



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11065.724283/2011-10  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-008.756 – 3<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de junho de 2021  
**Recorrente** CALÇADOS BIBI LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/06/2003

MANDADO DE SEGURANÇA. COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA. EFEITOS.

O STJ já consolidou entendimento no sentido de que o mandado de segurança constitui instrumento adequado à declaração do direito à compensação do indébito recolhido em período anterior à impetração, observado o prazo prescricional de 5 (cinco) anos contados retroativamente a partir da data do ajuizamento da ação mandamental.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário para que a Unidade Preparadora leve em conta, na apuração dos créditos pleiteados, os pagamentos realizados pelo contribuinte nos 5 anos anteriores à data de ajuizamento do writ.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Cynthia Elena de Campos, Jorge Luís Cabral, Ariene D'Arc Diniz e Amaral (suplente convocada), Thais de Laurentiis Galkowicz e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pela conselheira Ariene D'Arc Diniz e Amaral.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o Relatório da DRJ – Porto Alegre (DRJ-POA):

A empresa qualificada em epígrafe ingressou com o Mandado de Segurança nº 2002.71.08.001681-0, impetrado em 22/02/2002, requerendo a constitucionalidade da cobrança da Cofins nos termos dos arts. 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718/98, a inexigibilidade da Cofins e o direito de compensar os valores recolhidos. A decisão final do STF deu parcial provimento ao pleito, reconhecendo a constitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/1998 e a majoração apenas no que exceder as bases de cálculo da Lei Complementar 70/1991. A ação transitou em julgado, conforme a certidão juntada à fl. 18.

O pedido de habilitação dos créditos relativos à decisão judicial transitada em julgado foi formalizado e deferido através do processo nº 13056.000031/2008-22. O contribuinte encaminhou três declarações de compensação (Dcomp) para aproveitamento do crédito entre 09/04/2008 e 10/06/2008, nas quais utilizou o crédito informado no valor de R\$ 129.549,84, considerando os valores atualizados até janeiro de 2008 (fls. 16 e 17). Os períodos considerados pelo contribuinte para formação do crédito de pagamento indevido ou a maior são 02/1999 a 12/2000 e 03/2003 a 06/2003.

Quando da análise dos respectivos créditos foi emitido o Despacho Decisório DRF/NHO/Seort nº 369/2011 (fls. 29 a 31). Conforme a fundamentação apontada, foi aceita a eficácia executiva do mandado de segurança, constituindo-se em meio hábil para o aproveitamento de crédito em declaração de compensação. No cálculo do crédito, foram considerados os pagamentos efetuados a partir da impetração da ação, uma vez que esta não produz efeitos pretéritos. Dessa forma, consideraram-se os períodos 03/2003 a 06/2003. Constam os demonstrativos de débitos e de pagamentos, bem como as amortizações e saldos (fls. 24 a 26). Restou apurado um crédito de Cofins de R\$ 26.694,71, se efetivada a atualização até janeiro de 2008, conforme constou na planilha do interessado. O despacho decisório reconheceu parcialmente o direito creditório neste valor, para fins da compensação.

Feita a liquidação das Dcomp até o limite do crédito reconhecido, foi homologada a primeira Dcomp, parcialmente a segunda e não homologada a terceira Dcomp (fl. 50). A empresa foi cientificada em 10/11/2011 (fl. 55).

A interessada apresentou manifestação de inconformidade em 09/12/2011 (fls. 57 a 79). Argumenta que, a despeito da impetração em fevereiro de 2002, a decisão proferida pelo STF é clara quando determina a inexigibilidade da Cofins sob a égide da Lei 9.718/1998. As decisões definitivas no controle concentrado tem em regra efeito ex tunc. O despacho decisório afrontou a decisão proferida pelo STF porque a lei constitucional, inexigível desde a origem, é anterior aos períodos pleiteados. Em adendo, acrescenta que o STF vem minorando o rigor do enunciado da Súmula 271.

Requer o provimento da manifestação de inconformidade, em especial concedendo o direito de compensar valores das competências 02/1999 a 12/2000, bem como a suspensão dos valores compensados.

A unidade de origem manifesta a tempestividade do questionamento e encaminha para apreciação de DRJ.

**A 7<sup>a</sup> Turma da DRJ-POA**, em sessão datada de 29/11/2018, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade. Foi exarado o Acórdão nº 10-63.469, às fls. 83/88, com a seguinte Ementa:

**PRAZO. CRÉDITO DE PAGAMENTO A MAIOR. MANDADO DE SEGURANÇA.**

O contribuinte beneficiário de direito creditório via Mandado de Segurança fará jus aos créditos existentes a partir da data da sua impetração.

O contribuinte, tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ em 11/01/2019 (conforme TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM, à fl. 97), apresentou Recurso Voluntário em 31/01/2019, às fls. 101/113, basicamente reiterando os mesmos argumentos 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.

Sustenta o Recorrente que a jurisprudência há muito vem relativizando o entendimento das Súmulas 269 e 271 do STF, sendo inúmeros os julgados declarando o direito ao aproveitamento de crédito tributário no período de 5 (cinco) anos, contados retroativamente a partir da impetração do mandado de segurança. Em seu entender, o acórdão recorrido contraria o escopo da efetividade do processo, opondo-se à evolução da jurisprudência e baseando-se em manifestação ultrapassada da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional no Parecer PGFN/CRJ/Nº 19/2011, revisado pelo Parecer PGFN/CRJ/Nº 1.177/2013.

Os fundamentos da decisão da DRJ foram expressos, em síntese, da seguinte forma:

A Decisão da DRF em Novo Hamburgo não impôs óbice quanto ao reconhecimento de crédito embasado em mandado de segurança. Tal situação gerou longa controvérsia, antes do Novo Código de Processo Civil, terminando por ser aceito no Judiciário e pela interpretação que veio a ser adotada pela PGFN no Parecer PGFN/CRJ nº 19, de 06/01/2011, que tal ação não poderia ser desprovida do atributo de executividade. Conclui na continuidade a PGFN que as sentenças mandamentais gozam de eficácia executiva e poderão ser objeto de compensação sempre que a sentença, ao reconhecer a existência/inexistência de relação jurídico-tributária, contiver, mesmo que implicitamente, os elementos identificadores da obrigação.

O referido Parecer, cabe mencionar, apresenta conclusões sobre dois outros aspectos. Primeiro, aspecto fundamental do litígio que será detalhado mais adiante, como o writ alcança somente as prestações atuais e futuras, sua abrangência será entre a data da impetração e do efetivo cumprimento da ordem de força mandamental e de eficácia executiva (no caso de não cumprimento da ordem – art. 461, do CPC). Segundo, o contribuinte poderá optar pela execução do julgado via precatório ou compensação administrativa. Mesmo que a decisão não aborde a compensação, ela poderá ser efetivada no caso em que a sentença tributária, ao reconhecer a existência/inexistência de relação jurídico-tributária, contiver, mesmo que implicitamente, os elementos identificadores da obrigação devida (sujeitos, prestação e exigibilidade). Tal não se constituiria em violação ao art. 100 do CTN, como no caso de restituição. A compensação, de fato, foi autorizada pelo órgão de origem. Apenas, houve homologação parcial em função da limitação do crédito reconhecido.

(...)

Como dispõe esse último parágrafo, a sentença proferida em sede de Mandado de Segurança alcança as prestações atuais e futuras, gozando o consectário entre a data da impetração e do efetivo cumprimento da ordem de força mandamental e de eficácia executiva, podendo tais valores, em consequência, serem objetos de compensação tributária.

Não caberia se tratar diferente, uma vez que os tipos de ação tem suas peculiaridades. Não há, aqui, ação ordinária de repetição de indébito. Na sua manifestação, o contribuinte indica que as decisões definitivas no controle concentrado tem efeito ex tunc. Porém, não é o caso aqui. O contribuinte transmitiu Dcomp, a partir de 09/04/2008. Veja-se que, por hipótese, caso tratasse de um pedido de restituição normal, poderiam ser solicitados pagamentos indevidos ou a maior dos últimos cinco anos, ou seja, a partir de 09/04/2003. No caso, o contribuinte pôde solicitar pagamentos desde a impetração do mandado de segurança, justamente por estar aproveitando crédito decorrente desta ação.

(...)

Dessa forma, o contribuinte faria jus aos créditos a partir de fevereiro de 2002 (quando da impetração do Mandado de Segurança). Portanto, tendo em vista os períodos pleiteados, nos quais existiriam pagamentos indevidos, caberia efetivamente desconsiderar os meses de fevereiro de 1999 a dezembro de 2000.

Entretanto, outro tem sido o posicionamento do STJ sobre a matéria, conforme se verifica dos seguintes precedentes:

**a) REsp nº 1.911.513/RS, Relator Ministro BENEDITO GONÇALVES, Publicação em 13/04/2021:**

É o relatório. Passo a decidir.

A insurgência merece prosperar.

Verifica-se que o acórdão recorrido encontra-se em dissonância com a jurisprudência desta Corte Superior, a qual entende que a possibilidade de a sentença mandamental declarar o direito à compensação (ou creditamento), nos termos da Súmula 213/STJ, de créditos ainda não atingidos pela prescrição não implica concessão de efeitos patrimoniais pretéritos à impetração, de modo que, reconhecido o direito à compensação, a comprovação do indébito e efetiva compensação deverão ser pleiteadas no âmbito administrativo, respeitado o prazo prescricional quinquenal anterior ao ajuizamento do *mandamus*.

Nesse sentido:

**PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. MANDADO DE SEGURANÇA. RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DO INDÉBITO TRIBUTÁRIO. POSSIBILIDADE. SÚMULAS 213 E 461 DO STJ.**

1. Esta Corte já se manifestou no sentido de que o mandado de segurança constitui instrumento adequado à declaração do direito à compensação do indébito recolhido em período anterior à impetração, observado o prazo prescricional de 5 (cinco) anos contados retroativamente a partir da data do ajuizamento da ação mandamental. Precedente: EDcl nos EDcl no REsp 1.215.773/RS, Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, Primeira Seção, DJe 20/6/2014.

2. A sentença do Mandado de Segurança que reconhece o direito à compensação tributária (Súmula 213/STJ: "O mandado de segurança constitui ação adequada para a

declaração do direito à compensação tributária"), é título executivo judicial, de modo que o contribuinte pode optar entre a compensação e a restituição do indébito (Súmula 461/STJ: "O contribuinte pode optar por receber, por meio de precatório ou por compensação, o indébito tributário certificado por sentença declaratória transitada em julgado").

3. Agravo interno da FAZENDA NACIONAL não provido.

(AgInt no REsp 1.778.268/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 26/03/2019, DJe 02/04/2019)

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL. PRESCRIÇÃO. OMISSÃO. EXISTÊNCIA. MANDADO DE SEGURANÇA. APROVEITAMENTO DE CRÉDITO. PRESCRIÇÃO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ACOLHIDOS.

[...]

2. A possibilidade de a sentença mandamental declarar o direito à compensação, restituição ou creditamento de créditos ainda não atingidos pela prescrição "não implica concessão de efeitos patrimoniais pretéritos à impetração" (AgRg no REsp 1.365.189/SC, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, Primeira Seção, DJe 15/04/14)

3. Embargos de declaração acolhidos, a fim de declarar o direito ao aproveitamento de crédito em discussão no período de 5 (cinco) anos, contados retroativamente a partir da impetração do *mandamus*.

(EDcl nos EDcl no REsp 1.215.773/RS, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA SEÇÃO, DJe 20/6/2014)

Ante o exposto, dou provimento ao recurso especial para reconhecer que a declaração do direito à compensação também se refere aos créditos recolhidos indevidamente no quinquênio que antecede à impetração.

**b) REsp nº 1.840.283, Relator Ministro GURGEL DE FARIA, Publicação em 16/03/2021:**

Do que se observa, a Corte estadual não acolheu o pedido de declaração do direito à compensação dos créditos havidos anteriormente à impetração, por entender que o acolhimento dessa pretensão importaria na produção de efeitos pretéritos ao *mandamus*.

Entretanto, esse entendimento diverge da jurisprudência deste Tribunal Superior, que é no sentido de que o provimento alcançado em mandado de segurança, que visa exclusivamente a declaração do direito à compensação tributária, nos termos da Súmula 213 do STJ ("O mandado de segurança constitui ação adequada para a declaração do direito à compensação tributária"), tem efeitos exclusivamente prospectivos, os quais somente serão sentidos posteriormente ao trânsito em julgado (art. 170-A do CTN), quando da realização do efetivo encontro de contas, o qual está sujeito à fiscalização pela administração tributária.

Para essa espécie de pretensão mandamental, o reconhecimento do direito à compensação de eventuais indébitos recolhidos anteriormente à impetração ainda não atingidos pela prescrição não importa em produção de efeito patrimonial pretérito, vedado pela Súmula 271 do STF, visto que não há quantificação dos créditos a compensar e, por conseguinte, provimento condenatório em desfavor da Fazenda Pública à devolução de determinado valor, o qual deverá ser calculado posteriormente pelo contribuinte e pelo fisco no âmbito administrativo segundo o direito declarado judicialmente ao impetrante.

Frise-se que da tese explicitada no julgamento do REsp 1.365.095/SP é possível depreender que o pedido de declaração do direito à compensação tributária está normalmente atrelado ao "reconhecimento da ilegalidade ou da constitucionalidade da anterior exigência da exação", ou seja, aos tributos indevidamente cobrados antes da impetração, não havendo razão jurídica para que, respeitada a prescrição, esses créditos não constem do provimento declaratório.

Aliás, como cediço, a decisão de natureza declaratória não constitui, mas apenas reconhece um direito pré-existente.

Nesse mesmo sentido, vide:

(...)

Ante o exposto, com fundamento no art. 255, § 4º, do RISTJ, DOU PROVIMENTO ao recurso especial para, reformando o acórdão recorrido: (i) reconhecer a adequação da pretensão mandamental de declaração do direito à compensação de indébito tributário recolhido em período anterior e não atingido pela prescrição, devendo esse encontro de contas ocorrer na instância administrativa, em que assegurada à autoridade fiscal o exame acerca da correção dos valores apresentados pela contribuinte; (ii) determinar o retorno dos autos ao juízo de primeira instância, para que, oportunamente, examine o referido pedido.

**Pelo exposto, voto por dar provimento ao pedido do Recorrente, para que a Unidade Preparadora leve em conta, na apuração dos créditos pleiteados, os pagamentos realizados pelo contribuinte nos 5 anos anteriores à data de ajuizamento do writ.**

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares