



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

Processo n° 13963.000130/2003-67
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3803-01.795 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 05 de julho de 2011
Matéria COMPENSAÇÃO. DÉBITO INSCRITO EM DÍVIDA ATIVA
Recorrente INDÚSTRIA DE COQUE RIO DESERTO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01.01.1990 a 30.04.1991

PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE INSTRUÇÃO NORMATIVA ESTABELECEM RESTRIÇÕES AO DIREITO À COMPENSAÇÃO.

As restrições ao direito à compensação apenas podem ser definidas por lei em sentido estrito. Instrução Normativa não é veículo normativo legítimo para tanto.

Não se aplica a limitação prescrita no inciso III, §3º, do artigo 21, da IN nº 210/2002, ao caso concreto porque, à época da declaração de compensação, ele não guardava amparo em lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário para anular o processo "ab initio", determinando-se que a autoridade administrativa de jurisdição analise a compensação declarada, nos termos do voto da relatora. Vencido o Conselheiro Hécio Lafetá Reis que fez declaração de voto.

[Assinado digitalmente]
Alexandre Kern - Presidente.

[Assinado digitalmente]
Andréa Medrado Darzé - Relator

Participaram da sessão de julgamento também os conselheiros Alexandre Kern (presidente da turma), Hécio Lafetá Reis, Blechior Melo de Souza, João Eduão Ferreira e Juliano Lirani.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão da DRJ Florianópolis que não homologou a compensação declarada neste processo - DCOMP em razão de seu pedido se referir a débitos já inscritos em dívida ativa.

Nos termos do Despacho Decisório (fls. 57 a 59), a compensação pretendida pela ora Recorrente não foi homologada em face da vedação expressa prescrita no inciso III, §3º, do artigo 21, da IN 210/2002.

Em sua manifestação de inconformidade, afirmou a Recorrente que este enunciado normativo não poderia servir como fundamento para o indeferimento do seu pedido, uma vez que a referida vedação apenas passou a ter suporte legal a partir de dezembro de 2003, com a edição da Lei nº 10.833/03, ou seja, em data posterior à declaração de compensação. Por fim, concluiu que admitir posição em sentido contrário significa desrespeitar os arts. 97, 142 e 170, do Código Tributário Nacional.

Além disso, se insurgiu contra a alegada insuficiência de créditos para efetivação da compensação.

A DRJ Florianópolis julgou improcedente a manifestação de inconformidade por entender correta a aplicação do inciso III, §3º, do artigo 21, da IN 210/2002 ao caso concreto. Esclareceu que os agentes públicos estão vinculados aos comandos da legislação tributária, entendida esta na acepção do artigo 96 do CTN. Em suas palavras: *“para a autoridade tributária, em especial, a obrigatoriedade da atenção aos preceitos legais é drastificada, em razão do notório caráter vinculado de sua atuação, sendo-lhe expressamente vedado negar validade, formal ou material, a qualquer dos atos legais, acima referenciados, desde que regularmente editados”*

Irresignado, o contribuinte recorre a este Conselho, reiterando seu pedido e repetindo as razões apresentadas na manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheira Andréa Medrado Darzé

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

Conforme acima relatado, o Recorrente se insurge contra a não homologação da DCOMP, uma vez que, no seu entender, não se deveria aplicar ao caso concreto a limitação prevista no inciso III, § 3º, do artigo 21, da IN 210/2002, porque à época da sua declaração de compensação ele não guardava amparo em lei.

Com efeito, na data em que foi apresentada a declaração de compensação pela Recorrente não tinha sido promovida a alteração do texto do art. 74, §3º, III, da Lei nº 9.430/96 pela Lei nº 10.833/03. Assim, não havia, à época, lei em sentido formal estabelecendo expressamente *“que não poderão ser objeto de compensação os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido*

encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União”.

Ocorre que, como regra, o veículo introdutor de comandos inaugurais e autônomos no sistema de direito positivo há de ser sempre a lei em sentido formal (artigo 5º, II, CF). Essa máxima, conquista do Estado Democrático de Direito, afasta a possibilidade de se cogitar o estabelecimento de direitos e deveres senão em decorrência da manifestação de vontade do povo, concretizada em comandos legais.

Ao dispor sobre o princípio da legalidade, nos ensina Paulo de Barros Carvalho:

Também explícito em nosso sistema — art. 5.º, II — esse princípio assume o papel de absoluta preponderância. Ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei. Efunde sua influência por todas as províncias do direito positivo brasileiro, não sendo possível pensar no surgimento de direitos subjetivos e de deveres correlatos sem que a lei os estipule. Como o objetivo primordial do direito é normar a conduta, e ele o faz criando direitos e deveres correlativos, a relevância desse cânone transcende qualquer argumentação que pretenda enaltecê-lo. A diretriz da legalidade está naquela segunda acepção, isto é, a de norma jurídica de posição privilegiada que estipula limites objetivos. (Curso de direito Tributário, Ed. Saraiva, 22ª edição, 2010, p. 199)

Neste ponto, é importante esclarecer que para este Autor as instruções normativas se amoldam à definição do conceito “legislação tributária”, presente no art. 96, do CTN. A despeito disso, não se lhes autoriza introduzir direitos e deveres novos no sistema, vez que se tratam de veículos normativos secundários, estando por esta razão, subordinados ao que estabelece a lei. Sua função se resume a complementar as lei, não contrariá-las ou substituí-las. Esta conclusão pode ser extraída do próprio trecho transcrito na decisão recorrida:

Tirante as leis, os decretos e, entre as normas complementares, os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas e as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa a que a lei atribua eficácia normativa (art. 100, I e II), que são instrumentos introdutórios, primários ou secundários, no ordenamento positivo brasileiro, todos os outros, tratados e convenções internacionais, bem como as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas e os convênios que entre si celebram a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, esses últimos, na qualidade de normas complementares, são vazios de força jurídica vinculante, não integrando o complexo normativo.

Ademais, ciente das confusões interpretativas que a redação do art. 96 do CTN poderia causar, por colocar lado a lado, instrumentos introdutórios primários e secundários, acrescenta Paulo de Barros Carvalho:

Insere o legislador, no mesmo quadro, indiscriminadamente, atos normativos inaugurais, como as leis, ao lado dos tratados e convenções internacionais, que valem na ordem jurídica interna

se e somente se acolhidos no conteúdo de decreto legislativo, como tivemos oportunidade de ver. Coloca, ombro a ombro, instrumentos introdutórios primários com entidades que não podem ser tidas sequer como instrumentos primários de introdução de regras tributárias. E, como se não bastasse, faz referência expressa às normas complementares e, dentro delas, às práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas e aos convênios que entre si celebram a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios. (Curso de direito Tributário, Ed. Saraiva, 22ª edição, 2010, p. 109)

A jurisprudência dos Tribunais Superiores também é pacífica no sentido de que as normas regulamentares, como é o caso das Instruções Normativas, não podem inovar:

LEI 8.212/91. CONTRIBUIÇÃO SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS DESNECESSIDADE DE DECRETO REGULAMENTADOR. AUTO-APLICABILIDADE. VIGÊNCIA. (...)

*3. No que concerne à contribuição sobre a folha de salários, a Lei 8.212/91 não tem sua eficácia subordinada à vigência de Decreto Regulamentador, já que trouxe a definição de todos os aspectos do fato gerador. **Qualquer inovação trazida pela norma regulamentar, importaria violação ao princípio da legalidade estrita.***

4. Recurso especial parcialmente conhecido e, nesta parte, não provido. (REsp 470198 / RS; Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, DJ 31.05.04, p. 180 – destacou-se)

Tecidas essas considerações e tendo em vista que Instrução Normativa não é lei nem pode ser a ela equiparada, correta a insurgência da Recorrente no sentido de que as disposições do inciso III, § 3º, do artigo 21, da IN 210/2002, não se prestam como fundamento jurídico para a não homologação da compensação declarada.

Postas essas razões, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, para anular o processo desde a origem, determinando seu retorno à Repartição Fiscal de origem para análise da compensação declarada, uma vez que foi ultrapassado o óbice prescrito pelo inciso III, §3º, do artigo 21, da IN 210/2002.

[Assinado digitalmente]
Andréa Medrado Darzé

Declaração de Voto

Tendo sido vencido no presente julgamento, valho-me desta declaração de voto para expressar meu entendimento sobre a matéria, o qual considero o mais condizente com as normas jurídicas aplicáveis, ainda que inexistente preceito legal expresso para o período sob análise.

Diferentemente do que ocorre em relação aos particulares, que podem fazer tudo que não lhes for proibido por lei, a Administração Pública encontra-se autorizada a agir somente quando há previsão normativa expressa assim determinando, dado que sua atividade é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilização.

De acordo com o art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN), a autorização da compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública, deve constar de lei, que definirá as condições e estipulará as garantias necessárias para a efetivação do procedimento.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) já se pronunciou no sentido de que “a compensação tributária, prevista no art. 170 do CTN, só poderá ser autorizada por lei que atribua à administração fazendária a prerrogativa de deferir ou não a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos” (...) “cabendo à administração por meio de lei determinar as condições para a compensação, não podendo o poder judiciário invadir...” (Edcl no AgRg no Agravo 1329368/PR).

Consultando as leis vigentes à época dos fatos sob análise, constatou-se inexistir autorização legal para a compensação de créditos líquidos e certos com débitos inscritos em dívida ativa, cuja administração compete à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), órgão distinto da Secretaria da Receita Federal do Brasil, esta responsável pela administração dos referidos créditos.

Havia, à época dos fatos, ato normativo administrativo dispondo acerca da impossibilidade de realização de compensação de créditos líquidos e certos com débitos inscritos em Dívida Ativa da União inciso III, §3º, do artigo 21, da IN 210/2002, cujo comando foi contestado pelo Recorrente, por ausência de lei formal dispondo no mesmo sentido.

De acordo com o art. 74 da Lei nº 9.430/1996, tanto os créditos quanto os débitos passíveis de compensação devem se encontrar sob administração da Secretaria da Receita Federal do Brasil. Não obstante a lei se referir a tributos ou contribuições, entendo que está a cuidar do crédito tributário deles decorrente.

Não se pode ignorar que a discussão de débitos inscritos em dívida ativa tem foro próprio, qual seja, o Poder Legislativo, em cujo âmbito há previsão legal expressa de proibição da compensação durante a execução fiscal (Lei nº 6.830/1980, art. 16, § 3º).

São esses os apontamentos que julgo necessários para expressar meu entendimento sobre a matéria.

[Assinado digitalmente]

Hélcio Lafetá Reis