando que nos citados processos houve o indeferimento dos pleitos (cópias dos despachos decisórios às fls. 33/34, 37 e 41) e para atender aos despachos de fls. 35, 39 e 43 (expedidos naqueles processos), os valores indevidamente compensados são agora submetidos à tributação, por meio de auto de infração.

Tempestivamente, em 27/08/2003, a interessada interpôs a impugnação de fls. 89/110, instruída com os documentos de fls. 111/183, a seguir sintetizada.

Descreve que pleiteou administrativamente autorização para proceder à compensação de valores referentes a créditos de IPI acumulado na aquisição de matérias-primas, insumos e embalagens, isentos, não tributados ou tributados à alíquota zero, para fabricação de seus produtos, com base no princípio da não-cumulatividade, com débitos da Cofins, devidamente corrigidos monetariamente e aplicados os expurgos inflacionários, o que foi formalizado nos Processos n.ºs 10980.002311/2002-41, 10980.003511/2001-30 e 10980.007799/2001-11; que tais pedidos foram indeferidos e foi-lhe concedido o prazo de trinta dias para apresentar manifestação de inconformidade; que, não

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília. <u>13</u> / <u>11</u> / <u>2007</u>
<i>S</i> Sueli Tolentino Mendes da Cruz Mat. SIAPE 91751

obstante a ausência de julgamento dos recursos interpostos, foi surpreendida com a autuação, motivada no indeferimento do pedido de compensação; e que, por tais motivos, contrariando-se normas legais/constitucionais vigentes e baseando-se em premissas equivocadas, vem requerer a anulação da autuação, pelas razões que se seguem.

Preliminarmente, porquanto tenha apresentado recurso ao indeferimento dos pedidos de compensação, alega que o auto de infração fere o "princípio da suspensão de exigibilidade enquanto perdurar a discussão administrativa sobre a validade do lançamento", contido no art. 151, III, do CTN, pelo qual entende que é "impossível exigir tributos, enquanto houver discussões sobre sua exigibilidade em processos administrativos". Aduz se tratar da exteriorização dos princípios constitucionais do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal, previstos no art. 5º, LIV e LV, da Constituição Federal, havendo vício formal no auto de infração, que deve ser declarado nulo de pleno direito. Diz que, ademais, ad argumentandum, "é certo que o contribuinte já estaria em mora, por ocasião do indeferimento do pedido o que, após todas as interposições de recursos cabíveis, dará ensejo a sua inscrição em Dívida Ativa – última etapa, do processo administrativo, sendo que o mesmo poderá vir a ocorrer com o Auto de Infração em comento". Conclui argumentando que não se pode admitir o seguimento de dois ou mais processos versando sobre os mesmos fatos, por implicar na duplicidade de cobrança de tributos, além de assoberbar ainda mais os órgãos julgadores, contrariamente à finalidade da Lei nº 10.637, de 2002, e instruções normativas decorrentes, de dar celeridade aos processos de restituição e compensação administrativa.

No mérito, defende a legalidade das compensações efetuadas, argüindo que procedeu conforme a faculdade do art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, extinguindo o crédito nos termos do art. 156, II, do CTN, pelo que o auto de infração é nulo de pleno direito.

A seguir, em extenso arrazoado, discorre acerca do princípio da não-cumulatividade do IPI; defende o direito de "integral creditamento" do IPI pelas entradas de insumos em geral, sejam eles utilizados no processo industrial ou de modo pulverizado em seu processo produtivo, incluindo-se aí suas atividades meramente administrativas; defende que toda e qualquer entrada de produto que venha a onerar a produção posteriormente tributada pelo IPI gera crédito do imposto, o mesmo se aplicando às entradas de mercadorias isentas, tributadas à alíquota zero e não tributadas, não importando que o legislador federal, mediante lei ordinária ou mesmo o Poder Executivo, por decreto ou regulamento, estabeleça restrições ao direito de crédito (cita doutrina a respeito da extensão das normas constitucionais a respeito do IPI e do ICMS e jurisprudência do Supremo Tribunal Federal); e quanto aos valores dos créditos, por se referirem a operações isentas, tributadas à alíquota zero, não tributadas ou imunes, diz que efetuou cálculo "presumido", por média aritmética das alíquotas de saída dos produtos que fabrica. Alega que, desse modo, a compensação de valores do IPI é um direito legítimo, que teria exercido pelas vias próprias, por meio de procedimento administrativo, cabendo ao fisco examinar os valores compensados e suas correções, a

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>13</u> / <u>11</u> / <u>2007</u>  Sueli Tolentino Mendes da Cruz Mat. Sinepe 91751

~~fim de verificar se estão consentâneos com a sua correta situação fiscal.~~

Pelo exposto, requer que o auto de infração seja considerado nulo, por ser ilegal e inconstitucional ou por se tratar de compensação passível de ser realizada, inexistindo valores a serem cobrados.

É o relatório."

Por meio do Acórdão DRJ/CTA 06-10.725, de 26 de abril de 2006, os Membros da 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas - SP decidiram, por unanimidade de votos, não acolher a preliminar de nulidade e não dar provimento às razões de impugnação, para julgar procedente o lançamento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/05/2001, 01/09/2001 a 30/09/2001, 01/12/2001 a 31/08/2002, 01/12/2002 a 31/12/2002

EMENTA: PEDIDO DE RESSARCIMENTO DE IPI. INDEFERIMENTO. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE E LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A existência de manifestações de inconformidade em processos administrativos de pedido de ressarcimento de IPI, que, indeferidos, encontram-se pendentes de julgamento, não suspende a exigibilidade do crédito fiscal de Cofins que se pretendeu compensar e não impede o lançamento de ofício dos valores cuja falta de recolhimento foi constatada.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO DE IPI. CONTESTAÇÃO A DESPACHO DECISÓRIO. PROCESSOS DIVERSOS.

As contrariedades dirigidas às razões dos despachos decisórios que indeferiram pedidos de ressarcimento de IPI devem ser apresentadas nos processos correspondentes, não podendo ser providas em sede de impugnação de lançamento de ofício por falta de recolhimento de Cofins.

Lançamento Procedente".

Inconformada com a decisão prolatada pela primeira instância, a contribuinte apresenta recurso voluntário a este Eg. Conselho, no qual, em síntese e fundamentalmente alega:

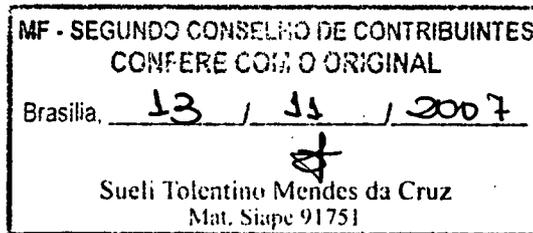
- i. vício formal do processo administrativo fiscal uma vez que o crédito tributário está com a exigibilidade suspensa, em razão de não haver decisões definitivas relativamente aos pedidos de compensação (créditos de IPI);
- ii. que a recorrente tem o direito de aproveitar créditos de IPI tributados à alíquota zero ou não tributados, em vista do princípio da não-cumulatividade aplicável ao imposto;



- iii. que a compensação foi efetuada nos termos da legislação vigente, não havendo que se falar em débito de Cofins.

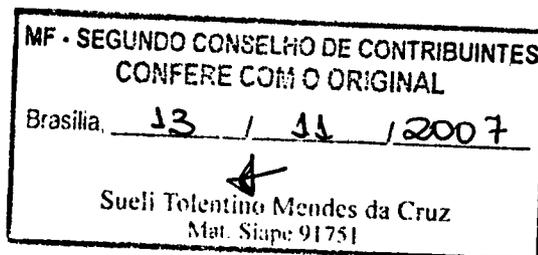
Consta dos autos arrolamento de bens, na época obrigatório para seguimento do recurso ao Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.



[Handwritten mark]

[Handwritten mark]



Voto

Conselheira MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo, pelo que dele conheço.

Preliminarmente à análise propriamente das questões meritórias (glosa de compensação) trazidas no recurso apresentado, obrigo-me a tecer algumas considerações que justificam a averiguação do perfeito saneamento do processo administrativo pelos órgãos julgadores de segunda instância.

Conforme relatado, trata-se de auto de infração exigindo da contribuinte a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, no período de apuração de 01/01/2001 a 31/05/2001, 01/09/2001 a 30/09/2001 e 01/12/2001 a 31/12/2002, por entender que houve falta de recolhimento.

Inconformada com o Acórdão que julgou procedente o lançamento, a contribuinte interpôs recurso voluntário para, em síntese, alegar que:

- i. vício formal do processo administrativo fiscal, uma vez que o crédito tributário está com a exigibilidade suspensa em razão de não haver decisões definitivas relativamente aos pedidos de compensação (créditos de IPI);
- ii. que a recorrente tem o direito de aproveitar créditos de IPI tributados à alíquota zero ou não tributados, em vista do princípio da não-cumulatividade aplicável ao imposto;
- iii. que a compensação foi efetuada nos termos da legislação vigente, não havendo que se falar em débito de PIS.

Conforme se verifica dos autos, a contribuinte apresentou pedidos de ressarcimento de crédito de IPI (PAF n.ºs 10980.003511/2001-30, 10980.007799/2001-11 e 10980.002311/2002-41), os quais foram indeferidos em primeira instância (fls. 33/34; 37/38; 41/42).

Em decorrência de tais decisões, a Delegacia da Receita Federal em Curitiba - PR determinou o lançamento de ofício dos débitos compensados em DCTF com os créditos de IPI (fls. 35, 39 e 43), o que ocorreu em 28/07/2003 conforme fls. 85 a 87 dos autos.

Ocorre que, na data do lançamento, a contribuinte estava em gozo do prazo legal de 30 dias que tem para impugnar a decisão proferida relativamente ao pedido de ressarcimento, assim, em sede de impugnação, demonstra que em 04 de agosto de 2003 foram interpostas manifestações de inconformidade contra os despachos decisórios proferidos nos autos dos pedidos de ressarcimento (fls. 117 a 174), as quais, conforme a contribuinte, estão pendentes de julgamento.

Consta da fl. 35 que:

Processo n.º 10980.006685/2003-16
Acórdão n.º 202-18.324

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>13</u> / <u>11</u> / <u>2007</u>
 Sueli Tolentino Mendes da Cruz Mat. Sijape 91751

CC02/C02
Fls. 7

"Tendo em vista o indeferimento do pedido de restituição objeto do processo supra mencionado, confirmada em DCTF a compensação indevida de débitos não confessos listados em Declaração de Compensação de fl. 146 e 147, com base na Norma de Execução CORAT n.º 2 de 14/02/2003 e art 90 da MP 2158-35/2001, encaminhamos o presente ao SEFIS/DRF/CTBA para que se proceda ao lançamento de ofício dos referidos débitos concomitantemente com a ciência ao contribuinte do despacho decisório pág. 144 e 145."
(destaque não do original)

Inconformada com o Acórdão que julgou procedente o lançamento, a contribuinte interpôs recurso voluntário para, em síntese, alegar que:

- i. vício formal do processo administrativo fiscal, uma vez que o crédito tributário está com a exigibilidade suspensa em razão de não haver decisões definitivas relativamente aos pedidos de compensação (créditos de IPI);
- ii. que a recorrente tem o direito de aproveitar créditos de IPI tributados à alíquota zero ou não tributados, em vista do princípio da não-cumulatividade aplicável ao imposto;
- iii. que a compensação foi efetuada nos termos da legislação vigente, não havendo que se falar em débito da Cofins.

A contribuinte apresentou pedidos de ressarcimento de crédito de IPI (PAF n.ºs 10980.003511/2001-30, 10980.007799/2001-11 e 10980.002311/2002-41), os quais foram indeferidos pela DRF (fls. 33/34; 37/38; 41/42).

Em decorrência de tais decisões, a Delegacia da Receita Federal em Curitiba - PR determinou o lançamento de ofício dos débitos compensados em DCTF com os créditos de IPI (fls. 35, 39 e 43), o que ocorreu em 28/07/2003 conforme fls. 81 a 87 dos autos.

Nesse sentido, expõe a r. decisão recorrida:

"(6) Inicialmente, convém destacar que a autuação teve por pressuposto a glosa da compensação pretendida pela contribuinte em face da inexistência de créditos, fato esse advindo do indeferimento de pedidos de ressarcimento de IPI, nos Processos Administrativos n.ºs 10980.003511/2001-30, 10980.007799/2001-11 e 10980.002311/2002-41."

Ocorre que, na data da ciência do lançamento, a contribuinte estava em gozo do prazo legal de 30 dias que tem para impugnar a decisão proferida relativamente ao pedido de ressarcimento, assim, em sede de impugnação, demonstra que em 04 de agosto de 2003 foram interpostas manifestações de inconformidade contra os despachos decisórios proferidos nos autos dos pedidos de ressarcimento (fls. 117 a 168), as quais, conforme a contribuinte, estão pendentes de julgamento.

Em pesquisa ao *site* da receita, no Comprot da Fazenda Nacional verifico que dois (2) dos processos encontram-se na DRFCTA - PR, na situação "EM ANDAMENTO"



Processo n.º 10980.006685/2003-16
Acórdão n.º 202-18.324

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL			
Brasília.	13	11	2007
S Sueli Tolentino Mendes da Cruz Mat. SIAPE 91751			

CC02/C02

Fls. 8

(10980.003511/2001-30, 10980.007799/2001-1) e o terceiro (10980.002311/2002-41) aguardando julgamento no Conselho de Contribuintes.

Há anos que a compensação de tributos vem gerando discussões entre os doutrinadores do meio jurídico. São inúmeras as questões suscitadas, muitas das quais, até hoje, não devidamente equacionadas. Isto se deve, em parte, às alterações legislativas ao longo do tempo. Ainda que devidamente motivada a decisão recorrida, o que se prequestiona no momento são basicamente duas matérias:

(i) a entrega de pedidos de restituição, acompanhado do pedido de compensação correlato, anteriores a 01/10/2002 (antes da MP nº 66/2002) suspendiam a exigibilidade do crédito tributário que se almejava compensar?

(ii) há necessidade que se aguarde o trâmite normal do processo dos pedidos de ressarcimento/compensação, indeferidos pela Delegacia da Receita Federal?

Passo às minhas prévias considerações:

A priori, importante se faz registrar estar a compensação regulada pela lei vigente na data do protocolo do pedido de compensação.

Ouso discordar da PGFN (Parecer invocado na decisão recorrida) no sentido de negar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário. No passado, a entrega de pedido de restituição, acompanhado do pedido de compensação correlato, apenas suspendia a exigibilidade do crédito tributário que se almejava compensar. Inexistia qualquer extinção do crédito tributário a compensar. Diferente é o pedido de restituição e a respectiva declaração de compensação (ou PER/Dcomp, abreviadamente), entregue a partir de 01/10/2002, data de entrada em vigor do art. 49 da Medida Provisória nº 66/2002. Neste caso, em vez de simples suspensão da exigibilidade do crédito tributário, ocorre de plano sua extinção.

São situações radicalmente diferentes, especialmente porque antes da Medida Provisória nº 66/2002, com a suspensão da exigibilidade, não corria qualquer prazo preclusivo contra a administração tributária. Ainda que demorasse mais de dez anos para decidir quanto ao pedido de restituição e compensação, o crédito tributário, desde que confessado (por meio de DCTF, especialmente) ou lançado pela autoridade administrativa, voltava a ser exigido depois de indeferida definitivamente (transcorridas todas as etapas do processo Administrativo Fiscal) a repetição de indébito pleiteada. Após o sistema de PER/Dcomp, extinto o crédito tributário na data de sua entrega – a compensação corresponde ao pagamento antecipado exigido, nos termos do § 1º do art. 150 do CTN, flui o prazo decadencial de cinco anos estatuído no § 4º do mesmo artigo. Tal prazo, antes da MP nº 135/2003, é contado da data do fato gerador. Somente após a referida Medida Provisória é que o termo inicial passou a ser a data de entrega da PER/Dcomp (§ 5º no art. 74 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 49 da MP nº 135/2002).

Levando em conta os pedidos de compensação anteriores a 01/10/2002, a MP nº 66/2002 determinou que aqueles pendentes de apreciação naquela data¹ seriam considerados

¹Neste sentido, inclusive, o art. 64 da IN SRF nº 460, de 18.10.2004, repetido no art. 64 da IN SRF nº 600, de 28.12.2005, cuja redação (idêntica nos arts. 64 das duas IN) é a seguinte: "Art. 64. Serão considerados Declaração de Compensação, para os efeitos previstos no art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação determinada pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 2002, e pelo art. 17 da Lei nº 10.833, de 2003, os pedidos de

Brasília, 13 / 11 / 2007

Sueli Tolentino Mendes da Cruz
Mat. Siape 91751

CC02/C02
Fls. 9

PER/Dcomp, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos no art. 74 da Lei nº 9.430/96 (ver o § 4º, incluído pela referida MP). Ou seja, determinou que os pedidos de restituição e compensação entregues antes da MP nº 66/2002, mas não apreciados pela Receita Federal até 01/10/2002, passariam a ser considerados meio de extinção do crédito tributário cuja compensação foi solicitada.

No caso, consta do voto da decisão recorrida:

"Tais fatos, destaque-se, ocorreram anteriormente à edição da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, que, modificando o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, previu diferente rito administrativo de não-homologação de compensações, instituindo nova espécie de 'manifestação de inconformidade', de contornos legais diferenciados."

Destarte, o que antes era simples *pedido* de compensação e meio de *suspensão* para a exigibilidade do crédito tributário passou a ser, segundo a MP nº 66/02, *declaração* de compensação (Dcomp) e meio de *extinção* do crédito tributário. Indaga-se, então: pode a referida MP, editada posteriormente às datas de entrega dos pedidos de restituição e compensação, retroagir para transmudá-los em PER/Dcomp? Entendo que não, por ofensa ao princípio da segurança jurídica e impossibilidade da retroatividade pretendida.

A retroatividade não deve atingir nem o § 4º da Lei nº 9.430/96, nem os §§ 5º e 6º, estes com a redação dada pela MP nº 135, publicada em 31/10/2003. Assim como os pedidos de compensação anteriores a 01/10/2002 (antes da MP nº 66/02) não podem ser transformados em Dcomp, o prazo preclusivo de cinco anos, contado da entrega de PER/Dcomp, contrário à Fazenda Pública, bem como a confissão de dívida do sujeito passivo, firmada por meio de Dcomp, não devem ser aplicados àquelas entregues antes de 31/10/2003 (antes da MP nº 135/2003).

O princípio da segurança jurídica visa a estabilidade e a previsibilidade das relações jurídicas, protegendo o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada (art. 5º, XXXVI, da CF). Busca também preservar as relações jurídicas já estabelecidas, ante as alterações da conjuntura política de governo.² Para que se realize, necessária é a obediência aos princípios constitucionais da legalidade (arts. 5º, II, que trata da legalidade geral, e 150, I, específico da legalidade em sede tributária), da anterioridade (art. 150, III, *b e c*, e 195, § 6º, na verdade duas anterioridades: a de um exercício ou ano para o seguinte e a anterioridade nonagesimal) e da irretroatividade das leis tributárias (art. 150, III, *a*).

Como explica Humberto Ávila, "*há princípios que se caracterizam justamente por impor a realização de um ideal mais amplo, que engloba outros ideais mais restritos.*"³ *Os mais amplos podem ser considerados sobreprincípios em relação aos mais restritos, enquanto estes são tidos como subprincípios em relação aos primeiros. Assim, a segurança jurídica, em relação ao princípio maior do Estado de Direito, é subprincípio; em relação à irretroatividade, sobreprincípio.*"⁴

compensação que, em 01.10.2002, encontravam-se pendentes de decisão pela autoridade administrativa da SRF."

²NEDER, Marcos Vinicius; LÓPEZ, Maria Teresa Martínez. *Processo administrativo fiscal federal comentado*. São Paulo: Dialética, 2004. p. 70.

³ÁVILA, Humberto. *Sistema constitucional tributário*. São Paulo: Saraiva, 2004. p. 40.

⁴*Idem*, p. 144.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>13</u> / <u>11</u> / <u>2007</u>
 Sueli Tolentino Mendes da Cruz Mat. Siape 91751

O Ministro Gilmar Ferreira Mendes, em cautelar inominada, referendada depois por unanimidade pela Segunda Turma do STF, também já entendeu que a segurança jurídica é preceito assentado no princípio constitucional do Estado de Direito.⁵

Na legislação em vigor, encontramos referência expressa à segurança jurídica no art. 2º da Lei nº 9.784/99, que rege o processo administrativo da Administração Pública e é aplicável, subsidiariamente, ao Processo Administrativo Fiscal.

De todo modo, ainda que não explicitado no texto constitucional (poder-se-ia vislumbrá-lo no *caput* do art. 5º da CF, que alude à “*inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade*”), impõe-se considerá-lo sempre. É irrelevante a circunstância de não estar explicitado na Constituição porque, na aplicação dos princípios, descabe distinguir os escritos dos implícitos. Um princípio explícito não é necessariamente mais importante que um implícito.⁶ Como leciona o mestre José Souto Maior Borges, “*o princípio implícito não difere senão formalmente do expresso. Têm ambos o mesmo grau de positividade. Não há uma positividade ‘forte’ (a expressa) e outra ‘fraca’ (a implícita)*”.⁷ E mais: pode até acontecer de um princípio implícito ser mais eficaz (ter maior eficácia social ou *efetividade*). Quanto à irretroatividade, em termos gerais também é decorrente do art. 5º, XXXVI, da CF; em sede tributária, está assentado no art. 150, III, a.⁸

No sistema constitucional brasileiro, a regra geral é a eficácia prospectiva. A eficácia retroativa das leis (a) é sempre excepcional, (b) jamais se presume e (c) deve necessariamente emanar de disposição legal expressa (c). Assim já se pronunciou o STF⁹, que ainda assentou o seguinte: “*O disposto no art. 5º, XXXVI, da Constituição Federal, se aplica a toda e qualquer lei infraconstitucional, sem qualquer distinção entre lei de direito público e lei de direito privado, ou entre lei de ordem pública e lei dispositiva*”.¹⁰

A irretroatividade em matéria tributária visa à proteção do contribuinte.¹¹ Por isto é admissível a retroatividade de lei expressamente interpretativa ou de lei que deixe de definir infração ou reduza penalidade e possa ser aplicável a ato não definitivamente julgado (art. 106 do CTN). Além dessas duas hipóteses, há uma terceira: a da lei processual, cuja aplicação é imediata e alcança os processos em curso.

Nenhuma das três hipóteses acima é compatível com as disposições dos §§ 2º, 4º, 5º e 6º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, com as redações dadas pelo art. 17 da MP nº 66/2002 e art. 49 da MP nº 135/2003.

⁵STF, 2ª Turma, Petição-Questão de Ordem nº 2.900/RS, rel. Min. Gilmar Mendes, unanimidade, 27.5.2003.

⁶CARRAZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. São Paulo: Malheiros, 1994. p. 29, com esteio em José Souto Maior Borges.

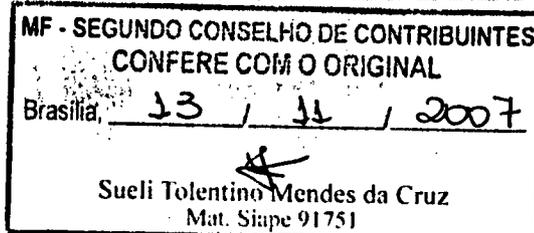
⁷BORGES, José Souto. O princípio da segurança jurídica na criação e aplicação do tributo. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, Dialética, n. 22, jul. 1997, p. 25.

⁸Como informa Mizabel Derzi, em outros países (cita Estados Unidos e Espanha) a irretroatividade não consta expressamente de suas Cartas Constitucionais. Daí a maior liberdade do legislador infraconstitucional no trato da matéria (BALEEIRO, Aliomar. *Limitações constitucionais ao poder de tributar*. Atual. Misabel Abreu Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 1998. p. 189-91).

⁹*Revista Trimestral de Jurisprudência* 163/795. *Apud* MORAES, Alexandre de. *Constituição do Brasil Interpretada*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2005. p. 300.

¹⁰STF, Pleno, ADI nº 493-0/DF, rel. Min. Moreira Alves, 25.6.1992, maioria.

¹¹O princípio da irretroatividade da lei tributária deve ser visto e interpretado, desse modo, como garantia constitucional instituída em favor dos sujeitos passivos da atividade estatal no campo da tributação. Trata-se, na realidade, à semelhança dos demais postulados inscritos no art. 150 da Carta Política, de princípio que – por traduzir limitação ao poder de tributar – é tão-somente oponível pelo contribuinte à ação do Estado” (STF, ADI 712-MC, voto do Relator, Min. Celso de Mello, 07.10.1992).



A irretroatividade geral, por sua vez, é o princípio da segurança jurídica, especialmente, visam proteger, além do contribuinte, o sujeito ativo da relação jurídico-tributário. Se por um lado o § 6º da Lei nº 9.430/96, na redação dada pela MP nº 135/2003, não pode retroagir para tratar como confissão de dívida o que o sujeito passivo não confessou, por outro os §§ 2º e 4º do mesmo artigo, com a redação da MP nº 66/2002, não podem, mais uma vez de forma retroativa, transformar em extinção do crédito tributário o que antes era simples suspensão de sua exigibilidade. A meu ver, nenhuma das retroatividades pretendidas é admissível.

Em apertada síntese, tenho como certo o seguinte quadro legislativo:

- i) pedidos de compensação protocolizados antes de 01/10/2002 – há suspensão da exigibilidade do crédito tributário compensado e inexistente confissão de dívida;
- ii) declarações de compensação (PER/Dcomp) protocolizadas entre 01/10/2002 e 30/10/2003 – o crédito tributário compensado é extinto sob ulterior homologação da autoridade administrativa, inexistente confissão de dívida;
- iii) PER/Dcomp protocolizadas a partir de 31/10/2003 – o crédito tributário é extinto, seu montante é confessado e a administração tem o prazo preclusivo de cinco anos, a contar do protocolo, para homologação da compensação.

Cabe observar que o auto de infração refere-se a pedidos de compensação protocolizados antes de 01/10/2002 e deste modo inserido no item (i) acima discriminado.

Por outro lado, uma outra questão deve ser previamente apreciada e se refere ao cerceamento do direito de defesa da contribuinte.

O recurso voluntário remete à instância superior o conhecimento integral das questões suscitadas e discutidas no processo, como também a observância à forma dos atos processuais, que devem obedecer às normas que ditam como devem proceder, os agentes públicos, de modo a se obter uma melhor prestação jurisdicional ao administrado, ora recorrente.

A irrisignação da contribuinte contra o lançamento ou o indeferimento de pedido de compensação, por via de impugnação ou manifestação de inconformidade, instaura a fase litigiosa do processo administrativo, ou seja, invoca o poder de Estado, para dirimir a controvérsia surgida com a exigência fiscal, através da primeira instância de julgamento, as Delegacias da Receita Federal de Julgamento, tendo-lhe assegurado, em caso de decisão que lhe seja desfavorável, o recurso voluntário aos Conselhos de Contribuintes.

Nesse contexto, faz-se por demais importante para a contribuinte, que a decisão proferida seja exarada analisando-se todos os argumentos de defesa, com total publicidade, de todos os atos proferidos no processo.

O julgador de primeira instância, seguindo os passos da DRF em Curitiba - PR, ao proferir a decisão no presente processo levou em consideração DESPACHOS DECISÓRIOS que indeferiram pedidos de ressarcimento/compensação sob entendimento de tratar-se de crédito de IPI fictício.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	13 / 11 / 2007
Sueli Tolentino Mendes da Cruz	
Mat. Siape 91751	

A decisão de primeira instância proferida neste processo administrativo não analisou uma das matérias argüidas pela recorrente: “o direito de aproveitar créditos de IPI tributados à alíquota zero ou não tributados em vista do princípio da não-cumulatividade aplicável ao imposto”. Para tanto assim se justifica:

“De um lado, há indeferimentos de pedidos de ressarcimento de IPI, em processos próprios, que se limitam a essa matéria – existência ou não de créditos de IPI. (destaque não do original)

Nesse contexto, esclareça-se que as manifestações de inconformidade apresentadas pela contribuinte nos Processos Administrativos n.ºs 10980.003511/2001-30, 10980.007799/2001-11 e 10980.002311/2002-41, contra o não-reconhecimento de direito creditório, não constituem a “manifestação de inconformidade” posteriormente prevista pela Medida Provisória n.º 135, de 2003, em face da não-homologação de compensação, não implicando, portanto, suspensão de exigibilidade de espécie alguma, vez que lhes diz respeito, no caso, a discussão de existência ou não dos aventados saldos credores de IPI e correspondente possibilidade ou não de ressarcimento, ainda que com o objetivo, ao final, de compensação.

De outro lado, há o lançamento da contribuição que, em face da constatação de compensação indevida, não havendo extinção, exige o crédito tributário que não se encontrava confessado e nem lançado.”

E mais adiante:

“No tocante aos créditos que a contribuinte pretendia compensar, trata-se de matéria discutida em processos específicos, nos quais, como exposto, a interessada não obteve provimento.

A impugnante, de sua parte, reproduz os argumentos que apresentou em face do não-reconhecimento de direito creditório de IPI, conforme cópias de fls. 113/163, pretendendo trazer aquela discussão ao presente processo.

No entanto, não obstante haver conexão – há, em comum, a pretensão da contribuinte de efetuar a compensação –, a configuração ou não de direito creditório de IPI não é passível de ser discutida neste processo, que se limita à regularidade do ato de lançamento de contribuição para o PIS, cujos pressupostos se encontram presentes, eis que não houve o recolhimento da contribuição exigida e a compensação pretendida não extinguiu o crédito tributário, em face do não-reconhecimento, pela autoridade administrativa competente e no instrumento próprio, dos créditos que a contribuinte pretendia compensar.”

Portanto, a DRJ, ao seguir o entendimento da DRF, valeu-se (o julgador) de decisão não transitada em julgado para concluir que a contribuinte não tem crédito a compensar, deixando, por conseqüência, de se pronunciar “no mérito”, a respeito de questão trazida na manifestação de inconformidade.

O comando do art. 31 do Decreto nº 70.235/72 dispõe:

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 33 / 11 / 2007
Sueli Tolentino Mendes da Cruz
Mat. Siape 91751

"Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências."

Portanto, considerando que os pedidos de ressarcimento/compensação não estão ainda definitivamente concluídos, e de que toda matéria relevante suscitada pela contribuinte deveria ter sido enfrentada pela DRJ, sob pena de cerceamento do direito de defesa da contribuinte (art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72), mas que, sobretudo, estão em análise em outro processo administrativo, penso adequada a proposta de nulidade da decisão recorrida.

O que se extrai do presente procedimento é que houve dois pesos e duas medidas. Se o processo administrativo onde a contribuinte pede a compensação não transitou em julgado foi suficiente e bastante para formar o convencimento dos julgadores quanto à existência ou não de crédito para compensação, a mesma balança tem que pesar para o fato de que o efeito produzido por aquela decisão (se reformada for) atinge diretamente o presente feito. Assim, há vínculo entre os processos, não podendo haver o julgamento de um (Auto de Infração) sem que o outro (pedido de compensação) esteja definitivamente decidido.

CONCLUSÃO

Por entender que: i) a entrega de pedidos de restituição, acompanhado do pedido de compensação correlato, anteriores a 01/10/2002 (antes da MP nº 66/2002) suspendiam a exigibilidade do crédito tributário que se almejava compensar; e ii) há necessidade que se aguarde o trâmite normal do processo de dos pedidos de ressarcimento/compensação, indeferidos pela Delegacia da Receita Federal; VOTO no sentido de anular o processo, a partir da decisão da DRJ, inclusive, para que outra em melhor forma seja proferida, após decisão definitiva dos processos administrativos citados (nºs 10980.003511/2001-30, 10980.007799/2001-11 e 10980.002311/2002-41) onde se discute a compensação, em razão do vínculo existente entre os mesmos, e em homenagem ao princípio da economia processual.

É como voto.

Sala das Sessões, em 20 de setembro de 2007.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ