



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

Processo n° 10480.901125/2008-12
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3001-000.247 – Turma Extraordinária / 1ª Turma
Sessão de 13 de março de 2018
Matéria DCOMP - ELETRÔNICO - COMPENSAÇÃO - CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
Recorrente FILIPE CARLOS ALBUQUERQUE ADVOGADOS E CONSULTORES ASSOCIADOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/1999 a 30/04/1999

NULIDADE DA DECISÃO A QUO. VÍCIO NÃO CONFIGURADO. PRELIMINAR REJEITADA.

Tendo a decisão recorrida adequada fundamentação quanto às questões decididas, não restando configurado o alegado cerceamento do direito de defesa, nem restando comprovada incompetência das autoridades administrativas que participaram do julgamento, rejeita-se a preliminar suscitada.

SOCIEDADE CIVIL DE PROFISSÃO REGULAMENTADA. ISENÇÃO REVOGADA. STF.

A isenção da Cofins, atinentes às sociedades civis de prestação de serviços profissionais regulamentados, foi revogada por norma legal, que posteriormente foi considerada constitucional pelo Supremo Tribunal Federal -STF-, cuja decisão possui eficácia *ex tunc*, alcançando, por conseguinte, todas as relações jurídicas albergadas desde a edição da referida norma revogadora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Orlando Rutigliani Berri - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Orlando Rutigliani Berri, Cleber Magalhães, Renato Vieira de Avila e Cássio Schappo.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão 11-31.487, da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife/PE -DRJ/REC- que, em sessão de julgamento realizada no dia 14.10.2010, julgou improcedente a manifestação de inconformidade e não reconheceu o direito creditório postulado.

Dos fatos

Por bem sintetizar os fatos, adota-se o relatório encartado no acórdão recorrido (efls. 48 a 54), que segue transcrito:

Relatório

Trata o presente processo de Declaração de Compensação - PER/DCOMP transmitida pela contribuinte em 15/03/2004 (nº 30663.47056.150304.1.3.04-9062), por intermédio da qual compensa débito de Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS/Pasep (código de receita 8109-2, relativo ao período de apuração fevereiro de 2004, com vencimento em 15/03/2004), no valor de RS 407,97, com alegado crédito relativo à Cofins (código de receita 2172) derivado de “pagamento indevido ou a maior”, efetuado em 10/05/1999, período de apuração abril de 1999. Foram acostados aos autos cópias da PER/DCOMP (fls.01/05).

2. Em 24/04/2008, o Delegado da Receita Federal do Brasil no Recife-PE proferiu o DESPACHO DECISÓRIO (nº de rastreamento 757757635, as fls.06), que se fez acompanhar de INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES DA ANÁLISE DO CRÉDITO 6 (10 DETALHAMENTO DA COMPENSAÇÃO, VALORES DEVEDORES E EMISSÃO DE DARF (fls. 07 e 08, respectivamente), por intermédio do qual resolveu não homologar a compensação pleiteada pela contribuinte na referida PER/DCOMP, por inexistência de crédito, nos seguintes termos : “Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: RS 4.032,16. A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.” Em seguida, foram indicadas as características do Darf, cujo valor original total e original utilizado era de R\$ 7.805,17.

3. Regularmente cientificada em 05/05/2008 (fls.09/10 e 44) do referido despacho decisório e intimada para pagamento dos débitos indevidamente Compensados, a interessada apresentou, em 21/05/2008, manifestação de inconformidade (fls.13/15), acompanhada de documentos, que vêm a ser cópias: i) da sétima alteração contratual da pessoa jurídica e respectivo registro na Ordem dos Advogados do Brasil Seção Pernambuco - OAB-PE

(fls.16/19); ii) dos documentos de identificação do subscritor da impugnação (fls.20); iii) do despacho decisório (fls.21); iv) do Darf mediante o qual quitou o débito no valor de R\$ 7.805,17 (fls.22); v) de certidão subscrita pela Coordenadora da Segunda Turma da Diretoria Judiciária do Superior Tribunal de Justiça (fls.23); vi) da Certidão n° 147/2004, passada em 31/08/2004 por servidor do Tribunal Regional Federal da 5ª Região - TRF-5ª Região (fls.24/26); vii) do acórdão proferido em 17/09/2002 pelo Tribunal Regional Federal da 53ª Região - TRF-5ª Região, relator o Desembargador Federal convocado Hélio Sílvio Ourem Campos, na AMS n° 80.558-PE, processo n° 2001.83.00.014525-0 (fls.27/41). Naquela peça de defesa, argüi e requer o que segue.

3.1. Discorda da afirmativa de que os pagamentos informados no PER/DCOMP hajam sido integralmente utilizados para quitar os débitos da empresa e acrescenta que, consoante informações colhidas junto ao Centro de Atendimento ao Contribuinte - CAC da Delegacia da Receita Federal no Recife - DRF/Recife, tal afirmativa decorreu "(...) do fato de a empresa, ao elaborar as declarações de compensação, não ter realizado a retificação das respectivas DCTFs para ajustá-las aos novos valores dos débitos apurados".

3.2. Aduz que, portanto, apenas ocorrera falha procedimental da empresa, ao ter deixado de retificar as DCTF, o que "(...) não anula a existência dos créditos, vez que estes decorrem da existência de decisão judicial favorável à OAB-PE, da qual a empresa é sindicalizada (sic), garantindo a isenção de COFINS para as empresas exclusivamente prestadoras de serviços relativos a profissões legalmente regulamentadas."

3.3. Então, segundo documento relativo à ação judicial impetrada pela OAB-PE, com decisão transitada em julgado, restou garantido seu direito a isenção da Cofins, do que resulta que "(...) todos os pagamentos realizados a tal título tornaram-se indevidos, na forma do art. 165, I, do CTN, razão pela qual poderiam ser utilizados pela empresa, como o foram, para a compensação de outros débitos da empresa para com a Receita Federal."

3.4. Provada a existência dos créditos relativos a pagamentos a maior de Cofins, requer seja julgada procedente sua manifestação de inconformidade, para ter reconhecido o seu direito sobre tais créditos e, em consequência, homologadas as compensações realizadas nas PER/DCOMP que os utilizaram, relacionadas neste processo.

Da decisão de 1ª Instância

A 2ª Turma da DRJ/REC, ao julgar improcedente a manifestação de inconformidade, exarou o supra mencionado acórdão, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/1999 a 30/04/1999

COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA.

A compensação, nos termos em que definida pelo artigo 170 do CTN só poderá ser homologada se o crédito do contribuinte em relação à Fazenda Pública estiver revestido dos atributos de liquidez e certeza. E o artigo 170-A do mesmo diploma legal veda a compensação mediante aproveitamento de tributo objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Do recurso voluntário

Irresignado com os termos do acórdão vergastado, o contribuinte interpôs recurso voluntário para aduzir, em síntese, o que segue:

Em preliminar, que a decisão proferida pela 2ª Turma da DRJ/REC merece reparo, por ter cerceado seu direito de defesa "ao inovar juridicamente nos argumentos sem prévia comunicação e abertura de prazo para alegações da empresa sobre os novos fatos e informações apresentados ao processo e que seriam objeto de análise, ofendendo frontalmente o art. 5º, da Constituição Federal de 1988, quanto ao direito de defesa da empresa."

Sedimenta este inconformismo no fato de "que as decisões proferidas pela DRF/Recife e pela DRJ/Recife são totalmente diferentes", pois a "decisão da DRF/Recife que considerou não homologadas as compensações baseou-se no fato de os DARFS aos quais estavam vinculados os créditos estarem totalmente utilizados, razão pela qual, em nosso argumento de defesa, apresentamos as informações obtidas no CAC/Recife de que houve apenas um problema de não retificação das respectivas DCTFS da empresa", porém, "em sede de julgamento por parte da DRJ/Recife não está ocorrendo apenas a revisão da decisão proferida pela DRF/Recife, mas sim uma inovação completa do conteúdo do indeferimento inicial das compensações, que agora sustenta-se na apresentação das DCOMP antes do trânsito em julgado da ação, sem que tenha sido oportunizado à empresa a possibilidade de apresentar defesa sobre o assunto".

Por fim, questiona "se seria possível à DRJ/Recife, em sede de análise de Manifestação de Inconformidade, inovar completamente ante a decisão proferida pela DRF/Recife ao ponto de indeferir a Manifestação de Inconformidade apresentada com base em argumento completamente novo, sem que tenha sido intimada a empresa a contra-argumentar acerca destes novos fatos".

No mérito, pretende "demonstrar que a argumentação da DRJ/recife não condiz com a realidade dos fatos".

Alega que "a decisão da DRJ/Recife informa que não seria possível à empresa a utilização dos créditos para compensação em razão de existir liminar em sede de Reclamação suspendendo os efeitos da decisão que garantia aos filiados à OAB/PE o direito de isenção de COFINS". Salaria que a "decisão judicial em Mandado de Segurança que concedeu o benefício de isenção da empresa da COFINS já havia sido encerrada e tendo reconhecido o direito". Tanto que somente "em sede de ação rescisória foi reanalisada a questão, na qual o TRF da 5ª Região decidiu por conceder parcial provimento à rescisória a fim de conceder efeitos *ex-nunc* à decisão, ou seja, a rescisão da decisão que concedia o benefício de isenção da COFINS somente surtiria efeitos para frente, não abrangendo os fatos pretéritos".

Salaria que tão somente "contra esta decisão do TRF foi que concedeu-se a liminar do Ministro Joaquim Barbosa do STF, suspendendo a modulação dos efeitos da decisão da rescisória", que, "como o próprio nome diz, é decisão precária e não anulou, como quer fazer crer a decisão da DRJ/Recife, os efeitos do decidido na ação rescisória. Seus efeitos estão apenas suspensos, aguardando um pronunciamento do órgão colegiado do STF quanto à manutenção ou não da liminar".

Concluindo entende que está "plenamente demonstrada a realização da hipótese do art. 165, I, do CTN, qual seja a realização de pagamentos a maior por parte da empresa, haja vista a desconformidade da apreciação do caso por parte da DRJ/Recife".

Neste sentido, "requer que seja processado regularmente o presente Recurso Voluntário, na forma do Decreto nº 70.235/72, de acordo com os mandamentos do art. 74, da Lei nº 9.430/96 e, ao final, julgado integralmente procedente para, reformando as decisões proferidas pela DRF/Recife e DRJ/Recife, reconhecer o direito de crédito da empresa relativo aos pagamentos indevidos, realizados a título de COFINS e, conseqüentemente, homologar as compensações realizadas nas PER/DCOMP relacionadas a este processo que utilizaram tais créditos".

Do encaminhamento

O presente processo digital, então, foi encaminhado para ser analisado por este CARF na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Orlando Rutigliani Berri, Relator

Da tempestividade

O contribuinte, segundo a intimação de efls. 55 e o Aviso de Recebimento-AR de efls. 57), em 16.03.2011 tomou conhecimento do acórdão de manifestação de inconformidade.

O recorrente, conforme o carimbo apostado por servidor da CAC/DRF/REC na "folha de rosto" da petição juntada à efl. 58, em 13.04.2011 protocola o recurso voluntário apresentado.

Compulsando as datas acima destacadas e confrontando-as com a legislação processual de regência, conclui-se que o recurso voluntário é tempestivo.

Da preliminar de cerceamento do direito de defesa

Ressalte-se, de plano, que os atos administrativos não prescindem da intimação válida para que se instaure o processo, vigorando na sua totalidade os direitos, deveres e ônus advindos da relação processual de modo a privilegiar as garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes, conforme dispõem os incisos LIV e LV do artigo 5º da Constituição Federal, os artigos 142 e 195 do Código Tributário Nacional, o artigo 6º da Lei 10.593 de 06.12.2002, os artigos 9º, 10, 23 e 59 do Decreto 70.235 de 06.03.1972, o Decreto 6.104 de 30.04.2007, os artigos 2º e 4º da Lei 9.784 de 29.01.1999 e as Súmulas CARF 6, 8, 27 e 46.

As manifestações unilaterais da RFB foram formalizadas por ato administrativo e como uma espécie de ato jurídico deve estar revestido dos atributos que lhe conferem a presunção de legitimidade, a imperatividade e a autoexecutoriedade, ou seja, para que produza efeitos que vinculem o administrado deve ser emitido (i) por agente competente que o pratica dentro das suas atribuições legais, (ii) com as formalidades indispensáveis à sua existência, (iii) com objeto, cujo resultado está previsto em lei, (iv) com os motivos, cuja matéria de fato ou de direito seja juridicamente adequada ao resultado obtido e (v) com a finalidade visando o propósito previsto na regra de competência do agente. Tratando-se de ato vinculado, a Administração Pública tem o dever de motivá-lo no sentido de evidenciar sua expedição com os requisitos legais, conforme dispõem o artigo 179 da Constituição Federal, o artigo 2º da Lei 4.717 de 29.06.1965, o parágrafo 2º do artigo 9º do Decreto-Lei 1.598 de 26.12.1977 e a Lei 9.317 de 05.12.1996.

Isto posto, não há como concordar com os argumentos do recorrente, pois não se vislumbra qualquer hipótese de nulidade. Não se pode falar em preterição do direito de defesa previamente, *in casu*, à expedição do despacho decisório, pois é somente depois de realizada sua ciência que abre-se o prazo para o contribuinte apresentar sua manifestação de inconformidade, e nesse momento, deve apresentar os argumentos e documentos que entender necessários a albergar sua defesa.

Igualmente, diversamente do alegado pelo recorrente, inexistente vício na decisão *a quo* que pudesse inquiná-la de nulidade, pois todas as questões abordadas pela decisão recorrida estão fundamentadas, conforme se observa do conteúdo do seu voto condutor.

Por certo que a falta de fundamentação tem o condão de gerar nulidade de decisão, que não é o caso destes autos, pois a decisão atacada tem respectiva fundamentação.

A alegada inovação jurídica nos argumentos apresentados nas decisões proferidas pela DRF/REC e pela DRJ/REC não configura vício que pudesse macular a decisão recorrida de nulidade, pois não há caracterização de cerceamento do direito de defesa, na medida em que todas as questões enfrentadas pela decisão recorrida estão fundamentadas.

O despacho decisório foi lavrado por servidores competentes com observância de todos os requisitos legais -artigo 74 da Lei 9.430 de 1996 e Decreto 70.235 de 1972).

A autoridade tributária tem o direito de examinar a escrituração e os documentos comprobatórios dos lançamentos nela efetuados e a pessoa jurídica tem o dever de

exibi-los e conservá-los até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram, bem como de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos, conforme dispõem os artigos 142 e 195 do CTN, o artigo 6º da Lei 10.593 de 06.12.2002, os artigos 10 e 59 do Decreto 70.235 de 1972 e os artigos 2º e 4º da Lei 9.784 de 1999.

Evidencia-se também que as autoridade fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência, conforme dispõem o artigo 116 da Lei 8.112 de 11.12.1990, o artigo 2º da Lei 9.784 de 1999 e o artigo 37 da Constituição Federal.

A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual o recorrente foi regularmente cientificado. Ainda, na apreciação dos argumentos de defesa apresentados, o colegiado *a quo* formou livremente sua convicção, em conformidade do princípio da persuasão racional, conforme dispõe o artigo 29 do Decreto 70.235 de 1972.

Dito isto, é de se ver que o Despacho Decisório -nº de rastreamento 757757635- e o Acórdão 11-31.487 da 2ª Turma da DRJ/REC, contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos no processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos, em observância às garantias ao devido processo legal. O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos fiscais em apreço.

Em assim sendo, a tese exposta pelo defendente não restou demonstrada.

A propósito, as divergências suscitadas pelo recorrente quanto a inovação do conteúdo do indeferimento inicial das compensações são matérias de mérito, e assim devem ser enfrentadas, e não como questões para serem enfrentadas em sede de preliminar.

Por tudo que foi exposto, rejeito a preliminar de nulidade de cerceamento do direito de defesa suscitada.

Dos contextos fático e jurídico

Conforme depreende-se do relatório do acórdão recorrido, aqui reproduzido, trata-se de processo de Declaração de Compensação - PER/DCOMP 30663.47056.150304.1.3.04-9062, transmitida pelo contribuinte em 15.03.2004, por intermédio da qual compensa débito de PIS/Pasep, relativo ao período de apuração fevereiro de 2004, com vencimento em 15.03.2004, no valor de RS 407,97, com alegado crédito relativo à Cofins, derivado de “pagamento indevido ou a maior”, efetuado em 10.05.1999, período de apuração abril de 1999.

Da verificação da legitimidade e materialidade do crédito resultou o despacho decisório que indeferiu o direito creditório e não homologou a referida PER/DCOMP, sob o

fundamento da inexistência de crédito, nos seguintes termos: “Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: RS 4.032,16. A partir das características do DARF discriminado no PER/DCOMP acima identificado, foram localizados um ou mais pagamentos, abaixo relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP”.

O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade sustentando que o indeferimento do pleito decorreu “do fato de a empresa, ao elaborar as declarações de compensação, não ter realizado a retificação das respectivas DCTFs para ajustá-las aos novos valores dos débitos apurados”. Aduziu que apenas ocorrera falha procedimental da empresa, ao ter deixado de retificar as DCTF, o que “não anula a existência dos créditos, vez que estes decorrem da existência de decisão judicial favorável à OAB-PE, (...), garantindo a isenção de COFINS para as empresas exclusivamente prestadoras de serviços relativos a profissões legalmente regulamentadas”. E mais, segundo documento relativo à ação judicial impetrada pela OAB-PE, com decisão transitada em julgado, restou garantido seu direito a isenção da Cofins, do que resulta que “todos os pagamentos realizados a tal título tornaram-se indevidos, na forma do art. 165, I, do CTN, razão pela qual poderiam ser utilizados pela empresa, como o foram, para a compensação de outros débitos da empresa para com a Receita Federal”.

Neste contexto, tem-se que a manifestação foi julgada improcedente sob os fundamentos a seguir reproduzidos, colhidos do voto condutor do acórdão vergastado:

5. Consoante já relatado, o pedido de restituição/compensação efetivado pela interessada por meio do PER/DCOMP de fls. 01/05 foi indeferido pela autoridade administrativa - o Delegado de Receita Federal do Brasil no Recife-PE - em face da constatação de que o alegado crédito já havia sido utilizado para a quitação de outro débito, qual seja, aquele relativo à Cofins, período de apuração abril de 1999. Não restara, portanto, segundo explicitado no DESPACHO DECISÓRIO (fls. 06), crédito disponível para a compensação do débito indicado na citada PER/DCOMP, razão pela qual não foi homologada.

6. Segundo explicitado no item 3 do Relatório, a contribuinte, na sua manifestação de inconformidade, alega ter sido beneficiada por decisão judicial transitada em julgado de iniciativa da OAB-PE, da qual é substituída processual, e na qual restou garantido o seu direito à isenção da Cofins. Por esta razão, entende que “(...) todos os pagamentos realizados a tal título tornaram-se indevidos, na forma do art. 165, I, do CTN, razão pela qual poderiam ser utilizados pela empresa, como o foram, para a compensação de outros débitos da empresa para com a Receita Federal.” E aduz, em relação à alegada informação obtida junto ao CAC da DRF/Recife acerca do fato de não ter retificado as DCTF, que isso “(...) não anula a existência dos créditos, vez que estes decorrem da existência de decisão judicial favorável à OAB-PE, da qual a empresa é sindicalizada (sic), garantindo a isenção de COFINS para as empresas exclusivamente prestadoras de serviços relativos a profissões legalmente regulamentadas.”

7. De princípio, cumpre trazer à baila os arts. 170 e 170-A da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional (CTN) que cuidam do instituto da compensação, a seguir transcritos, in verbis: (...)

8. Da leitura dos textos acima, depreende-se que a compensação tributária, além de estar submetida à verificação dos créditos e dos débitos pela autoridade administrativa, os quais deverão estar revestidos dos atributos de liquidez e certeza, não poderá ser homologada pela referida autoridade mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

9. Neste ponto, cabe esclarecer que o PER/DCOMP sob análise foi apresentado em 15/03/2004 - portanto, antes do trânsito em julgado da decisão judicial, ocorrido em 09/09/2004. Acrescente-se que a contribuinte, ao preencher o PER/DCOMP (fls. 01), i) no campo relativo ao tipo de crédito, informou "pagamento indevido ou a maior"; e ii) no campo em que se indaga se o crédito é oriundo de ação judicial, respondeu "NÃO". Não havia, pois, crédito líquido e certo a compensar, no momento da transmissão do pedido de compensação.

10. E, tendo em vista que a decisão judicial favorável transitou em julgado posteriormente à apresentação do PER/DCOMP, passa-se, agora, a analisar a alegação relativa a existência do crédito oriundo da ação judicial patrocinada pela OAB-PE, em substituição processual dos seus associados. Inicialmente, traça-se breve histórico da ação judicial referenciada. (...)

11. Diante do exposto, o que interessa, para deslinde da questão ora sob apreciação, é a determinação dos limites da decisão judicial proferida no bojo da ação de mandado de segurança nº 2001.83.00.014525-0, após os desdobramentos posteriores, em especial as decisões proferidas em sede da ação rescisória nº 5471-PE e da Rcl nº 6917.

12. De pronto, cumpre trazer a lume entendimento já proferido pelo STJ, ao negar provimento ao REsp nº 522.475-AL (2003/0055032-8), relator o Ministro Luiz Fux, cuja ementa reza, in litteris : (...)

13. Cumpre, também, transcrever as Súmulas de nºs 269 e 271, também do STF :: (...)

14. Aplicando-se ao caso concreto - em que o contribuinte pretendeu compensar débito posterior à impetração do mandado de segurança, antes do trânsito em julgado da decisão favorável, com alegado crédito anterior à impetração - os entendimentos constantes das Súmulas do STF de nºs 239, 269 e 271, reproduzidas nos itens anteriores, tem-se que a decisão proferida na ação de mandado de segurança nº 2001.83.00.014525-0, que transitara em julgado em 09/09/2004, não alcança créditos porventura existentes relativos a períodos de apuração da Cofins anteriores a impetração da ação, bem como só alcança o(s) exercício(s) financeiro(s) albergado(s) pela impetração.

15. Observa-se, portanto, que o título judicial representado pela decisão transitada em julgado em 09/09/2004 não se apresenta

exigível, faltando-lhe, portanto, condição essencial para sua validade, nos termos do inciso II e do parágrafo único do art. 741 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil - CPC). (...)

16. É que, tendo o STF reconhecido a constitucionalidade do art. 56 da Lei nº 9.430, de 1996, revogador da isenção outrora concedida pela LC nº 70, de 1991, objeto do mandado de segurança impetrado pela OAB-PE, alcançadas estão as decisões judiciais que reconheceram a inconstitucionalidade daquele diploma legal com base na ofensa ao princípio da hierarquia das leis. Vê-se, assim, que o título judicial representado pela decisão transitada em julgado em 09/09/2004, que lastreia a suposta inexigibilidade da Cofins das sociedades civis prestadoras de serviços relacionados ao exercício da advocacia, devidamente registradas na OAB-PE, não goza do requisito da exigibilidade, pois o STF firmou entendimento pelo reconhecimento da constitucionalidade da revogação da isenção das sociedades referenciadas pela Lei nº 9.430, de 1996.

17. Desta forma, resta claro que, em virtude da decisão na ação rescisória AR 5471-PE / Processo nº 2006.05.00.044242-6 e da liminar na Reclamação junto ao STF Rcl/6917, a isenção reconhecida judicialmente, transitada em julgado em 09/09/2004 (processo nº 2001.83.00.01452-0, deixou de existir. Não há, portanto, qualquer possibilidade de considerar indevidas as contribuições para a Cofins recolhidas pela contribuinte. E, por conseguinte, inexistente o direito à compensação, em virtude da falta de liquidez e certeza dos débitos pleiteados.

18. No que se refere à menção que a contribuinte faz, na peça de defesa, a respeito de ter obtido junto ao CAC da DRF/Recife a informação de que a não-homologação do pedido de compensação decorreria do fato de não ter retificado a respectiva DCTF, para ajustá-la aos novos valores dos débitos apurados, e que tal fato “(...) não anula a existência dos créditos, vez que estes decorrem da existência de decisão judicial favorável à OAB-PE (...)”, tudo o que já se expôs neste Voto mostra ser desnecessário proceder à sua apreciação.

Cumpre lembrar que a compensação, como forma de extinção de crédito tributário, somente pode ser autorizada por lei e nos exatos limites fixados pelo Código Tributário Nacional:

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.

Esclareça-se que o parágrafo 1º do artigo 66 da Lei 8.383 de 1991, posteriormente alterada pela Lei 9.065 de 1995, apenas autorizou a compensação entre débitos e créditos de mesma natureza, ou seja: débitos tributários com créditos tributários e débitos de receitas patrimoniais com créditos de receitas patrimoniais. Ainda, a referida lei determinou que os débitos e créditos tributários deveriam corresponder à mesma espécie de tributo ou contribuição, na medida em que a compensação era feita sem pedido, e somente com esta limitação não haveria reflexos na repartição de receitas tributárias:

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

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie. (...)

Com a edição da Lei 9.430 de 1996, acresceu-se a permissão de compensação entre tributos de espécies diferentes. Os créditos continuaram sendo, apenas, aqueles passíveis de restituição ou ressarcimento, na forma do inciso I do artigo 73 daquela lei, ao qual se reporta o artigo 74:

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: (...)

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.

Quanto aos direitos creditórios objeto de contestação judicial, a Instrução Normativa SRF 21 de 10.03.1997, alterada pela Instrução Normativa SRF 73 de 15.09.1997, estipulava procedimento específico, nos seguintes termos:

Art. 17. Para efeito de restituição, ressarcimento ou compensação de crédito decorrente de sentença judicial transitada em julgado, o contribuinte deverá anexar ao pedido de restituição ou de ressarcimento uma cópia do inteiro teor do processo judicial a que se referir o crédito e da respectiva sentença, determinando a restituição, o ressarcimento ou a compensação. (...)

Em 2001, porém, o Código Tributário Nacional foi alterado para contemplar expressamente a vedação à compensação de direitos creditórios objeto de discussão judicial:

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Na sequência, a alteração do artigo 74 da Lei 9.430 de 1996, ocorrida em 2002, já se fez neste contexto, em que proíbe a compensação tendo por referência direito creditório objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, ainda sem trânsito em julgado. Destaque-se, ainda, que a partir deste momento a compensação passou a ter efeitos extintivos do crédito tributário, por ocasião de sua declaração à Receita Federal, nos termos da Medida Provisória 66, convertida na Lei 10.637, ambas editadas em 2002:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, 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.

(...)

Pois bem, quanto ao aspecto fático, o que denota-se dos autos é que as decisões proferidas no despacho decisório e na decisão recorrida divergiram tão somente em função dos argumentos de defesa apresentados pelo contribuinte, quando da apresentação da sua manifestação de inconformidade, ocasião em que, instaurado o litígio, deu a conhecer da existência do Mandado de Segurança 2001.83.00.014525-0, e desdobramentos posteriores; e não poderia ser diferente, pois referida ação transitou em julgado somente em 09.09.2004, ou seja, depois da apresentação do PER/DCOMP sob análise, ocorrido em 15.03.2004, razão pela qual, em face da legislação de regência, preferiu manter-se silente quanto a origem do alegado direito creditório vindicado.

Desse modo, não assiste razão ao recorrente quando este pretende a invalidade dos atos administrativos que questiona, quais sejam, o despacho decisório proferido pela DRF/REC e o próprio acórdão recorrido, na medida em que, como visto alhures, tais decisões apenas e tão somente trataram de sopesar os argumentos por este apresentados, à luz dos elementos fáticos disponibilizados pelo interessado e da legislação de regência.

Do mérito propriamente dito

Resta-nos analisar os argumentos trazidos no recurso voluntário, quais sejam: (i) que "a decisão judicial em Mandado de Segurança que concedeu o benefício de isenção da empresa da COFINS já havia sido encerrada e tendo reconhecido o direito"; (ii) que "em sede de ação rescisória foi reanalisada a questão, na qual o TRF da 5ª Região decidiu por conceder parcial provimento à rescisória a fim de conceder efeitos *ex-nunc* à decisão, ou seja, a rescisão da decisão que concedia o benefício de isenção da COFINS somente surtiria efeitos para frente, não abrangendo os fatos pretéritos"; (iii) que tão somente "contra esta decisão do TRF foi que concedeu-se a liminar do Ministro Joaquim Barbosa do STF, suspendendo a modulação dos efeitos da decisão da rescisória"; (iv) e que "como o próprio nome diz, é decisão precária e não anulou, (...), os efeitos do decidido na ação rescisória. Seus efeitos estão apenas suspensos, aguardando um pronunciamento do órgão colegiado do STF quanto à manutenção ou não da liminar".

O pedido de reconhecimento do indébito albergado nestes autos, conforme restou sobejamente evidenciado na manifestação de inconformidade e no acórdão recorrido, tem por "pano de fundo", por óbvio, a alegação de inconstitucionalidade do artigo 56 da Lei 9.430 de 1996, que revogou a isenção prevista no inciso II do artigo 6º da Lei Complementar 70 de 1991.

Porém, antes de analisar os argumentos declinados no recurso voluntário acerca da questão da inconstitucionalidade da norma em referência -art. 56 da Lei 9.430/1996-, peço licença para, de plano, alertar que a Primeira Seção do STJ, ao julgar a Ação Rescisória AR 3.761-PR, na sessão de 12.11.2008 (DJe 20.11.2008 - ed. 262), deliberou pelo cancelamento da Súmula 276 (DJ 02.06.2003, p. 365), cujo verbete enunciava: "As sociedades civis de prestação de serviços profissionais são isentas da Cofins, irrelevante o regime tributário adotado", tendo por referência a Lei Complementar 70 de 1991 (art. 6º, II), a Lei 8.541 de 1992 (arts. 1º e 2º) e a Lei 9.430 de 1996, que revoga o Decreto-Lei 2.397 de 1987 (arts. 1º e 2º).

Retomando ao tema cerne do litígio, basta, para o completo deslinde da questão meritória aqui suscitada, esclarecer ao recorrente que tal questão encontra-se, a quase uma década, absolutamente pacificada. É que a constitucionalidade da citada norma ordinária foi declarada, pelo STF, no Recurso Extraordinário 377.457-3, julgado em 17.09.2008, em relação ao qual foi declarada a repercussão geral, nos termos do artigo 543-B do CPC - Lei 5.925 de 1973-, ocasião em que foi também negada a modulação dos efeitos da decisão.

Desse modo, em atenção ao que determina o Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais -Ricarf-, reproduzo a ementa da decisão proferida pelo STF, sob a sistemática do artigo 543-B do CPC, no Recurso Extraordinário 377.457-3, *verbis*:

EMENTA: Contribuição social sobre o faturamento - COFINS (CF, art. 195, I). 2. Revogação pelo art. 56 da Lei 9.430/96 da isenção concedida às sociedades civis de profissão regulamentada pelo art. 6º, II, da Lei Complementar 70/91. Legitimidade. 3. Inexistência de relação hierárquica entre lei ordinária e lei complementar. Questão exclusivamente constitucional, relacionada à distribuição material entre as espécies legais. Precedentes. 4. A LC 70/91 é apenas formalmente complementar, mas materialmente ordinária, com relação aos dispositivos concernentes à contribuição social por ela instituída. ADC 1, Rel. Moreira Alves, RTJ 156/721.5.

Recurso extraordinário conhecido mas negado provimento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas por maioria de votos, desprover o recurso. Em seguida o Tribunal, tendo em vista o disposto no artigo 27 da Lei nº 9.868/99, rejeitou pedido de modulação de efeitos.

Prosseguindo, o Tribunal rejeitou questão de ordem que determinava a baixa do processo ao Superior Tribunal de Justiça, pela eventual falta da prestação jurisdicional. Por maioria, resolvendo questão de ordem, entendeu que estava correta a submissão do recurso extraordinário na forma proposta pelo Superior Tribunal de Justiça, tendo em vista a questão de ordem para permitir a aplicação do artigo 543-B do Código de Processo Civil, nos termos do voto do relator.

Por fim, cabe evidenciar a presente decisão judicial possui eficácia *ex tunc*, alcançando todas as relações jurídicas albergadas desde a edição da Lei 9.430 de 1996, sendo afastada, inclusive, a mencionada jurisprudência e revogada a Súmula 276 do STJ. Razão pela qual não merece qualquer reparo a decisão proferida no Acórdão 11-31.487, da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife/PE -DRJ/REC-, notadamente ao que restou expresso no itens 16 e 17 do voto condutor do referido acórdão, na medida em que corretamente pontuou que *tendo o STF reconhecido a constitucionalidade do art. 56 da Lei nº 9.430, de 1996, revogador da isenção outrora concedida pela LC nº 70, de 1991, objeto do mandado de segurança impetrado pela OAB-PE, alcançadas estão as decisões judiciais que reconheceram a inconstitucionalidade daquele diploma legal com base na ofensa ao princípio da hierarquia das leis. Vê-se, assim, que o título judicial representado pela decisão transitada em julgado em 09/09/2004, que lastreia a suposta inexigibilidade da Cofins das sociedades civis prestadoras de serviços relacionados ao exercício da advocacia, devidamente registradas na OAB-PE, não goza do requisito da exigibilidade, pois o STF firmou entendimento pelo reconhecimento da constitucionalidade da revogação da isenção das sociedades referenciadas pela Lei nº 9.430, de 1996 e que, em virtude da decisão na ação rescisória AR 5471-PE / Processo nº 2006.05.00.044242-6 e da liminar na Reclamação junto ao STF Rcl/6917, a isenção reconhecida judicialmente, transitada em julgado em 09/09/2004 (processo nº 2001.83.00.01452-0, deixou de existir. Não há, portanto, qualquer possibilidade de considerar indevidas as contribuições para a Cofins recolhidas pela contribuinte. E, por conseguinte, inexistente o direito à compensação, em virtude da falta de liquidez e certeza dos débitos pleiteados.*

Da conclusão

Diante do todo exposto, rejeito a preliminar de nulidade suscitada, ante a inexistência do cerceamento do direito de defesa e, no mérito, nego provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)
Orlando Rutigliani Berri