



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
De 28/01/2004  
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13362.000133/2002-99  
Recurso nº : 121.613  
Acórdão nº : 201-77.441

Recorrente : TRANSPIAUI VEÍCULOS E MOTORES LTDA.  
Recorrida : DRJ em Fortaleza - CE

#### COFINS. NORMAS PROCESSUAIS. CIÊNCIA DO INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL.

A ausência da ciência do início do procedimento fiscal não importa nulidade do lançamento de ofício decorrente de auditoria interna de DCTF. As regras do nosso ordenamento jurídico que procuram caracterizar o início do procedimento fiscalizatório têm por escopo definir as hipóteses de exclusão da espontaneidade.

#### ASSINATURA POR MEIO DE CHANCELA MECÂNICA.

A assinatura do auto de infração por meio de chancela mecânica não invalida o lançamento, quando a autoridade autuante está devidamente identificada, com a indicação de seu cargo e matrícula.

#### COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS DE DIFERENTES ESPÉCIES.

Para a compensação de débitos com créditos de tributos diferentes, administrados pela Secretaria da Receita Federal, é necessário que o contribuinte formule requerimento, segundo as instruções da Administração, *in casu*, nos termos da IN SRF nº 21/97.

**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TRANSPIAUI VEÍCULOS E MOTORES LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 29 de janeiro de 2004.

*Josefa Maria Coelho Marques*  
Josefa Maria Coelho Marques  
**Presidente**

*Adriana Gomes Rêgo Galvão*  
Adriana Gomes Rêgo Galvão  
**Relatora**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Antonio Mario de Abreu Pinto, Serafim Fernandes Corrêa, Adriene Maria de Miranda (Suplente), Gustavo Vieira de Melo Monteiro e Rogério Gustavo Dreyer.



Processo nº : 13362.000133/2002-99  
Recurso nº : 121.613  
Acórdão nº : 201-77.441

Recorrente : **TRANSPIAUI VEÍCULOS E MOTORES LTDA.**

## RELATÓRIO

Transpiauí Veículos e Motores Ltda., devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado através do recurso de fls. 114/131, contra o Acórdão nº 1.531, de 12/07/2002, prolatado pela 4ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza - CE, fls. 100/108, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de Cofins, fls. 25/27, lavrado em 21/02/2002, em decorrência de Auditoria Interna na DCTF relativa ao 2º trimestre de 1997.

Tempestivamente a contribuinte insurge-se contra a exigência fiscal, conforme impugnação às fls. 01/21, onde consigna os seguintes argumentos que, por bem sintetizados pela decisão recorrida, transcrevo-os:

### ***"DA PRELIMINAR DE NULIDADE***

#### ***Violação do Princípio da Cientificação e da Legalidade***

*Entende o impugnante que a expressão 'auditoria interna', inserta no art. 2º da Instrução Normativa nº 45/98, deve ser interpretada 'como uma etapa prévia de apuração de indícios que precede não à autuação, mas ao devido procedimento fiscalizatório sobre a escrita do contribuinte, operado mediante a devida cientificação do mesmo', porquanto, consoante estatuem o art. 196 do CTN, os arts. 7º e 8º do PAF e o art. 3º da Lei nº 9.784/99, nosso ordenamento jurídico impõe 'o dever de comunicação ao contribuinte – mediante termo – do início do procedimento de fiscalização de sua regularidade fiscal, sob pena de nulidade do auto de infração a que der ensejo'.*

#### ***Falta de Assinatura do Auto de Infração.***

*Segundo o autuado, a assinatura mecânica não supre a 'assinatura de próprio punho da autoridade autuante', desde que impossibilitaria 'a perfeita apuração da identidade e conseqüente averiguação da competência da pessoa que lavrou o auto, pois é impossível verificar se foi realmente o detentor da assinatura mecânica que expediu o auto de infração'.*

*Acrescenta, ainda, que o fato de não haver tomado ciência da realização de qualquer ação fiscal sob sua empresa somado ao recebimento do auto de infração por via postal, impediu a existência de prévio contato com o autuante 'que jamais apareceu nos estabelecimentos da Impugnante' e, por conseqüência 'impossibilita a ampla defesa do contribuinte, uma vez que impede a perfeita aferição da competência do autuante'.*

### **DO MÉRITO**

***O crédito tributário foi objeto de compensação nos termos do artigo 66 da lei nº 8.383/91.***

***O impugnante alega haver compensado a contribuição devida no primeiro trimestre de 1997 com o PIS pago em conformidade com os DL's 2.445 e 2.449, ambos de 1988, declarados inconstitucionais, com a argumentação que se segue:***

- É 'cabível e legítimo' tal procedimento com amparo no art. 66 da Lei nº 8.383/91, 'que lhe confere o poder de autotutela quanto à utilização de créditos referentes a tributos recolhidos indevidamente.'***



**Processo nº** : 13362.000133/2002-99  
**Recurso nº** : 121.613  
**Acórdão nº** : 201-77.441

- *Nos tributos sujeitos à homologação a compensação é um direito potestativo do contribuinte.*
- *Não há necessidade de 'prévia autorização fazendária ou judicial' para que o contribuinte exerça seu direito à compensação de seus créditos tributários, tendo em vista que 'a força normativa do comando do artigo 66 da Lei nº 8.383/91', outorga poder para tal compensação.*

*Por fim requer que o auto de infração seja julgado improcedente; a apuração do crédito do contribuinte proceda-se na forma das Leis Complementares nºs 7/70 e 17/73, sem considerar as modificações introduzidas pelas Leis Ordinárias nºs 7.691/88, 7.799/89, 8.019/90, 8.219/91, 8.218/91, 8.383/91 e 8.981/95, conforme 'decisões do Superior Tribunal de Justiça e Conselho de Contribuintes'; confirme-se 'o poder de autotutela do contribuinte em utilizar-se do preceito legal do artigo 66 da Lei nº 8.383/91 e, se necessário', que seja convertido o julgamento em diligência para constatar in loco o crédito do contribuinte''.*

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza - CE manteve o lançamento, conforme o Acórdão citado, cuja ementa apresenta o seguinte teor:

*"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

*Período de apuração: 01/04/1997 a 30/06/1997*

*Ementa: Falta de Recolhimento.*

*A constatação da falta de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS enseja o lançamento de ofício para a formalização de sua exigência, além da aplicação da respectiva multa.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Ano-calendário: 1997*

*Ementa: Nulidade Do Auto de Infração.*

*Tendo em vista que a exigência fiscal foi formalizada com observância das normas aplicáveis, não cabe a arguição de nulidade do lançamento.*

*A falta de conhecimento prévio dos elementos determinantes do lançamento não cerceia o direito de defesa, desde que a ciência ao autuado, a respeito do auto de infração e dos demais atos do processo, possibilite-lhe a oportunidade para defender-se plena e tempestivamente da irregularidade que lhe é imputada.*

*Compensação de Tributos e Contribuições.*

*A compensação entre tributos e contribuições de diferentes espécies deve ser previamente requerida pelo interessado à autoridade administrativa competente da jurisdição do seu domicílio.*

*Lançamento Procedente''.*

Ciente da decisão de primeira instância em 07/08/2002, fl. 113, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 27/08/2002, onde, em síntese, repisa os mesmos argumentos aduzidos na impugnação no tocante às preliminares de nulidade e ao mérito da compensação, acrescentando que não prospera a afirmação de que a Delegacia de Julgamento não está apta a




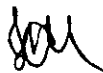
**Processo nº : 13362.000133/2002-99**  
**Recurso nº : 121.613**  
**Acórdão nº : 201-77.441**

realizar o levantamento do crédito que apresenta, porque esta poderia determinar que tal procedimento fosse realizado pelo setor competente da Delegacia da Receita Federal.

Por fim, pede pelo reconhecimento da nulidade da autuação fiscal, e pela realização da apuração do crédito aplicado no procedimento autorizado pelo art. 66 da Lei nº 8.383/91, no sentido de realizar o lançamento somente de parte que venha a extrapolar os limites do crédito de PIS de que dispõe, de acordo com as decisões deste Conselho.

Às fls. 132 e 139 constam informações de que a recorrente promoveu o arrolamento de bens com vistas a garantir a instância.

É o relatório. 





Processo nº : 13362.000133/2002-99  
Recurso nº : 121.613  
Acórdão nº : 201-77.441

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
ADRIANA GOMES RÊGO GALVÃO

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão porque dele tomo conhecimento.

Como preliminar, alega a recorrente a nulidade do lançamento tendo em vista duas razões:

- 1) ausência da ciência do início do procedimento fiscal; e
- 2) ausência da assinatura manual no auto de infração.

Analizando, inicialmente, a ciência do início do procedimento de fiscalização, cumpre esclarecer à recorrente que sua ausência não consta como causa de nulidade do lançamento, pois todo o nosso ordenamento jurídico se reporta a este requisito como condição, tão-somente, de causa para exclusão da espontaneidade do fiscalizado.

Com efeito, se observarmos o que dispõe o art. 59 do Decreto nº 70.235/72, invocado pela própria recorrente, verificamos que apenas são nulos:

*“I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”*

Da mesma forma, os arts. 7º e 8º do aludido Decreto não têm por escopo a exigência de que o início do procedimento fiscal precisa ser comunicado ao fiscalizado, procurando, apenas, caracterizar quando este início de procedimento pode ser comprovado.

Neste mesmo sentido, também deve ser concebido o art. 196 do CTN, ao dispor sobre a necessidade de se documentar o início do procedimento fiscal.

Quanto ao disposto no art. 3º da Lei nº 9.784/99, é de constatar que o mesmo dispõe sobre os direitos dos administrados, dentre os quais, como destaca a recorrente, o da ciência da tramitação dos processos administrativos em que tenha a condição de interessado.

Ora, durante o procedimento de auditoria interna, inexistia processo administrativo instaurado, o que só ocorre com o início da fase litigiosa, quando da impugnação, nos exatos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235/72.

Logo, nenhuma nulidade ocorre no procedimento estabelecido pela IN SRF nº 45/98, que, ao contrário do que propôs a recorrente, não consiste, necessariamente, em etapa prévia à fiscalização.

No que diz respeito à assinatura eletrônica da autoridade atuante, também é de se considerar que a legislação, em momento algum, prescreve assinatura manual ou de próprio punho, referindo-se, sempre, como dispõe o art. 10 do aludido Decreto, à “assinatura do atuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”

Assim, estando o atuante perfeitamente identificado no auto de infração, com a indicação de seu cargo e seu número de matrícula, ainda que se trate de assinatura efetuada por chancela mecânica, não se pode cogitar de nulidade do lançamento, posto que a presunção é de que foi efetuado por autoridade competente, e sequer pode-se vislumbrar em cerceamento do



**Processo nº** : 13362.000133/2002-99  
**Recurso nº** : 121.613  
**Acórdão nº** : 201-77.441

direito de defesa da recorrente, que, como bem observou a decisão recorrida, poderia, na dúvida quanto à legitimidade do lançamento, ter se dirigido à repartição da Secretaria da Receita Federal, com vistas a dirimir suas suspeitas.

Ademais, e no tocante à assinatura efetuada mediante chancela mecânica, destaco a seguinte observação feita pela autoridade julgadora de primeira instância:

*“Este modo de assinatura em documentos é autorizado por diversas leis como a do cheque (Lei 7.357/85), a legislação que trata da emissão de títulos e certificados de ações (Leis nºs 6.404/76, 5.589/70 e 10.303/2001) e, ainda, o art. 25 da MP 1.863-52, (CADIN), permite que o termo de inscrição em Dívida Ativa da União e a petição inicial em processo de execução sejam ‘subscritos manualmente, ou por chancela mecânica ou eletrônica’, a teor do disposto no Decreto nº 93.872/86, que em seu art. 41 estatue:*

*Art. 41 – Quando autorizado pelo Ministro de estado, poderá ser usada chancela mecânica, mediante a reprodução exata, por máquina a esse fim destinada, da assinatura ou rubrica de autoridade administrativa competente, na expedição de documentos em série ou de emissão repetitiva.”*

Por conseguinte, também não prosperam as alegações da recorrente de nulidade por vício formal tendo em vista a assinatura do auto de infração por chancela mecânica.

No mérito também não assiste razão à recorrente seus fundamentos para promover a compensação de débitos da Cofins com créditos que porventura tenha relativos ao PIS. É que se trata de compensação de débitos de um tributo com créditos de outro, de espécie diferente, conforme já se posicionou o STJ no julgamento do Recurso Especial nº 320.969/SP, em sessão de 12/06/2001:

*“TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. ART. 66 DA LEI Nº 8.383/91. PIS X PIS, COFINS E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. TRIBUTOS DE ESPÉCIMES E NATUREZAS DIVERSAS. IMPOSSIBILIDADE. (...).*

*(...)*

*3. A compensação pode ser utilizada, nos termos da Lei nº 8.383/91, entre tributos da mesma espécie, isto é, entre os que tiverem a mesma natureza jurídica, e uma só destinação orçamentária.*

*4. O PIS enverga espécime diferente e natureza jurídica diversa da COFINS, da CSL e da Contribuição Previdenciária sobre a folha de salários, com destinações orçamentárias próprias, não podendo, dessa forma, serem compensados entre si. Os créditos do PIS não de ser compensados com débitos do próprio PIS.”*

Ocorre que toda sua argumentação dá-se no sentido de que a aludida compensação está respaldada pelo art. 66 da Lei nº 8.383/91. Entretanto, dispõe o mesmo, *verbis*:

*“Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a períodos subsequentes.*

*§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos e contribuições da mesma espécie.*



**Processo nº** : 13362.000133/2002-99  
**Recurso nº** : 121.613  
**Acórdão nº** : 201-77.441

§ 2º *É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.*

§ 3º *A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do imposto ou contribuição corrigido monetariamente com base na variação da Ufir.*

§ 4º *O Departamento da Receita Federal e o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.*"  
(negritei)

Logo, é de se perceber que a compensação a que se refere este dispositivo, e portanto toda a jurisprudência trazida aos autos que a ele se reporta, diz respeito a compensações de tributos e contribuições da mesma espécie, o que não ocorre no presente caso.

O art. 39 da Lei nº 9.250/95, por sua vez, estabeleceu ainda, *verbis*:

*"Art. 39. A compensação de que trata o art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art. 58 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, somente poderá ser efetuada com o recolhimento de importância correspondente a imposto, taxa, contribuição federal ou receitas patrimoniais de mesma espécie e destinação constitucional, apurado em períodos subseqüentes."* (grifei)

Ou seja, o legislador passou a exigir mesma espécie e destinação constitucional.

Já os arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96 dispõem:

*"Art. 73. Para efeito do disposto no art. 7º do Decreto-lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, a utilização dos créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos serão efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da Receita Federal, observado o seguinte:*

*I - o valor bruto da restituição ou do ressarcimento será debitado à conta do tributo ou da contribuição a que se referir;*

*II - a parcela utilizada para a quitação de débitos do contribuinte ou responsável será creditada à conta do respectivo tributo ou da respectiva contribuição.*

*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."* (grifei)

Regulamentando estes dispositivos é que surgiu a IN SRF nº 21/97, alterada pela IN SRF nº 73/97, estabelecendo, expressamente a necessidade de um requerimento por parte daquele que pleiteia compensações com tributos ou contribuições de espécies diferentes.

Da IN SRF nº 21/97, destaco seu art. 12, *verbis*:

*"Compensação entre Tributos e Contribuições de Diferentes Espécies*

*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.*



Processo nº : 13362.000133/2002-99  
Recurso nº : 121.613  
Acórdão nº : 201-77.441

*§ 2º A compensação de ofício será precedida de notificação ao contribuinte para que se manifeste sobre o procedimento, no prazo de quinze dias, contado da data do recebimento, sendo o seu silêncio considerado como aquiescência.*

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

*§ 4º Será admitida, também, a apresentação de pedido de compensação após o ingresso do pedido de restituição ou ressarcimento, desde que o valor ou saldo a utilizar não tenha sido restituído ou ressarcido.*

(...)" (negritei).

Evidencia-se, assim, que a partir de 1997, com a Lei nº 9.430/96, cujos procedimentos pertinentes à compensação vieram por meio da IN SRF nº 21/97, admite-se a compensação entre tributos de espécies diferentes, porém, mediante requerimento do contribuinte.

Vale, ainda, registrar a recente alteração do art. 74 da Lei nº 9.430/96, pelo art. 49 da MP nº 66/2002, convalidada pela Lei nº 10.637/2002, cuja redação passou a ser:

*"Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.*

*§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.*

*§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.*

*§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação:*

*a) o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física;*

*b) os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação.*

*§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.*

*§ 5º A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo.*

*§ 6º Para os fins do disposto neste artigo, é vedada a exigência do atendimento das condições a que se referem o art. 195, § 3º, da Constituição Federal, art. 27, alínea 'a', da Lei nº 8.036, de 11 de maio de 1990, art. 60 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, e quaisquer outras que sejam aplicáveis tão-somente às hipóteses de reconhecimento de isenções e de concessão de incentivo ou benefício fiscal." (NR)*

Em face desta nova legislação foi editada a IN SRF nº 210/2002, que inclusive revogou a IN SRF nº 21/97, mas criou a Declaração de Compensação para tal fim.



Processo nº : 13362.000133/2002-99  
Recurso nº : 121.613  
Acórdão nº : 201-77.441

Porém, para a compensação de débitos com créditos de tributos diferentes, administrados pela Secretaria da Receita Federal, é necessário que o contribuinte formule requerimento, segundo as instruções da administração, *in casu*, nos termos da IN SRF nº 21/97.

Por oportuno, registre-se que desnecessária se faz qualquer determinação de diligência no sentido de se averiguar eventuais créditos tributários que a recorrente disponha relativos ao PIS, bem assim que se autorize por meio desta decisão as referidas compensações, vez que, ao teor da legislação supramencionada, esta não é a via adequada para se promover compensações não pleiteadas administrativamente.

Neste sentido, destaco jurisprudência desta Câmara, emanada, respectivamente, pelos Acórdãos nºs 201-73.500 e 201-72.318, relator o Conselheiro Jorge Freire:

*"FINSOCIAL - COMPENSAÇÃO - Descabe pedido de compensação como exceção de defesa em auto de infração, ficando resguardado ao contribuinte, em procedimento interno próprio junto à Receita Federal, ou judicial, compensar-se ou repetir-se do pago a maior ou indevidamente. Recurso negado."*

*"FINSOCIAL - COMPENSAÇÃO - REGIMES - No regime da Lei nr. 8.383/91 (art. 66), a compensação só podia se dar entre tributos da mesma espécie, mas independia, nos tributos lançados por homologação, de pedido à autoridade administrativa. Já no regime da Lei nr. 9.430, de 1996 (art. 74), mediante requerimento do contribuinte, a Secretaria da Receita Federal está autorizada a compensar os créditos a ela oponíveis 'para a quitação de quaisquer tributos ou contribuições sob sua administração'. Quer dizer, a matéria foi alterada tanto em relação à abrangência da compensação, quanto em relação ao respectivo procedimento, não sendo possível combinar os dois regimes, como seja, autorizar a compensação de quaisquer tributos ou contribuições, independente de requerimento à Fazenda Pública desde que no prazo de vencimento do tributo. Recurso não conhecido e extinto o processo com base no art. 267, VI, c/c art. 329, ambos do Código de Processo Civil."*

Em face do exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 29 de janeiro de 2004.

  
ADRIANA GOMES RÉGO GALVÃO  
