



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

**Processo n°** 10283.006914/98-31  
**Recurso n°** 139.340 Voluntário  
**Acórdão n°** 3102-00.390 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de junho de 2009  
**Matéria** FINSOCIAL - RESTITUIÇÃO / COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** PETRÓLEO SABBÁ S.A.  
**Recorrida** DRJ - BELÉM/PA

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 1989, 1990, 1991, 1992

FINSOCIAL. COMPROVAÇÃO DO PAGAMENTO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

O FINSOCIAL é um tributo sujeito a lançamento por homologação. Não tendo a Fazenda efetuado qualquer lançamento no período de cinco anos após o pagamento, estes restam homologados tacitamente e, por conseguinte, tomados como corretos.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Corinto Oliveira Machado, Mércia Helena Trajano Damorim e Ricardo Paulo Rosa. Fez sustentação oral a Advogada Máisa de Deus Aguiar, OAB/DF 20514.

  
MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Presidente

  
LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES – Relator

EDITADO EM:

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Mércia Helena Trajano Damorim (Presidente), Ricardo Paulo Rosa, Corinto Oliveira Machado, Luciano Lopes de Almeida Moraes (Relator), Marcelo Ribeiro Nogueira, Beatriz Veríssimo de Sena, Rosa Maria de Jesus da Silva Costa de Castro e Judith do Amaral Marcondes Armando.

## Relatório

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

*O presente processo foi formalizado em 05/11/ 1998 e trata de pedido de restituição de pagamento a maior de FINSOCIAL (fl. 10), código 6120\_*

*2. Nos requerimentos de fls. 01, 159, 171, 181, 190 e 202, o contribuinte solicitou o reconhecimento do direito de compensação do valor de R\$ 6.422.624,76 relativo a débitos de COFINS, IRPJ, CSLL e PIS.*

*3. Inconformado com o indeferimento de seu pleito na Decisão da Delegacia de Manaus na 036/2000, de 20/01/2000 (fls. 204/206), pela decadência do direito creditório, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls. 207/224) dirigida à Delegacia de Julgamento em Manaus. Esta manteve o entendimento da Delegacia de origem por meio da Decisão DRJ/MNS na 67, de 05/02/2001 (fls. 235/239).*

*4. Em 21/06/2001, o litigante apresentou recurso voluntário ao Conselho de*

*Contribuintes conforme fls. 251/264.*

*5. Em resposta, o Segundo Conselho de Contribuintes proferiu o Acórdão na 201-76.050 (fls. 271/273), no qual, por unanimidade, deu-se provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Ou seja, entendeu-se que o termo inicial do prazo decadencial para se pleitear a restituição/compensação dos valores recolhidos a título de Contribuição para o Finsocial é a data da publicação da Medida Provisória na 1.110/95, que, em seu art. 17, n, reconhece tal tributo como indevido. Para melhor entendimento, reproduzo trecho final do voto do relator (fl. 273):*

*"Diante do exposto, voto pelo provimento do recurso para admitir a possibilidade de haver valores a serem restituídos/compensados, em face da existência da Contribuição para o FINSOCIAL recolhida na alíquota superior a 0,5%, no período de 01/89 a 04/92, ressalvado o direito de o Fisco averiguar a exatidão dos cálculos efetuados no procedimento. "*

*6. Visando liquidar eventual crédito do sujeito passivo, a Delegacia de origem procedeu a diligência com Termo de Início (fls. 302/303) em 21/05/2004, sendo produzidos os documentos*

de fls. 304/965. A seguir, produziu o Demonstrativo da Base de Cálculo do FINSOCIAL, apurada conforme o Decreto-Lei nº 1.940/1982, legislação correlata posterior e Parecer PGFN/CAT na 437/1998 (fls. 966/968).

7. Outrossim, em 07/04/2005, a Delegacia de origem, por meio da Informação DRF/MNS/SEORT na 10283.006914/98-31 (fls. 979/982), noticiou ao contribuinte a impossibilidade da liquidação, nos seguintes termos:

*"A questão que se levanta é a falta de segurança que resguarde a Fazenda Pública quanto ao correto valor do crédito reconhecido em favor da requerente, por inexistência de escrituração regular atestando a correta base de cálculo utilizada na apuração da contribuição devida.*

*Há que se concluir então que resta prejudicada a aferição do quantum a restituir a favor da requerente, impossibilitando assim, a compensação do crédito com os débitos informados neste processo. "*

8. Em 03/06/2005, o contribuinte apresentou petição impugnatória (fls. 1018/1 027) contra o despacho relativo à liquidação dos valores supostamente restituíveis, alegando, em síntese, que:

#### **BASE DE CALCULO DO FINSOCIAL**

a)As demonstrações financeiras, o livro Razão e os balancetes mensais apresentados pela recorrente demonstram o montante das receitas apuradas em cada período para se atingir a base de cálculo do FINSOCIAL;

b)Os livros de saída e de apuração do ICMS, por se tratar de tributo distinto, a regularidade de sua apuração jamais poderia ser invocada para se presumir ausência de elementos que compõe a receita bruta do período.

c)A alegação de escrituração irregular deveria limitar-se aos registros contábeis ou aos registros fiscais relativos ao tributo objeto da compensação (FINSOCIAL), uma vez que os livros do ICMS possuem caráter acessório. Portanto, somente a comprovação de escrita contábil irregular poderia ensejar a exigência de outros livros fiscais acessórios.

#### **DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS**

d)A obrigatoriedade de publicação das demonstrações financeiras está prevista na Lei nº 6.404/1976 (alterada pela Lei nº 9.457/1997) e deve evidenciar com clareza a situação do patrimônio da companhia e as mutações ocorridas no exercício.

e)Tais demonstrações são compostas pelo balanço patrimonial, demonstrações dos lucros ou prejuízo acumulados, demonstrações do resultado do exercício e demonstrações das origens e aplicações de recursos.

f) Ora, as demonstrações contábeis apresentadas pela requerente foram auditadas por empresa de auditoria independente registrada pela Comissão de Valores Mobiliários e publicadas no Diário Oficial. Portanto, a fiscalização não pode presumir escrituração irregular pela simples falta de apresentação dos livros do ICMS e do livro Diário, pois a auditoria independente analisou toda a escrita contábil da empresa e no seu parecer informou que a escrituração está em consonância com as normas contábeis.

g) De acordo com o art. 187 da Lei nº 6.404/1976 a demonstração do resultado do exercício deverá discriminar a receita bruta das vendas e serviços. Logo, tal demonstração evidencia o valor da receita bruta para fins de apuração da base de cálculo do FINSOCIAL devido em cada período de competência.

h) Note-se que os valores que compõem o referido crédito podem ser comprovados por meio das demonstrações de resultado constantes nos balancetes mensais apresentados aos agentes fiscais.

#### LIVROS CONTÁBEIS - DIÁRIO E RAZÃO

i) O livro Razão nada mais é senão o resumo, por conta ou subconta, dos lançamentos efetuados no livro Diário, pois os fatos são registrados por espécie (tipo de conta) e não exclusivamente por ordem cronológica.

j) Assim, a fiscalização não poderia ter ignorado o livro Razão apresentado pelo contribuinte que comprova, juntamente com as demonstrações financeiras, o valor das receitas apuradas pela requerente e que serviriam de base de cálculo do FINSOCIAL.

k) Os livros do ICMS e o livro Diário não são as únicas formas de averiguar o faturamento de uma empresa. Além disso, a falta de apresentação desses livros não pode pressupor que a requerente possui escrituração irregular, conforme alegado diversas vezes no Parecer do SEORT.

l) A requerente também apresentou planilha de apuração da diferença paga indevidamente.

m) A Receita Federal possuía plenas condições de averiguar a base de cálculo do FINSOCIAL devido em cada período para fins de comprovação dos valores demonstrados nas planilhas apresentadas pela requerente, mas preferiu desconsiderar a totalidade do crédito relativo ao FINSOCIAL.

9. Por fim, requereu o reexame dos cálculos efetivados pelo Fisco,

reconhecendo-se o direito da requerente à compensação do crédito de FINSOCIAL.

Na decisão de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belém/PA indeferiu o pleito da recorrente, conforme Decisão DRJ/BEL nº 4.990, de 26/09/2005, fls. 1033/1039:

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Ano-Calendário: 1989, 1990, 1991, 1992*

*Ementa: LIVRO DIÁRIO. DOCUMENTAÇÃO IDÔNEA .A falta de apresentação do livro Diário é motivo suficiente para a desclassificação de escrita do contribuinte, quando a mesma não está apoiada em documentação idônea.*

*DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS.As demonstrações contábeis da Lei nº 6.404/1976 não são hábeis para apuração da base de cálculo do FINSOCIAL quando demonstram somente as receitas anuais, e não as mensais.*

*Solicitação Indeferida.*

Às fls. 1.040 o contribuinte foi intimado da decisão supra, motivo pelo qual apresenta Recurso Voluntário de fls. 1.043/1.059, tendo sido dado, então, seguimento ao mesmo.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES, Relator

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

O presente caso trata da repetição dos pagamentos do Finsocial.

A decisão recorrida não acatou os créditos buscados pela recorrente em face da inexistência de documentação hábil para comprovação do pagamento a maior.

Neste sentido é a decisão recorrida:

*Dos livros Diário e Razão, dos balancetes contábeis mensais e das planilhas de apuração*

*14. De plano é de se destacar os artigos 258 e 259 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/1999), com fundamento legal entre parênteses:*

### *Livro Diário*

*Art. 258. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º).*

*§ 4º Os livros ou fichas do Diário, bem como os livros auxiliares referidos no § 1º, deverão conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetidos à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio, e, quando se tratar de sociedade civil, no Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou no Cartório de Registro de Títulos e Documentos (Lei nº 3.470, de 1958, art. 71, e Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 10).*

### *Livro Razão*

*Art. 259. A pessoa jurídica tributada com base no lucro real deverá manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário, mantidas as demais exigências e condições previstas na legislação (Lei nº 8.218, de 1991, art. 14, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 62).*

*§ 3º Estão dispensados de registro ou autenticação o Livro Razão ou fichas de que trata este artigo.*

15. Como se pode constatar pelo art. 258 supra, o livro Diário é de escrituração obrigatória. A teor de seu § 4º, tal livro deve ser autenticado no órgão competente da Junta Comercial para fins de conferir-lhe idoneidade e confiabilidade.

16. De fato, o contribuinte está correto em alegar que o livro Razão nada mais é senão o resumo, por conta ou subconta, dos lançamentos efetuados no Diário. Ocorre que justamente por este motivo e ainda por estar dispensado de registro ou autenticação (na forma do art. 259, § 3º do RIR/1999), é que o livro Razão não possui o requisito da confiabilidade, quando apresentado sem o respaldo do livro Diário.

17. Pelas mesmas razões, os balancetes contábeis mensais e as planilhas de apuração apresentadas pelo contribuinte não comprovam suas receitas mensais, por não trazerem confiabilidade, nem estarem apoiados em documentação idônea.

18. Nesse passo, a Delegacia de origem agiu corretamente ao desclassificar como prova a escrituração do livro Razão, os balancetes mensais e as planilhas de apuração do contribuinte.

#### *Do livro de apuração do ICMS*

19. De fato, a Delegacia de origem não poderia obrigar o contribuinte a entregar os livros de apuração do ICMS, já que o tributo em debate é outro: FINSOCIAL. Aqueles livros poderiam, quando muito, reforçar a prova do contribuinte em relação à base de cálculo, já que a matéria tributável do FINSOCIAL pode ser determinada com excelente aproximação nos citados documentos.

20. Em todo o caso, persiste a desclassificação da escrita do contribuinte devido à inexistência do livro Diário, tendo-se em conta os fundamentos jurídicos supramencionados.

#### *Das demonstrações financeiras*

21. As demonstrações financeiras preconizadas pela Lei nº 6.404/1976 (cf alterações posteriores) não se prestam como elemento de prova se não estiverem escrituradas regularmente, nem apoiadas em documentos idôneos. Demais disso, não aduzem informações relevantes se não trouxerem em seu bojo as receitas brutas mensais de venda de mercadorias e de prestação de serviços.

22. In casu, as demonstrações de resultados do exercício das fls. 318/319 são obviamente anuais (e não mensais), o que impossibilita a apuração da base de cálculo do FINSOCIAL. Assim, o art. 187 da Lei nº 6.404/1976 não reforça a tese do litigante.

23. Por outro lado, o balanço patrimonial, a demonstração das origens e aplicações dos recursos e a demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados também não apresentam receitas mensais. Logo, são elementos que não militam em favor do

*contribuinte. 24. Outrossim, o fato de tais demonstrações terem sido auditadas por pessoa jurídica especializada em auditoria independente e registrada na Comissão de Valores Mobiliários e publicadas no Diário Oficial não vinculam o julgador administrativo, por não constarem da legislação tributária de que cuidam os artigos 96 e 100 do Código Tributário Nacional.*

Entretanto, entendo que este argumento não mereça prosperar.

Efetivamente não constam documentos que possam comprovar efetivamente a base de cálculo apurada e os valores pagos pelo contribuinte.

Entretanto, não podemos nos olvidar de que o FINSOCIAL era um tributo sujeito a lançamento por homologação.

O lançamento por homologação, regulado no art. 150 do CTN, ocorre nos casos em que o sujeito passivo deve antecipar o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo o próprio contribuinte quem apura o valor devido, e efetua o referido pagamento.

O recolhimento desse tributo, bem como os créditos apurados, serão homologados pela autoridade administrativa e declarado extinto o crédito tributário, de modo expresso ou tácito, no prazo de 5 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador ou de outro interregno que lei venha a estabelecer. Por conseguinte, a decadência para cobrança de eventuais diferenças se opera com o decurso de 5 anos, contados da data da extinção do crédito tributário (art. 168, I, CTN).

Como não constam dos autos qualquer informação de lançamento frente aos valores apurados e recolhidos pela recorrente, estes restaram homologados frente à administração pública, a qual os tomou como corretos.

Desta feita, descabe agora perquirir sobre a base de cálculo utilizada à época ou se o valor recolhido espelhou da melhor forma a realidade.

Neste momento, o valor recolhido está consolidado e homologado.

Assim, devemos tomar os pagamentos feitos como apurados conforme a legislação exigia e, através de uma regra de três, afastar da parcela paga o percentual declarado como inconstitucional pelo STF.

Esta parcela afastada do pagamento é que deve ser ressarcida à recorrente.

No vinco do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso interposto, devendo os autos retornar à instância preparadora para verificar os demais requisitos dos pedidos de restituição/compensação.

LUCIANO LOPES DE ALMEIDA MORAES