



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

Processo n° 10980.008507/2004-19
Recurso n° 140.526 Voluntário
Acórdão n° 3201-00.220 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de junho de 2009
Matéria COMPENSAÇÕES - DIVERSAS
Recorrente PSN MONTAGENS E MANUTENÇÃO INDUSTRIAL LTDA.
Recorrida DRJ-CURITIBA/PR

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2004

EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO. OBRIGAÇÕES DA ELETROBRÁS. RESTITUIÇÃO. SÚMULA 3ºCC Nº 6.

Não compete à Secretaria da Receita Federal promover a restituição de obrigações da Eletrobrás nem sua compensação com débitos tributários.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/03/1999 a 31/03/1999, 01/04/2000 a 30/04/2000, 01/08/2000 a 30/11/2000, 01/06/2001 a 31/07/2001, 01/10/2001 a 31/10/2001, 01/02/2002 a 31/03/2002, 01/04/2003 a 30/04/2003, 01/09/2003 a 30/09/2003, 01/01/2004 a 31/12/2004

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. CRÉDITO DE NATUREZA NÃO-TRIBUTÁRIA. MULTA ISOLADA. APLICABILIDADE.

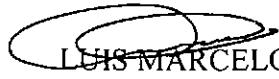
Cabível a aplicação de multa isolada, no percentual de 75%, sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida nas hipóteses de o crédito ser de natureza não tributária e não ter sido demonstrado o evidente intuito de fraude.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

W. A.
[Assinatura]


LUIZ MARCELO GUERRA DE CASTRO

Presidente


CELSON LOPES PEREIRA NETO

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Anelise Daudt Prieto, Irene Souza da Trindade Torres, Nilton Luiz Bartoli, Nanci Gama, Vanessa Albuquerque Valente e Heroldes Bahr Neto.

Relatório

A empresa acima identificada recorre a este Conselho, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba- DRJ – CTA, através do Acórdão nº 06-15.519, de 19 de setembro de 2007.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório componente da decisão recorrida, constante de fls. 466/471, que transcrevo, a seguir:

“Trata o presente processo de pedido de compensação (fl. 01) acompanhado de declarações de compensação (fls. 13 e 35/37), protocolizados em 26/10/2004, atinentes à utilização de R\$ 354.995,76, de alegados R\$ 2.785.396,87, relativos a “Título de Obrigações ao portador da Eletrobrás – Centrais Elétricas Brasileiras S/A, emitidas entre os anos de 1962 e 1974, nos termos das Leis 4156 de 28/11/62; Lei 4364 de 22/07/64; Lei 4676 de 16/06/65 e Lei 5073 de 18/08/66, no valor unitário de CR\$ 5.000,00 (cinco mil cruzeiros) Letra Série ‘A’; o qual apresenta tipograficamente o seguinte nº de serie: 1652944, com valores atualizados até agosto de 2004”. A compensação, à fl. 01, é fundamentada nos seguintes dispositivos: Instruções Normativas SRF nºs 210, de 2002, e “047/1999”; Lei nº 10.406, de 2002 (art. 368); art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 2002; e Lei nº 10.179, de 2001.

Em 20/12/2004, a Delegacia da Receita Federal em Curitiba/PR emitiu despacho decisório, às fls. 58/60, para não homologar as declarações de compensação de fls. 13 e 35/37, em face da inexistência do crédito necessário. Considerou a autoridade administrativa, para tanto, que o crédito em questão, “Obrigação ao Portador”, emitida pela Eletrobrás, ainda que originada de empréstimo compulsório, não caracteriza tributo que tenha sido recolhido à Secretaria da Receita Federal nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 2002, condição necessária ao seu reconhecimento, além de não se encontrar presente a hipótese do art. 15 da Instrução Normativa SRF nº 460, de 2004. Nesse sentido, observou: que o empréstimo compulsório em questão foi convertido em “Obrigação ao Portador”, deixando de ser tributo e passando a ser simplesmente um título de crédito, um título patrimonial, a exemplo de debêntures, de que trata a Lei nº 6.404, de 1976 (a respeito, cita a definição dada por dicionarista, bem como doutrina); que, com a transformação em título de crédito, regulado pela Lei nº 10.406, de 2002, não há como sustentar que continue sendo tributo (faz analogia com uma restituição, por exemplo, de IRPJ. “ao se transformar em dinheiro, no pagamento ao contribuinte”); e que, “se tributo não é, e se o que foi e não é mais, não foi recolhido à SRF, nem mesmo se enquadrando dentro da hipótese do art. 15 da IN SRF nº 460/04, já que não foi objeto de recolhimento mediante DARF, aí estão duas condições impeditivas ao reconhecimento do direito creditório, dadas as condições impostas para tal pela legislação já citada (...). Concluiu, assim, pela não-homologação da compensação inserida em DComp, “dada a inexistência de direito creditório reconhecível por esta SRF, já


3

que o crédito em questão, se existir não é tributo por ela administrado nem foi objeto de recolhimento mediante DARF". Além disso, no que se refere à DCOMP de fl. 13, a contribuinte efetuou a compensação de débitos inscritos em Dívida Ativa da União, o que é vedado pelo inciso, III, § 3º, art. 74, da Lei nº 9.430/96, com a redação que lhe foi dada pelo art. 17 da Lei nº 10.833/03, por conseguinte, determinou-se que a respectiva cobrança seguisse seu curso normal segundo o rito do respectivo processo.

À fl. 60, com a não-homologação da compensação, foi também determinada a emissão de Carta de Cobrança (DCOMP fls. 35/37) e, em face de a compensação pleiteada ser indevida por expressa disposição legal, o encaminhamento para as providências do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, § 7º, art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação que lhe foi dada pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 2002 e art. 17 da Lei nº 10.833, de 2003.

À fl. 65, consta menção à lavratura de autos de infração relativos a multa isolada, em face das compensações indevidas, em processos protocolizados sob os nºs 10980.002566/2005-56 (PIS), 10980.002565/2005-10 (CSLL), 10980.002568/2005-45 (COFINS) e 10980.002567/2005-09 (IRPJ).

Cientificada do despacho decisório em 10/03/2005 (fl. 64), a interessada, por intermédio de representante constituído (procuração à fl. 142), apresentou, em 23/03/2005, a tempestiva **manifestação de inconformidade** de fls. 66/141, que é a seguir sintetizada.

Preliminarmente, após relatar os fatos, alega nulidade da decisão emitida, em face da não-observância dos princípios constitucionais inseridos no art. 37, caput, da Constituição Federal de 1988, e no art. 2º, caput e parágrafo único, I, VI, VII e XIII, da Lei nº 9.784, de 1999, em face da falta de fundamentação e motivação. Nesse sentido, discorda da consideração de que o empréstimo compulsório deixou de ser tributo ao ser convertido em obrigação ao portador, aduzindo que o pagamento ou a restituição não modificam a natureza do tributo, cujo conceito jurídico não pode ser obtido por uma análise perfunctória com base no "dicionário Aurélio", que não é fonte de direito, mas no ordenamento jurídico. Cita a respeito o conceito do art. 3º do CTN, refutando a alteração da natureza do tributo por sua restituição ou pagamento. Conclui que a decisão não tem fundamento, requerendo que seja declarada sua nulidade, devolvendo o processo à autoridade recorrida, para que outra seja proferida.

No mérito, caso não se acolha a nulidade, pugna pelo cabimento da compensação, em face da legislação vigente e do caráter de tributo da obrigação, conforme diz haver demonstrado no item anterior. Diz que "os tributos em questão" estão sob a administração da SRF, sendo aplicável o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, e que, em virtude da alteração dada pela Lei nº 10.637, de 2002, não há mais que se perquirir acerca da espécie dos tributos que se pretende compensar, independentemente de requerimento à Fazenda Pública. No caso, diz que empréstimo compulsório a que se deu garantia ao contribuinte pelos títulos mencionados foi administrado pela Receita Federal.

A seguir, discorrendo extensamente, questiona "os tributos cuja exação está sendo exigida pelo mesmo despacho não homologador", nos itens "VI. DOS TRIBUTOS/CONTRIBUIÇÕES COMPREENDIDOS SEPARADAMENTE" (subitens "A) DA COFINS", "A-1) BREVE HISTÓRIO LEGISLATIVO DA

COFINS”, “A-2) DA INCONSTITUCIONALIDADE DA ALTERAÇÃO DA LEI COMPLEMENTAR 70/91 PELA LEI 9718/91”, “A-3) DA INCONSTITUCIONALIDADE DA ALTERAÇÃO DA LEI COMPLEMENTAR 70/91 PELA LEI 10.833/2003”, “A-4) DA NÃO CORREÇÃO MONETÁRIA DOS CRÉDITOS”, (subitens “B) DO PIS”, “B-1) BREVE HISTÓRICO LEGISLATIVO DO PIS”, “B-2) DA INCOMPETÊNCIA DA RECEITA FEDERAL EM FISCALIZAR/COBRAR O PIS. INDEPENDÊNCIA ORÇAMENTÁRIA”, “B-3) DA BASE DE CÁLCULO DO PIS. MESMA BASE DE CÁLCULO DA COFINS”, “B-4) DA INCONSTITUCIONALIDADE DO PIS. LIMITAÇÃO À UTILIZAÇÃO DO CRÉDITO. INOBSERVÂNCIA AO PRINCÍPIO DA ISONOMIA”, e “VII. DOS TRIBUTOS CONJUNTAMENTE CONSIDERADOS” (subitens “A) DO PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. NULIDADE”, DO IMPOSTO SOBRE A RENDA E DA CSLL. DA ILEGAL LIMITAÇÃO AOS PREJUÍZOS COMPENSÁVEIS” e “C) DA VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO”.

Como consequência da ilegalidade dos valores apontados “para o principal”, entende o serem “a multa de 20% e os juros cobrados”.

No tocante à multa isolada (refere-se à multa de 150%), após transcrever os dispositivos legais empregados pela fiscalização, suscita a necessidade, para tal penalidade, de configuração de dolo, o que refuta haver ocorrido. Entende, assim, que o dolo não pode ser presumido, mas declarado e provado por meio de investigação que lhe confira o direito à ampla e irrestrita defesa.

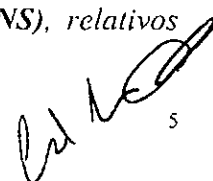
Acrescenta que a multa fere o direito de petição, constante do art. 5º, XXXIV, “a”, da Constituição Federal de 1988, ao ser aplicada pelo simples fato de requerer a compensação, ressaltando que não efetuou a compensação, mas apenas a pleiteou, não tendo ocorrido risco algum ao erário. Aduz, inclusive, que o próprio despacho é claro ao “considerar não declaradas as compensações informadas neste processo.”

Observa, ainda, que o “processo de compensação” ainda não foi “terminado”, não tendo sido negado e nem acolhido definitivamente, e que a legislação aponta a “compensação indevida” como geradora da multa, o que não se aplica ao caso em tela, por não ter havido compensação.

Por tudo que foi exposto, requer: sejam homologadas as compensações; em não sendo este o entendimento, seja apreciado o mérito dos tributos questionados; e, em qualquer dos casos, seja reconhecida a nulidade da multa isolada aplicada, ou, não o sendo, seja aplicada apenas sobre o valor principal, ou, ainda, sobre principal, juros e multa de mora contados de janeiro de 2005.

À fl. 157, consta despacho determinando a juntada a este processo administrativo, por anexação, dos Processos nºs 10980.002566/2005-56 (PIS), 10980.002565/2005-10 (CSLL), 10980.002568/2005-45 (COFINS) e 10980.002567/2005-09 (IRPJ).

Em atendimento, ao presente processo foram juntadas, por anexação (passando a fazer parte integrante deste), às fls. 159/215, 219/284, 290/347 e 381/435, as peças que antes formavam, respectivamente, os Processos nº 10980.002565/2005-10 (CSLL), 10980.002566/2005-56 (PIS), 10980.002567/2005-09 (IRPJ) e 10980.002568/2005-45 (COFINS), relativos aos seguintes autos de infração de multa isolada:


5

- 1) A fls. 159/176, o auto de infração formalizado originariamente no Processo nº 10980.002565/2005-10, no valor de R\$ 8.741,25, referente à multa exigida isoladamente, de 75%, em virtude da compensação indevida de CSLL;
- 2) A fls. 219/238, o auto de infração formalizado originariamente no Processo nº 10980.002566/2005-56, no valor de R\$ 10.986,70, referente à multa exigida isoladamente, de 75%, em virtude da compensação indevida de PIS;
- 3) A fls. 290/308, o auto de infração formalizado originariamente no Processo nº 10980.002567/2005-09, no valor de R\$ 34.103,13, referente à multa exigida isoladamente, de 75%, em virtude da compensação indevida de IRPJ;
- 4) A fls. 351/370, o auto de infração formalizado originariamente no Processo nº 110980.002568/2005-45, no valor de R\$ 75.663,47, referente à multa exigida isoladamente, de 75%, em virtude da compensação indevida de COFINS.

Contra as autuações, a interessada, tempestivamente, em 23/03/2005, por representante constituído (procuração à fls. 208, 277, 340, 424), apresentou as respectivas **impugnações** às fls. 181/207, 243/276, 313/339 e 375/423.

Nessas impugnações, excetuando a discussão concernente a "cada um dos tributos cobrados no auto de infração", a interessada apresenta as mesmas contestações que serão a seguir sintetizadas:

Preliminarmente, presta esclarecimentos acerca do Processo Administrativo nº 10980.008507/2004-19, argumentando que, embora a compensação tenha sido indicada como objetivo final daquele, "não era (apenas) isto o que pretendia", eis que o termo "compensação" envolve um ato complexo, compreendendo o reconhecimento do crédito, sua aquilatação/avaliação, o levantamento dos valores devidos por cada uma das partes e, finalmente, o abatimento de um pelo outro.

Acrescenta, em preliminar, que o fato de apresentar "Declaração de Débitos" no pedido de compensação não modifica a discussão do tributo, uma vez que: (1º) discute "aqui" a própria legislação criadora/regulamentadora da tributação e, mesmo se houvesse confessado o débito, sendo nula a legislação que o fundamentava, é conseqüente a nulidade do próprio tributo; (2º) as declarações não foram homologadas, tratando-se de declarações unilaterais, não possuindo validade até o reconhecimento pelo órgão competente, o que não ocorreu no caso; (3º) foi coagida a realizar as compensações na forma especificada pelo órgão arrecadador, para que pudesse apresentar o pedido de compensação (diz que teve que se submeter aos valores arbitrários "apresentados pelo órgão" e que há incoerência entre os valores declarados e os balanços da empresa); (4º) inexistindo o pagamento do débito, não há que falar em denúncia espontânea, como expresso no art. 138 do CTN, sendo ineficazes as declarações apresentadas, como o próprio Delegado da Receita Federal faz notar no despacho decisório do Processo nº 10980.008507/04-19; e (5º) ad argumentandum tantum, mesmo se admitisse a veracidade das informações, é possível a revisão dos tributos por este "Col. Conselho", na forma do Decreto nº 70.235, de 1972, e suas alterações.



6

Como razão de nulidade do auto de infração, alega que o despacho decisório que o fundamenta não é definitivo, sendo “objeto de recurso próprio”, não havendo valores líquidos, certos e exigíveis. Questiona, nesse aspecto, a manutenção do auto de infração e sua eventual execução em face da possibilidade de modificação do despacho decisório em instância superior.

Diz que, por cautela, caso não se acolha tal pedido, passa a apontar a nulidade de “cada um dos tributos cobrados no auto de infração”.

No tocante à aplicação da multa isolada (referindo-se à multa de 150%), após transcrever os dispositivos legais empregados pela fiscalização, suscita a necessidade, para tal penalidade, de configuração de dolo, o que refuta haver ocorrido. Entende, assim, que o dolo não pode ser presumido, mas declarado e provado por meio de investigação que lhe confira o direito à ampla e irrestrita defesa.

Acrescenta que a multa fere o direito de petição, constante do art. 5º, XXXIV, “a”, da Constituição Federal de 1988, ao ser aplicada pelo simples fato de requerer a compensação, ressaltando que não efetuou a compensação, mas apenas a pleiteou, não tendo ocorrido risco algum ao erário.

Observa, ainda, que o “processo de compensação” ainda não foi “terminado”, não tendo sido negado e nem acolhido definitivamente, e que a legislação aponta a “compensação indevida” como geradora da multa, o que não se aplica ao caso em tela, por não ter havido compensação.

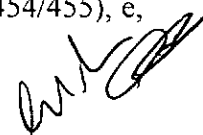
Ad argumentandum tantum, contesta a aplicação da multa isolada sobre a multa de mora e sobre os juros, alegando que sua base de incidência é o tributo compensado indevidamente, sem os acréscimos. Mesmo que assim não fosse, entende que a multa e os juros somados ao principal deveriam ser contados a partir da data do pedido de compensação e não do vencimento da obrigação, eis que é a compensação que supostamente deu origem à multa isolada.

Por tudo que foi exposto, requer o reconhecimento das inconsistências/nulidades do auto de infração, o expurgo de todos os tributos/contribuições indevidos, que seja afastada a multa isolada, que seja aplicada apenas sobre o principal ou sobre o principal, juros e multa contados do despacho decisório originário.

A fls. 454/455, foram anexadas cópia do anexo I do “REQUERIMENTO DE DESISTÊNCIA OU IMPUGNAÇÃO DE RECURSO ADMINISTRATIVO”, no qual a contribuinte requer a desistência PARCIAL da impugnação ou do recurso interposto no Processo Administrativo Fiscal nº 10980.008507/2004-19, relativamente a todos os débitos de PIS, COFINS, IRPJ e CSLL consignados nas Declarações de Compensação de fls. 35/37. De acordo, com a informação de fls. 464 e extratos de fls. 456/463, os referidos débitos foram transferidos para o Processo 10980.013027/2006-23.”

No julgamento de primeira instância, os membros da 3ª Turma de Julgamento da DRJ – Curitiba acordaram, por unanimidade de votos:

- Conhecer apenas da matéria litigiosa concernente à não-homologação da compensação do Débito de R\$ 500,00, Código 2170 (multa DIRF), referente ao período de apuração 2004, constante da DCOMP de fl. 35 (face à desistência requerida às fls. 454/455), e,



nessa questão, pelo exposto, não dar provimento à manifestação de inconformidade de fls. 66/141, em face do despacho decisório de fls. 58/60;

- Não acolher as razões de impugnação de fls. 181/207, 243/276, 313/339 e 375/423, opostas aos lançamentos de multas isoladas de fls. 159/176, 219/238, 290/308 e 351/370 (que se encontravam originariamente nos Processos Administrativos nºs 10980.002565/2005-10 (CSLL), 10980.002566/2005-56 (PIS), 10980.002567/2005-09 (IRPJ) e 10980.002568/2005-45 (COFINS), que a este processo foram juntados por anexação), para que sejam mantidos os respectivos lançamentos a título de multa isolada.

A ementa do referido Acórdão dispõe, *verbis*:

“ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2004

CAUTELA DE OBRIGAÇÕES DA ELETROBRÁS. COMPENSAÇÃO COM TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL. HOMOLOGAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Por falta de previsão legal, não pode ser homologada a declaração de compensação de tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal com crédito relativo a obrigações ao portador emitidas pela Eletrobrás.

Compensação não-homologada

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/03/1999 a 31/03/1999, 01/04/2000 a 30/04/2000, 01/08/2000 a 30/11/2000, 01/06/2001 a 31/07/2001, 01/10/2001 a 31/10/2001, 01/02/2002 a 31/03/2002, 01/04/2003 a 30/04/2003, 01/09/2003 a 30/09/2003, 01/01/2004 a 31/12/2004

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE NATUREZA NÃO-TRIBUTÁRIA. MULTA ISOLADA. APLICABILIDADE E PERCENTUAL.

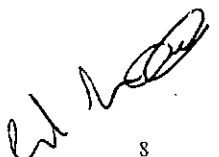
Constatada, em declaração prestada pelo sujeito passivo, a compensação indevida em face da pretensão de utilização de crédito de natureza não-tributária, representado por cautela de obrigações da Eletrobrás, cabível a aplicação de multa isolada (no caso de 75%) sobre o valor compensado.

Compensação não Declarada.”

Seguiu-se recurso voluntário, de fls. 283/297, em que a recorrente reafirma os argumentos aduzidos na sua manifestação de inconformidade/impugnação, exceto no que se relaciona com a contestação direcionada à discussão da legalidade dos tributos cuja exação está sendo exigida, em virtude de a contribuinte ter requerido a desistência parcial (fls. 454/455) da manifestação de inconformidade/impugnação interpostas neste processo, em relação a todos os débitos de PIS, COFINS, IRPJ e CSLL consignados nas Declarações de Compensação de fls. 35/37, os quais foram transferidos para o Processo 10980.013027/2006-23, conforme extratos de fls. 456/463.

Em suma, a recorrente contesta, em sede de recurso voluntário, apenas o não reconhecimento do crédito que possui junto à Receita Federal, decorrente dos direitos representados pelos títulos ao portador emitidos pela Eletrobrás e a aplicação da multa isolada.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro CELSO LOPES PEREIRA NETO, Relator

A recorrente tomou ciência da decisão hostilizada em 05/10/2007 (AR de fls. 488), uma sexta-feira, e apresentou seu recurso voluntário em 05/11/2007.

No presente processo discute-se o pedido de restituição/compensação de créditos que o recorrente alega possuir perante a União, originários de empréstimo compulsório instituído em favor da Eletrobrás pelo art. 4º da Lei nº 4.156/62 e também a aplicação de multas isoladas por compensações indevidas.

Portanto, o recurso é tempestivo e trata de matéria de competência desta Turma, razão por que dele tomo conhecimento. No mérito, passo a decidir.

Da impossibilidade de a Secretaria da Receita Federal promover a restituição de obrigações da Eletrobrás ou sua compensação com débitos tributários.

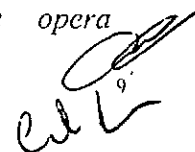
O ponto fulcral para a solução do litígio é determinar se os créditos que seriam resultantes da restituição dos valores pagos a título de empréstimo compulsório podem ser utilizados para a compensação com débitos de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal. Este ponto foi abordado com maestria pela i. Conselheira Susy Hofman no voto condutor do acórdão 301-32.845. Transcrevo parte daquele voto, cujos argumentos e conclusão adoto:

“A compensação, conceituada pelo direito privado (CC, art. 1009), tem aplicação nos casos em que a lei expressamente a preveja, consoante artigo 170 do Código Tributário Nacional.

Tal instituto ocorre no instante em que duas pessoas forem ao mesmo tempo credora e devedora uma da outra, ocasionando a extinção das duas obrigações até o montante da compensação. No caso em tela não se tem lei tratando do assunto, razão pela qual a extinção do crédito não poderá ocorrer por este dispositivo legal.

Ademais, quatro são os requisitos necessários à compensação: a) reciprocidade das obrigações, b) liquidez das dívidas, c) exigibilidade das prestações, e d) fungibilidade das coisas devidas. Nesse sentir, a lei que autoriza a compensação pode estipular condições e garantias, ou instituir os limites para que a autoridade administrativa o faça. Quer isso significa que, num outro caso, a atividade é vinculada, não sobrando ao agente público qualquer campo de discricionariedade, antagônico ao estilo de reserva legal estrita que preside toda normalização dos momentos importantes da existência das relações jurídicas tributárias.

Desta forma, a compensação é uma das formas das extinções das obrigações tributárias que, ao contrário do que ocorre no âmbito das relações jurídicas regradadas pelo Direito Civil, não se opera



automaticamente, pois se subordina à autorização legal. Repita-se a lei pode autorizar a compensação, não o fazendo, não poderá o contribuinte compensar tributos com outros créditos que possua contra a Fazenda respectiva.

Acrescenta-se ainda que, conforme julgados do STF e STJ, restou impossível a realização da devolução dos valores pagos a título do citado empréstimo compulsório por compensação com tributos federais, visto que tal exação se vinculou desde do seu início à forma de devolução previamente estipulada em lei. Ou seja, a devolução do valor pago a título de empréstimo compulsório em favor da Eletrobrás deve ser feita na forma prevista na legislação, ou seja, por meio de ações.

Por seu turno não que se cogitar em compensar o valor dessas ações com tributos federais, por expressa falta de previsão legal. Ademais, como já explanado nesse voto, a devolução dos valores pagos a título de empréstimo compulsório não tem natureza tributária, de tal forma que não podem ser compensados com outros tributos sob o manto da previsão genérica da Lei.

Para corroborar tal posicionamento cita-se o Acórdão da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, que teve por Relatora a Ministra Eliana Calmon, no EDcl no REsp 603215 / PR; EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL 2003/0197791-4, Julgado em 22/03/2005 e publicado no DJ de 09.05.2005, p. 339, nos seguintes termos:

PROCESSUAL CIVIL - TRIBUTÁRIO - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - CONTRADIÇÃO - EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO DA ELETROBRÁS - TAXA SELIC.

1. É contraditório o julgado que determina a incidência da Taxa SELIC devolução do empréstimo compulsório sobre energia elétrica, partindo-se do pressuposto de que a hipótese constitui repetição de indébito tributário, quando, na verdade, a referida devolução não tem natureza tributária, sendo inaplicável a norma do art. 39, § 4º, da Lei 9.250/95.

2. O empréstimo compulsório em favor da ELETROBRÁS, criado pela Lei 4.156/62, até a EC 1/69 era considerado espécie de contrato coativo (Súmula 418/STF).

3. Contudo, a referida emenda alterou a espécie para dar natureza tributária ao empréstimo compulsório, o que foi mantido com a CF/88.

4. No empréstimo compulsório estabelecem-se duas relações: a existente entre o Estado e o contribuinte, regida por normas de direito tributário, e a existente entre o contribuinte e o Poder Público, com vista à devolução do que foi desembolsado, a qual nada tem de tributário, por tratar-se de crédito comum.

5. Nesse caso, não tem aplicação o teor do art. 39, § 4º, da Lei 9.250/95, que determina a incidência da Taxa SELIC tão-somente na compensação e restituição de tributos federais.

6. Embargos declaratório providos, com efeitos modificativos.



10

Portanto, seja por falta de previsão legal, seja em vista dos julgados do STF e STJ não é possível o reconhecimento do direito à compensação pelo Recorrente”.

Do exposto, depreende-se que os créditos da recorrente não têm natureza tributária, de tal forma que não podem ser compensados com débitos de outros tributos administrados pela SRF.

Ademais, cuida-se de entendimento já firmado por este Terceiro Conselho de Contribuintes, cujo posicionamento se encontra sumulado, a saber:

Súmula 3^oCC n^o 6 - Não compete à Secretaria da Receita Federal promover a restituição de obrigações da Eletrobrás nem sua compensação com débitos tributários.

Do cabimento da aplicação da multa isolada por compensação indevida

Primeiramente, vale consignar que, apesar dos argumentos da recorrente a respeito do não cabimento da multa agravada, por entender que não houve evidente intuito de fraude, e de não poder ser aplicada multa de mora de 20%, além da multa de ofício, o fato é que a autuação resume-se à aplicação da multa isolada de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o valor total do débito indevidamente compensado. Não houve, portanto, aplicação de multa de mora de 20%, nem multa agravada. O litígio restringe-se ao cabimento ou não da multa de 75%.

A recorrente apresentou declarações de compensação, em 26/10/2004 que, conforme vimos no tópico anterior, foram corretamente não-homologadas (despacho decisório às fls. 58/60), visando à extinção dos créditos tributários relativos ao PIS, Cofins, CSLL e IRPJ.

De fato, as DCOMPs extinguem o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. No presente caso, a extinção condicional deixou de existir em função da implementação de condição resolutória: a não-homologação da compensação, pelo fato de o crédito ser de natureza não-tributária.

O art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003 previa, à época da apresentação das declarações de compensação, que a conduta da recorrente - *declarar compensação em que os créditos são de natureza não-tributária* - era passível de penalização, com a imposição de multa isolada sobre os débitos indevidamente compensados, *verbis*:

“Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

§ 1^o (omissis)



§ 2º A multa isolada a que se refere o caput é a prevista nos incisos I e II ou no § 2º do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso.” (grifei)

Uma vez que não restou demonstrado de maneira inequívoca o intuito de fraude na conduta da recorrente, a própria fiscalização realizou o lançamento da multa isolada no percentual não agravado de 75% (setenta e cinco por cento).

De se acrescentar, que o art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, sofreu três alterações desde a publicação da sua versão original, mas que, em nenhuma dessas alterações, a conduta verificada deixou de ser penalizada. Senão vejamos:

A primeira alteração da redação do referido dispositivo foi promovida pelo art. 25 da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004.

“Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão da não-homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo nas hipóteses em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964.

(...)

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso II do caput ou no § 2º do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

(...)

§ 4º A multa prevista no caput deste artigo também será aplicada quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.”(grifei)

A mesma Lei nº 11.051/2004 alterou o inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, que passou a ter a seguinte redação:

“§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:

(...)

II - em que o crédito:

a) seja de terceiros;

b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969;

c) refira-se a título público;

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou



e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (grifei)

Uma segunda alteração, que ocorreu nos §§ 4º e 5º do artigo 18 da Lei nº 10.833/2003, foi introduzida pela Lei nº 11.195/2005. Os referidos parágrafos passaram a ter a seguinte redação:

“§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado, quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se os percentuais previstos: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

I - no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996; (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - no inciso II do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 5º Aplica-se o disposto no § 2º do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, às hipóteses previstas no § 4º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)” (grifei)

Finalmente, o dispositivo em questão foi novamente alterado pela Medida Provisória nº 351, posteriormente convertida na Lei 11.488, de 16 de junho de 2007, passando a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

(...)

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

(...).

§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se o percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de



27 de dezembro de 1996, duplicado na forma de seu § 1º, quando for o caso.

§ 5º Aplica-se o disposto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, às hipóteses previstas nos §§ 2º e 4º deste artigo.” (grifei)

Conclui-se que, em nenhum momento, desde a edição da Lei nº 10.833/2003, nas várias redações do seu art. 18, a conduta da recorrente: promover a compensação indevidamente, com créditos de natureza diversa da tributária, no caso, Títulos de Obrigações ao portador da Eletrobrás, deixou de ser apenada com a correspondente multa isolada.

Assim sendo, inaplicável ao presente caso, o inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, que dispõe:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

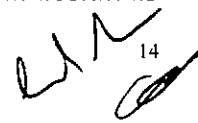
Realmente, as leis posteriores (ou novas redações da Lei nº 10.833/2003) não deixaram de considerar a conduta narrada uma infração, nem de tratá-la como contrária às normas que tratam da compensação, nem cominaram à conduta penalidade menos severa que a multa no percentual de 75%.

Portanto, ante o exposto, entendo que a conduta da recorrente: “declarar compensação em que os créditos são de natureza não-tributária”, é passível de penalização, no percentual de 75%, por não ter sido comprovado o evidente intuito de fraude.

Quanto à base de cálculo da multa esta foi definida, de forma expressa no parágrafo 2º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, como sendo o valor total do débito indevidamente compensado que vem a ser, justamente, o valor declarado, pelo próprio contribuinte, em suas Declarações de Compensação.

Ainda alega a recorrente que o lançamento de multa isolada é nulo pelo fato de ser baseado em decisão não-definitiva sobre o não-cabimento da compensação pretendida, de forma que não haveria valores líquidos, certos e exigíveis.

Não procede a alegação da recorrente. A análise do art. 18 da Lei nº 10.833/2003 mostra que ao constatar que a compensação é indevida a autoridade fiscal deverá lançar de ofício a multa isolada. E isto não causará nenhum prejuízo à defesa do autuado, tanto que o § 3º, deste mesmo artigo 18, prevê que “*Ocorrendo manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação e impugnação quanto ao lançamento das multas a que se refere este artigo, as peças serão reunidas em um único processo para serem decididas*


14

simultaneamente”, o que foi feito no presente processo, que recebeu, por anexação, as peças dos processos de multas isoladas, para julgamento simultâneo.

Finalmente, sobre a alegação de que a aplicação da multa isolada viola o princípio constitucional do não-confisco, entendo não ser este controle de constitucionalidade atribuição dos órgãos administrativos, mas sim do Poder Judiciário e, excepcionalmente, do Poder Legislativo.

Somente excepcionalmente, é autorizado à Administração Pública a negativa de vigência à lei. De acordo com o Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, “as decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação de texto constitucional, deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta”. O que não se aplica às questões levantadas pela recorrente, pois a expressão “de forma inequívoca e definitiva” segundo o Parecer PGFN/CRE/Nº 948/98 (item 4 “c”), corresponde a:

- decisão, mesmo que única, se a norma cuja inconstitucionalidade for ali declarada tenha sua execução suspensa por ato do Senado Federal;
- decisão Plenária transitada em julgado, ainda que única e mesmo quando decidida por maioria de votos, se nela foi expressamente conhecido e julgado o mérito da questão em tela.

Por sua vez, o Regimento do Conselho de Contribuintes dispõe, em seu art. 49, que:

“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:

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 nº 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 nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.”

As arguições feitas pela recorrente não se enquadram em nenhuma das hipóteses de exceção anteriormente citadas.

Finalmente, já se assentou, no âmbito deste Conselho, que as instâncias administrativas, de 1º ou 2º grau, carecem de competência para apreciar inconstitucionalidade



15

de lei, de forma que não cabe a este Conselho julgar os incidentes de inconstitucionalidade levantados.

Ante todo o exposto, voto no sentido de **negar provimento ao recurso voluntário**.

Sala das Sessões, em 18 de junho de 2009.



CELSON LOPES PEREIRA NETO - Relator