

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Os conselheiros Belchior Melo de Sousa, Antônio Mário de Abreu Pinto (Suplente) e Daniel Maurício Fedato votaram pelas conclusões do relator.

Assinado digitalmente

ALEXANDRE KERN - Presidente.

Assinado digitalmente

HÉLCIO LAFETÁ REIS - Relator.

EDITADO EM: 16/12/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Kern (Presidente), Hélcio Lafetá Reis (Relator), Belchior Melo de Sousa, Elias Fernandes Eufrásio (Suplente), Antônio Mário de Abreu Pinto (Suplente) e Daniel Maurício Fedato.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 79 a 94) contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas/SP (fls. 68 a 74), que julgou procedente em parte o lançamento de ofício relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), referente a fato gerador ocorrido em 1º de abril de 1997 (fls. 18 a 21), expurgando-se do total do crédito tributário a multa de ofício originalmente lançada, em face da retroatividade de posterior norma penal mais benéfica ao contribuinte.

O auto de infração fora lavrado em decorrência da apuração de insuficiência nos recolhimentos da contribuição, tendo sido constatado, após cruzamento de dados internos dos sistemas da Receita Federal, ausência de comprovação do processo judicial informado em DCTF que ampararia a compensação do débito declarado.

Em sua impugnação, o contribuinte alegaria:

- a) ausência de constatação de qualquer infração, dada a inexistência de fiscalização que apurasse alguma irregularidade;
- b) nulidade do auto de infração por não se ter configurado a busca da verdade material, consuetânea com o princípio constitucional da ampla defesa;
- c) encontrava-se amparado em decisão judicial transitada em julgado que lhe asseguraria o direito de compensação de indébitos do Finsocial decorrentes da inconstitucionalidade da majoração da alíquota da contribuição;
- d) ausência de motivação e de causa da autuação;
- e) inaplicabilidade de qualquer sanção.

Na análise da impugnação, a DRF São Bernardo do Campo/SP constatou que, na petição inicial, o contribuinte havia requerido ao Poder Judiciário apenas a declaração

Processo nº 13819 001349/2002-66
Acórdão nº 3803-01.031

S3-TE03
F1 111

de inexistência da relação jurídico-tributária que lhe assegurasse o direito à repetição do indébito de Finsocial, não tendo havido qualquer menção à compensação com a Cofins (fl. 64).

Submetidos os autos à DRJ Campinas/SP (fls. 68 a 74), decidiu-se pelo provimento parcial da impugnação, tendo sido afastada a exigência da multa de ofício com base no princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, II, "c" do Código Tributário Nacional (CTN), mantendo-se a exigência do principal e dos juros de mora.

A autoridade julgadora de primeira instância, após afastar as preliminares de nulidade do auto de infração – considerando que todos os requisitos de validade haviam sido atendidos, bem como a plena observância do princípio da verdade material –, destacou que o pleito do contribuinte junto ao Poder Judiciário teria se restringido à declaração de inexistência de relação jurídica tributária que lhe assegurasse o direito à restituição do indébito resultante da diferença de Finsocial paga indevidamente, não havendo qualquer menção à compensação com débitos da Cofins.

Em relação à pretensa compensação, detectou o julgador de piso o descumprimento das formalidades exigidas pela legislação tributária, considerando que, na data do fato gerador ocorrido em abril de 1997, já se exigia, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 21/1997, a apresentação de Pedido de Compensação para os pleitos da espécie, exigência essa não observada pelo contribuinte, não tendo havido, ainda, a apresentação da escrituração contábil que comprovasse a compensação efetuada.

Irresignado, o contribuinte recorre a este Conselho (fls. 79 a 94) e reitera seu pedido, repisando os mesmos argumentos anteriormente apresentados, acrescentando que, tendo a lei ordinária nº 8.383/1991 permitido que se realizasse a compensação dos tributos, de outro modo não poderia dispor a Secretaria da Receita Federal por meio de instruções normativas, sob pena de infringência ao princípio da legalidade, estampado no artigo 5º, inciso II, da Constituição Federal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis

O recurso é tempestivo, atende as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de controvérsia em relação a auto de infração em que se exige parcela da Cofins decorrente de insuficiência em seu recolhimento, tendo sido constatado, após cruzamento de dados internos dos sistemas da Receita Federal, ausência de comprovação do processo judicial informado em DCTF que ampararia a compensação do débito declarado.

No julgamento de primeira instância, expurgou-se a multa de ofício em obediência à retroatividade benigna prevista no art. 106, II, do CTN, permanecendo controverso o mérito quanto à parcela da contribuição exigida.

De início, afastam-se as preliminares de nulidade do auto de infração, tendo em vista que todos os requisitos e formalidades exigidos pela legislação de regência para a sua realização foram cumpridos – art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 –, tendo sido assegurado ao contribuinte o pleno direito de se defender, o que ele vem fazendo até o presente momento.

Em consulta aos autos, é possível aferir que, na DCTF, houve a omissão de um dígito no número do processo judicial, o que, muito provavelmente, acarretou a divergência apontada após o cruzamentos dos dados.

Contudo, ainda que tal divergência não tivesse ocorrido, a decisão judicial transitada em julgado, conforme bem apontaram as autoridades administrativas da repartição de origem e da DRJ Campinas/SP, assegurara ao contribuinte o direito à repetição do indébito do Finsocial, nada dispondo sobre a compensação do respectivo valor.

Para que se efetivasse a compensação da forma pleiteada, além da constatação da efetiva existência de valores de tributo recolhidos a maior, a legislação tributária então vigente exigia a apresentação de Pedido de Compensação que exteriorizasse tal propósito.

A Instrução Normativa SRF nº 21, de 11 de março de 1997, com a redação vigente à época dos fatos, assim disciplinava a matéria:

Art 12 Os créditos de que tratam os arts 2º e 3º, inclusive quando decorrentes de sentença judicial transitada em julgado, serão utilizados para compensação com débitos do contribuinte, em procedimento de ofício ou a requerimento do interessado

§ 1º A compensação será efetuada entre quaisquer tributos ou contribuições sob a administração da SRF, ainda que não sejam da mesma espécie nem tenham a mesma destinação constitucional

(...)

§ 3º A compensação a requerimento do contribuinte será formalizada no "Pedido de Compensação" de que trata o Anexo III

(...)

§ 7º A utilização de crédito decorrente de sentença judicial, transitada em julgado, para compensação, somente poderá ser efetuada após atendido o disposto no art 17

(...)

Art 17 A restituição, o ressarcimento ou a compensação de crédito decorrente de sentença judicial, transitada em julgado, somente poderá ser efetuada após prévia análise do pedido pela Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, que deverá se pronunciar quanto ao mérito, valor e prazo de prescrição ou decadência

Parágrafo único Para efeito do disposto neste artigo, o contribuinte deverá anexar ao pedido de restituição ou ressarcimento uma cópia da sentença e do inteiro teor do processo judicial a que se referir o crédito

Da análise do excerto acima, é possível constatar que além de apresentar o Pedido de Compensação o contribuinte deveria instruí-lo da forma definida no art. 17 supra, providências essas não tomadas pelo ora Recorrente.

Não há que se alegar aqui ofensa ao princípio da legalidade, pois que a norma complementar referenciada versa sobre obrigação acessória, cujo disciplinamento, nos termos do art. 113, § 2º, do CTN, decorre da legislação tributária que, por seu turno, compreende, além das leis em sentido formal, os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas, ex vi dos artigos 96 e 100 do mesmo diploma legal.

As obrigações acessórias não limitam a liberdade do contribuinte, tampouco operam ingerência sobre o seu patrimônio. Constituem deveres formais, inerentes à regulamentação das questões operacionais relativas à tributação. Não há, assim, a necessidade de lei em sentido estrito para o estabelecimento de cada obrigação acessória¹

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) já decidiu nesse sentido, *in verbis*:

RECURSO ESPECIAL Nº 724.779 - RJ (2005/0023895-8)
RELATOR . MINISTRO LUIZ FUX

(...)

*TRIBUTÁRIO IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA
CONSOLIDAÇÃO DE BALANCETES MENSIS NA
DECLARAÇÃO ANUAL DE AJUSTE CRIAÇÃO DE DEVER
INSTRUMENTAL POR INSTRUÇÃO NORMATIVA
POSSIBILIDADE AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO
DA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA COMPLEMENTAÇÃO DO
SENTIDO DA NORMA LEGAL.*

(...)

4 A análise conjunta dos arts. 96 e 100, I, do Codex Tributário, permite depreender-se que a expressão "legislação tributária" encarta as normas complementares no sentido de que outras normas jurídicas também podem versar sobre tributos e relações jurídicas a esses pertinentes. Assim, consoante mencionado art. 100, I, do CTN, integram a classe das normas complementares os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas - espécies jurídicas de caráter secundário - cujo objetivo precípua é a explicitação e complementação da norma legal de caráter primário, estando sua validade e eficácia estritamente vinculadas aos limites por ela impostos.

5 É cediço que, nos termos do art. 113, § 2º, do CTN, em tomo das relações jurídico-tributárias relacionadas ao tributo em si, surgem outras, de conteúdo extra-patrimonial, consubstanciadas em um dever de fazer, não-fazer ou tolerar. São os denominados deveres instrumentais ou obrigações acessórias, inerentes à regulamentação das questões

¹ PAULSEN, Leandro. Direito tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 10. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008, p. 880.

operacionais relativas à tributação, razão pela qual sua regulação foi legada à "legislação tributária" em sentido lato, podendo ser disciplinados por meio de decretos e de normas complementares, sempre vinculados à lei da qual dependem

Portanto, o disciplinamento dos deveres instrumentais por meio de instrução normativa não colide com o princípio da legalidade, tendo sido essa a postura adotada pelo Código Tributário Nacional (CTN).

No presente caso, conforme já havia assinalado a repartição de origem, não houve comprovação da formalização do pedido de compensação que instruisse tal pretensão, além do fato de que tal matéria – compensação de tributos – não é passível de discussão no âmbito do processo administrativo fiscal em que se discute lançamento de ofício.

O instituto da compensação, enquanto modalidade de extinção do crédito tributário, encontra-se previsto no CTN nos seguintes termos:

Art 170 A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública

Conforme se depreende do excerto supra, o Código Tributário Nacional (CTN) remete à lei a tarefa de autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vindo a Lei nº 9.430/1996, em sua redação original, a dispor sobre a matéria nos seguintes termos:

Art 74 Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração

Dos dispositivos acima, extraem-se as seguintes considerações:

- a) o pedido de compensação deveria ter sido formalizado nos termos da legislação tributária aplicável;
- b) cabe à Receita Federal o disciplinamento do instituto, inclusive no que se refere aos procedimentos relativos ao trâmite do processo de restituição, ressarcimento e compensação.

A Receita Federal, por seu turno, por meio de instruções normativas – sendo a inaugural a IN SRF nº 21/1997 –, vem disciplinando o instituto da compensação a partir da estipulação fixada pela Lei nº 9.430/1996, pautando-se pela exigência de formalização de pedido do interessado nesse sentido, sendo definidos procedimentos próprios à apreciação dos pleitos de compensação e/ou ressarcimento.

Dessa forma, como resta inconteste nos autos que tal pedido não veio a ser formalizado pelo contribuinte da forma exigida pela legislação tributária, pedido esse necessário à apreciação do pleito por parte da autoridade administrativa competente, tem-se por incabível a discussão da matéria no âmbito deste processo em que se discute lançamento de ofício formalizado por meio de auto de infração.

Processo nº 13819 001349/2002-66
Acórdão nº 3803-01.031

Fl. 121

S3-1E03
Fl. 113

Vê-se, portanto, conforme acima demonstrado, que são incabíveis as alegações do Recorrente de ausência de motivação ou de causa na lavratura do auto de infração.

Nada impede, contudo, que, no momento de eventual cobrança do crédito tributário ora em discussão, se possa extingui-lo por quaisquer das formas previstas no art. 156 do CTN, dentre as quais se inclui o instituto da compensação.

Diante do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, em face da correta exigência da Cofins por meio de lançamento de ofício, dada a constatação de inexistência de formalização de pedido de compensação tendente à extinção do crédito tributário respectivo.

É como voto.

Assinado digitalmente

Hélcio Lafeté Reis - Relator