



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

LADS/

Processo nº : 13963.000082/94-19

Recurso nº : 10.417

Matéria : COFINS - EXS: DE 1992 e 1993

Recorrente : ALGEMIRO MANIQUE BARRETO & CIA. LTDA.

Recorrida : DRJ em Florianópolis - SC.

Sessão de : 17 de abril de 1997

Acórdão nº : 101-90.978

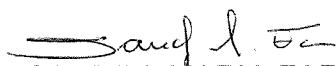
COMPENSAÇÃO- Os valores recolhidos a maior a título de Contribuição para o Finsocial são *compensáveis* com os valores devidos a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, por se tratarem de contribuições da mesma espécie e terem a mesma destinação orçamentária. Os valores recolhidos a maior a título de PIS, por terem destinação orçamentária diferente, não são compensáveis com os valores devidos a título de Cofins.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ALGEMIRO MANIQUE BARRETO & CIA. LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para reconhecer Compensáveis com Cofins os valores pagos a maior a título de Finsocial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

Processo nº : 13963.000082/94-19
Acórdão nº : 101-90.978

FORMALIZADO EM: 16 JUN 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, FRANCISO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, RAUL PIMENTEL, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

Processo nº : 13963.000082/94-19

Acórdão nº : 101-90.978

Recurso nº : 10.417

Recorrente : ALGEMIRO MANIQUE BARRETO & CIA. LTDA.

RELATÓRIO

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o auto de infração de fls. 11/15, por meio do qual foi formalizada exigência de crédito tributário equivalente a 658.518,51 UFIR, a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social-COFINS, relativa aos fatos geradores de abril de 1992 a dezembro de 1993, acrescida da multa e demais encargos legais.

Segundo a descrição dos fatos contida no auto de infração, ocorreu falta de recolhimento da contribuição, cujos valores foram apurados conforme levantamento efetuado na contabilidade, lançados, declarados, e não recolhidos.

Em impugnação tempestiva a empresa alegou que obteve junto à Justiça Federal de Florianópolis decisões para não recolher o FINSOCIAL e o PIS, sentenças prolatadas em 26/11/93 e 15/10/93. Utilizando a faculdade prevista no art. 170 do CTN e no art. 66 da Lei 8.683/91, compensou os valores pagos a maior do PIS e do FINSOCIAL com os valores em aberto da COFINS. Diante disso, pede o cancelamento do auto que não respeitou a compensação prevista na lei específica e que o recurso corra juntamente com as defesas do PIS e do FINSOCIAL, em razão da conexão/litispendência, e mais, que se faça perícia para comprovar a compensação.

O julgador singular manteve a exigência e, conseqüentemente, indeferiu a perícia, com base nos seguintes fundamentos :

a)- A impugnante limitou-se a afirmar que obteve decisões judiciais que autorizavam o não recolhimento do PIS e do FINSOCIAL, mas não apresentou nenhuma decisão transitada em julgado que determinasse a existência dos alegados créditos contra a Fazenda Nacional;



Processo nº : 13963.000082/94-19
Acórdão nº : 101-90.978

b)- De acordo com o § 2º do art. 17 da Medida Provisória nº 1.175/95, os recolhimentos a título de FINSOCIAL e de PIS que excederam às parcelas devidas na forma dos seus itens III e VIII não implicam restituição das quantias pagas, revelando a inexistência de créditos líquidos e certos contra a Fazenda Nacional, o que torna, também, inaplicável a compensação prevista no art. 170 do CTN;

c)- O Parecer PGFN nº 1.185/95, que trata das conseqüências jurídicas da Resolução nº 49, do Senado Federal, que suspendeu a execução dos decretos-leis 2.445 e 2.449, esclarece que , segundo nosso sistema jurídico, a repetição da diferença a maior do PIS só é viável em ação própria de repetição do indébito perante o Poder Judiciário;

d)- A compensação de eventuais recolhimentos a maior de PIS e de FINSOCIAL com débitos em aberto da COFINS é vedada pela legislação (art. 66 da Lei 8.383/91, IN DpRF 67/92, ADN COSIT 15/94) , que só admite compensação entre tributos da mesma espécie;

e) Segundo entendimento expresso no Parecer PGFN/CRJN nº 683/93, o Finsocial e a COFINS não são contribuições da mesma espécie.

Inconformada, a empresa recorre a este Conselho alegando que as ações formuladas junto ao Judiciário transitaram em julgado com desfecho favorável ao contribuinte, juntando cópia dos Acórdãos do TRF da 4ª Região. Aduz que os valores recolhidos a maior a título de PIS e de Finsocial, que são líquidos e certos face à decisão do Poder Judiciário, são compensáveis com débitos em aberto de outras contribuições, que o § 2º do Art. 17 da MP 1.175/95 deve ser considerado letra morta, que o Poder Judiciário vem reiteradamente decidindo que é possível a compensação dessas contribuições, e que os Pareceres da PGFN mencionados na decisão recorrida são meros entendimentos do órgão, não tendo força de lei. Da mesma forma, o Ato Declaratório da COSIT, emanado de parte interessada na questão, não possui a imparcialidade para embasar a decisão administrativa.

85

Processo nº : 13963.000082/94-19
Acórdão nº : 101-90.978

Requer o abatimento dos valores do presente auto de infração,
com a compensação dos valores pagos a maior a título de PIS e Finsocial.

É o relatório. 

Processo nº : 13963.000082/94-19
Acórdão nº : 101-90.978

VOTO

Conselheira, SANDRA MARIA FARONI, RELATORA

A Recorrente não contesta os valores exigidos a título de COFINS, que, aliás, segundo descrito no auto de infração, foram declarados, lançados e não recolhidos. Apenas propugna pelo seu direito de não efetuar os respectivos recolhimentos por ter efetuado a compensação dos mesmos com os valores que alega ter recolhido a maior a título de PIS e de Finsocial.

Destaco, de início, que não há nos autos prova dos recolhimentos ditos feitos a maior.

A compensação está prevista no art. 170 do Código Tributário Nacional, que estabelece:

“Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos desse artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo que decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.”

Tratam, ainda, da compensação, os artigos 66 da Lei nº 8.383/91, com a redação dada pelo artigo 58 da Lei nº 9.069/95, e 39 da Lei nº 9.250/95, *in verbis*:

Lei 8.383/91

“Art. 66- Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá



Processo nº : 13963.000082/94-19

Acórdão nº : 101-90.978

efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente.

§ 1º- A contribuição só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie.

§ 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- As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional de Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo."

Lei 9.250/95

"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 e contribuição federal ou receitas patrimoniais da mesma espécie e destinação constitucional, apurao em períodos subsequentes."

A Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o Recurso Especial nº 84.231-MG, entendeu possível a compensação dos valores recolhidos a maior a título de Finsocial com os devidos a título de COFINS, em julgamento assim ementado :

"Ementa

Tributário. 1. Crédito Compensável e Compensação. Distinção. A 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, intituído pelo Decreto-lei nº 1.940, 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 9º da Lei nº 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.

1/5

Processo nº : 13963.000082/94-19
Acórdão nº : 101-90.978

É do eminente Ministro Ari Pargendler o voto condutor do acórdão, do qual vale transcrever o seguinte trecho:

"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 1940, de 1982, *pela alíquota de 0,5%* ; os valores excedentes dessa alíquota foram recolhidos indevidamente.

Qual a natureza dos valores recolhidos indevidamente? Eles não têm a natureza de imposto nem de 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 Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins foi criada em substituição à Contribuição para o Finsocial, com as mesmas características desta. Ambas são da mesma espécie tributária nos termos do artigo 66 da Lei nº 8.383, de 1991. Agora, esta conclusão não vale para a Contribuição Social sobre o Lucro (outro fato gerador), para as Contribuições Previdenciárias (fato gerador diverso), para a Contribuição para o PIS (destinação diferente) e, muito menos, para os impostos.

A compensação, nos tributos lançados por homologação, independem de pedido à Receita Federal. A lei não prevê esse procedimento, que de resto sujeitaria 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 monetária do crédito frustraria 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 invertidos os ônus da sucumbência."

A mesma Segunda Turma do STJ, ao julgar o Recurso Especial nº 88.989-MT (960011496-0), assim entendeu :



Processo nº : 13963.000082/94-19
 Acórdão nº : 101-90.978

Ementa

Tributário. Compensação. Contribuição para o Finsocial e contribuição para o Confins. Possibilidade. Lei nº 8.383/91, art. 66. Aplicação.

I- Os valores excedentes recolhidos a título de Finsocial podem ser compensados com os devidos a título de contribuição para o Confins.

II- Não há confundir a compensação prevista no art. 170 do Código Tributário Nacional com a compensação a que se refere o art. 66 da Lei nº 8.383/91. A primeira é norma dirigida à autoridade fiscal e concerne à compensação de créditos tributários, enquanto a outra constitui norma dirigida ao contribuinte e é relativa à compensação no âmbito do lançamento por homologação.

III- A compensação feita no âmbito do lançamento por homologação, como no caso, fica a depender da homologação da autoridade fiscal, que tem para isso o prazo de cinco anos (C.T.N., art. 150, § 4º). Durante esse prazo, pode e deve fiscalizar o contribuinte, examinar seus livros e documentos e lançar, de ofício, se entender indevida a compensação, no todo ou em parte."

São do voto do Relator, Ministro Antônio de Pádua Ribeiro, as considerações a seguir transcritas:

".....

Versando sobre o tema, o ilustre juiz e eminente tributarista, Hugo de Brito Machado, mostra com clareza que não há confundir a compensação prevista no art. 170 do Código Tributário nacional com a compensação a que se refere o art. 66 da Lei nº 8.383/91. A primeira é norma dirigida à autoridade fiscal e concerne à compensação de créditos tributários, enquanto a outra constitui norma dirigida ao contribuinte e é relativa à compensação no âmbito do lançamento por homologação.

Para a boa compreensão da questão, transcrevo suas palavras:

"Tem predominado na jurisprudência o entendimento pelo qual a compensação autorizada pelo art. 66 da Lei nº 8.383/91, só é possível se o contribuinte dispuser de título demonstrando a liquidez e certeza de seu crédito contra a Fazenda Pública.

Curioso, porém, é notar que algumas decisões judiciais já afirmaram também que o contribuinte, vitorioso na ação de repetição de indébito, não pode valer-se da faculdade atribuída pelo citado dispositivo legal, pois isso implicaria mudança do pedido. O caminho teria de ser mesmo o malsinado precatório.

Um pouco de atenção para os conceitos do Direito Tributário, e a leitura dos artigos 150 e seus parágrafos 1º e 4º, e 156, VII, do Código Tributário Nacional, podem ser suficientes para demonstrar que a



Processo nº : 13963.000082/94-19

Acórdão nº : 101-90.978

exigência de liquidez e certeza, como condição para que se opere a compensação autorizada pela Lei nº 8.383/91, resulta de equívoco.

Tal exigência tem sido feita com invocação do art. 170 do Código Tributário Nacional, que na verdade cuida de compensação como forma de extinção do crédito tributário, em condições diversas daquelas a que se reporta o art. 66 da Lei nº 8.383/91.

O art. 170 do Código Tributário Nacional; cuida de compensação de créditos tributários. Na terminologia do CTN, *crédito tributário* tem um sentido específico : é o objeto de uma relação obrigacional já acertada. O acertamento da relação tributária, que se verifica com o lançamento, converte a obrigação tributária, que é ilíquida e incerta, em crédito tributário, que é líquido e certo. A liquidez e certeza são atributos essenciais do crédito tributário. É razoável, assim, que na extinção deste, por compensação, nos termos dos artigos 156, inciso II, e 170, do CTN, o crédito do contribuinte contra a Fazenda Pública seja também líquido e certo, até porque esse crédito é algo estranho à relação de tributação. É um crédito de qualquer natureza, cuja liquidez e certeza poderia ser eventualmente questionada.

Para extinguir um crédito que a Fazenda tem contra o contribuinte, líquido e certo, cobrável mediante processo de execução fiscal, é natural que o crédito dado em compensação seja líquido e certo.

O art. 66 da Lei nº 8.383/91 cuida de coisa diversa. Permite que o contribuinte compense valor de tributo pago indevidamente, com tributo da mesma espécie, relativo a período subsequente. Não existe, neste caso, crédito tributário, porque ainda não se deu o lançamento. A Fazenda Pública ainda nada tem a cobrar do contribuinte. O direito da Fazenda Pública ou ainda não existe, porque ainda não ocorreu o fato gerador do tributo, ou ainda não foi objeto de acertamento, e portanto ainda não é líquido e certo.

Enquanto o art. 170 do Código Tributário Nacional diz que a lei poderá autorizar a autoridade da Administração Tributária a aceitar a compensação, o art. 66 da Lei nº 8.383/91 é norma dirigida ao contribuinte, facultando a este a utilização do valor do tributo que tenha pago indevidamente para a quitação de débito seu, necessariamente concernente ao mesmo tributo, ou a tributo da mesma espécie.

Essa faculdade, que o art. 66, da Lei nº 8.383/91, atribui ao contribuinte, ele a exerce no âmbito do lançamento por homologação. Não se pode dizer que extingue o crédito tributário, porque se faz quando este ainda não existe

Note-se que o próprio *pagamento*, forma mais geral e ordinária de extinção de crédito tributário, não se opera essa extinção quando se trata de tributo cujo lançamento se faz por homologação. O pagamento, que em tal caso se diz *antecipado*, depende da homologação do lançamento, para que produza o efeito extintivo do crédito (CTN, art.

805

Processo nº : 13963.000082/94-19

Acórdão nº : 101-90.978

156, IV). Com a homologação do lançamento opera-se a simultânea constituição, e extinção, do crédito tributário.

De igual modo, a compensação feita no âmbito do lançamento por homologação, como autorizada pelo art. 66 da Lei nº 8.383/91, fica a depender da homologação, pela autoridade da Administração Tributária, que tem para isso o prazo de cinco anos (CTN, art. 150, § 4º). Durante este prazo, pode e deve fiscalizar o contribuinte, examinar seus livros e documentos e lançar de ofício, se entender indevida a compensação, no todo ou em parte.

Não faz sentido, portanto, falar-se de liquidez e certeza quando se trata da compensação autorizada pelo art. 66 da Lei nº 8.383/91.

O contribuinte que pagou tributo indevido pode, sob sua exclusiva responsabilidade, fazer tal compensação. Se dispõe de decisão judicial afirmando ter sido indevido o pagamento, tanto melhor. Poderá fazer a compensação com a certeza que lhe oferece aquela decisão, que, entretanto, não é condição indispensável à compensação.

Se o contribuinte, antes ou depois do advento da Lei nº 8.383/91, promoveu ação para obter a restituição de tributo, que pagou indevidamente, e essa foi julgada procedente, pode, na oportunidade da execução, comunicar ao Juiz do feito que optou pela compensação, e pedir que o precatório respectivo seja expedido apenas com o valor que é devido pela Fazenda Pública em razão da sucumbência, vale dizer, com o valor das custas e dos honorários advocatícios.

Não se diga que tendo sido promovida ação de repetição de indébito, a opção pela compensação é vedada, porque implica mudança do pedido. O art. 66 da Lei nº 8.383/91 admite expressamente a compensação, mesmo que o direito do contribuinte resulte de reforma, anulação revogação ou rescisão de decisão condenatória. Isso quer dizer que o tributo pago indevidamente pode ter sido questionado em Juízo e desde que a decisão final reconheça ter havido um pagamento indevido existirá um direito à compensação. É lógico, portanto, que se o contribuinte tem a seu favor uma sentença que condena a Fazenda Pública a devolver um tributo pago indevidamente, o contribuinte pode, em vez do precatório, preferir a compensação. Entender o contrário é alimentar um formalismo exagerado, que apenas se presta a inviabilizar a atividade do Poder Judiciário."

No contexto assinalado, tenho que a Contribuição para o Finsocial tem as mesmas características da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Confins, porquanto esta foi criada em substituição à outra, segundo se depreende do decidido pelo Supremo Tribunal Federal no RE 150.755-1, Relator para acórdão o eminente Ministro Sepúlveda Pertence, e no RE 150.764-1, Relator para acórdão o eminente Ministro Marco Aurélio. Por isso, essas contribuições são compensáveis.



Processo nº : 13963.000082/94-19
Acórdão nº : 101-90.978

Cabe esclarecer que o fato de serem diversos os códigos de recolhimento das contribuições não tem o condão de afastar a compensação. No tópico, a instrução normativa, antes mencionada, exorbitou o texto legal.

.....”

Embora a Primeira Turma do STJ não viesse acolhendo a compensação, recentemente a Primeira Seção do referido Tribunal, apreciando Embargos de Divergência opostos, dentre outros, no Resp 78.301/BA concluiu “no sentido de acolher os Embargos de Divergência 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 o controle do procedimento efetivo de compensação.”

Visto que o Poder Judiciário, na espécie, vem decidindo reiteradamente a favor do contribuinte, admitindo a compensação, a jurisprudência administrativa do Primeiro Conselho de Contribuintes, até mesmo por economia processual e para evitar os inevitáveis ônus de sucumbência que provavelmente adviriam de uma lide na Justiça, vai se consolidando no sentido de admitir a compensação da Contribuição para o Finsocial recolhida indevidamente , por inconstitucionalidade das majorações de alíquotas, com as contribuições devidas a título de COFINS.

Na esteira dessa jurisprudência, voto no sentido de dar provimento em parte ao recurso, para declarar que os valores recolhidos a maior a título de Contribuição para o Finsocial são **compensáveis** com os valores devidos a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, ficando o encontro de contas sob a presidência da autoridade administrativa encarregada da execução do

85

Processo nº : 13963.000082/94-19

Acórdão nº : 101-90.978

acórdão. Inadmitida, todavia, a compensação dos valores recolhidos a maior a título de Contribuição para o PIS, de destinação diversa da do COFINS.

Sala das Sessões - DF, em 17 de abril de 1997



SANDRA MARIA FARONI