



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10875.002656/2003-82
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-007.002 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de outubro de 2019
Recorrente RULLI STANDARD INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE M
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/06/1998 a 31/12/1998

TÍTULO JUDICIAL. DIREITO À COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS DO PIS SOMENTE COM O PRÓPRIO PIS. DIREITO SUPERVENIENTE. POSTERIOR UTILIZAÇÃO DOS CRÉDITOS JUDICIAIS PARA A COMPENSAÇÃO ADMINISTRATIVA COM DÉBITOS DE OUTROS TRIBUTOS.

Os créditos relativos a tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), reconhecidos por sentença judicial transitada em julgado que tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos da mesma espécie, podem ser compensados com débitos próprios relativos a quaisquer tributos administrados pela RFB a partir da entrada em vigor da Lei nº 9.430/96, com prévia autorização deste órgão, e, a partir da entrada em vigor da Lei nº 10.637/2002, independentemente desta prévia autorização.

A compensação é regida pela legislação vigente quando da efetiva realização da compensação (ou seja, quando da entrega do Pedido de Compensação), e não pela legislação vigente à da data da propositura da ação judicial.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. AUTO DE INFRAÇÃO.

O Código de Processo Civil, de aplicação subsidiária ao processo administrativo tributário, determina, em seu art. 373, inciso I, que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito. O pedido de restituição ou compensação apresentado desacompanhado de provas quanto ao montante do direito creditório deve ser indeferido, podendo resultar na necessidade de lavratura de Auto de Infração.

O contribuinte deve trazer aos autos elementos probatórios de suas alegações, tais como planilhas de cálculo, DARFs ou Escrituração Contábil-Fiscal. Ausentes tais elementos, simples alegações sobre direito creditório são insuficientes para cancelar o Auto de Infração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Presidente.

(assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Mara Cristina Sifuentes, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Lázaro Antônio Souza Soares, Fernanda Vieira Kotzias, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, João Paulo Mendes Neto, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco e Rosaldo Trevisan (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o Relatório da DRJ – Campinas (DRJ-CPS) neste presente voto:

Trata o presente processo do **Auto de Infração relativo a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, lavrado em 17/06/2003** (fls. 25) e cientificado ao contribuinte, por via postal, em 11/07/2003 (fls. 82/83), formalizando crédito tributário no valor total de R\$ 208.532,03, com os acréscimos legais cabíveis até a data da lavratura, **em virtude de débitos dos períodos de junho a dezembro de 1998, terem sido declarados com exigibilidade suspensa por processo judicial não comprovado.**

Impugnando a exigência, foi protocolizada, em 06/08/2003, a peça de defesa de fls. 01/16, acompanhada dos documentos de fls. 17/76, com as razões a seguir sintetizadas.

Destaca, de início, que **os débitos foram compensados com créditos de PIS, advindos de recolhimentos indevidos com base nos Decretos-Lei 2.445 e 2.449, ambos de 1988**, compensação esta decorrente da ação judicial de nº 96.0021170-1, com trânsito em julgado em 07/10/2002.

Argui nulidade do Auto de Infração, reportando ao processo judicial e alegando ter compensado a Contribuição ao PIS em relação aos períodos apontados pelo agente fiscal exercendo seu direito, amparado por decisão judicial já transitada em julgado quando da lavratura do presente Auto de Infração (17/06/2003), restando na época SUSPENSA a exigibilidade do crédito tributário em comento e, hoje, INEXISTENTE o débito autuado.

Alega inobservância do art. 10 do Decreto 70.235/72 que prevê a lavratura do auto de infração no local da verificação da falta, enquanto que, no caso, inexistente qualquer ato que denote o início da fiscalização e a verificação dos documentos formalizadores da compensação realizada.

Reporta-se ao art. 650 do Regulamento do Imposto de Renda de 1980, alegando que, embora não consolidado no Regulamento de 1999, ainda está em vigor e permite concluir que **um auto de infração pode implicar a responsabilização funcional e a reparação civil dos danos materiais e/ou morais causados.**

Entende ter ocorrido cerceamento de defesa por falta de clareza na descrição da infração.

Defende a inexigibilidade dos juros de mora sobre o total do débito corrigido, bem como questiona a sua forma de cálculo que configuraria anatocismo.

Expõe que, em face da ação judicial, a exigibilidade do débito estaria suspensa à época, logo a multa e os juros de mora somente poderiam ser exigidos, nos termos da Lei 9.430/96 a partir do momento em que se configurasse a mora, no caso, a partir do trigésimo dia após eventual decisão que revogasse a decisão que suspendia a exigibilidade do crédito tributário.

Discorda, também, da exigência de multa moratória, sob argumento de que, antes de qualquer procedimento fiscalizatório, recorreu ao Poder Judiciário, propondo ação declaratória negativa de obrigação tributária, o que configura denúncia espontânea, impondo-se a exclusão da multa a teor do disposto no art. 138 do CTN.

Classifica de abusiva e confiscatória a multa aplicada no percentual de 75%.

Defende seu direito à compensação, alegando que:

- nem mesmo o processo judicial seria necessário, pois, com amparo no art. 66 da Lei 8.383/91 e com a decisão do STF de inconstitucionalidade dos Decretos-leis 2445/88 e 2449/88, é possível a compensação dos valores pagos indevidamente a título de PIS;

- a compensação passou a ser tratada pela Lei 9.430/96, que foi alterada pela Lei 10.637/02, admitindo que o sujeito passivo que apurar crédito, inclusive judiciais com trânsito em julgado, ..., poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos ou contribuições ...- legislação que deve ser considerada por retroatividade benigna, do art. 106,11, do CTN.

Finaliza alegando estar amparado, legal e judicialmente, para compensações com Cofins.

Em análise prévia, manifestou-se a autoridade preparadora, às fls. 81, como segue:

O contribuinte apresentou impugnação na qual alega que os débitos de COFINS, objeto de auto de infração, foram compensados com créditos de PIS com base na ação ordinária 96.0021170-1.

Foi analisada a referida ação judicial e constatou-se que o contribuinte acima identificado ajuizou a ação ordinária nº 96. 0021170-1, objetivando o reconhecimento o direito à compensação ou, alternativamente, à repetição de valores indevidamente recolhidos a título de contribuição ao PIS (decretos-leis nº 2445 e 2449/88) com parcelas da própria exação, COFINS, CSLL e Contribuição Social sobre Folha de Salários, com correção monetária plena e juros moratórios de 1% ao mês.

A antecipação de tutela foi deferida parcialmente.

A sentença julgou parcialmente procedente a ação, declarando o direito da autora à compensação das quantias pagas indevidamente a título de contribuição ao PIS, em razão das alterações promovidas pelos decretos 2445 e 2449/88, créditos esses corrigidos monetariamente desde o pagamento indevido, inclusive com a aplicação do IPC referente aos meses de janeiro de 1989 e março e abril de 1990 e incidência de juros moratórios a partir de 1º de janeiro de 1996, **com prestações relativas à própria contribuição ao PIS, à contribuição instituída pela LC 70/91 e à contribuição social sobre o lucro líquido.**

A União Federal apelou e o TRF 3ª Região deu parcial provimento à apelação e à remessa oficial para determinar a compensação somente com débitos de PIS, a

prescrição quinquenal e a correção monetária pelos mesmos índices utilizados pela Fazenda Nacional até 01.01.96, quando passaria a incidir a taxa SELIC isoladamente.

A impetrante interpôs Recurso Especial ao qual foi dado parcial provimento para fixar o prazo prescricional em cinco anos contados do fato gerador, acrescido de mais cinco anos a partir da homologação tácita, mantendo-se o acórdão recorrido quanto aos demais aspectos.

O acórdão transitou em julgado em 07/10/2002.

O contribuinte declarou em DCTF, nos períodos de apuração de junho a dezembro de 1998 débitos de COFINS na condição de “suspensos” com base na referida ação judicial. Tem-se, portanto, que embora o contribuinte tenha declarado os débitos em questão na condição de “suspensos”, efetuou na prática uma compensação, já que não faz sentido declarar como “suspensos” débitos de COFINS com base em uma ação judicial que se referia ao PIS.

Diante do exposto, concluiu-se que o contribuinte, a partir da publicação do acórdão do TRF 3ª Região, não mais possuía autorização judicial para compensar créditos de PIS com débitos de COFINS.

A 5ª Turma da DRJ-CPS, em sessão datada de 12/02/2009, decidiu, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a Impugnação, exonerando a multa de ofício no lançamento em face do princípio da retroatividade benigna. Foi exarado o Acórdão n.º 05-24.865, às fls. 92/106, assim ementado:

DCTF. REVISÃO INTERNA.

NULIDADE. Inexistente qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 142 do CTN ou nos artigos 10 e 59 do Decreto 70.235, de 1972, não há que se cogitar de nulidade da autuação. Ademais, tratando-se de débitos declarados em DCTF, prescindível discutir aspectos que poderiam ensejar a nulidade do lançamento se o crédito tributário subsistiria constituído pelo contribuinte, mediante formalização em declaração.

CERCEAMENTO DE DEFESA. Tendo sido o contribuinte regularmente cientificado do auto de infração e de seus anexos, de tal forma a lhe ser assegurado o direito de questionar as exigências, não se configura o cerceamento ao direito de defesa.

LOCAL DE VERIFICAÇÃO DA FALTA. É determinação legal que a lavratura do auto de infração se faça no local da verificação da falta, o que não significa no local em que foi praticada a infração e, sim, onde esta foi constatada, não havendo qualquer impedimento de que isto ocorra dentro da própria repartição, se presentes os elementos necessários para fundamentar a autuação, com regular notificação do sujeito passivo.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. COMPENSAÇÃO ENTRE TRIBUTOS DE ESPÉCIES DIFERENTES VINCULADA A PROCESSO JUDICIAL NÃO CONFIRMADO. Válido é o lançamento se o contribuinte não estava amparado judicialmente para promover as compensações vinculadas aos débitos declarados, bem como **não prospera a tentativa de validar, administrativamente, a compensação entre tributos de espécies diferentes, se esta não observou a forma prevista na legislação.**

ALEGAÇÃO DE RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO. A compensação, como modalidade de extinção do crédito tributário, somente pode ser admitida nos estritos termos que a lei a faculta, e rege-se pelas normas vigentes à época em que efetuada.

DÉBITOS DECLARADOS. MULTA DE OFÍCIO. **Em face do princípio da retroatividade benigna, exonera-se a multa de ofício no lançamento decorrente de**

pagamento e compensações não comprovados, apurados em declaração prestada pelo sujeito passivo, por se configurar hipótese diversa daquelas versadas no art. 18 da Medida Provisória n.º 135/2003, convertida na Lei n.º 10.833/2003, com a nova redação dada pelas Leis n.º 11.051/2004 e n.º 11.196/2005.

MULTA DE MORA. A indenização pelo atraso no cumprimento das obrigações tributárias submete-se à gradação definida no art. 61 da Lei n.º 9.430/96, e sujeita o contribuinte, concomitantemente, à multa e aos juros de mora.

JUROS DE MORA. Nos termos da legislação em vigor, o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta.

INCONSTITUCIONALIDADE. A apreciação de alegações relacionadas a inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, mas sim exclusiva do Poder Judiciário.

O contribuinte, tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ-CPS em 17/03/2009 (conforme Aviso de Recebimento – AR, à fl. 113), apresentou Recurso Voluntário em 15/04/2009 contra a decisão, às fls. 115/130, repetindo, basicamente, as mesmas alegações da Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

A matéria controvertida no presente processo se resume unicamente à: **(i)** possibilidade de utilizar os créditos oriundos de decisão judicial para extinguir, através de compensação, débitos referentes a tributos distintos, administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), quando a referida decisão judicial determinou que esta compensação só poderia ocorrer com tributos de mesma natureza; **(ii)** inexigibilidade dos juros de mora sobre o débito corrigido.

I – DA POSSIBILIDADE DE UTILIZAR OS CRÉDITOS ORIUNDOS DE DECISÃO JUDICIAL PARA EXTINGUIR, ATRAVÉS DE COMPENSAÇÃO, DÉBITOS REFERENTES A TRIBUTOS DISTINTOS

A decisão que transitou em julgado (em 07/10/2002) foi a exarada no Recurso Especial (fls. 72/74), que manteve parte do **Acórdão do TRF3, datado de 15/03/2000** (fls. 63/69), o qual determinou que a compensação só é possível com débitos da própria contribuição ao PIS. Ocorre, no entanto, que **em 30/12/2002 foi publicada a Lei n.º 10.637**, cujo art. 49 modificou a redação do art. 74 da Lei n.º 9.430/96:

Art. 49. O art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

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.

A decisão transitada em julgada não permitia a compensação **direta** com tributos distintos porque, obviamente, não havia base legal para tanto à época. Com a posterior modificação das regras para compensação, passou a existir essa permissão, como visto acima. Nesse contexto, a RFB emitiu a Solução de Consulta n.º 244/2003, segundo a qual o contribuinte pode compensar créditos relativos à contribuição para o PIS/Pasep a ele reconhecidos em decisão judicial transitada em julgado com débitos próprios referentes a outros tributos administrados pela RFB, ainda que esta decisão, embasada em dispositivos legais restritivos vigentes à época de sua prolação (posteriormente modificados), disponha diversamente. vejamos:

MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL
SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL DA RECEITA FEDERAL 10ª REGIÃO FISCAL

SOLUÇÃO DE CONSULTA N.º 244, DE 28 DE NOVEMBRO DE 2003

ASSUNTO: Normas Gerais de Direito Tributário

EMENTA: COMPENSAÇÃO. COISA JULGADA. LEI SUPERVENIENTE FAVORÁVEL.

O sujeito passivo pode compensar créditos relativos à contribuição para o PIS/Pasep a ele reconhecidos em sentença judicial transitada em julgado com débitos próprios referentes a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, **ainda que a sentença, fundada em dispositivos legais restritivos vigentes à época de sua prolação (posteriormente modificados), disponha diversamente**. A compensação deverá ser efetuada por meio do Programa Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMP). Não é admitida, entretanto, a compensação desses créditos com débitos de terceiros, a exemplo dos débitos dos fabricantes e dos importadores de veículos, oriundos da obrigação, relativamente às vendas que fizerem, de cobrar e recolher, na condição de contribuintes substitutos, a contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins, devidas pelos comerciantes varejistas, ainda que o detentor dos créditos seja o contribuinte substituído.

Posteriormente, esta posição foi ratificada por meio da Solução de Divergência n.º 02/2010, que assim decidiu:

MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA N.º 2, de 22 de Setembro de 2010

ASSUNTO: Normas Gerais de Direito Tributário

EMENTA: COMPENSAÇÃO. **DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO APÓS LEI N.º 10.637, de 2002, RESTRITIVA A TRIBUTO DE MESMA ESPÉCIE**. POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL.

Os créditos relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), reconhecidos por sentença judicial transitada em julgado que tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos da mesma espécie, ou ainda, que tenha permitido apenas a repetição do indébito, **poderão ser compensados com**

débitos próprios relativos a quaisquer tributos administrados pela RFB (a) se houver legislação superveniente que assegure igual tratamento aos demais contribuintes ou (b) se a legislação vigente quando do trânsito em julgado não tiver sido fundamento da decisão judicial mais restritiva.

Posteriormente, a RFB emitiu a Solução de Consulta 29/COSIT/SRF, no mesmo sentido:

SOLUÇÃO DE CONSULTA N.º 29 - COSIT

Data: 30 de março de 2016

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS RECONHECIDOS POR DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO APÓS A LEI N.º 10.637/2002. RESTRIÇÕES.

Como regra geral, desde que observadas as restrições previstas na legislação vigente, os débitos próprios relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB **podem ser compensados com os créditos relativos a tributos administrados pela RFB reconhecidos por decisão judicial transitada em julgado, mesmo que essa decisão tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos da mesma espécie.** Entre as referidas restrições da legislação em vigor cita-se, exemplificativa, mas não exaustivamente, a impossibilidade de compensar débitos relativos às contribuições sociais previstas nas alíneas 'a', 'b', e 'c' do parágrafo único do art. 11 da Lei n.º 8.212/1991 com créditos relativos aos demais tributos administrados pela RFB. Dispositivos Legais: CTN, 170; Lei n.º 11.457/2007, arts. 2º e 26, parágrafo único; Lei n.º 8.383/1991, art. 66; Lei n.º 8.212, art. 89, caput; IN RFB n.º 1.300/2012, arts. 41, caput, e 56, caput.

Conclui-se, portanto, que, a partir de 30/12/2002, com a publicação da Lei n.º 10.637/2002, é possível que os débitos próprios relativos a quaisquer tributos administrados pela RFB possam ser compensados com os créditos reconhecidos por decisão judicial transitada em julgado, mesmo que essa decisão tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos da mesma espécie, **sem necessidade de prévia autorização da RFB.**

Antes deste momento, a situação era diferente. Com efeito, o instituto da compensação surgiu no Direito Tributário brasileiro no ano de 1991, com o advento da Lei n.º 8.383, de 30/12/1991, estando previsto no seu art. 66, posteriormente modificado pela Lei n.º 9.069, de 29/06/1995:

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. (Redação dada pela Lei n.º 9.069, de 29.6.1995)

§ 1º **A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie.** (Redação dada pela Lei n.º 9.069, de 29.6.1995)

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição. (Redação dada pela Lei n.º 9.069, de 29.6.1995)

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR. (Redação dada pela Lei n.º 9.069, de 29.6.1995)

§ 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

De acordo com o § 1º acima transcrito, esta compensação só poderia ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie. E segundo seu § 4º, competia às antigas Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedir as instruções necessárias ao cumprimento da compensação. Relativamente às contribuições previdenciárias, outras limitações foram estabelecidas pelas Leis nº 9.032/95 e 9.129/95 (que deram nova redação ao art. 89 da Lei 8.212/91).

Em 27/12/96, com a entrada em vigor da Lei nº 9.430/96, surgiu a possibilidade de compensação entre débitos e créditos de espécies tributárias distintas, **mediante, contudo, autorização da RFB**, a requerimento do contribuinte, conforme disposto na redação original dos seus arts. 73 e 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.

O Decreto nº 2.138/97, de 29/01/1997, regulamentou o disposto nos artigos 73 e 74 da Lei nº 9.430/96 nos seguintes termos:

Art. 1º **É admitida a compensação de créditos do sujeito passivo perante a Secretaria da Receita Federal**, decorrentes de restituição ou ressarcimento, com seus débitos tributários relativos a quaisquer tributos ou contribuições sob administração da mesma Secretaria, ainda que não sejam da mesma espécie nem tenham a mesma destinação constitucional.

Parágrafo único. **A compensação será efetuada pela Secretaria da Receita Federal, a requerimento do contribuinte ou de ofício, mediante procedimento interno**, observado o disposto neste Decreto.

Art. 2º **O sujeito passivo**, que pleitear a restituição ou ressarcimento de tributos ou contribuições, **pode requerer que a Secretaria da Receita Federal efetue a compensação** do valor do seu crédito com débito de sua responsabilidade.

Art. 3º **A Secretaria da Receita Federal, ao reconhecer o direito de crédito** do sujeito passivo para restituição ou ressarcimento de tributo ou contribuição, **mediante exames fiscais para cada caso**, se verificar a existência de débito do requerente, **compensará os dois valores**.

(...)

Art. 4º Quando o montante da restituição ou do ressarcimento for superior ao do débito, a Secretaria da Receita Federal efetuará o pagamento da diferença ao sujeito passivo.

Parágrafo único. Caso a quantia a ser restituída ou ressarcida seja inferior aos valores dos débitos, **o correspondente crédito tributário é extinto no montante equivalente**

à compensação, cabendo à Secretaria da Receita Federal adotar as providências cabíveis para a cobrança do saldo remanescente.

Art. 5º **A unidade da SRF que efetuar a compensação observará o seguinte:**

I - certificará:

a) no processo de restituição ou ressarcimento, **qual o valor utilizado na quitação de débitos** e, se for o caso, o valor do saldo a ser restituído ou ressarcido;

b) no processo de cobrança, **qual o montante do crédito tributário extinto pela compensação** e, sendo o caso, o valor do saldo remanescente do débito;

II - emitirá documento comprobatório de compensação, que indicará todos os dados relativos ao sujeito passivo e aos tributos e contribuições objeto da compensação necessários para o registro do crédito e do débito de que trata o parágrafo único do artigo 3º;

III - expedirá ordem bancária, na hipótese de saldo a restituir ou ressarcir, ou aviso de cobrança, no caso de saldo do débito;

IV - efetuará os ajustes necessários nos dados e informações dos controles internos do contribuinte.

Art. 6º **A compensação poderá ser efetuada de ofício**, nos termos do art. 7º do Decreto-Lei n.º 2.287, de 23 de julho de 1986, sempre que a Secretaria da Receita Federal verificar que o titular do direito à restituição ou ao ressarcimento tem débito vencido relativo a qualquer tributo ou contribuição sob sua administração.

(...)

Art. 7º **O Secretário da Receita Federal baixará as normas necessárias à execução deste Decreto.**

Atendendo ao disposto no art. 73 da Lei n.º 9430/96 e no art. 7º do Decreto n.º 2.138/97, a RFB publicou, em 10/03/1997, a Instrução Normativa SRF N.º 21/97:

Art. 1º Os pedidos de restituição, de ressarcimento e de compensação de tributos e contribuições de competência da União, administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF, bem assim os procedimentos administrativos a eles relacionados, serão efetuados de conformidade com o disposto nesta Instrução Normativa.

(...)

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.

§ 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.

§ 5º Se o valor a ser ressarcido ou restituído, na hipótese do § 4º, for insuficiente para quitar o total do débito, o contribuinte deverá efetuar o pagamento da diferença no prazo previsto na legislação específica.

§ 6º Caso haja redução no valor da restituição ou do ressarcimento pleiteado, a parcela do débito a ser quitado, na hipótese do § 4º, excedente ao valor do crédito que houver sido deferido, ficará sujeita à incidência de acréscimos legais.

§ 7º A utilização de crédito decorrente de sentença judicial, transitada em julgado, para compensação, somente poderá ser efetuada após atendido o disposto no art. 17.

§ 8º A parcela do crédito, passível de restituição ou ressarcimento em espécie, que não for utilizada para a compensação de débitos, será devolvida ao contribuinte mediante emissão de ordem bancária na forma da Instrução Normativa Conjunta SRF/STN nº 117, de 1989.

Art. 13. Compete às DRF e às IRF-A, efetuar a compensação.

§ 1º Existindo dois ou mais débitos vencidos e sendo o valor da restituição ou do ressarcimento menor que a sua soma, **observar-se-ão, na compensação, as seguintes regras**, na ordem a seguir enumeradas:

I - em primeiro lugar, os débitos por obrigação própria, e em segundo lugar os decorrentes de responsabilidade tributária;

II - primeiramente, as contribuições, depois as taxas e por fim os impostos;

III - ordem crescente dos prazos de prescrição;

IV - ordem decrescente dos montantes.

§ 2º **Na compensação, a unidade da SRF que a efetuar, observará os seguintes procedimentos:**

I - debitará o valor bruto da restituição, acrescido de juros, se cabíveis, ou do ressarcimento, à conta do tributo ou da contribuição respectiva;

II - creditará o montante utilizado para a quitação dos débitos à conta do respectivo tributo ou contribuição e dos respectivos acréscimos legais, quando devidos;

III - certificará:

a) no processo de restituição ou ressarcimento, qual o valor utilizado na quitação de débitos e, se for o caso, o saldo a ser restituído ou ressarcido;

b) no processo de cobrança, qual o montante do crédito tributário extinto pela compensação e, sendo o caso, o saldo remanescente do débito;

IV - emitirá Documento Comprobatório de Compensação, no modelo a que se refere o Anexo V;

V - expedirá ordem bancária, na hipótese de saldo a restituir ou ressarcir, ou aviso de cobrança, no caso de débito;

VI - efetuará os ajustes necessários nos dados e informações dos controles internos relativos aos contribuintes.

§ 3º **A compensação será efetuada levando-se em conta as seguintes datas:**

I - tratando-se de pedido formulado espontaneamente pelo contribuinte:

- a) do pagamento indevido, ou a maior que o devido, no caso de restituição a ser utilizada para quitar débito vencido;
- b) do ingresso do pedido de ressarcimento em espécie, quando destinado à compensação com débito vencido;
- c) do vencimento do débito, quando o pagamento indevido, ou a maior que o devido, ou o pedido de ressarcimento em espécie, houver ocorrido antes dessa data;

II - tratando-se de procedimento de ofício, da autorização expressa para a compensação ou daquela em que se vencer o prazo para a manifestação do contribuinte.

(...)

Art. 17. **A restituição, o ressarcimento ou a compensação de crédito decorrente de sentença judicial, transitada em julgado, somente poderá ser efetuada após prévia análise do pedido pela Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, que deverá se pronunciar quanto ao mérito, valor e prazo de prescrição ou decadência.**

Parágrafo único. Para efeito do disposto neste artigo, **o contribuinte deverá anexar ao pedido de restituição ou ressarcimento uma cópia da sentença e do inteiro teor do processo judicial a que se referir o crédito.**

Contudo, a Lei nº 10.637/2002, de 30/12/2002, deu nova redação ao art. 74 da Lei nº 9.430/96, **dispensando a prévia autorização da RFB** e considerando extinto o débito tributário do contribuinte (crédito tributário para a União), sob condição resolutória de sua posterior homologação pela autoridade fiscal:

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.**

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

(...)

§ 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.**

O contribuinte obteve sentença favorável, confirmando a antecipação de tutela e permitindo a compensação com COFINS, em 18/05/1998 (ver fl. 62). As DCTFs objetos da presente autuação foram entregues ao Fisco em 03/08/1998, 05/11/1998 e 03/02/1999 (ver fl. 26). Logo, **a compensação foi realizada com a COFINS unicamente por conta da decisão judicial de 1ª instância, pois, à época, a legislação ainda não permitia a compensação entre tributos distintos sem prévia autorização da RFB.**

Apesar do Acórdão do TRF3 que determinou a compensação exclusivamente com a própria exação ser datado de 15/03/2000, e da Apelação ter sido apresentada em 31/08/1999 (ver fl. 90), a sentença favorável obtida pelo contribuinte não lhe permitia realizar, de imediato, a compensação, pois seus efeitos ainda se encontravam suspensos. Nesse sentido, Fredie Didier *et alii*, em Curso de Direito Processual Civil, vol. 03, 13ª ed., 2016, págs. 141/142:

O efeito suspensivo é aquele que provoca o impedimento da produção imediata dos efeitos da decisão que se quer impugnar. É interessante notar que, antes mesmo da interposição do recurso e pela simples possibilidade de sua interposição, a decisão ainda é ineficaz. Isso porque não é o recurso que tem efeito suspensivo, tendo antes o condão de prolongar a condição de ineficácia da decisão. Barbosa Moreira assim se manifestou, demonstrando a equívocidade do termo: “Aliás, a expressão ‘efeito suspensivo’ é, de certo modo, equívoca, porque se presta a fazer supor que só com a interposição do recurso passem a ficar tolhidos os efeitos da decisão, como se até esse momento estivessem eles a manifestar-se normalmente. Na realidade, o contrário é que se verifica: mesmo antes de interposto o recurso, a decisão, pelo simples fato de estar-lhe sujeita, é ato ainda ineficaz, e a interposição apenas prolonga semelhante ineficácia, que cessaria se não se interpusesse o recurso”.

(...)

O efeito suspensivo não decorre, pois, da interposição do recurso: resulta da mera recorribilidade do ato. Significa que, havendo recurso previsto em lei, dotado de efeito suspensivo, para aquele tipo de ato judicial, esse, quando proferido, já é lançado aos autos com sua executoriedade adiada ou suspensa, perdurando essa suspensão até, pelo menos, o escoamento do prazo para interposição do recurso. Havendo recurso, a suspensividade é confirmada, estendendo-se até seu julgamento pelo tribunal. Não sendo interposto o recurso, opera-se o trânsito em julgado, passando-se, então, o ato judicial a produzir efeitos e a conter executoriedade.

(...)

Há os recursos que possuem efeito suspensivo automático, por determinação legal. É o que acontece com a apelação (art. 1.012, CPC) e o recurso especial ou extraordinário interposto contra a decisão que julga incidente de resolução de demandas repetitivas (art. 987, §1º, CPC).

Conclui-se, portanto, que, à época da entrega das DCTFs, o contribuinte não poderia ter realizado a compensação dos seus créditos de PIS com débitos de COFINS, **tendo em vista vedação legal expressa à compensação entre tributos de espécies distintas sem prévia autorização da RFB e inexistência de decisão judicial eficaz que lhe garantisse esse direito.** Logo, correto o procedimento fiscal de auditoria de DCTF que resultou na lavratura do presente Auto de Infração.

Entendo que, nesse caso, a superveniência de legislação permitindo a referida compensação, nos moldes em que foi realizada pelo contribuinte, não tem o condão de convalidar ato do sujeito passivo eivado do vício de ilegalidade. O entendimento administrativo

apresentado nesse voto se refere a compensações realizadas já na vigência da Lei nº 10.637/2002, ou seja, a partir de 30/12/2002, com base no entendimento do STJ e do STF de que à compensação se aplicam as normas vigentes à época da apresentação do pedido, exigindo-se, inclusive, que seja efetuada por meio do Programa Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMP).

Não se trata de aplicar o art. 170-A do Código Tributário Nacional - CTN,
pois tal dispositivo foi introduzido somente em 10/01/2001, pela Lei Complementar nº 104/2001:

Art. 1º A Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, passa a vigorar com as seguintes alterações:

(...)

"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." (AC)

O Superior Tribunal de Justiça – STJ, ao julgar, em 25/08/2010, o REsp nº 1.164.452/MG sob o procedimento previsto para os Recursos Repetitivos previsto no art. 543-C do antigo Código de Processo Civil, decidiu o seguinte:

Entre as várias disposições normativas editadas pelo legislador ao longo do tempo, estabelecendo modos e condições para a efetivação de compensação tributária, uma delas é a do art. 170-A do CTN, introduzido pela Lei Complementar 104/2001, que assim dispõe:

(...)

3. É certo que o suporte fático que dá ensejo à compensação tributária é a efetiva existência de débitos e créditos recíprocos entre o contribuinte e a Fazenda, a significar que, inexistindo um desses pilares, não nasce o direito de compensar. **Daí a acertada conclusão de que a lei que regula a compensação é a vigente à data do "encontro de contas", entre os recíprocos débito e crédito, como reconhece a jurisprudência do STJ (...).**

(...)

4. (...). Aqui, com efeito, o que se examina é a aplicação intertemporal de uma norma que veio dar tratamento especial a uma peculiar espécie de compensação: aquela em que o crédito do contribuinte, a ser compensado, é objeto de controvérsia judicial. É a essa modalidade de compensação que se aplica o art. 170-A do CTN. O que está aqui em questão é o domínio de aplicação, no tempo, de um preceito normativo que acrescentou um elemento qualificador ao crédito que tem o contribuinte contra a Fazenda: esse crédito, quando contestado em juízo, somente pode ser apresentado à compensação após ter sua existência confirmada em sentença transitada em julgado. O novo qualificador, bem se vê, tem por pressuposto e está diretamente relacionado à existência de uma ação judicial em relação ao crédito. Ora, essa circunstância, inafastável do cenário de incidência da norma, deve ser considerada para efeito de direito intertemporal. Justifica-se, destarte, relativamente a ela, o entendimento firmemente assentado na jurisprudência do STJ no sentido de que, relativamente à compensabilidade de créditos objeto de controvérsia judicial, **o requisito da certificação da sua existência por sentença transitada em julgado, previsto no art. 170-A do CTN, somente se aplica a créditos objeto de ação judicial proposta após a sua entrada em vigor, não das anteriores. Nesse sentido, entre outros:** EREsp 880.970/SP, 1ª Seção, Min. Benedito Gonçalves, DJe de 04/09/2009; PET 5546/SP, 1ª Seção, Min. Luiz Fux, DJe de 20/04/2009; EREsp 359.014/PR, 1ª Seção, Min. Herman Benjamin, DJ de 01/10/2007.

5. Não custa enfatizar que a compensação que venha a ser realizada antes do trânsito em julgado traz implícita a condição resolutória da sentença final favorável ao contribuinte, condição essa que, se não ocorrer, acarretará a ineficácia da operação, com as conseqüências daí decorrentes.

6. No caso dos autos, a ação foi ajuizada em 1998, razão pela qual não se aplica, em relação ao crédito nela controvertido, a exigência do art. 170-A do CTN, cuja vigência se deu posteriormente. Não tendo adotado esse entendimento, merece reforma, no particular, o acórdão recorrido.

7. Diante do exposto, dou provimento ao recurso especial. Considerando tratar-se de recurso submetido ao regime do art. 543-C, determina-se o envio do inteiro teor do presente acórdão, devidamente publicado:

A tese jurídica firmada foi a seguinte:

"Em se tratando de compensação de crédito objeto de controvérsia judicial, é vedada a sua realização 'antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial', conforme prevê o art. 170-A do CTN, vedação que, todavia, não se aplica a ações judiciais propostas em data anterior à vigência desse dispositivo, introduzido pela LC 104/2001".

Nesse contexto, **não é possível utilizar-se do art. 170-A do CTN para indeferir a compensação em questão**, apesar da constatação de que, à época da entrega das DCTFs, foi realizada uma “compensação” (entre aspas, já que não foi seguido o procedimento determinado no art. 12 da IN SRF nº 21/97) com base em decisão judicial não transitada em julgado. **No entanto, entendo que o indeferimento ainda assim deve ocorrer**, porém em razão de existir vedação legal expressa à compensação entre tributos de espécies distintas sem prévia autorização da RFB e inexistência de decisão judicial eficaz que lhe garantisse esse direito.

Observe-se que o contribuinte, sem qualquer procedimento autorizatório prévio junto à RFB, procedeu diretamente à compensação, ao indicar a “suspensão” do seu débito tributário em razão de ação judicial não transitada em julgado. Este procedimento somente se tornou possível após a edição da Lei nº 10.637/2002, podendo o contribuinte realizar sua própria apuração do valor disponível para compensação e informá-lo diretamente em DCTF, apenas submetendo à RFB um Pedido de Compensação eletrônico, ficando o procedimento no aguardo de sua ulterior homologação pela RFB, de forma expressa ou tácita.

Logo, o contribuinte não poderia ter realizado a compensação sem seguir o procedimento determinado pela IN SRF nº 21/97. Nesse sentido, a jurisprudência do STJ, conforme Embargos de Divergência em REsp nº 488.992/MG, julgado em 26/05/2004:

5. No caso concreto, o pedido formulado na inicial, datada de 07.12.1995, é para a autorização da compensação dos pagamentos indevidamente feitos ao PIS "com qualquer tributo federal" (fl. 13). **Ora, à época da propositura da demanda (1995), não havia autorização legal para a realização da compensação senão entre quantias relativas ao próprio PIS, já que vigorava a sistemática da Lei 8.383/91. Sobrevieram, é certo, as modificações legislativas acima aludidas, relativas à abrangência e ao procedimento da compensação.** Sobreveio também a Lei Complementar 104/2001, que introduziu no Código Tributário o art. 170-A, segundo o qual "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". Agregou-se, com isso, novo requisito para a realização da compensação tributária: a inexistência de discussão judicial sobre os créditos a serem utilizados pelo contribuinte na compensação. **Atualmente, portanto, a compensação será viável apenas após o trânsito em julgado da decisão, devendo ocorrer de**

acordo com o regime previsto na Lei 10.637/02, isto é, (a) por iniciativa do contribuinte, (b) entre quaisquer tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, (c) mediante entrega de declaração contendo as informações sobre os créditos e débitos utilizados, cujo efeito é o de extinguir o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. **A aplicação do direito superveniente à espécie, porém, é impraticável, porque as leis novas, ao mesmo tempo em que ampliaram o rol das espécies tributárias compensáveis, condicionaram a realização da compensação a outros requisitos, cuja existência não constou da causa de pedir e nem foi objeto de exame nas instâncias ordinárias. Por isso mesmo, não há como julgar a causa à luz do direito novo.**

6. Assim, é de se manter o acórdão embargado, o que, evidentemente, **não compromete o direito da autora de proceder à compensação** dos créditos na conformidade com as normas supervenientes, **se atender aos requisitos próprios.**

7. Pelas razões expostas, rejeito os embargos de divergência. É o voto.

Posteriormente, quando do julgamento pelo STJ, em 25/08/2010, do Recurso Especial n.º 1.164.452/MG, a necessidade de que sejam atendidos os requisitos próprios do procedimento compensatório foi reafirmada:

É importante não confundir esse entendimento com o adotado pela jurisprudência da 1ª Seção, a partir do Eresp 488.452 (Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 07.06.04), precedente que, às vezes, é interpretado como tendo afirmado que a lei aplicável à compensação é a da data da propositura da ação. Não foi isso o que lá se decidiu, até porque, para promover a compensação tributária, não se exige o ajuizamento de ação. O que se decidiu, na oportunidade, após ficar historiada a evolução legislativa ocorrida nos anos anteriores tratando da matéria de compensação tributária, foi, conforme registrou a ementa, simplesmente que:

"6. É inviável, na hipótese, apreciar o pedido à luz do direito superveniente, porque **os novos preceitos normativos, ao mesmo tempo em que ampliaram o rol das espécies tributárias compensáveis, condicionaram a realização da compensação a outros requisitos**, cuja existência não constou da causa de pedir e nem foi objeto de exame nas instâncias ordinárias".

Em outras palavras, o que se disse é que não se poderia julgar aquela causa, então em fase de embargos infringentes, à luz do direito superveniente à propositura da demanda. De modo algum se negou a tese de que a lei aplicável à compensação é a vigente à data do encontro de contas. Pelo contrário, tal tese foi, na oportunidade, explicitamente afirmada no item 4 do voto que proferi como relator. Mais: **embora julgando improcedente o pedido, ficou expressamente consignada a possibilidade da realização da compensação à luz das normas (que não as da data da propositura da ação) vigentes quando da efetiva realização da compensação (ou seja, do encontro de contas).** Constatou da ementa:

7. Assim, tendo em vista a causa de pedir posta na inicial e o regime normativo vigente à época da postulação (1995), é de se julgar improcedente o pedido, o que **não impede que a compensação seja realizada nos termos atualmente admitidos, desde que presentes os requisitos próprios.**

O contribuinte não seguiu os procedimentos próprios da IN SRF n.º 21/97, os quais, como visto, devem ter seus requisitos atendidos para que se possa analisar o seu direito creditório. No presente processo não se encontra, sequer, elementos que pudessem servir à quantificação do valor dos recolhimentos que afirma ter realizado indevidamente ou a maior. A decisão judicial apenas reconhece o direito ao crédito de PIS originado dos recolhimentos indevidos com base nos Decretos-Lei 2.445 e 2.449, ambos de 1988, mas não quantifica qual

seja o valor deste crédito, nem muito menos dispensa o contribuinte de seguir as regras estabelecidas na legislação para o procedimento de compensação.

Com efeito, o recorrente deveria ter apresentado uma planilha de cálculo com o valor do tributo que deveria ter sido pago segundo a decisão judicial e o valor que foi efetivamente recolhido, indicando a diferença entre estes valores (correspondente ao valor pago a maior), demonstrando a apuração destes, acompanhada de sua escrituração contábil e fiscal, a partir da qual poderiam ser validados os cálculos constantes da referida planilha e verificado se o contribuinte não usou estes valores para dedução em sua escrita fiscal (autocompensação).

Observe-se que no excerto abaixo colacionado, do Acórdão da DRJ (fls. 102/103), o julgador já havia deixado clara essa dupla necessidade, tanto de apresentar provas quanto ao valor do crédito pleiteado, quanto de seguir os procedimentos previstos na legislação para a compensação; mesmo assim, ao apresentar este Recurso Voluntário, o recorrente nada acrescentou em termos probatórios:

Logo, a compensação pretendida pelo contribuinte, além da comprovação da existência do crédito, dependia de prévio pedido administrativo, formalizado nos moldes do § 3º do art. 12 da Instrução Normativa SRF nº 21/97, não se prestando, para este fim, a mera indicação em DCTF de suspensão de exigibilidade do débito por processo judicial em que discutida a compensação.

E, quanto à pretensão de aplicar a Lei 10.637, de 30/12/2002, na qual foi convertida a Medida Provisória 66, de 2002, que alterou o art. 74 da Lei 9.430/96, observe-se que a compensação, como forma de extinção do crédito tributário, rege-se pelas normas vigentes à época de sua efetivação. Assim, impróprio é cogitar-se da retroatividade de tal norma, mesmo porque, com a alteração da legislação a partir de 30/10/2002, a compensação somente passou a ser admitida por meio da apresentação de declaração de compensação.

O Código de Processo Civil, de aplicação subsidiária ao processo administrativo tributário, determina, em seu art. 373, inciso I, que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito. O pedido de restituição ou compensação apresentado desacompanhado de provas quanto ao direito creditório deve ser indeferido.

II – DA INEXIGIBILIDADE DOS JUROS DE MORA SOBRE O DÉBITO CORRIGIDO

Analisando o Demonstrativo do Crédito Tributário, à fl. 26, verifico que não houve a incidência de juros de mora sobre o débito **corrigido**, ao contrário do que afirma o recorrente, mas tão somente sobre o valor original do débito, em conformidade com o que prevê a legislação.

III – DA CONCLUSÃO

Assim sendo, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares - Relator

Fl. 17 do Acórdão n.º 3401-007.002 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10875.002656/2003-82