



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13153.000094/2007-08
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-005.404 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de fevereiro de 2021
Recorrente COMERCIAL AGRICOLA PRODUTIVA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO

Ano-calendário: 2007

RESTITUIÇÃO EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO. TÍTULOS
ELETROBRÁS. SUMULA CARF Nº 24

Não compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil promover a restituição de obrigações da Eletrobrás nem sua compensação com débitos tributários. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, i) rejeitar a preliminar suscitada e, ii) no mérito, negar provimento ao recurso voluntário. Inteligência da Súmula CARF nº 24 que prescreve não competir à Secretaria da Receita Federal do Brasil promover a restituição de obrigações da Eletrobrás em sua compensação com débitos tributários.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Paula Santos de Abreu, Iágaro Jung Martins, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Luciano Bernart e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande (MS).

Adota-se, em sua integralidade, o relatório do Acórdão nº **04-17.926 – 2ª Turma da DRJ/CGE**, complementando-o, ao final, com as pertinentes atualizações processuais.

Foi indeferido o pedido de restituição do contribuinte acima identificado no valor total de R\$ 336.748,42 (trezentos e trinta e seis mil, setecentos e quarenta e oito reais e quarenta e dois centavos), através do despacho decisório de fls. 102 a 105, onde se verifica o enquadramento legal e descrição dos fatos.

A autoridade indeferiu o pedido, de restituição consignando na decisão que a Lei nº 4.156/1962, que instituiu o empréstimo Compulsório sobre o consumo de energia elétrica a favor da Eletrobrás, não atribuiu qualquer responsabilidade à Secretaria da Receita Federal quanto à administração do referido empréstimo. Aduziu, ainda, dentre outros argumentos relevantes, que nos termos dos artigos. 48 a 51 e 66, do Decreto nº 68.419, de 1971, que transcreveu, "a administração do referido empréstimo foi integralmente atribuído à ELETROBRÁS, inclusive quanto à emissão, restituição ou resgate das obrigações ao portador. Portanto, não há qualquer responsabilidade da Secretaria da Receita Federal quanto ao mesmo".

O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade alegando em síntese o seguinte:

a) *Que o empréstimo compulsório tem natureza tributária conforme "doutrina e jurisprudência transcritas e fartamente comentadas por ele;*

b) *Faz larga explanação relativa à responsabilidade Solidária da União, ressaltando o caráter tributário do empréstimo compulsório, indicando decisões judiciais nesse sentido, e, ainda, construindo ainda em relação à evolução da legislação a hipótese de administração pela Receita Federal do Brasil do referido empréstimo, fazendo um paralelo com o imposto único sobre a energia elétrica;*

c) *Apresenta também, razões para a não ocorrência da prescrição do resgate dos títulos objeto do pedido de restituição, citando e transcrevendo diversas decisões judiciais nesse sentido, além de posicionamentos doutrinários;*

d) *Transcreve parte de decisão administrativa em relação a empréstimo compulsório para trazer para o seu caso específico o entendimento ali esposado;*

e) *Transcreve também diversas decisões judiciais, tentando trazer para o seu caso específico os entendimentos prolatados;*

f) *Apresenta também princípios constitucionais que amparam o seu pleito, como os princípios de cidadania, justiça, isonomia, propriedade e moralidade;*

g) *Que a permissão relativa à restituição de arrecadação através de DARFs cuja administração não esteja a cargo da RFB através de diversas Instruções Normativas se aplicaria ao caso, mas, que esse documento somente foi criado em 1996, portanto impossível de ser utilizado, pois, o empréstimo compulsório vigorou de 1962 a 1994;*

Do Acórdão de Manifestação de Inconformidade

A 2ª Turma da DRJ/CGE, por meio do Acórdão nº 04-17.926, indeferiu a Manifestação de Inconformidade, conforme a seguinte ementa:

ASSUNTO: EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO

Ano-calendário: 2007

RESTITUIÇÃO EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO - TÍTULOS ELETROBRÁS.

Não é de competência da Secretaria da Receita Federal a análise de pedidos e concessão de restituição estribados em títulos emitidos pela Eletrobrás Centrais Elétricas Brasileiras S.A.

Observa-se que a decisão do órgão julgador *a quo* teve como seguintes **fundamentos**:

- a) Não há que se entrar na questão da natureza tributária ou não do empréstimo compulsório, pois, a motivação do indeferimento do pedido de restituição, foi pelo fato de não se tratar de tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil, tudo em consonância com a lei 9.430/96;
- b) A análise da responsabilidade solidária da União não pode efetivamente ser levada em conta, para o caso, porquanto, não é da competência da Receita Federal do Brasil por expressa determinação legal, conforme alínea "e" do inciso II do parágrafo 12 do artigo 74 da lei 9.430/96 e inciso III do § 3º do mesmo artigo, a análise e concessão de restituição desse empréstimo compulsório;
- c) A questão da não prescrição do resgate do empréstimo compulsório fica prejudicado em consequência do indeferimento ter-se baseado no fato de que não é de competência da RFB a análise de pedidos e concessão de restituição de tributos e contribuições não administrados por ela na forma da legislação vigente;
- d) Sem entrarmos no mérito, a decisão administrativa transcrita em parte não pode ser aproveitada pelo contribuinte, pelo fato de que decisões administrativas não tem eficácia normativa, conforme determina o inciso II do artigo 100 do CTN, aprovado pela lei 5.172/66.

- e) Quanto às transcrições de decisões judiciais, o artigo 1º do decreto 73.529/74 determina que é vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida, para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ou ordinatório, além do que, decisões judiciais somente se aplicam aos casos em que são proferidas a menos que, firmada a jurisprudência pelos tribunais superiores e sua aplicação se concretize, observadas as condições previstas no Decreto 2.346/97;
- f) Questões de natureza constitucional somente podem ser analisadas em sede judicial, falecendo à autoridade administrativa competência para apreciar a constitucionalidade e/ou a legalidade de legislação aplicável. Vinculação do artigo nº 142 do CTN,
- g) A afirmativa de que o DARF foi criado em 1996 é uma inverossimilhança, considerando que a criação do DARF foi em 1974 em substituição ao DAU, conforme histórico abaixo sobre o DARF, da mesma forma que a afirmação de que o empréstimo compulsório poderia ter sido arrecadado através de DARFs, pois, a forma prevista para tal recolhimento era juntamente com a conta de energia pela Cia. Distribuidora de energia elétrica, conforme § 1º do artigo 4º da lei 4.156/62;

Em 1971 foi criado o "Documento Único de Arrecadação - DAU". Posteriormente, em 1974, instituiu-se o Darf- Documento de Arrecadação de Receitas Federais, substituindo os diversos modelos de guias de pagamento até então existentes.

Do Recurso Voluntário

A Recorrente, inconformada com o Acórdão de 1ª Instância, apresenta recurso voluntário, no qual repisa as razões trazidas em sua Impugnação:

PRELIMINARMENTE

DA NULIDADE DO JULGAMENTO AO NÃO ENFRENTAR TODAS AS MATÉRIAS TRAZIDAS NO RECURSO.

A Decisão administrativa do órgão julgador de 1ª instância é um ato administrativo emitido pelo Julgador que consiste na validação do lançamento fiscal, após a análise das argumentações apresentadas pelo contribuinte.

A decisão não teve o condão de explicitar porque a Secretaria da Receita Federal do Brasil, não cumpriu o disposto no artigo 13 da Instrução Normativa nº 210/2002.

Referida norma, determina em seu critério material de incidência, que protocolado Pedido de Restituição de receita da União na Secretaria da Receita Federal do Brasil, cuja administração não esteja a cargo da Secretaria

da Receita Federal do Brasil, este órgão deveria primeiro remeter o pedido de restituição ao Órgão competente, para que se manifeste a respeito da procedência ou não do pedido.

Na prática, nada disso foi realizado. Ou seja, o pedido de restituição protocolado na Secretaria da Receita Federal do Brasil em Cuiabá - MT, não foi primeiramente enviado ao órgão competente para que fosse promovida a análise de sua procedência.

Não obstante, na decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande - MS, acórdão nº 04.17.926 - 2ª Turma, NÃO FOI JULGADO E PROFERIDA DECISÃO TÉCNICA sobre a inobservância da Secretaria da Receita Federal do Brasil em primeiro enviar o pedido de restituição para a sua devida análise.

Na decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande - MS, não houve observância que a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Cuiabá - MT, NÃO APLICOU O ARTIGO 13 DA INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 210/2002.

Desta forma, houve AUSÊNCIA de apreciação da matéria pela Delegacia Colegiada da SRF, constante na manifestação de inconformidade, sendo nulo de pleno direito este julgamento.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil, através da Portaria SRF nº 4.980, de 04/10/94, que "Dispõe sobre processos administrativos referentes a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal", em seu artigo 3º normatiza o assunto em bastante coerência com os entendimentos doutrinários:

"As decisões das Delegacias da Receita Federal de Julgamento deverão conter ementa, 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"

O Advogado Tributarista Natanael Martins e Conselheiro do 1º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda em seu trabalho "Processo Administrativo Tributário — Direito à Ampla Defesa e ao Contraditório", ressalta que:

"Enquanto ainda hoje, no âmbito do Direito Administrativo, se discute a necessidade de os atos e as decisões ser motivadas, e se diz que em Tribunais Administrativos a defesa dos contribuintes seria precária em face de sua não independência, já que ligados à própria estrutura administrativa da autoridade fiscalizadora e lançadora de tributos, no 1º Conselho de Contribuintes, a jurisprudência, formada já há longo tempo, reclama tanto nas decisões singulares quanto, obviamente nas proferidas pelo próprio Colegiado, a motivação absoluta do ato, com enfrentamento de todas as questões suscitadas pela parte", (grifo nosso)

Vejamos as sábias palavras a respeito do tema do Ilustre Professor e Juiz do TIT, Dr. Fernando Moraes Salaberry, em sua obra, anotações sobre o Processo Administrativo Tributário Paulista, pg. 165:

"A decisão, portanto, deve refletir o resultado da subsunção dos fatos (que a autoridade julgadora entendeu comprovados) ao direito aplicável. Essa decisão, que deve ser fundamentada (artigo 31), tem de refletir o convencimento do juiz (convencimento que deve ser motivado - artigo 23). Motivar é justificar, dar (razões, causas, fundamentos) a uma decisão judicial, enquanto que fundamentar é demonstrar através da lei, da doutrina e da jurisprudência, ou de provas aquilo que a parte alega em juízo) com o fim de obter uma decisão favorável.

Assim, o convencimento deve ser motivado e a decisão deve ser fundamentada, ou seja, deve indicar os motivos que o levaram a decidir da maneira que decidiu e a peça elaborada deve conter essas indicações expressamente, reportando-se aos elementos que compõem a instrução probatória."

Segundo Oswaldo Aranha Bandeira Mello em sua obra "Princípios Gerais de Direito Administrativo"—volume I, p. 511:

"Decisão é o ato administrativo unilateral, vinculado, pelo qual se declara direito e obrigações de partes em controvérsia."

Como a Decisão é um ato que produz efeitos perante terceiros, deve, necessariamente, estar revestido de todas as formalidades legais. A fundamentação da decisão deve abordar todos os aspectos questionados pelo recorrente que é de suma importância, uma vez que os dispositivos constitucionais — artigo 5º, inciso LV e art. 93, inciso IX — são sempre citados nos recursos administrativos.

O ilustre e eminente jurista Hugo de Brito Machado, Juiz Federal do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, em seu trabalho publicado sob o título "O Devido Processo Legal Administrativo Tributário e o Mandado de Segurança, afirma que:

"Não se considera fundamentada uma decisão que diz apenas o direito pleiteado, ou que a pretensão do requerente não tem amparo legal. Tais fundamentos são de tal generalidade que se presta para justificar qualquer indeferimento, e por isto mesmo, a rigor, não se prestam para nada. A decisão que tenha fundamentação assim tão genérica não permite exercício do direito de defesa por parte daquele a quem prejudica, que não tem como argumentar em sentido contrário. Tal decisão, portanto, é nula."

No âmbito Federal, a título de ilustração, alguns julgados do 1º Conselho de Contribuintes sobre o assunto:

"Ementa: Normas Processuais — É nula a decisão de primeiro grau que não se manifesta sobre questões preliminares suscitadas na impugnação do contribuinte considerando-se como tal, in casu, o pedido de realização de perícia." (Acórdão no CSRF/ 01.0946, Ed. Resenha Tributária, vol. 1.2-30, p. 8.325).

"Ementa: Normas Processuais — Decisão — A exposição dos fundamentos nos quais o julgador se baseou para prolatar a decisão, feita de forma clara e conclusiva, constitui o requisito indispensável à sua validade. Sua falta, por consequência, implica vício insanável, acarretando a declaração de nulidade do ato." (Acórdão no CSRF/01.0882, Ed. Resenha Tributária, vol. 1.2 - 29, p. 8.155)

"Ementa: IRPF — Nulidade, cerceamento do Direito de Defesa — É nula a decisão de primeiro grau que se omitiu sobre item tributado e impugnado, tanto nos fundamentos como na conclusão. Atingidos pela nulidade a própria decisão e os atos processuais subsequentes." (Acórdão no CSRF/01.0884, Ed. Resenha Tributária, vol. 1,2 - 28, p. 7.773).

Requer-se desta forma, novo julgamento pelo Ilustre Julgador da Delegacia da Receita Federal em Campo Grande - MS, com o escopo de obter decisão administrativa de 1ª instância que enfrente todas as legislações trazidas pelo contribuinte na defesa de 1ª instância, sob pena de nulidade da decisão.

MÉRITO

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

A Eletrobrás, ao receber o Empréstimo Compulsório - objeto da lide agiu na qualidade de delegada da União Federal, que ademais assumiu a responsabilidade solidária pelo adimplemento das Obrigações ao Portador, nos termos do artigo 4o, parágrafo 3o, da Lei n. 4.156/62.

[...]

A possibilidade de compensação e quitação de tributos federais com as Obrigações da Eletrobrás decorre da responsabilização solidária da União Federal pelo resgate de tais créditos, prevista na norma que instituiu o empréstimo compulsório. Mas esta responsabilidade da União Federal nasce tão-somente com o vencimento do prazo de resgate das Obrigações, antes do que não são as mesmas oponíveis à devedora principal (Eletrobrás) e, tampouco, à responsável.

Em síntese, na apreciação da real e efetiva possibilidade de compensação e quitação de tributos federais deverá ser de início, considerado que apenas as Obrigações em que houve decurso do termo de resgate poderão ser opostas contra a União Federal, que é exatamente o caso em questão.

Tal Afirmação é resultado do disposto no artigo 4o da Lei 4156/62, conforme segue:

[...]

Como bem observamos do acima exposto, é sim a União responsável solidária pelos valores pagos a título de Empréstimos Compulsórios, cabendo ao credor cobrar o que é de seu direito. Tal fundamento se confirma pela própria Natureza Tributária das Obrigações em questão, sendo que é

responsabilidade da Receita Federal a cobrança de tributos e contribuições federais.

DA ADMINISTRAÇÃO DO TRIBUTO E SUA FISCALIZAÇÃO.

Primeiramente devemos ressaltar o que disciplina o Código Tributário Nacional, em relação à destinação legal da arrecadação:

[...]

Apesar do dispositivo acima, passamos a discorrer sobre o crédito tributário que foi instituído pela Lei 4.156/62, que sofre várias alterações, dentre outras o Decreto nº 68.419, de 25 de março de 1971:

[...]

DOS FATOS E DA EVOLUÇÃO LEGISLATIVA

A Requerente é proprietária de "Obrigações ao Portador", emitidas pelas Centrais Elétricas Brasileiras - Eletrobrás, oriundas do Empréstimo Compulsório instituído pela Lei. 4.156 de 28/11/1962.

Tais "Obrigações" encontram-se devidamente lançadas e contabilizadas pela Requerente.

O Empréstimo Compulsório - Eletrobrás (EC) foi instituído pela Lei 4.156 de 28/11/62, cujo artigo 4º dispunha:

[...]

Posteriormente, a Lei 4.767 de 16/06/65, alterando o supra transcrito art. 4º da Lei 4.156/62, estabeleceu que, a partir de 1º de junho de 1965 até 31 de dezembro de 1968, o valor do EC passaria a ser equivalente ao que fosse devido pelo consumidor, a título de imposto único sobre a energia elétrica.

A seguir, em 18/08/1966, foi baixada a Lei 5073, alterando o prazo de resgate das "Obrigações da Eletrobrás", que passou a ser de 20 anos, a juros de 6% ao ano.

Em 23/06/1969, o Decreto-Lei 644 restringiu a exigência do EC apenas aos consumidores industriais, comerciais, excetuados os residenciais e rurais.

A partir da Lei 5.655, de 20/05/1971, o EC passou a ser cobrado apenas dos consumidores industriais.

Em, 11/10/1972, foi baixada a Lei Complementar nº 13, a qual autorizo União a instituir o EC em favor da Eletrobrás, destinando-o ao financiamento de aquisição de equipamentos, materiais e serviços necessários à execução de projetos e obras de natureza energética.

Em 14/11/72, a Lei 5624 estabeleceu que o EC fosse por kW/hora de energia elétrica de consumo industrial, no período de 1º de janeiro de 1974 a 31 de dezembro de 1993, por meio de alíquotas que decresceriam, no período, de 32,5% a 10%.

A Lei 6180 de 11/12/1974 determinou que a alíquota de 32,5% manter -se -ia estável até 31/12/1993.

A partir daí, a legislação do EC sofreu alterações através dos Decretos Leis nº 1512/76, 1513/76 e da Lei 7.181/83, formando-se o seguinte quadro: 1 - O EC será cobrado até o exercício de 1993, inclusive; 2 - Estão sujeitos à incidência do EC apenas os consumidores industriais, cujo consumo seja igual ou superior a 2.000kWh; 3-0 prazo de resgate do EC passou a ser de 20 anos; e assim sucessivamente.

Como se verifica na evolução legislativa supra mencionado, a partir da Emenda Constitucional n. 1/69, a natureza tributária do Empréstimo Compulsório ficou sedimentada através da disposição contida no artigo 21, parágrafo 2º, II.

Hoje, na Nova Constituição Federal, está confirmada sua natureza tributária, posto que inserida no Sistema Tributário Nacional as normas a ele relativas.

Tal constatação nasce não só da própria colocação do Empréstimo Compulsório na Constituição Federal (ambos os dispositivos que tratam do empréstimo Compulsório estavam inseridos no capítulo reservado ao Sistema Tributário e o art. 21, parágrafo 2º, II, da CF assim definia) como também pela análise da sua natureza jurídica, tendo em vista o fato gerador do Empréstimo Compulsório.

O artigo 3º do Código Tributário Nacional - CTN, define:

[...]

Como se vê, o Empréstimo Compulsório encaixa-se perfeitamente na definição legal de tributo: trata-se de uma "prestação pecuniária compulsória" instituída pelo estado, através de lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada, como já ficou decidido pelo SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL E PELO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Com efeito, o Empréstimo Compulsório, como o próprio nome está a indicar é prestação forçada, onde, a exemplo dos demais tributos, não há acordo de vontade (como ocorreria se a natureza jurídica do EC fosse a de um

contrato), mas simplesmente a vontade do estado em requisitar dinheiro dos particulares para atender a uma determinada necessidade.

A natureza tributária do Empréstimo Compulsório é de reconhecimento praticamente unânime na Doutrina. Reconhecem tal natureza, dentre outros, Alcides Jorge Costa, in RDA, 70: I-II; Amílcar de Araújo Falcão, in "Os Empréstimos Compulsórios", publicação n. 13, da Associação Brasileira de Direito Financeiro, 1a ED. Rio de Janeiro; Rubens Gomes de Souza, in "Comentário ao Código Tributário nacional", São Paulo, Ver. Dos Tribunais, 1975, pág. 163; Geraldo Ataliba, in "Comentários ao Código Tributário Nacional, oh.n7. pág. 13; Aliomar Baleeiro, in "Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar", 2o Ed. Rio de Janeiro, Forense pág.223 e in "Direito Tributário Brasileiro" Ed. Forense, Rio de Janeiro, 3o Ed. Pág. 114/115.

Ressaltamos o entendimento do ilustre professor Roque Antônio Carraza:

[...]

Na Jurisprudência, a tese da natureza tributária do Empréstimo Compulsório, também já se sedimentou, conforme se constata das inúmeras decisões proferidas pelos ilustres Juízes Federais, e conforme julgados dos Egrégios Tribunais Superiores.

[...]

Essas debêntures estão livres e isentas de quaisquer pendências ou restrições para serem resgatadas e para o enfrentamento de pendências fiscais.

DO PRAZO

Ainda, o prazo vintenário para a conversão das Obrigações em ações preferências da Eletrobrás, bem como a utilização contra a União Federal para o enfrentamento fiscal é direito potestativo do proprietário, posto que fosse opção voluntária da própria entidade no momento da emissão, caracterizando-se como irrevogável.

O prazo de 20 (vinte) anos conferido ao resgate foi confirmado com os arts. 1o e 2o do Decreto-Lei nº 1.512, de 29/12/76, estipulando a data de 1º/jan/77 como marco inicial de vigência, confirmando-se no parágrafo 1o a prática da correção monetária instituída no Art. 3o da Lei 4.357/66, para efeito de cálculo de juros e de resgate.

[...]

Discutindo-se, na verdade, não propriamente o prazo prescricional, mas o seu início, particularmente sequer objeto de impugnação, incorreu ofensa ao artigo 1º, do Decreto nº 20.910/32.

Não demonstrada a negativa de vigência ao dispositivo legal apontado, o artigo 3º, da Lei nº 4.357/64, não prospera o recurso especial interposto com fundamento na alínea "a" do permissivo constitucional (art.105,111)

Indispensável a transcrição de parte do voto do E. Relator, Min. Hélio Mosimann que adotando o julgado recorrido, dele extraiu:

[...]

Recente decisão do SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA veio a corroborar os entendimentos, bem como se posicionou sobre as novas regras da Lei. nº 10.406, de 11/01/2002:

[...]

Sendo a matéria em foco às atribuições da Primeira e da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, onde as decisões foram uniformizadas, os relatores das novas pendências que envolvem o tema passaram a usar de simples despachos monocráticos para negar seguimento a esses recursos sob a alegação de jurisprudências consolidada e iterativa no STJ, a qual, por conseguinte, não teria qualquer possibilidade de ser modificada porque os recursos anteriores passaram "in albis", ou seja, não houve reforma dos julgados, e em alguns sequer a União interpôs recurso:

[...]

Portanto, no que pertine a PRESCRIÇÃO, as normas aplicáveis são solarmente claras, e nos levam a concluir que os direitos creditórios do Autor estão vigentes e plenamente exigíveis.

Vale ressaltar, que o crédito solicitado no pedido de restituição se encontra plenamente suficiente para atender aos pedidos de compensações efetuados e está amparado na Legislação Civil.

[...]

A compensação é uma forma de pagamento exatamente porque faz extinguir as obrigações, com a única diferença de que, na compensação, o pagamento é feito, obrigatoriamente, em virtude de lei ou acordo das partes, sem necessidade do devedor entregar ao credor a importância devida.

Trata-se de um negócio jurídico originário de uma obrigação unilateral de vontade, assumida por aquele que emitiu o título, recebeu o dinheiro e se comprometeu, para com cada adquirente, a pagar-lhe o rendimento então ofertado e a resgatar o empréstimo naquele prazo.

Segundo a Legislação Civil e Administrativa de nosso País, a obrigação decorrente da manifestação unilateral de vontade, o que se traduz em mais um forte argumento em defesa da validade dos títulos da dívida pública federal externa ora vinculado ao processo de restituição e da obrigatoriedade do tomador do empréstimo (o Governo Federal) em cumprir com as obrigações a que se propôs.

Confira-se a lição do douto Pontes de Miranda, in Tratado de Direito Privado, Ed. Borsoi, Rio de Janeiro, 1963, TomoXLII, 4593, pág.51, verbis:

[...]

Portanto, entre a União e os portadores desses CRÉDITOS nasceu um contrato de mútuo subjacente, pelo quais os segundos devem (o que já ocorreu) entregar dinheiro à primeira, e a esta devolverem-lhes (o que ainda não ocorreu) o quantum recebido, acrescido dos encargos legalmente convencionados.

Ainda, destaco que a moralidade é um dos princípios constitucionais, posto que presente no caput do Art. 37 da CF/88, de observância obrigatória para a administração pública, direta ou indireta, de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Mas o que vem a ser moralidade, que, de tão relevante no contexto da administração pública, foi erigida em preceitos constitucionais?

Recorro à lição do renomado mestre Hely Lopes Meirelles, in Direito Administrativo Brasileiro, Editora Revista dos Tribunais, 15 edição, São Paulo, pág. 77, verbis;

[...]

As autoridades do Governo responsáveis pelo pagamento dessas obrigações, não podem agora, eximirem-se dessa obrigação. Isso é imoral;

Não se pode esquecer que, quando do lançamento dessas obrigações no mercado interno, o cidadão, ora contribuinte, acreditou no Governo, entregou seu dinheiro, por meio do recolhido empréstimo compulsório e fez tudo isso, jamais cogitando da possibilidade de, algum dia, ainda que num futuro distante, fosse alvo de um calote oficial.

Após sistematização de seu crédito perante este r. órgão, a Recorrente passou a efetuar as Declarações de Compensações, tudo conforme as previsões legais.

Tal procedimento administrativo encontra-se regulamentado pela Instrução Normativa 323 da Secretaria da Receita Federal, de 24 de ABRIL de 2003, em especial no seu artigo 3º:

[...]

Se já não bastasse, o Segundo Conselho de Contribuintes já decidiu de forma procedente, não só a Restituição de "empréstimo compulsório", bem como a forma procedimental a ser adotada. (Acórdão 202-10883)

[...]

O procedimento adotado pela D.D. Autoridade Administrativa AFRF, data vênica, encontra-se em desacordo com a legislação federal vigente.

DO PEDIDO DE RESTITUIÇÃO PLEITEADO

A requerente é empresa dedicada a atividades constantes no Contrato Social, estando sujeita ao recolhimento de Tributos e Contribuições Federais. De forma equivocada, a Secretaria da Receita Federal dispôs que por força do artigo 74 § 3º, inciso VI da Lei nº 9.430/96 ficaria proibida a apresentação de declaração de compensação vinculada ao crédito objetivo do pedido de restituição indeferido. Pura ilegalidade, arbitrariedade e inconstitucionalidade.

Como a validade e a atualização das debêntures não serão mais questionadas no âmbito do STJ e nem mesmo do STF. Se as obrigações foram emitidas por lei e com a garantia solidária da União, em qualquer hipótese, o possuidor evidentemente poderá fazer o acerto de contas com a própria União, que é beneficiária direta do tributo que instituiu - Empréstimo Compulsório.

Mas, sendo óbvio que a lei instituidora do Empréstimo Compulsório não poderia prever compensação ou a restituição, porque a expectativa do contribuinte era de resgate em dinheiro, e a mesma foi frustrada, tanto pela ELETROBRÁS como pela UNIÃO, face à solidariedade.

Se já não bastasse, o Segundo Conselho de Contribuintes já decidiu de forma procedente, não só a Restituição de "empréstimo compulsório", bem como a forma procedimental a ser adotada. (Acórdão 202-10883 - Ementa relatada na página anterior)

O procedimento e o próprio entendimento da D.D. Autoridade Administrativa AFRF, data vênica, encontra-se até mesmo em desacordo com o citado art.13 da IN/SRF n. 210/02, onde ressaltamos novamente:

"Art.13. O pedido de restituição de receita da União, arrecada mediante Darf, cuja administração não esteja a cargo da SRF, deverá ser apresentado à unidade da SRF competente para promover sua restituição, que o encaminhará ao órgão ou entidade responsável pela administração da receita a fim de que se manifeste quanto à pertinência do pedido.(g.n.)"

Parágrafo único. Reconhecido o direito creditório do requerente, o processo será devolvido à unidade da SRF competente para efetuar a restituição, que a promoverá no montante e com os acréscimos legais previstos na decisão proferida pelo órgão ou entidade responsável pela administração da receita, ou sem acréscimo legais quando a decisão não os prever."

Cabe salientar, que embora a Instrução Normativa 210/02 em seu art.13 mencione "arrecadação mediante Darf", tal emolumento apenas foi criado pela Instrução Normativa 81. de 27 de dezembro de 1996. o que impossibilitou a arrecadação do empréstimo compulsório (tributo) mediante tal emolumento ou algo similar, pois o empréstimo compulsório da Eletrobrás vigorou entre os anos de 1962 e 1994.

A Instrução Normativa de nº 323/03, vem mais uma vez validar o procedimento efetuado, autorizando a compensação com os referidos créditos, obtidos em favor da FAZENDA NACIONAL, como segue:

[...]

Com efeito, a quitação de créditos tributários não se faz unicamente pela via da moeda vigente, segundo a leitura do conteúdo do Art. 3º do Código Tributário Nacional que consigna:

[...]

Relevando-se ser razoável a presunção de que qualquer título representativo de dinheiro possa quitar o tributo, ainda mais com crédito de origem tributária como é o empréstimo compulsório.

[...]

Ainda, os arts. 73 e 74 da Lei 9.430, de 31/dez/96, trazem a admissão de restituição ou ressarcimento ao contribuinte para fins de quitação de pagamentos de tributos e contribuições federais. Isto mostra que o legislador admitiu a utilização de créditos do contribuinte para fins de restituição ou de compensar débitos vencidos e vincendos sem exigir que decorressem de pagamento efetuado a maior ou indevidamente.

A Douta Juíza Alda Maria Bastos Caminha Ansaldi, titular da 1ª Vara Federal de São Paulo, SP, na Ação Declaratória nº 1999.61.00.036448-1, que faz contundente diferenciação entre as situações abordadas ao asseverar:

[...]

O direito a restituição ou de compensar é decorrência natural da garantia dos direitos de crédito, combinada com o princípio constitucional da isonomia. Absurdo pretender de alguém, sendo devedor, e também credor, da mesma pessoa, pudesse exigir daquela o pagamento de seu crédito, sem que estivesse também obrigado a pagar o seu débito. **A restituição ou a compensação é na verdade um efeito inexorável das obrigações jurídicas.**

Desse contexto não se pode excluir a Fazenda Pública.

Vê - se, pois pelo menos cinco são os fundamentos que se encontram na Constituição para o direito a restituição ou a compensação de créditos do contribuinte com seus débitos tributários:

1 - A CIDADANIA. Excluir-se a fazenda Pública do contexto em que admita a compensação de créditos, é evidente atentado à cidadania. O Estado que se diz fundado da cidadania não pode atingir de tal forma o direito do cidadão.

2 - A JUSTIÇA. Se um dos objetivos de nossa República é constituir um! sociedade justa, não se pode compreender que um credor, qualquer que seja ele, possa ficar excluído da regra da compensação. Isto seria evidente atentado ao princípio mais elementar de justiça, e o Estado certamente não pode praticá-lo.

3 - A ISONOMIA. Se todos são iguais perante a lei, não se pode admitir que a Fazenda pública seja reservada o privilégio de cobrar o que lhe é devido, sem pagar o que deve. E não se venha invocar o interesse público em defesa de tese contrária, pois o mais fundamental interesse público consiste precisamente na preservação da ordem jurídica, na obediência à Constituição, e na abolição de privilégios.

O Estado, enquanto ente soberano, não se confunde com a Fazenda Pública, ou estado pessoa, titular de relações jurídicas. Já está superada, felizmente, a ideia de que o soberano governante pode ignorar os direitos que ele próprio promete garantir.

Por outro lado, a Fazenda Pública vem praticando a compensação sempre que tem de pagar alguma quantia a alguém. Compensa até créditos seus sabiamente desprovidos de liquidez e certeza, como é o caso de multas cominadas e ainda não confirmadas:

Exemplo: A fazenda Pública tem deduzido do valor do imposto de renda a ser restituído ao contribuinte que apresentou declaração de rendimento fora do prazo legal. A Fazenda lança multa de mora pelo atraso na entrega da declaração de rendimento - que são indevidas em face do art. 138 do CTN - e deduz desde logo o valor correspondente da quantia que tem o dever de restituir.

4 - A PROPRIEDADE - O crédito do contribuinte da parcela de seu patrimônio. É sua propriedade. Na medida em que não se admite a compensação de créditos de créditos do contribuinte com dívidas fiscais suas, se está admitindo verdadeira confisco de seus créditos, sabido que de todos que o contribuinte não dispõe de meios eficazes para fazê-los valer contra a Fazenda.

5 - A MORALIDADE - A exclusão da compensação, de tão absurda, é desprovida não só do amparo jurídico, mas também e especialmente do amparo na moralidade. Qualquer que seja a concepção de moral que se adote nela ninguém encontrará apoio para a pretensão de receber os nossos créditos sem pagar os nossos débitos.

O direto de restituir ou de compensar administrativamente está expressamente consagrado pela Lei nº 9.430/96 e pelo Decreto nº 2.138/97, que determinam:

[...]

Também se encontra tal procedimento embasado na IN/SRF 323/03, em especial no seu artigo 3o:

[...]

Quanto às obrigações em questão é importante ressaltar esse aspecto na verdade representam forma de devolução do tributo que integra o Sistema Tributário Nacional - empréstimo compulsório - arrecadado e ainda não devolvido pela União Federal

Ainda como se não bastasse, a União Federal e a Eletrobrás vem praticando reiteradamente compensações, acertos contábeis e societários, senão vejamos:

[...]

Portanto, a liquidez e certeza do crédito até mesmo já são reconhecidas pela União Federal, que aceitou o aumento do Capital Social da Eletrobrás, mediante a conversão do referido EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO.

A reforçar tal entendimento tem-se o princípio universal de hermenêutica, segundo o qual as normas restritivas de direitos não podem ser objeto de interpretação ampliativa de seu alcance.

Em definitivo, tem-se nenhum dispositivo legal que estabeleça prazo ou condição para o exercício do direito real potestativo, que é o caso em tela o da restituição e compensação.

E sabido por todos, que a Secretaria da Receita Federal, mantém posições" imutáveis, quanto a algumas matérias, forçando de forma indireta, seus Auditores a "não homologar nada", o próprio Ex-Secretário da Receita Federal,

em entrevista a Folha de São Paulo, menciona que o objetivo da Receita "é só arrecadar".

Esses conceitos autoritaristas já não podem prosperar no mundo moderno, a era da ditadura se extinguiu em 1984, as sentenças judiciais acostadas ao presente processo, não podem ser ignoradas, pois afirma de forma clara que O EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO É UM TRIBUTO E QUE OS EMPRÉSTIMOS COMPULSÓRIOS DA ELETROBRÁS SÃO DEVIDOS E DEVE SER PAGO PELA UNIÃO, RESPONSÁVEL SOLIDÁRIA PELA EMISSÃO DAS OBRIGAÇÕES.

O presente INDEFERIMENTO despreza mais uma vez o Poder Judiciário, pois o crédito utilizado é de natureza tributária, como foi decidido pelo Superior Tribunal de Justiça e pelo Supremo Tribunal Federal de FORMA DEFINITIVA que EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO É TRIBUTO.

A NÃO HOMOLOGAÇÃO DA RESTITUIÇÃO é o ABSURDO DOS ABSURDOS, A DITADURA DAS DITADURAS, O CALOTE DOS CALOTES, POR FIM O DESCASO DOS DESCASOS, não devendo de forma nenhuma prosperar essa posição.

O Pedido de Restituição, que vem munido de vasta documentação comprobatória, que corrobora a situação de CRÉDITO TRIBUTÁRIO PASSÍVEL DE SUE RESTITUIÇÃO - O EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO EMITIDO PELA ELETROBRÁS E A UNIÃO FEDERAL.

Para finalizar, ressaltamos alguns entendimentos de Autoridades Administrativas que manifestaram posições técnicas e de grande saber jurídico:

[...]

**DOS EFEITOS DA DECISÃO DA
DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PERANTE A
ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA**

No dia 28/03/2007, houve o julgamento da ADIN 1.976-7 DF, que figurou como relator o Ministro Joaquim Barbosa.

Na referida ação, a Confederação Nacional da Indústria requereu a declaração de inconstitucionalidade do artigo 32 da MP 1.699-41, MP esta, convertida na lei 10.522/2002, que deu nova redação ao artigo 33, § 2º, do Decreto 70.235/72, que assim dispõe:

[...]

As decisões definitivas de mérito em ação direta de inconstitucionalidade deverão produzir não só eficácia "erga omnes", mas efeito vinculante aos órgãos do Poder Judiciário bem como aos órgãos da administração pública, tal como disposto no art. 102 parágrafo 2o da Constituição Federal (Redação dada pela Emenda Constituição nº 45/04):

[...]

A Emenda Constitucional 45/04, alterando a redação do art. 102, parágrafo 2o da CF, estabelece que os efeitos das decisões proferidas em ADIN vinculam os órgãos administrativos, onde fatalmente as autoridades competentes para o preparo e a apreciação dos processos referentes aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal deverão respeitá-los.

Concluindo, as autoridades administrativas responsáveis pela apreciação dos processos relativos a tributos administrados pela SRF, terão que praticar atos administrativos de acordo com o que restou decidido pelo STF em sede de declaração de inconstitucionalidade, não podendo mais exigir qualquer tipo de garantia recursal, ou manter-se a alegação de validade do art. 33 parágrafo 2o da Lei 10.522/02, nem muito menos vir a extinguir processos administrativos sem preparo.

O art. 103-A, § 3o, da Constituição de 1988 é expresso em garantir eficácia ao efeito vinculante da declaração de inconstitucionalidade, conferindo àquele que for lesado ou ameaçado de lesão por ato administrativo ou decisão judicial que contrariar ou aplicar indevidamente súmula vinculante, legitimidade ativa para propor a reclamação perante o STF, visando garantir a autoridade de suas decisões.

O Supremo Tribunal Federal já decidiu reiteradas vezes que o descumprimento, por quaisquer juízes ou Tribunais, de decisões proferidas com efeito vinculante, pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, em sede de ação direta de inconstitucionalidade ou de ação declaratória de constitucionalidade, autoriza a utilização da via reclamatória. Precedente: Rel 1.722/RJ, Rei. Min. CELSO DE MELLO (Pleno)."

Nestes julgados, é reconhecida também a legitimidade ativa de terceiros - que não intervieram no processo objetivo de controle normativo abstrato - para o ajuizamento de reclamação perante o Supremo Tribunal Federal, proferidas em sede de ação direta de inconstitucionalidade ou de ação declaratória de constitucionalidade.

A propósito de tal questão, transcreve-se orientação firmada que reconhece a terceiros a legitimidade para agir em reclamatória, quando necessário se torne assegurar o efetivo respeito aos julgamentos desta Suprema Corte, proferidos no âmbito de processos de controle normativo abstrato, como se pode extrair do trecho da decisão:

[...]

A decisão em ação direta de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo tem efeito retroativo e contra todos os contribuintes, tornando todos os atos inconstitucionais, nulos e destituídos de qualquer carga de eficácia jurídica, decretando os atos pretéritos e praticados com base em instituto inconstitucionais nulos e inexistentes no mundo jurídico.

Assim, seus efeitos são a vinculabilidade da Administração Pública,

O Decreto nº 2.346/1997, no § único do artigo 1º, VEDA ao órgão da Secretaria da Receita Federal a aplicação de lei considerada inconstitucional, veja-se:

[...]

Conforme a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, ao que se refere aos valores pagos no período em que foram aplicadas normas declaradas posteriormente inconstitucionais. É ATO NULO, DESTITUÍDO DE QUALQUER EFICÁCIA JURÍDICA. COMO PROFERE O ACÓRDÃO DO STF - Pleno prolatado em julgamento da ADIN 625-5-MA, "In verbis":

[...]

Um dos efeitos da declaração de inconstitucionalidade da lei é que: "surge o dever do Poder Público de reconstituir o patrimônio dos indivíduos, pelo desempenho inconstitucional da função de legislar" (STF, RE nº 166.259 - PE, DJU-I de 5.8.93, pp. 14.823/824; RDA 153/15, 26; RDA 20/42; RTJ 2 /121),

Quanto aos efeitos da decisão do Pretório Excelso que declara a inconstitucionalidade de uma lei, trata-se de matéria que já foi submetida ao crivo do Supremo Tribunal Federal, tendo sido firmada jurisprudência majoritária no sentido de que seus efeitos retroagem à data da edição da lei inconstitucional.

Por ocasião do julgamento do RE nº 136.215-4 (RTJ 147:976), em sessão plenária de 18.02.93, o Supremo Tribunal Federal decidiu que uma lei inconstitucional não possui nenhum valor jurídico desde o momento em que pretendeu produzir efeitos contrários aos princípios e normas encartados na Lei das Leis.

Do duto voto do Ministro Celso de Mello, quando do julgamento do RE referido, colhe-se a seguinte lição: "impõe-se ressaltar que o valor jurídico de ato inconstitucional é nenhum. É ele desprovido de qualquer eficácia no plano do Direito." E posteriormente, o Ministro adverte "A lei inconstitucional, por ser nula e, conseqüentemente, ineficaz, reveste-se de absoluta inaplicabilidade, falecendo-se legitimidade constitucional, a lei se apresenta desprovida de aptidão

para gerar e operar qualquer efeito jurídico. Sendo inconstitucional, a regra jurídica é nula (RT 102/671)".

A própria Secretaria da Receita Federal do Brasil se manifestou no sentido de afastar aplicação de lei, julgadas inconstitucionais pelo STF vejamos:

[...]

Assim, resulta que a própria Administração Pública reconhece definitivamente a sua obrigação em cumprir decisões em sede de controle concentrado de constitucionalidade.

DO PEDIDO

*Ante o exposto, requer seja, acolhida **a preliminar arquivada com o escopo de determinar novamente a remessa dos autos à 1ª instância para novo julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de 1ª Instância em Campo Grande - MS**, uma vez que neste julgamento, os I. Julgadores ausentaram-se de proferir decisão técnica sobre a não aplicação pela Receita Federal do Brasil de Cuiabá - MT do artigo 13, da Instrução Normativa 210/2002, ou seja, deixaram de analisar tendo como fundamento de validade o art. 13 da IN/SRF 210/2002, a omissão praticada pela DRF de Cuiabá - MT **ao não enviar o pedido de Restituição para o Órgão competente para que o mesmo procedesse a sua análise.***

Caso não seja esse o entendimento de V. Senhoria requer-se que seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário, devendo para tanto ser deferido o presente PEDIDO DE RESTITUIÇÃO e conseqüentemente a sua HOMOLOGAÇÃO, como forma de DIREITO E JUSTIÇA.

Voto

Conselheiro Evandro Correa Dias, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende ao demais requisitos, motivo pelo qual dele conheço.

Das Preliminares

A Recorrente alega, preliminarmente, a nulidade do Acórdão de 1ª Instância pois entende que não foram enfrentadas todas as matérias trazidas em sua Manifestação de Inconformidade, , *in verbis*:

A Decisão administrativa do órgão julgador de 1ª instância é um ato administrativo emitido pelo Julgador que consiste na validação do

lançamento fiscal, após a análise das argumentações apresentadas pelo contribuinte.

A decisão não teve o condão de explicitar porque a Secretaria da Receita Federal do Brasil, não cumpriu o disposto no artigo 13 da Instrução Normativa nº 210/2002.

Referida norma, determina em seu critério material de incidência, que protocolado Pedido de Restituição de receita da União na Secretaria da Receita Federal do Brasil, cuja administração não esteja a cargo da Secretaria da Receita Federal do Brasil, este órgão deveria primeiro remeter o pedido de restituição ao Órgão competente, para que se manifeste a respeito da procedência ou não do pedido.

Na prática, nada disso foi realizado. Ou seja, o pedido de restituição protocolado na Secretaria da Receita Federal do Brasil em Cuiabá - MT, não foi primeiramente enviado ao órgão competente para que fosse promovida a análise de sua procedência.

Não obstante, na decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande - MS, acórdão nº 04.17.926 - 2a Turma, NÃO FOI JULGADO E PROFERIDA DECISÃO TÉCNICA sobre a inobservância da Secretaria da Receita Federal do Brasil em primeiro enviar o pedido de restituição para a sua devida análise.

Na decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campo Grande - MS, não houve observância que a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Cuiabá - MT, NÃO APLICOU O ARTIGO 13 DA INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 210/2002.

Desta forma, houve AUSÊNCIA de apreciação da matéria pela Delegacia Colegiada da SRF, constante na manifestação de inconformidade, sendo nulo de pleno direito este julgamento.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil, através da Portaria SRF nº 4.980, de 04/10/94, que "Dispõe sobre processos administrativos referentes a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal", em seu artigo 3º normatiza o assunto em bastante coerência com os entendimentos doutrinários:

"As decisões das Delegacias da Receita Federal de Julgamento deverão conter ementa, 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"

O Advogado Tributarista Natanael Martins e Conselheiro do 1º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda em seu trabalho "Processo

Administrativo Tributário — Direito à Ampla Defesa e ao Contraditório", ressalta que:

"Enquanto ainda hoje, no âmbito do Direito Administrativo, se discute a necessidade de os atos e as decisões ser motivadas, e se diz que em Tribunais Administrativos a defesa dos contribuintes seria precária em face de sua não independência, já que ligados à própria estrutura administrativa da autoridade fiscalizadora e lançadora de tributos, no 1º Conselho de Contribuintes, a jurisprudência, formada já há longo tempo, reclama tanto nas decisões singulares quanto, obviamente nas proferidas pelo próprio Colegiado, a motivação absoluta do ato, com enfrentamento de todas as questões suscitadas pela parte", (grifo nosso)

Vejamos as sábias palavras a respeito do tema do Ilustre Professor e Juiz do TIT, Dr. Fernando Moraes Salaberry, em sua obra, anotações sobre o Processo Administrativo Tributário Paulista, pg. 165:

"A decisão, portanto, deve refletir o resultado da subsunção dos fatos (que a autoridade julgadora entendeu comprovados) ao direito aplicável. Essa decisão, que deve ser fundamentada (artigo 31), tem de refletir o convencimento do juiz (convencimento que deve ser motivado - artigo 23). Motivar é justificar, dar (razões, causas, fundamentos) a uma decisão judicial, enquanto que fundamentar é demonstrar através da lei, da doutrina e da jurisprudência, ou de provas aquilo que a parte alega em juízo) com o fim de obter uma decisão favorável.

Assim, o convencimento deve ser motivado e a decisão deve ser fundamentada, ou seja, deve indicar os motivos que o levaram a decidir da maneira que decidiu e a peça elaborada deve conter essas indicações expressamente, reportando-se aos elementos que compõem a instrução probatória."

Segundo Oswaldo Aranha Bandeira Mello em sua obra "Princípios Gerais de Direito Administrativo"—volume I, p. 511:

"Decisão é o ato administrativo unilateral, vinculado, pelo qual se declara direito e obrigações de partes em controvérsia."

Como a Decisão é um ato que produz efeitos perante terceiros, deve, necessariamente, estar revestido de todas as formalidades legais. A fundamentação da decisão deve abordar todos os aspectos questionados pelo recorrente que é de suma importância, uma vez que os dispositivos constitucionais — artigo 5º, inciso LV e art. 93, inciso IX — são sempre citados nos recursos administrativos.

O ilustre e eminente jurista Hugo de Brito Machado, Juiz Federal do Tribunal Regional Federal da 5ª Região, em seu trabalho publicado sob o título "O Devido Processo Legal Administrativo Tributário e o Mandado de Segurança, afirma que:

"Não se considera fundamentada uma decisão que diz apenas o direito pleiteado, ou que a pretensão do requerente não tem amparo legal. Tais fundamentos são de

tal generalidade que se presta para justificar qualquer indeferimento, e por isto mesmo, a rigor, não se prestam para nada. A decisão que tenha fundamentação assim tão genérica não permite exercício do direito de defesa por parte daquele a quem prejudica, que não tem como argumentar em sentido contrário. Tal decisão, portanto, é nula."

No âmbito Federal, a título de ilustração, alguns julgados do 1o Conselho de Contribuintes sobre o assunto:

"Ementa: Normas Processuais — É nula a decisão de primeiro grau que não se manifesta sobre questões preliminares suscitadas na impugnação do contribuinte considerando-se como tal, in casu, o pedido de realização de perícia." (Acórdão no CSRF/ 01.0946, Ed. Resenha Tributária, vol. 1.2-30, p. 8.325).

"Ementa: Normas Processuais — Decisão — A exposição dos fundamentos nos quais o julgador se baseou para prolatar a decisão, feita de forma clara e conclusiva, constitui o requisito indispensável à sua validade. Sua falta, por consequência, implica vício insanável, acarretando a declaração de nulidade do ato." (Acórdão no CSRF/01.0882, Ed. Resenha Tributária, vol. 1.2 - 29, p. 8.155)

"Ementa: IRPF — Nulidade, cerceamento do Direito de Defesa — É nula a decisão de primeiro grau que se omitiu sobre item tributado e impugnado, tanto nos fundamentos como na conclusão. Atingidos pela nulidade a própria decisão e os atos processuais subsequentes." (Acórdão no CSRF/01.0884, Ed. Resenha Tributária, vol. 1,2 - 28, p. 7.773).

Requer-se desta forma, novo julgamento pelo Ilustre Julgador da Delegacia da Receita Federal em Campo Grande - MS, com o escopo de obter decisão administrativa de 1ª instância que enfrente todas as legislações trazidas pelo contribuinte na defesa de 1a instância, sob pena de nulidade da decisão.

Arguição de nulidade da decisão de primeira instância

Segundo a Recorrente, a decisão de primeira instância seria nula em razão de a Turma Julgadora ter deixado de apreciar todos os argumentos expostos pela recorrente em sua peça impugnatória, em especial, alega que *“a decisão não teve o condão de explicitar porque a Secretaria da Receita Federal do Brasil, não cumpriu o disposto no artigo 13 da Instrução Normativa nº210/2002”*, dispositivo transcrito a seguir:

*Art. 13. O pedido de restituição de receita da União, **arrecadada mediante Darf, cuja administração não esteja a cargo da SRF**, deverá ser apresentado à unidade da SRF competente para promover sua restituição, que o encaminhará ao órgão ou entidade responsável pela administração da receita a fim de que este se manifeste quanto à pertinência do pedido.*

Analisando-se o acórdão recorrido, observa-se que o cerne de sua fundamentação foi a ausência de competência da RFB para análise de pedidos e concessão de restituição de tributos e contribuições não administrados por esse órgão, e a forma prevista para o recolhimento do empréstimo compulsório sobre o consumo de energia elétrica era juntamente com a conta de energia pela Cia. Distribuidora de energia elétrica, conforme § 1º do artigo 4º da lei 4.156/62, in verbis:

- a) Não há que se entrar na questão da natureza tributária ou não do empréstimo compulsório, pois, **a motivação do indeferimento do pedido de restituição, foi pelo fato de não se tratar de tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil, tudo em consonância com a lei 9.430/96;**
- b) [...]
- c) A questão da não prescrição do resgate do empréstimo compulsório fica prejudicado em consequência do indeferimento ter-se baseado no fato de que **não é de competência da RFB a análise de pedidos e concessão de restituição de tributos e contribuições não administrados por ela na forma da legislação vigente;**
- d) [...]
- e) [...]
- f) [...]
- g) A afirmativa de que o DARF foi criado em 1996 é uma inverossimilhança, considerando que a criação do DARF foi em 1974 em substituição ao DAU, conforme histórico abaixo sobre o DARF, da mesma forma que a afirmação de que o empréstimo compulsório poderia ter sido arrecadado através de DARFs, pois, **a forma prevista para tal recolhimento era juntamente com a conta de energia pela Cia. Distribuidora de energia elétrica, conforme § 1º do artigo 4º da lei 4.156/62;**

Conforme se observa, não há qualquer omissão no acórdão nesse ponto, pois houve fundamentação suficiente e necessária sobre as razões de decidir. Por óbvio, se a decisão recorrida afirma a ausência de competência por não se tratar de tributos e contribuições não administrados pela SRF e a forma prevista para tal recolhimento era juntamente com a conta de energia pela Cia. Distribuidora de energia elétrica, daí já se extrai que a turma julgadora entendeu que não se aplica o artigo 13 da IN SRF/2002, que trata do pedido de restituição de receita da União, **arrecadada mediante Darf, cuja administração não esteja a cargo da SRF.**

Frisa-se ainda que, em relação à suposta necessidade de se refutar todos os argumentos de defesa, nem mesmo o § 1º do art. 489 do CPC/2015 agasalha tal entendimento. Tal exegese foi confirmada por unanimidade por todos os Ministros da Primeira Seção do STJ no julgamento dos Embargos de Declaração no Mandado de Segurança nº 21.315-DF, cuja parte de interesse da ementa reproduz-se a seguir:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA ORIGINÁRIO. INDEFERIMENTO DA INICIAL. OMISSÃO, CONTRADIÇÃO, OBSCURIDADE, ERRO MATERIAL. AUSÊNCIA.

1. Os embargos de declaração, conforme dispõe o art. 1.022 do CPC, destinam-se a suprir omissão, afastar obscuridade, eliminar contradição ou corrigir erro material existente no julgado, o que não ocorre na hipótese em apreço.

2. O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo art. 489 do CPC/2015 veio confirmar a jurisprudência já sedimentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, sendo dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida.

[...]

4. Percebe-se, pois, que o embargante maneja os presentes aclaratórios em virtude, tão somente, de seu inconformismo com a decisão ora atacada, não se divisando, na hipótese, quaisquer dos vícios previstos no art. 1.022 do Código de Processo Civil, a inquinar tal decisor.

5. Embargos de declaração rejeitados.

Verifica-se que a alegada omissão não se caracteriza como nulidade nos termos do 59 e 60 do Decreto nº 70.235/72.

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Art. 60. **As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade** e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.(grifo nosso)

Pelos motivos expostos, conclui-se que deve ser afastada a alegação de nulidade da decisão de primeira instância por cerceamento de defesa.

Ante o exposto, rejeita-se as alegações preliminares trazidas pela recorrente.

Do Mérito

A recorrente repisa os fundamentos apresentados em sua manifestação, alegando em síntese:

- a) *Que o empréstimo compulsório tem natureza tributária conforme "doutrina e jurisprudência transcritas e fartamente comentadas por ele;*

- b) *Faz larga explanação relativa à **responsabilidade Solidária da União**, ressaltando o caráter tributário do empréstimo compulsório, indicando decisões judiciais nesse sentido, e, ainda, construindo ainda em relação à evolução da legislação a hipótese de administração pela Receita Federal do Brasil do referido empréstimo, fazendo um paralelo com o imposto único sobre a energia elétrica;*
- c) *Apresenta também, razões para a não ocorrência da prescrição do resgate dos títulos objeto do pedido de restituição, citando e transcrevendo diversas decisões judiciais nesse sentido, além de posicionamentos doutrinários;*
- d) *Transcreve parte de decisão administrativa em relação a empréstimo compulsório para trazer para o seu caso específico o entendimento ali esposado;*
- e) *Transcreve também diversas decisões judiciais, tentando trazer para o seu caso específico os entendimentos prolatados;*
- f) *Apresenta também princípios constitucionais que amparam o seu pleito, como os princípios de cidadania, justiça, isonomia, propriedade e moralidade;*
- g) *Que a permissão relativa à restituição de arrecadação através de DARFs cuja administração não esteja a cargo da RFB através de diversas Instruções Normativas se aplicaria ao caso, mas, que esse documento somente foi criado em 1996, portanto impossível de ser utilizado, pois, o empréstimo compulsório vigorou de 1962 a 1994;*

A discursão quanto à competência para promover a restituição de obrigações da Eletrobrás encontra-se pacificada no âmbito federal do processo administrativo fiscal, conforme a Súmula CARF nº 24, transcrita a seguir:

Não compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil promover a restituição de obrigações da Eletrobrás nem sua compensação com débitos tributários. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Destaca-se que referida súmula possui efeito vinculante em relação à administração tributária federal, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018.

Por força do efeito vinculante, aplica-se ao presente caso a Súmula CARF Nº 24, ou seja, a RFB NÃO tem competência para promover a restituição de obrigações da Eletrobrás nem sua compensação com débitos tributários, consequentemente rejeita-se todos os fundamentos trazidos pela recorrente em seu recurso.

Conclusão

Ante todo o exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário. Inteligência da Súmula CARF nº 24 que prescreve não competir à Secretaria da Receita Federal do Brasil promover a restituição de obrigações da Eletrobrás em sua compensação com débitos tributários.

(documento assinado digitalmente)

Evandro Correa Dias