



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 29, 08, 07  
SSB  
Silvio Barbosa  
Mat. Slapê 91745

CC02/C01  
Fls. 393

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**PRIMEIRA CÂMARA**

**Processo n°** 11020.001314/2005-21  
**Recurso n°** 139.336 Voluntário  
**Matéria** PIS e Cofins não cumulativos  
**Acórdão n°** 201-80.466  
**Sessão de** 19 de julho de 2007  
**Recorrente** TRANSPORTADORA PLIMOR LTDA.  
**Recorrida** DRJ em Porto Alegre - RS

MF-Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
de 29, 08, 2007  
Págs. 100.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/08/2004 a 31/08/2004

Ementa: PIS. COFINS. DIREITO DE CRÉDITO. DISCUSSÃO EM AÇÃO JUDICIAL. COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A compensação tributária, que visa, ao final, a extinção incondicional de créditos tributários, não pode ficar subordinada a pendência judicial, sendo incabível a compensação de créditos do sujeito passivo discutidos judicialmente.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA.

A compensação efetuada em desacordo com as normas legais que estabelecem condições de compensabilidade para créditos e débitos do sujeito passivo enseja a aplicação de multa isolada.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 31/08/2004

Ementa: COFINS E PIS. BASE DE CÁLCULO. IMPUGNAÇÃO. PROCESSO DE DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CONFISSÃO DE DÍVIDA. INCOMPATIBILIDADE.

Os débitos compensados em Declaração de Compensação caracterizam-se como dívida confessada de forma irrevogável e irretroatável, não sendo possível discuti-los no âmbito de processo administrativo de Declaração de Compensação.

*Handwritten signature*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 29/08/07
Silvio Sérgio Barbosa Mat: SIAPE 91745

COFINS E PIS. BASE DE CÁLCULO. ICMS.  
MATÉRIA CONSTITUCIONAL. APRECIÇÃO.  
IMPOSSIBILIDADE.

No processo administrativo fiscal é vedada ao órgão julgador afastar a aplicação ou deixar de observar lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

COFINS E PIS. BASE DE CÁLCULO. AMPLIAÇÃO.  
LEI Nº 9.718, DE 1998. PROVA. AUSÊNCIA.

Considera-se não formulada a alegação desacompanhada da demonstração dos seus efeitos ao caso concreto.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

*Josefa Maria Coelho Marques*  
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

Presidente

*José Antonio Francisco*  
JOSE ANTONIO FRANCISCO

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva, Fabiola Cassiano Keramidas, Maurício Taveira e Silva, Roberto Velloso (Suplente) e Antônio Ricardo Accioly Campos.

Ausente o Conselheiro Gileno Gurjão Barreto.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COMO ORIGINAL	
Brasília, 29, 08, 07	
Silvia Barbosa Mat.: Siga 91745	

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 243 a 387 e 247 a 381 do Processo apenso nº 1120.003556/2006-30) apresentado em 11 de abril de 2007 contra os Acórdãos nºs 10-11.089 (fls. 234 a 239) e 10-11.091 (fls. 234 a 238 do processo apenso) da DRJ em Porto Alegre - RS, ambos de 8 de fevereiro de 2007, que consideraram não homologada a compensação e procedente o auto de infração de multa isolada de Cofins e PIS não cumulativos, nos seguintes termos:

*“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

*Período de apuração: 01/08/2004 a 31/08/2004*

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Período de apuração: 01/08/2004 a 31/08/2004*

*Ementa: COMPENSAÇÃO - A partir da Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, que acrescentou o artigo 170-A ao Código Tributário Nacional, é expressamente vedada a utilização, em procedimento de compensação, de créditos que estejam sendo discutidos judicialmente antes do trânsito em julgado da ação judicial.*

*Compensação não Homologada”.*

E

*“Assunto: Normas de Administração Tributária*

*Data do fato gerador: 30/09/2004*

*Ementa: MULTA ISOLADA - Não homologadas as compensações pretendidas pro expressa vedação (ação judicial com sentença não transitada em julgado), aplica-se a multa de ofício conforme previsto no artigo 18 da Lei nº 10.833, de 2003.*

*Lançamento Procedente”.*

A interessada tomou ciência dos Acórdãos em 13 de março de 2007.

O processo principal tratou das Declarações de Compensação, enquanto que os apensos, dos autos de infração de multa isolada. Tanto as Declarações de Compensação quanto os autos de infração estão abrangidos pelo recurso.

A Declaração de Compensação baixada em papel constou das fls. 2 a 5 dos autos. Transmitida em 14 de setembro de 2004, referiu-se a pagamento indevido ou a maior oriundo de ação judicial.

Segundo a Declaração de Compensação, a ação judicial do Processo nº 2002.71.07.013157-1 teria transitado em julgado em 13 de dezembro de 2002. Foram compensados PIS e Cofins do período de agosto de 2004.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 29, 08, 07	
SSB Sílvia Siqueira Barbosa Mat.: SIAPE 91745	

Segundo os extratos de acompanhamento processual e cópias do processo judicial de fls. 6 a 28, não houve trânsito em julgado da ação.

O Despacho Decisório de fls. 29 a 31, de 9 de maio de 2005, deu conta de que houve transmissão de outras DComps com base na mesma ação judicial, mas nenhuma delas com respeito aos créditos do presente processo (período de agosto de 2004). Além disso, afirmou não ter havido trânsito em julgado, nem concessão de medida liminar, denegando, dessa forma, a compensação.

Deu-se ciência do Despacho à contribuinte em 10 de outubro de 2005 (fl. 38), tendo sido apresentada a extensa impugnação de fls. 39 a 209 em 9 de novembro.

As multas isoladas de PIS e Cofins foram lavradas em autos de infração constantes do Processo nº 11020.003556/2006-30 (em apenso), cientificados à contribuinte em 21 de novembro de 2006 (fl. 87), dando-se como infringidos os arts. 170-A do CTN e 18 da Lei nº 10.833, de 2003, combinado com o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

Naqueles autos a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 88 a 212.

Os dois requerimentos foram apreciados pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS na mesma sessão de julgamento, mas por meio de diferentes acórdãos.

A ciência de ambos os acórdãos ocorreu em 13 de março de 2007 e os recursos foram apresentados em 11 de abril.

No recurso dos presentes autos alegou a contribuinte inicialmente que a Instrução Normativa SRF nº 460, de 2004, não estava em vigor à época da apresentação da Declaração de Compensação. Ademais, os pagamentos indevidos ocorreram anteriormente à época da legislação invocada pelo Acórdão de primeira instância.

A decisão deveria ser reformada porque contrariaria a legislação, a doutrina e a jurisprudência e a decisão judicial que foi prolatada em 16 de dezembro de 2002.

Ademais, o entendimento dos tribunais superiores seria pacífico e não caberia a aplicação da multa, porque a legislação que vigia à época dos fatos geradores teria sido observada.

Teria havido aplicação retroativa da legislação e a disposição do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, admitiria a compensação "inclusive dos créditos judiciais com trânsito em julgado" e não "somente os créditos judiciais com trânsito em julgado da decisão".

Ademais, não existiria lei que obrigasse ao contribuinte informar em Declaração de Compensação o número do processo da ação judicial transitada em julgado, que foi criada por instrução normativa, que não poderia ter ultrapassado os limites da lei, em face do princípio da legalidade e sob pena de ofensa ao disposto no art. 5º, XXXIV, da Constituição Federal. Citou ementas de decisões judiciais que trataram do princípio da hierarquia das leis.

Dessa forma, a inserção da informação do número do processo judicial teria sido um artifício criado pelo Fisco para impedir os contribuintes de compensar créditos legítimos.

→ *[Handwritten signature]*

Ademais, a base “legal” adotada pelo Fisco para não homologar as compensações não estava em vigor à época de sua apresentação.

Voltou a repetir a disposição do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, insistindo em sua tese de que teria permitido a compensação de créditos “inclusive” reconhecidos por sentença judicial transitada em julgado, reproduzindo o teor integral dos dispositivos.

Não se haveria que cogitar de multa isolada, que não seria na realidade isolada, uma vez que “no processo administrativo em epígrafe também incide multa”, de forma que seria duplamente penalizado.

A seguir, passou a tratar do histórico da legislação, afirmando que a IN SRF nº 460, de 2004, e a Lei nº 10.833, de 2003, não estavam em vigor à época da apuração dos créditos.

Segundo a recorrente, a legislação aplicável ao caso seria a da data do recolhimento a maior ou indevido. Citou decisões judiciais que consideraram não aplicável a restrição do art. 170-A do CTN em relação a fatos geradores ocorridos e a recolhimentos efetuados anteriormente à data de publicação da Lei Complementar nº 104, de 2001.

Além disso, as compensações efetuadas não corresponderiam a compensações de valores exatos, mas de compensações efetuadas no âmbito do lançamento por homologação, que, conforme jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, prescindiria da condição estabelecida pelo art. 170-A do CTN.

Afirmou, ainda, que as leis ordinárias que regulam a matéria não poderiam contrariar o CTN e que as Instruções Normativas SRF nºs 210, de 2002, e 320, de 2003, seriam ilegais, em razão de a lei dispor que os créditos “inclusive” reconhecidos por decisão judicial transitada em julgado poderiam ser objeto de compensação.

O art. 22 da Instrução Normativa SRF nº 210, de 2002, teria criado uma punição para o contribuinte em confronto com o art. 151 do CTN, consistente na inscrição em dívida ativa do débito compensado sem direito a efeito suspensivo da manifestação de inconformidade. Nesse contexto a disposição criada pelo art. 17 da Lei nº 10.833, de 2003, inserida no art. 74, § 6º, da Lei nº 9.430, de 1996, não poderiam conferir validade às normas infralegais anteriores.

O mencionado parágrafo ofenderia as disposições dos parágrafos do art. 150 do CTN, segundo os quais os atos praticados anteriormente à homologação de lançamento não teriam influência sobre a obrigação tributária, mas teriam que ser considerados na apuração do saldo porventura existente.

Na seqüência, tratou da suposta nulidade da “notificação de lançamento do crédito tributário”, por não ter sido pormenorizada a incidência, ou melhor, a origem dos débitos, o que teria “obstaculizado” a sua defesa.

Citou opinião da doutrina sobre os requisitos dos atos administrativos vinculados e alegou que a ampla defesa não teria sido observada.

Passou a tratar da inaplicabilidade do art. 170-A do CTN ao caso dos autos, sob a alegação de que a disposição especial constante do art. 12. parágrafo único, da Lei nº 1.533,

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 29/08/07
Silvio D. Barbosa Mat.: Siga 91745

de 1951, prevaleceria sobre a regra geral do CTN. Citou ementas de decisões judiciais sobre a executoriedade provisória da sentença proferida em mandado de segurança.

Voltou a citar ementas de decisões judiciais anteriormente citadas a respeito do assunto e outros que voltou a abordar.

Passou a tratar da legislação que regula a compensação, citando a Lei nº 8.383, de 1991, e alterações, e afirmando que a Receita Federal, em face da ineficácia da reparação de danos que teria representado a restrição da compensação a tributos da mesma espécie, editou a Instrução Normativa SRF nº 21, de 1997, da qual passou a analisar os arts. 2º, 5º e 12.

Tal modalidade de compensação teria sido ratificada pela Medida Provisória nº 66, de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 2002, que alterou a redação do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

Repetiu a alegação de que, no momento das compensações, não haveria respaldo legal para exigir o trânsito em julgado da sentença.

Ademais, o § 3º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com a nova redação, não previra impedimento quanto ao crédito de sentença não transitada em julgado. O fato de a lei haver previsto manifestação de inconformidade no caso de compensação não homologada corroboraria sua tese. Voltou a referir-se ao princípio da irretroatividade da lei.

Tratou, então, da multa isolada que seria aplicada, em função da determinação contida no Despacho Decisório, alegando que seria equivocado o entendimento da autoridade fiscal.

Analisou o conceito de elisão tributária, que não conteria ato ou fato fraudulento, citando lição de Alberto Xavier, na análise do disposto no art. 118 do CTN, e o princípio da liberdade fiscal, que seria fundado na tipicidade da tributação.

Analisou, ademais, os conceitos de nulidade absoluta, anulabilidade e inexistência jurídica, para, a seguir, defender “a licitude dos atos praticados de conformidade com a liberdade comercial decorrente da Constituição Federal e das leis pertinentes”, tratando da diferença entre elisão e evasão fiscal, da “engenharia fiscal” e do planejamento fiscal, em Portugal, na Argentina, na Espanha, no Brasil, na França, nos Estados Unidos.

Adentrou na análise da impossibilidade de aplicação da multa isolada, por ausência de “tipicidade da infração atribuída ao contribuinte” e inconstitucionalidade da aplicação da multa.

Voltou a falar da irretroatividade de decisões judiciais que trataram do art. 170-A do CTN e do direito de compensação, nos mesmos termos anteriormente expostos.

Segundo a recorrente, não teria havido ação ou omissão dolosa, não havendo em momento algum omitido informações. Não havendo dolo, não poderia incidir a penalidade.

Seria também impossível aplicar a penalidade com base na responsabilidade objetiva, em razão de o direito tributário e o penal pertencerem à “mesma árvore jurídica”. Segundo a recorrente, somente se poderia falar em responsabilidade objetiva diante da configuração da culpabilidade. No caso, não seria dele exigível por lei conduta diversa.

100

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 29/08/07
Silvio Siqueira Barbosa Mat.: Siage 91745

CC02/C01 Fls. 399
----------------------

Analisou, também, dispositivos da Lei nº 8.137, de 1990, e afirmou que ninguém poderia ser considerado culpado antes do trânsito em julgado de sentença condenatória, dentro do devido processo legal. Afirmou, ainda, que a teoria da responsabilidade objetiva não teria espaço dentro do direito administrativo tributário.

A multa, ademais, teria caráter confiscatório e seria, assim, inconstitucional. Citou opinião da doutrina.

Na seqüência, tratou da inconstitucionalidade da majoração da alíquota da Cofins pela Lei nº 9.718, de 1998, em razão de uma lei ordinária supostamente não poder alterar outra complementar. Citando Hugo Machado, defendeu a existência de hierarquia entre lei complementar e ordinária.

Citou a isenção das sociedades civis de profissão regulamentada e outros casos relativos à hierarquia das leis.

Analisou, também, a inconstitucionalidade das alterações da base de cálculo do PIS e da Cofins, promovidas pela citada lei, e o entendimento do Supremo Tribunal Federal.

Também analisou a questão da inclusão do ICMS na base de cálculo da Cofins, alegando não se tratar de receita da pessoa jurídica, o que fora reconhecido também pelo Supremo Tribunal Federal. Alegou ainda ofensa aos princípios da isonomia tributária e da capacidade contributiva e ao disposto no art. 154, I, da Constituição Federal.

No item denominado “Das decisões aplicáveis” alegou que haveriam várias liminares concedidas a contribuintes que contestaram as alterações da legislação da Cofins, reproduzindo o teor de uma delas e reproduzindo ainda decisão do Supremo Tribunal Federal.

Tratou, em seguida, da compensação entre a diferença de alíquota da Cofins e a Contribuição Social, considerando haver sido legal a sua revogação pela MP nº 1.858-10, de 1999, e reedições.

Entretanto, como conseqüência do desaparecimento do direito de compensação, a diferença de alíquota teria sido também revogada. Reproduziu artigo que tratou da matéria e defendeu a tese de que os “resíduos não compensados” seriam ainda passíveis de compensação.

Analisou, ainda, os efeitos da Emenda Constitucional nº 20, de 1998, considerando que não poderia ter efeitos retroativos.

Adentrou em seguida na questão da transferência para terceiros de receitas registradas como próprias, cuja revogação estaria sujeita ao prazo da anterioridade nonagesimal. Nesse contexto, o Ato Declaratório SRF nº 56, de 2000, seria ilegal, não tendo sido respeitado o princípio da legalidade. Ademais, o conceito de receita decorrente da Constituição não comportaria as transferências a terceiros. Citou, na seqüência, decisões judiciais sobre a matéria.

Ainda segundo a recorrente, no período de outubro de 1995 a fevereiro de 1996, em face da declaração de inconstitucionalidade do art. 18 da Lei nº 9.715, de 1995, o princípio da anterioridade nonagesimal e a impossibilidade de aplicação retroativa da alteração do critério legal adotado pela autoridade fiscal na interpretação da lei, inexistiria regra legal disciplinando a exigência do PIS.

ten

Processo n.º 11020.001314/2005-21  
Acórdão n.º 201-80.466

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 29, 08, 07
SSB Sílvia Siqueira Barbosa Mat.: Siga 91745

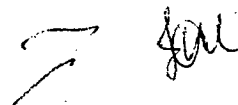
CC02/C01  
Fls. 400

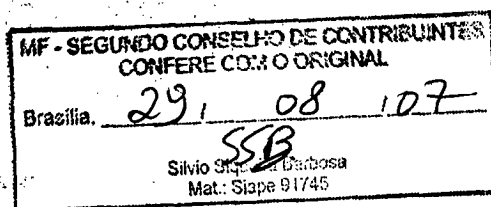
Ao final, após elencar as conclusões do recurso, requereu a homologação das compensações efetuadas.

No recurso constante do processo apenso, além das matérias contestadas no recurso dos autos, a contribuinte ainda alegou que, anteriormente à Lei nº 11.051, de 2004, não existiria disposição legal vedando a compensação antes do trânsito em julgado.

Elencou a legislação vigente à época dos fatos geradores relativos ao período de agosto de 2004 e repetiu a alegação de nulidade da autuação por falta de requisitos legais.

É o Relatório.





## Voto

Conselheiro JOSÉ ANTONIO FRANCISCO, Relator

O recurso é tempestivo e satisfaz formalmente os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

Começa-se pelo exame do pedido do recorrente, que pretende obter a homologação das compensações.

A Declaração de Compensação foi apresentada em 14 de setembro de 2004.

À época, de fato, não vigia a Instrução Normativa SRF nº 460, de 2004, mas já vigiam as disposições da Lei nº 10.833, de 2003. Vigiam, também, as disposições da Instrução Normativa SRF nº 210, de 2002, com as alterações da IN SRF nº 323, de 2003.

Conforme dispunham as Instruções Normativas SRF nºs 320, de 2003, 360, de 2003, 376, de 2003, 414, de 2004, 432, de 2004, e o art. 3º da IN SRF nº 323, acima citada, somente poderia ser apresentada a declaração em formulário nas hipóteses de não ser possível a apresentação por meio eletrônico.

A Secretaria da Receita Federal nunca adotou a postura de recusar pedidos dos contribuintes, ainda que os pudesse considerar completamente insubsistentes.

Nesse contexto, as hipóteses em que era possível a apresentação da declaração pela Internet eram, tanto possível, aquelas em que se considerava possível a compensação.

Nas demais hipóteses, tanto naquelas em que por problemas operacionais não fosse possível a transmissão pela Internet como naquelas em que o pedido não encontrasse respaldo legal, ainda assim seria possível a apresentação da declaração em formulário.

Dessa forma, não haveria motivo para a contribuinte inserir informação falsa no formulário eletrônico, como ocorreu no caso dos autos, em que, para permitir a transmissão da declaração, foi informada uma data de trânsito em julgado relativa a um processo judicial ainda em andamento.

Quanto à aplicação da legislação, as regras que tratam da Declaração de Compensação não se referem a hipótese de incidência de tributos, de forma que a consideração de que a lei aplicável ao caso seria a da data da apuração dos débitos é completamente equivocada.

Para começar, o recolhimento indevido de tributo não dá direito à compensação nos termos da lei vigente à época de sua efetivação, uma vez que sempre haveria garantia de que os valores fossem restituídos.

Na apuração do indébito, não há direito adquirido a compensação futura, mas apenas expectativa de direito.

*for*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 29, 08, 07  
Silvio Barbosa  
Mat. São 91743

De fato, não havendo trânsito em julgado da decisão judicial, como poderia entender a contribuinte ter direito líquido e certo à compensação?

No caso das limitações à compensação de prejuízos fiscais e de saldo negativo da contribuição social, o Superior Tribunal de Justiça firmou o entendimento de que não haveria direito adquirido à compensação à época da apuração dos prejuízos fiscais ou dos saldos negativos (AgRg no REsp nº 899.962/SP, Precedentes: REsp nº 652.206/PE, rel. Min. Castro Meira, DJ de 04/08/2006; AgRg no REsp nº 516.849/CE, rel. Min. Denise Arruda, DJ de 03/04/2006; EREsp nº 429.730/RJ, rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ de 11/04/2005, e REsp nº 242.237/CE, rel. para o acórdão Min. Eliana Calmon, DJ de 11/03/2002).

A alegação de que não existiria lei obrigando à informação do número do processo da ação judicial transitada em julgado dependeria de ser procedente a tese da recorrente de que a compensação seria possível nessa hipótese, o que é um equívoco.

A homologação das compensações representa a extinção incondicional do crédito tributário compensado sob condição resolutória.

Dessa forma, homologar as compensações implica impossibilidade absoluta de exigência dos créditos tributários compensados.

Se os créditos resultam de decisão judicial não transitada em julgado e são, portanto, ilíquidos e incertos, como seria possível homologar a compensação? É uma pretensão infundada.

A interpretação do dispositivo do *caput* do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, efetuada pela recorrente não se sustenta.

Pretende que se considere coerente que a lei tenha ressaltado o direito quanto a uma hipótese mais restritiva e que, dessa ressalva, pudesse ser entendido que a hipótese mais abrangente estaria implícita.

O crédito decorrente de sentença judicial transitada em julgado é certo e pode ser liquidado por interpretação da sentença. Esse crédito disse a lei que poderia ser compensado, incluindo a possibilidade de compensação na hipótese geral.

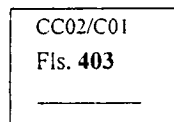
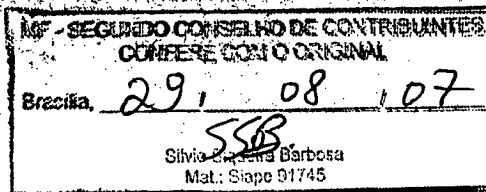
Então, como seria possível que a hipótese em que o crédito não fosse líquido e certo pudesse estar contida na hipótese geral?

Assim, sendo ilógica, é inadmissível tal interpretação.

Portanto, a hipótese geral não abrange créditos reconhecidos judicialmente e a ressalva abrange apenas os reconhecidos por decisão judicial transitada em julgado.

Ademais, da mesma forma que não existe lei prevendo a informação do número do processo da ação transitada em julgado, não há também lei prevendo informação relativa à razão social, ao CNPJ, à data do recolhimento indevido, etc.

Existe, entretanto, lei determinando que a Secretaria da Receita Federal regule a matéria e, especificamente, crie o formulário da Declaração de Compensação, dele devendo constar, obviamente, todas as informações necessárias à identificação da origem do crédito.



A multa isolada, por sua vez, refere-se especificamente à punição pela compensação indevida, não tendo a mesma natureza da multa de mora que incide sobre o débito indevidamente compensado, cujo pressuposto é a sua falta de pagamento no vencimento legal.

Há, portanto, duas penalidades, uma para a compensação indevida e outra para o atraso no cumprimento da obrigação principal, o que não tem nada de ilegal.

Como se disse anteriormente, a compensação por Declaração de Compensação, relativamente a créditos de decisão judicial não transitada em julgado, não é possível em razão de que os créditos devem ser aptos a extinguir “definitivamente” os débitos compensados.

Ao contrário do que foi alegado pela recorrente, a disposição do art. 170-A do CTN, além de se aplicar imediatamente aos créditos apurados não compensados, em razão de não haver direito adquirido, como dito anteriormente, aplicava-se, à época da publicação da Lei Complementar nº 104, de 2001, à hipótese de compensação do art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, que era efetuada pelo próprio sujeito passivo no âmbito do lançamento por homologação, sem pedido ou autorização do Fisco.

A outra modalidade de compensação que havia à época era a prevista na redação original do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, que visava à extinção do crédito tributário compensado e, assim, exigia créditos líquidos e certos.

A Declaração de Compensação, por sua vez, envolve aspectos das duas modalidades de compensação anteriormente existentes.

A compensação pela apresentação da declaração, da mesma forma que a do art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, extingue o crédito tributário sob condição resolutória.

Entretanto, o prévio conhecimento do Fisco decorre da própria forma como é realizada a compensação. Ademais, ao Fisco resta apenas duas opções em relação à declaração apresentada, a sua homologação ou a denegação total ou parcial dela.

Por isso, a restrição do art. 170-A, embora criada para a compensação do art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, aplica-se também ao caso da Declaração de Compensação.

No REsp nº 888.283 (Relator: Ministro Teori Albino Zavascki, órgão julgador: Primeira Turma, data do julgamento: 05/06/2007, data da publicação/fonte: DJ de 18/06/2007, p. 252), decidiu o seguinte o Superior Tribunal de Justiça:

*“TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. TRIBUTOS DE DIFERENTES ESPÉCIES. SUCESSIVOS REGIMES DE COMPENSAÇÃO. APLICAÇÃO RETROATIVA OU EXAME DA CAUSA À LUZ DO DIREITO SUPERVENIENTE. INVIABILIDADE.*

*1. A compensação, modalidade excepcional de extinção do crédito tributário, foi introduzida no ordenamento pelo art. 66 da Lei 8.383/91, limitada a tributos e contribuições da mesma espécie.*

*2. A Lei 9.430/96 trouxe a possibilidade de compensação entre tributos de espécies distintas, a ser autorizada e realizada pela Secretaria da Receita Federal, após a análise de cada caso, a requerimento do*

*contribuinte ou de ofício (Decreto 2.138/97), com relação aos tributos sob administração daquele órgão.*

*3. Essa situação somente foi modificada com a edição da Lei 10.637/02, que deu nova redação ao art. 74 da Lei 9.430/96, autorizando, para os tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, a compensação de iniciativa do contribuinte, mediante entrega de declaração contendo as informações sobre os créditos e débitos utilizados, cujo efeito é o de extinguir o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.*

*4. Além disso, desde 10.01.2001, com o advento da Lei Complementar 104, que introduziu no Código Tributário o art. 170-A, segundo o qual 'é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial', agregou-se novo requisito para a realização da compensação tributária: a inexistência de discussão judicial sobre os créditos a serem utilizados pelo contribuinte na compensação.*

*5. Atualmente, portanto, a compensação será viável apenas após o trânsito em julgado da decisão, devendo ocorrer, de acordo com o regime previsto na Lei 10.637/02, isto é, (a) por iniciativa do contribuinte, (b) entre quaisquer tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, (c) mediante entrega de declaração contendo as informações sobre os créditos e débitos utilizados, cujo efeito é o de extinguir o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.*

*6. É inviável, no âmbito do recurso especial, não apenas a aplicação retroativa do direito superveniente, mas também a apreciação da causa à luz de seus preceitos, os quais, ao mesmo tempo em que ampliaram o rol das espécies tributárias compensáveis, condicionaram a realização da compensação a outros requisitos, cuja existência não constou da causa de pedir e nem foi objeto de exame nas instâncias ordinárias.*

*7. No caso concreto, tendo em vista o regime normativo vigente à época da postulação (2000), deve ser reformado o acórdão recorrido no que autorizou a compensação entre o FINSOCIAL e a CSSL.*

*8. Recurso especial da Fazenda Nacional provido e recurso especial da impetrante prejudicado."*

A disposição do art. 22 da Instrução Normativa SRF nº 210, de 2002, é irrelevante ao caso, uma vez que a Lei nº 10.833, de 2003, submeteu plenamente a Declaração de Compensação ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 1972, conforme os §§ 7º a 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

As disposições do art. 150, §§ 2º e 3º, do CTN, não dizem respeito à imposição da multa isolada, que é exigível independentemente do pagamento do tributo.

*Sívio*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 29, 08, 07  
Silvia Brígida Barbosa  
Mat.: Siapa 91745

Quanto à alegação de nulidade do lançamento, não faz o menor sentido a alegação da recorrente, uma vez que é elementar que a multa é aplicada sobre o saldo do débito não abrangido por homologação da compensação e os débitos são informados pelo próprio sujeito passivo na Declaração de Compensação.

Ao contrário do que alegou a recorrente, as disposições relativas ao mandado de segurança e a execução provisória da sentença não confrontam a disposição do art. 170-A do CTN.

Conforme entendimento do Superior Tribunal de Justiça anteriormente citado, a restrição do referido dispositivo não se refere a ato judicial ou à disposição processual, mas à qualidade do crédito compensável. Em outras palavras, o crédito discutido judicial não é compensável.

Dessa forma, não há direito líquido e certo que possa ser reconhecido em mandado de segurança, relativamente a crédito *sub judice*.

Não se vislumbra, nesse contexto, ofensa ao direito de defesa.

Ao contrário do alegado, o fato de a lei haver previsto manifestação de inconformidade no caso de compensação não homologada corrobora a tese de que a compensação de créditos discutidos judicialmente não seria possível.

Nos termos da uníssona jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, não é admissível a discussão administrativa de matéria submetida ao Judiciário.

Assim, no caso de decisão judicial transitada em julgado, a única discussão administrativa que poderia haver seria a relativa à execução da sentença, uma vez que a autoridade administrativa (autoridade fiscal e não autoridade julgadora) teria de obedecer à decisão transitada em julgado.

A questão de que tratam os autos nada tem a ver com elisão, planejamento ou "engenharia" fiscal.

Refere-se, sim, à aplicação da lei ao caso concreto.

Nesse contexto, dispõe o art. 49 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 2007, que não é possível o afastamento de disposição legal em virtude de inconstitucionalidade de lei, a não ser que haja decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal:

*"Art. 49. No julgamento de recurso voluntário ou de ofício, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*

*Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

*I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal;*

*II - que fundamente crédito tributário objeto de:*

*DM*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	29 / 08 / 07
Silvio Siqueira Barbosa	
Mat.: Siape 91745	

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de junho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993."

No caso dos autos, a tipicidade da situação que enseja a aplicação da multa é clara, pois a legislação veda a compensação de tributos com créditos em discussão judicial e prevê a aplicação da multa no caso de sua realização.

Muito embora no caso dos autos não se possa falar exatamente em responsabilidade objetiva, à vista de a recorrente saber das restrições legais à compensação apresentada e das conseqüências de seus atos, não há semelhança alguma da situação legal com os crimes e penalidades regulados pelo direito penal.

O Código Tributário Nacional (Lei n.º 5.172, de 1966), lei materialmente complementar, dispõe claramente que a infração independe da intenção do agente.

A alegação de que não seria exigível conduta diversa é equivocada. Se quisesse agir sem correr o risco de ser autuada, poderia levar a questão ao Judiciário e, obtendo autorização para apresentar as declarações, beneficiar-se-ia das disposições do art. 63 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Entretanto, conforme observou a Conselheira Fabiola Cassiano Keramidas, na sessão de julgamento, a ação judicial foi apresentada posteriormente à publicação da Lei Complementar n.º 104, de 2001, e a recorrente, se quisesse efetuar as compensações anteriormente ao trânsito em julgado da ação, teria que haver incluído tal pretensão na petição inicial e, obtida a medida liminar, efetuado as compensações.

Da forma que, apenas e tão-somente, a recorrente agiu em desacordo com a lei e sujeitou-se à autuação.

Não há, ademais, violação do devido processo legal, uma vez que o que se discute no âmbito do presente processo é exatamente o que a lei permite.

Quanto às demais alegações, a recorrente pretendeu discutir a determinação dos débitos compensados, que foram objeto de confissão de dívida.

A referida confissão de dívida, além de não poder ser considerada inconstitucional por decisão administrativa, pelos fatos já expostos, é situação plenamente compatível com a pretensão de liquidação dos débitos por compensação.

Se a contribuinte pretende que o débito seja compensado, então é pressuposto elementar que se trate de débito apurado nos termos da lei e, assim, plenamente exigível pelo Fisco.

— JCM

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONHECIDO COMO ORIGINAL  
Brasília, 29 / 08 / 07  
Silvio Soares Barbosa  
Mat.: Siope 91745

A iniciativa de apuração do débito é do sujeito passivo, o que não permite que apresente impugnação de sua apuração. aplicável apenas aos casos em que o Fisco tenha constituído o crédito tributário.

Em que pesem tais argumentos, já suficientes para afastar a pretensão da recorrente de discutir o valor dos débitos, não há como se apreciar a constitucionalidade das alegações em relação à inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins, por não se tratar de matéria julgada por decisão definitiva do STF. A mesma conclusão se aplica às alegações de ofensa a princípios constitucionais.

Ademais, não existe hierarquia entre lei complementar e ordinária. A questão do conflito entre a Lei nº 9.718, de 1998, e a Lei Complementar nº 70, de 1991, que infelizmente surgiu de entendimento equivocado do Superior Tribunal de Justiça, foi matéria de várias manifestações do Supremo Tribunal Federal, que considerou não existir hierarquia e ser constitucional a revogação da isenção da Cofins das sociedades civis pela Lei nº 9.718, de 1998.

Quanto às alterações da base de cálculo do PIS e da Cofins, além de incidir a questão da confissão de dívida, não há provas nos autos do montante que corresponderia à diferença de base de cálculo criada pela citada lei.

No que se refere à compensação entre a diferença de alíquota da Cofins e a contribuição social, não tem fundamento a alegação de que a revogação da previsão da compensação teria implicado a revogação tácita da alíquota.

Primeiramente, porque quem não apurasse contribuição social devida não poderia compensar, não havendo assim relação de causalidade entre a compensação e a diferença de alíquota.

Além disso, não haveria impedimento algum para o acréscimo de alíquota, independentemente de compensação.

Quanto à questão da transferência para terceiros de receitas registradas como próprias, não se constata que haja interesse recursal da interessada em que a questão seja decidida, pois não há evidências de que tenham ocorrido tais transferências.

Ademais, não se discute especificamente uma situação em que a recorrente tenha apresentado argumentos de que as receitas não seriam suas, de forma que o entendimento deste 2º Conselho de Contribuintes sobre a matéria é de que a disposição analisada da Lei nº 9.718, de 1998, não seria auto-aplicável, conforme Acórdãos nºs 204-00.360 e 201-77.380, dentre outros.

Quanto ao período de outubro de 1995 a fevereiro de 1996, a argumentação apresentada está totalmente superada. Citem-se os Acórdãos nºs 201-77.377 e 202-14.604, que consideraram não haver reprivatização, uma vez que, sendo inconstitucionais os Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, a Lei Complementar nº 7, de 1970, nunca foi revogada.

*[Handwritten signature]*

Processo n.º 11020.001314/2005-21  
Acórdão n.º 201-80.466

MP - SEGURO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE CÓPIA ORIGINAL	
Brasília,	29, 08, 07
Sívio Sívio de Azevedo Mat.: Siage 91745	

CC02/C01  
Fls. 408

Ademais, não há débitos relativos a esses períodos entre os compensados, de forma que a argumentação é irrelevante.

À vista do exposto, voto por negar provimento aos recursos apresentados, mantendo a não homologação da compensação e a autuação.

Sala das Sessões, em 19 de julho de 2007.

  
JOSE ANTONIO FRANCISCO

