

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

LADS/

PROCESSO Nº : 10305-001.130/94-24
RECURSO Nº : 08.126
MATÉRIA : COFINS - EXS: DE 1994 a 1995
RECORRENTE : PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS
RECORRIDA : DRJ no Rio de Janeiro - RJ.
SESSÃO DE : 08 de janeiro de 1997
ACORDÃO Nº : 101-90.636

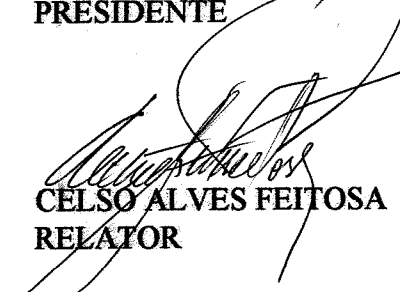
FINSOCIAL-FATURAMENTO - Com a decisão do STF nr. 150.754-1, fixou-se o entendimento de que são ilegítimos os aumentos de alíquotas ocorridos por disposições contidas na Lei nr. 7.689/88 (art. 9o); Lei nr. 7.787/89 (art. 7o.); Lei nr. 7.894/89 (art. 1o.); e Lei nr. 8.147/90 (art. 1o.), prevalecendo a de 0,5%.

COFINS - COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DO FINSOCIAL
- É cabível a compensação de créditos do FINSOCIAL com débitos da COFINS porque ambas as contribuições são da mesma espécie tributária, exigência do art. 66 da Lei nr. 8.383/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso, para excluir da tributação os valores que exceder a 0,5%, bem como reconhecer compensáveis esses valores pagos a mais com a COFINS, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


CELSON ALVES FEITOSA
RELATOR

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2

PROCESSO Nº : 10305-001.130/94-24
ACÓRDÃO Nº : 101-90.636

FORMALIZADO EM: 31 MAR 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL, KAZUKI SHIOBARA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausente, justificadamente, o Conselheiro JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO. Houve sustentação oral em nome da Recorrente proferida pela Dra. Vera Lúcia Ferolla Sivla Mello - OAB/DF nr. 914.



PROCESSO : 10305/001,130/94-24
RECURSO : 08.126 COFINS
RECORRENTE: PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRAS
RECORRIDA : DRJ NO RIO DE JANEIRO - RJ

Acórdão nº 101-90.636

Relatório

PETRÓLEO BRASILEIRO S/A - PETROBRAS recorre a este Conselho da decisão do Sr. Delegado da Receita Federal, que indeferiu a impugnação apresentada pela Recorrente, mantendo o lançamento consubstanciado no Auto de Infração de fls. 02/12 e, conseqüentemente, a exigência das diferenças de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social-COFINS, com fundamento na Lei Complementar nº 70/91, artigos 1º a 5º.

Tais diferenças, referentes aos fatos geradores ocorridos nos períodos de outubro e dezembro de 1993 e de janeiro a março de 1994, atingiram o montante de 56.190.602,10 UFIR, mais acréscimos legais (juros de mora e multa proporcional), perfazendo um crédito total de 114.474.670,18 UFIR.

Conforme fls. 107/126, a Recorrente impugnou o Auto de Infração, requerendo sua anulação ou cancelamento.

Preliminarmente, alegou que o Auto não possui os elementos indispensáveis à sua caracterização formal, de vez que não consta seu número seqüencial nem a data e a hora da lavratura, o que o torna irregular, sem as formalidades extrínsecas e formais que deveria conter.

Ainda nas preliminares, sustentou que o Auto de Infração é duvidoso, foi feito pelo sistema de amostragem e, não obstante seus anexos pretenderem revelar uma

Acórdão nº 101-90.636

abordagem e auditoria amplas e profundas, na realidade é superficial e arbitrário e, por isso mesmo, nulo.

No mérito, atacou o Auto de Infração sustentando, em linhas gerais:

- que recolhe a COFINS normalmente com base em valores estimados, fornecidos pela Contabilidade, de vez que na data do recolhimento não possui ainda os números finais dos balancetes mensais, em face do universo de dados e do volume das milhares de operações da empresa;

- que, após o fechamento do balancete (o que ocorre depois do final do mês subsequente ao de ocorrência do fato gerador) e com base, então, nas informações definitivas, apura as divergências entre o DARF e a DCTF, com a finalidade de compensar ou recolher com acréscimos moratórios as diferenças detectadas, diferenças essas que se encontram conciliadas e que sempre estiveram à disposição do Fisco;

- que, na maioria das vezes, tem compensado créditos de períodos anteriores (referentes ao FINSOCIAL), com base em análise desenvolvida pela Recorrente e até mesmo em reuniões com o Fisco (Divisão de Arrecadação - SRF - Centro Norte), fundamentada no artigo 66 da Lei nº 8.383/91;

- que o Ato Declaratório COSAR nº 5/94 estabelece que nos casos em que forem efetuadas compensações de pagamentos indevidos ou a maior deve ser informado na DCTF o valor total apurado, sem considerar eventuais ajustes decorrentes de compensação;

- que, em face dessa sistemática, a Recorrente tem a seu favor um crédito de 71.028.927,35 UFIR,

Acórdão nº 101-90.636

e não o débito apontado pelo Fisco, no montante de 114.474.670,18 UFIR;

- que os agentes autuantes não consideraram os termos da legislação que rege a compensação e que, mesmo que se admita que o art. 66 da Lei nº 8.383/91 não ampara a Recorrente, os sucessivos acréscimos de alíquotas acima de 0,5% pelas Leis nºs 7.738, 7.787, 7.894 e 8.147 feriram o princípio da anualidade, e, por isso mesmo, foram julgados inconstitucionais, o que deve ser observado pela Administração Pública e pela Recorrente, que é sociedade de economia mista da União;

- que, mesmo que houvesse insuficiência de recolhimento, não se aplicam a TR como juros nem a correção monetária sobre a TR, como fez o Fisco;

- que a multa de 100% não tem amparo legal, visto que o art. 49 da Lei nº 8.218/91 prevê que ela é aplicável nos casos de falta de recolhimento e de declaração inexata, quando todos os casos apontados no Auto referem-se apenas a divergências de cálculos, amparadas plenamente por dispositivos legais;

- que o Auto de Infração não especifica a origem das divergências, não apresenta memórias de cálculo, é sucinto, superficial, de difícil análise para o vulto e a importância dos valores apropriados e foi feito por amostragem, sem levar em conta as compensações legais, dificultando e cerceando a defesa;

- que a Recorrente está isenta de penalidades, na forma do art. 19 da Lei nº 4.287/63 e que, mesmo que tenha havido incorreções, pequenos acréscimos e variações que, até pelo pequeno vulto deveriam ser relevados

Acórdão nº 101-90.636

pelo Fisco, não procede a autuação, em decorrência da Lei citada.

A decisão recorrida (fls. 160/172), como já dito, julgou procedente o lançamento efetuado, por seus fundamentos legais, e manteve os créditos exigidos.

Para tanto, sustentou, no que se refere à preliminar de nulidade:

- que inexistente o número sequencial no Auto de Infração por não haver tal previsão, quer na legislação, quer na mecânica de controle administrativo interno;

- que da cópia do Auto de Infração juntada à fl. 129 pela defesa não consta o preenchimento dos campos "data" e "hora", pelo que, em princípio, procede a contestação, uma vez que uma formalidade legal não foi cumprida *in totum*, mas que há que se considerar tal falha como lapso dos Autuantes, e que o descumprimento de uma formalidade acessória é perfeitamente suprável com a data da ciência, de vez que a intimação foi direta;

- que o descumprimento parcial da legalidade formal *per si* não acarreta a nulidade do Auto, uma vez que somente se verifica essa nulidade quando presentes os pressupostos constantes do art. 59, I, do Decreto nº 70.235/72, segundo o qual são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

- que o lançamento quando feito com base em auditoria por amostragem não é defeso à autoridade fiscal, uma vez que somente a amostragem, parte do todo, estaria sendo objeto da exigência, não se estendendo tal exigência ao todo, razão pela qual não mereceria reparo tal tipo de amostragem, desde que registrada na descrição dos fatos.

Quanto ao mérito, assim se manifestou o julgador singular, em linhas gerais:

- que é o fato gerador que determina a espécie do tributo ou da contribuição, pelo que é vedada a compensação entre tributos ou contribuições que não tenham o mesmo fato gerador, nem mesmo é permitida a compensação de créditos de contribuição extinta com débitos de contribuição vigente, como, por exemplo, entre o FINSOCIAL e a COFINS; baseia esta afirmativa no Ato Declaratório Normativo nº 15/94;

- que o julgamento da inconstitucionalidade da alteração para maior das alíquotas do FINSOCIAL, *per si*, não é bastante para que a administração o aceite, exceto em relação às partes abrigadas pelo julgamento, não tendo feito prova, a Recorrente, de que foi parte num desses julgamentos;

- que a Medida Provisória nº 1.110/95, em seu art. 17, de que transcreve parte, cancelou os lançamentos pertinentes às diferenças maiores do que 0,5% do FINSOCIAL (portanto, as que não foram recolhidas e, conseqüentemente, objeto de lançamento de ofício), mas vedou a restituição dos valores pagos;

- que a compensação por iniciativa do contribuinte há que obedecer às regras estipuladas pela IN nº 67/92, e o caso em tela não guarda abrigo nesta norma;

- que, no concernente à TR, a indicação do art. 54, parágrafo 1º, da Lei nº 8.383/91 deve ser considerada como equívoco da autuação, uma vez que o dispositivo pertinente seria o art. 58, parágrafo único, mas que o fato não acarretou qualquer lesão ao direito de defesa

Acórdão nº 101-90.636

do contribuinte, nem alteração do crédito, razão pela qual deve ser ultrapassado;

- que a alegação de falta de memória de cálculo é procedente, uma vez que a demonstração da imputação às fls. 08/10 é produto acabado, faltando-lhe o pertinente substrato, isto é, a composição das parcelas que lhe deram origem, o que, entretanto, não altera o julgamento, porquanto a autuada, ao identificar a parcela compensada, considerada indevida, esclareceu as possíveis dúvidas que eventualmente existissem à formação da convicção;

- que, comprovada a insuficiência de recolhimento, não há que se falar em falta de amparo legal para a multa de 100%, ao abrigo da Lei nº 8.218/91;

- que o art. 1º da Lei nº 4.287/63, que transcreve, é inaplicável às penalidades inerentes ao Auto de Infração, porque as contribuições sociais não se enquadram no conceito de tributos federais de que trata o art. 5º do CTN;

- que embora o CTN não a conceitue como tal, a contribuição seria um tributo parafiscal e as penalidades dela derivadas seriam parafiscais, pelo que não se enquadram no dispositivo citado da Lei nº 4.287/63, que isenta a Recorrente de penalidades fiscais.

No recurso voluntário (fls. 177/182), a Recorrente repetiu a linha básica da defesa, acrescentando:

- que mesmo que seja inaplicável ao caso a Lei nº 4.287/63 e que se admita que não era permitida a compensação, o fato de a Recorrente declarar nas DCTF os

Acórdão nº 101-90.636

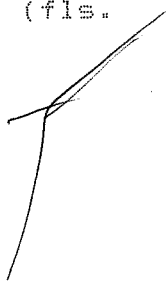
valores devidos corresponde a denúncia espontânea, prevista no art. 138 do CTN, o que elidiria a multa de 100%;

- que a própria Administração Federal, reconhecendo e acolhendo os precedentes judiciais, baixou o Decreto nº 1.601/95, dispensando recursos em ações judiciais na esfera de competência da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional quando a decisão versar, dentre outros, sobre majoração de alíquota do FINSOCIAL acima de 0,5%;

- que o julgador de primeira instância se contradiz, porque nos subitens 6.2.2.2 e 6.2.2.3 declara que o FINSOCIAL e a COFINS não são contribuições da mesma natureza, tendo em vista o fato gerador, para depois, no subitem 6.2.2.10, "b", afirmar que ambas têm por base o mesmo fato gerador.

Juntou cópias de decisões prolatadas por este Conselho acerca da matéria objeto do processo (fls. 184/185).

é o relatório.



Acórdão nº 101-90.636

Voto.

No pertinente às preliminares de nulidade, não procedem as alegações da Recorrente de que o Auto de Infração não possui os elementos indispensáveis à sua caracterização formal.

Em primeiro lugar, porque, conforme bem asseverado pelo julgador de primeira instância, inexiste o número seqüencial no Auto de Infração porque não há previsão legal para tanto.

Quanto à ausência de data e hora da lavratura do Auto na cópia da Recorrente (cópia à fl. 129), a empresa, em nenhum momento, declarou algo plausível que demonstrasse que a falta desses dados, efetivamente, tenha lhe causado algum prejuízo ou cerceamento de defesa.

Na decisão recorrida já foi dito que o art. 59, I, do Decreto nº 70.235/72, dispõe que são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente. Cabe acrescentar que o art. 60 do mesmo diploma legal dispõe que demais irregularidades, incorreções e omissões 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.

Igualmente improcedente a alegação de que o sistema de amostragem tornaria nulo o Auto de Infração: conforme bem destacou o julgador de primeira instância, somente a amostragem, parte do todo, foi objeto da exigência, não se estendendo tal exigência ao todo.

Afastadas as preliminares de nulidade, resta enfrentar as questões de mérito.

Acórdão nº 101-90.636

A primeira delas diz respeito à alíquota do FINSOCIAL, objeto da compensação feita pela Recorrente e contestada pelo Fisco.

A matéria é bastante conhecida de todos, hoje tendo se pacificado, após o julgado do STF no RE. 150.754-1, que, reconhecendo a constitucionalidade do FINSOCIAL, acabou por definir serem ilegítimos os aumentos de alíquotas para 1%; 1,2%; e 2%, prevalecendo a de 0,5%.

Desse modo, sobre recolhimentos do FINSOCIAL que tenha feito por alíquota superior a 0,5%, a Recorrente é, de fato, detentora de créditos.

Resta, então, a questão do cabimento ou não da compensação de créditos do FINSOCIAL com débitos da COFINS. Trata-se de tema sobre o qual muito se tem discutido, à luz do artigo 66 da Lei nº 8.383/91.

O fato inconteste é que a COFINS foi criada em substituição ao FINSOCIAL, num momento em que esta última era alvo de inúmeras ações contestatórias.

Ambas têm idêntico fato gerador, base de cálculo, e, inclusive, a mesma alíquota (2%) que à época pretendeu-se exigir para o FINSOCIAL.

O próprio Fisco, no Ato Declaratório Normativo nº 15/94, admite que é o fato gerador que determina a espécie do tributo, embora, nesse mesmo ADN, incorra na impropriedade, porque desprovida de base legal, de dizer que não é permitida a compensação de créditos de contribuição extinta com débitos de contribuição vigente. Nisto embasou-se o julgador singular para indeferir a impugnação da Recorrente.

Acórdão nº 101-90.636

Mas o que resulta de uma análise criteriosa é que ambas as contribuições de seguridade social - FINSOCIAL e COFINS - têm a mesma espécie tributária, exigência única do artigo 66 da Lei nº 8.383/91 para autorizar a compensação.

Ademais, há que se considerar o que vem decidindo o STJ, nestes termos:

" O efeito disso é que, após a Constituição Federal de 1988, as empresas só estiveram validamente obrigadas a recolher a Contribuição para o Finsocial, sob a forma de imposto prevista no Decreto-lei nº 1.940, de 1982, pela alíquota de 0,5%; os valores excedentes dessa alíquota foram recolhidos indevidamente.

Qual é a natureza dos valores recolhidos indevidamente? Eles não têm a natureza de impostos nem a da contribuição; são valores exigidos indevidamente - esta sua qualificação, independentemente de qual seja o código utilizado para a respectiva arrecadação, mas seu recolhimento se deu como se fossem devidos a título de Contribuição para o Finsocial e, para o efeito de compensação, devem ser considerados assim.

...

A compensação, nos tributos lançados por homologação independem de pedido à Receita Federal. A lei não prevê esse procedimento, que de resto sujeitará o contribuinte aos recolhimentos dos tributos devidos enquanto a Administração não se manifestasse a respeito. A correção monetária do indébito se dá a partir do recolhimento indevido. A

limitação da atualização do crédito tributário
as finalidades da compensação.

Voto, por isso, no sentido de conhecer do recurso especial pela letra "a", e de dar-lhe provimento, em parte, para declarar que os valores excedentes da alíquota de 0,5%, recolhidos como Contribuição para o Finsocial são compensáveis com os valores devidos a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins; assegurados, evidentemente, à Administração Pública a fiscalização e controle do procedimento efetivo de compensação, e invertido o ônus da sucumbência. (REsp. 78.270 - Minas Gerais - (95.56501-3)

A ementa do referido julgado, tem a seguinte
redação:

" Tributário. 1. Crédito Compensável e Compensação. Distinção. Compensação demanda provas e contas, mas nada impede que, sem estas, se declare que o recolhimento indevido é compensável, porque a discussão até essa fase não desborda das questões de direito. 2. Finsocial. A Contribuição para o Finsocial é denominação que identifica dois tributos juridicamente diversos: a) o imposto chamado Contribuição para o Finsocial, instituído pelo Decreto-lei nº 1940, de 1982; b) a Contribuição para o Finsocial instituída pelo artigo 28 da Lei nº 7.738, de 1989. Uma terceira espécie de Contribuição para o Finsocial foi declarada inconstitucional, aquela criada pelo artigo

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10305-001.130/94-24
ACÓRDÃO Nº : 101-90.636

9o. da Lei nr. 7.689, de 1988 (RE 159.764-1); os valores recolhidos a esse título são, depois de corrigidos monetariamente desde a data do pagamento, compensáveis com aqueles devidos à conta da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social-Cofins. Recurso Especial conhecido e provido em parte.” (Revista Dialética de Direito Tributário nr. 10 - pág. 131 Resp. 78.270 - MG - 95.56501-3 - Rel. Min. Ari Pargendler).

Assim, vê-se, desde de logo, que o direito à compensação entre exações da mesma natureza é possível, contudo, sujeita a mesma o grifo de controle de valores do Fisco.

Quanto às alíquotas superiores a 0,5%, a matéria resta pacificada pela decisão do STF. Por isso, qualquer exigência em valor maior deve ser rechaçada.

A compensação, por outro lado, decorre dos princípios maiores estabelecidos no artigo 37 da Constituição Federal, fixados na legalidade, impessoalidade e da moralidade, além de atingir um outro, de caráter processual correspondente ao da economia.

Com respeito à TRD, verifica-se que no período abrangido pelo lançamento, já vigente a Lei 8.218/91, nada tendo para ser alterado.

Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso, para declarar compensável os excessos pagos a maior do que o devido a título de FINSOCIAL com o reclamado a título de COFINS, o que deverá ser apurado na fase de execução.

Finalmente, resta acrescentar o decidido pelo STJ, em embargos de divergência, nos termos ora estabelecidos:

“EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RESP 78.301 - BAHIA (96 34948-7)

RELATOR O EXMo. SR. MINISTRO ARI PARGENDLER

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

PROCESSO Nº : 10305-001.130/94-24
ACÓRDÃO Nº : 101-90.636

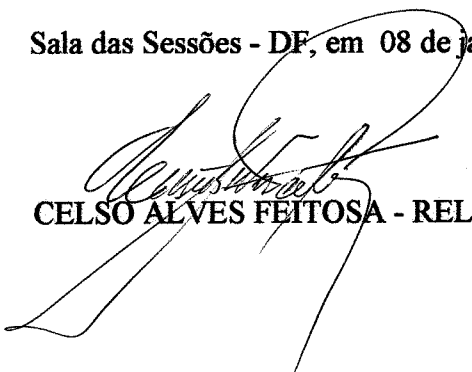
EMBARGANTE COMPROBEL COMERCIAL DE PRODUTOS DE
BELEZA LTDA.
ADVOGADOS DRS. RITA VALÉRIA DE CARVALHO
CAVALCANTE E OUTROS
EMBARGADA FAZENDA NACIONAL
PROCURADORES DRS. ALEXANDRA MAFFRA MONTEIRO E
OUTROS

EMENTA

TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. TRIBUTOS LANÇADOS POR
HOMOLOGAÇÃO. AÇÃO JUDICIAL. Nos tributos sujeitos ao regime do
lançamento por homologação (CTN, art. 150), a compensação constitui um
incidente desse procedimento, no qual o sujeito passivo da obrigação
tributária, ao invés de antecipar o pagamento, *registra* na escrita fiscal o
crédito oponível à Fazenda, que tem cinco anos, contados do fato gerador,
para a respectiva homologação (CTN, art. 150, parágrafo 4o); esse
procedimento tem natureza administrativa, mas o juiz pode,
independentemente do tipo da ação, declarar que o crédito é compensável,
decidindo desde logo os critérios da compensação (v.g., data do início da
correção monetária). Embargos de divergência acolhidos.”

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 08 de janeiro de 1997



CELSON ALVES FEITOSA - RELATOR