



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12448.735797/2012-31
ACÓRDÃO	3202-002.979 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GAIA, SILVA, GAEDE & ASSOCIADOS - SOCIEDADE DE ADVOGADOS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2009

COISA JULGADA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA. SOCIEDADE CIVIL DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PROFISSIONAIS, RELATIVOS AO EXERCÍCIO DE PROFISSÃO LEGALMENTE REGULAMENTADA. TEMA 881 E 885/STF

1. As decisões do STF em controle incidental de constitucionalidade, anteriores à instituição do regime de repercussão geral, não impactam automaticamente a coisa julgada que se tenha formado, mesmo nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo.
2. Já as decisões proferidas em ação direta ou em sede de repercussão geral interrompem automaticamente os efeitos temporais das decisões transitadas em julgado nas referidas relações, respeitadas a irretroatividade, a anterioridade anual e a noventena ou a anterioridade nonagesimal, conforme a natureza do tributo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para cancelar os valores de lançados de COFINS anteriores a 19/03/2009. Vencidos os Conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, que negavam provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Juciléia de Souza Lima – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Aline Cardoso de Faria, Juciléia de Souza Lima (Relatora) e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra lavratura de Auto de Infração para exigência de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), no regime cumulativo, no valor de R\$ 441.891,05, acrescidos da multa de ofício de 75% e dos juros de mora, relativos aos fatos geradores ocorridos entre 31/01/2009 a 31/12/2009.

Extrai-se do Termo de Verificação Fiscal – TVF, que a contribuinte não efetuou o recolhimento da COFINS referente ao período autuado por estar amparada por medida judicial transitada em julgado em 01/03/2004, proferida pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região, proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 0071067-61.1997.4.02.5101.

A autoridade fiscal relata que da leitura da sentença verifica-se de forma clara que a decisão judicial se refere tão somente à aplicação da Lei Complementar nº 70 de 1991 (art. 6º, inciso II), frente à Lei 9.430, de 1996, que instituiu a Contribuição para as sociedades civis de profissão legalmente regulamentada. Entretanto, no decorrer da decisão judicial, passou a vigorar a Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que trata da incidência da Cofins à todas as pessoas jurídicas, independentemente de sua denominação ou classificação contábil, que auferirem as receitas mencionadas no seu art. 1º, que não teria sido, segundo o entendimento da fiscalização, objeto da lide.

Assim, pelo novo ordenamento jurídico, estabelecido pela Lei nº 10.833, de 2003, a contribuinte estaria obrigada ao recolhimento desta Contribuição dado que nos termos dos Pareceres PGFN/CRJ nºs 918 e 1.041 de 2012, a cessação dos efeitos da sentença transitada em julgado ocorre, imediata e automaticamente, quando da alteração dos suportes fático ou jurídico existentes à época da prolação da decisão.

Irresignada, a contribuinte apresentou defesa administrativa, a qual foi julgada improcedente pela 4ª Turma da Delegacia Regional de Florianópolis/SC, formalizada pelo acórdão nº 07-44.786, assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 31/01/2009 a 31/12/2009

SOCIEDADE CIVIL. TRIBUTAÇÃO.

As sociedades civis de prestação de serviços profissionais, relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, deixaram de ser isentas da contribuição para a seguridade social, por previsão legal expressa.

RELAÇÃO FÁTICO-JURÍDICA NOVA. OFENSA À COISA JULGADA. NÃO-OCORRÊNCIA,

Por ter sobrevindo modificação no estado de direito que acarretou o surgimento de uma nova relação jurídico tributária, não mais subsistia a coisa julgada material como cristalização do que fora decidido em momento pretérito.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a Recorrente apresenta Recurso Voluntário ao CARF alega que não há qualquer legislação superveniente que substancialmente seja capaz de cessar os efeitos da coisa julgada, pugnando pelo cancelamento da autuação.

É o que havia a ser relatado.

VOTO

Conselheira **Juciléia de Souza Lima**, Relatora

O Recurso é tempestivo, bem como, atende aos demais pressupostos para sua admissibilidade, portanto, dele conheço.

Ante a inexistência da arguição de preliminares, passo a análise do mérito.

I- DO MÉRITO

Em 04.08.1997, a Recorrente impetrou o Mandado de Segurança nº 97.0071067-0 (0071067-61.1997.4.02.5101/RJ), objetivando que o Sr. Delegado da Receita Federal do Rio de Janeiro/RJ (autoridade coatora) se abstinhasse de promover qualquer ato visando à cobrança da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, em função da isenção concedida às sociedades civis pelo artigo 6º, da Lei Complementar nº 70/91.

Da leitura do Mandado de Segurança nº 0071067-61.1997.4.02.5101, se infere que a questão discutida se restringiu ao pedido de reconhecimento da manutenção do direito de gozo da isenção prevista no art. 6º, inciso II, da Lei Complementar 70, de 1991, independentemente da tentativa de revogação do benefício fiscal pela Lei nº 9.430 de 1996.

A sentença proferida pelo Juízo monocrático denegou a segurança pleiteada, por falta de amparo legal. A contribuinte interpôs apelação sustentado, em síntese, que é titular de isenção da Cofins, nos termos do art. 6º, inciso II, da Lei Complementar nº 70 de 1991, e que a Lei nº 9.430, de 1996 não poderia ter revogado a mesma.

O Tribunal Regional Federal – TRF da 2ª Região, por sua vez, no julgamento proferido em 30 de setembro de 2003, deliberou, à luz das normas à época vigentes, acerca da incidência ou não da COFINS sobre a parte autora, concluindo pela vigência do art. 6º, inciso II, da Lei Complementar nº 70, de 1991, e, em consequência, pelo gozo do benefício fiscal da isenção para a impetrante.

A autoridade fiscal entendeu que em que pese o trânsito em julgado, favorável à contribuinte, a relação jurídica se formara contra a Lei nº 9.430 de 1996, pois esta foi a lei atacada em sede do Mandado de Segurança. Logo, com o advento da Lei nº 10.833 de 2003, que não foi objeto da lide judicial, o Mandado de Segurança não teria aplicação.

Como se vê, para a resolução da presente lide há que se verificar a eficácia temporal da decisão judicial transitada em julgado frente a alteração dos suportes fático ou jurídico existentes à época da prolação da decisão.

Pois bem.

A Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, foi instituída através da Lei Complementar nº 70/1991, e o artigo 6º, inciso II, da referida norma isentou desse pagamento as Sociedades Civis elencadas no Decreto-Lei n.º 2.397/87 (tipo "clínica de médicos", "banca de advocacia", "escritório contábil", etc.)

O Decreto-Lei n.º 2.397/87, citado no inciso II do artigo 6º da Lei Complementar n.º 70/91, em seu artigo 1º, classificou as Sociedades Civis que estariam enquadradas em tal isenção, desta forma: "sociedades civis de prestações de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, registradas no registro civil das pessoas jurídicas e constituídas exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no país."

Nota-se que as únicas exigências para as Sociedades Civis gozarem de tal isenção eram:

- 1- sociedades civis de prestações de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada;
- 2- registradas no Registro Civil das Pessoas Jurídicas;
- 3- constituídas exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no país.

Entretanto, o artigo 56 da Lei Ordinária nº 9.430/1996, passou a exigir a COFINS das referidas sociedades a partir de ABRIL/1997, o que foi questionado perante o Poder Judiciário sob

o argumento de que uma Lei Ordinária não poderia alterar um benefício concedido através de uma Lei Complementar (princípio da hierarquia das Leis).

O Superior Tribunal de Justiça em 03/03/1998 ao julgar o primeiro processo a respeito da matéria decidiu no sentido de que as Sociedades Civis eram isentas do pagamento da COFINS, não prevalecendo a alteração contida no artigo 56 da Lei nº 9.430/96.

A partir de 2002, diversas ações versavam sobre o mesmo tema, e então firmou-se a jurisprudência no STJ, no sentido de que a Lei Ordinária nº 9.430/96 não poderia alterar o benefício concedido pela Lei Complementar nº 70/91, ocasião que se sumulou o assunto- Súmula 276, com o seguinte enunciado:

"Súmula n.º 276 – As sociedades civis de prestação de serviços profissionais são isentas da COFINS, irrelevante o regime tributário adotado."

Em 08.10.2003, após o pedido de uma nova análise a respeito da Súmula, por 6 votos a 2, o Superior Tribunal de Justiça decidiu manter o enunciado da referida súmula, mantendo-se o entendimento quanto à legitimidade da isenção da COFINS contida na Lei Complementar nº 70/91, para as Sociedades Civis.

Entretanto, o assunto foi posto à análise perante o Supremo Tribunal Federal - STF, que ao analisar o recurso de Embargos de Divergência no Agravo de Instrumento 597.906, sob relatoria do Ministro Gilmar Mendes afirmou que, no caso em questão, o STJ analisou um tema constitucional já apreciado pelo STF, em 2008, nos julgamentos dos Recursos Extraordinários 377.457 e 381.964.

Na ocasião, a Suprema Corte, sob relatoria do Ministro Gilmar Mendes, entendeu que a isenção da Cofins das sociedades profissionais, prevista na Lei Complementar 70/1991, fora revogada pela Lei 9.430/1996. Todavia, não houve ofensa à Constituição Federal dado que a matéria tratada pela Lei Complementar 70/1991 é "materialmente ordinária"- Tema 71, tendo sido firmada a seguinte tese:

É legítima a revogação da isenção estabelecida no art. 6º, II, da Lei Complementar 70/1991 pelo art. 56 da Lei 9.430/1996, dado que a LC 70/1991 é apenas formalmente complementar, mas materialmente ordinária com relação aos dispositivos concernentes à contribuição social por ela instituída.

Daí, em 2008, através do julgamento do Tema 71, o STF definiu que a revogação da isenção das sociedades uniprofissionais ao pagamento de CSLL constante no art. 6º, II, da LC 70/1991, por meio do art. 56 da Lei 9.430/1996 é legítima ao reconhecer que a Lei Complementar 70/91 é materialmente uma lei ordinária. Ao contrário do que ficou assentado no acórdão do STJ,

a questão não se resolveria por critérios hierárquicos, mas por critérios constitucionais quanto à materialidade das leis.

Demonstrado os contornos da discussão jurídica, passamos para análise do mérito.

Como se vê, no mérito, a lide gravita em torno da eficácia da coisa julgada material, especificamente, nas hipóteses de relações jurídicas continuativas ou de trato de sucessivo, dado que o direito de fruição da isenção da COFINS com base na LC nº 70/91 proferida em Mandado de Segurança, não se aplicaria aos fatos geradores por ela praticados após a vigência da Lei nº 10.833/03, na medida em que teria havido superveniência legislativa modificando a relação jurídico-tributária originária, através da edição desta lei, que supostamente teria conferido nova disciplina à matéria e tornado válida e exigível a contribuição.

Alega a Recorrente, que no presente caso, o artigo 6º, da LC nº 70/91, que conferiu a **isenção da COFINS permanece em vigor** para a Recorrente, na medida em que, excetuando o art. 56, da Lei nº 9.430/96 – este declarado inconstitucional para a Recorrente nos termos do acórdão transitado em julgado no Mandado de Segurança nº 97.0071067-0 (0071067-61.1997.4.02.5101/RJ), não houve nenhum outro dispositivo instituído por lei complementar posterior à Lei nº 9.430/96 que preveja a revogação do referido benefício fiscal.

Ainda defende que r. decisão transitada em julgado nos autos do Mandado de Segurança nº 97.0071067-0 (0071067-61.1997.4.02.5101/RJ), reconheceu à ora Recorrente, expressamente, que a isenção conferida pela LC nº 70/91 não poderia ser revogada por Lei Ordinária e, no caso, afastou o art. 56, parágrafo único, da Lei nº 9.430/96 (que revogava expressamente o benefício), de modo que, **não havendo revogação da isenção por lei complementar posterior, a Recorrente permanece desobrigada ao recolhimento da COFINS, ou seja, até que seja promulgada nova Lei Complementar** que trate da questão, nascendo a partir daí, uma nova relação jurídico-tributária, isto é, um novo suporte jurídico para a exigência da exação.

De fato, a decisão judicial da recorrente contém declaração incidental de inconstitucionalidade de determinada norma jurídica em controle difuso a impedir a incidência da referida norma, para o contribuinte titular da ação- a incidência do COFINS para a sociedade de serviços advocatícios.

Por outro lado, é mister registrar que que pareceres da Procuradoria da Fazenda Nacional- PGFN 918/2012 e 1041/2012, defendiam que, no caso de eventual alteração da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, representaria modificação no estado de direito, hábil a interferir na eficácia declaratória de decisão judicial transitada em julgado, na medida em que estaria configurada uma nova relação jurídica, que estaria fora do âmbito de aplicação da decisão definitiva.

A respeito da questão aqui posta, tomarei como minhas razões de decidir o já decidido pelo STF, em 06/05/2022, nos Recursos Extraordinários 955.227 e 949.297, afetados ao

regime de repercussão geral (Temas 885 e 881), que tratam dos limites da coisa julgada em matéria tributária.

O julgamento foi encerrado no dia 08/02/2023 e a Corte formou maioria para permitir a quebra automática da coisa julgada de decisões judiciais favoráveis aos contribuintes ao entender que uma decisão definitiva sobre tributos recolhidos de forma continuada perde seus efeitos quando a Corte se pronunciar, posteriormente, em sentido contrário.

A matéria foi objeto de dois recursos extraordinários com repercussão geral reconhecida: o RE 955227 (Tema 885) e o RE 949297 (Tema 881), apresentados pela União contra decisões que, na década de 1990, consideraram inconstitucional a lei que instituiu a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e deram a duas empresas o direito de não a recolher.

Em fevereiro de 2023, o Plenário fixou a tese de que uma decisão judicial, mesmo definitiva (transitada em julgado), produz efeitos apenas enquanto permanecer o quadro fático e jurídico que a justificou. Ou seja, havendo alteração no cenário, a decisão anterior pode deixar de ter eficácia.

Entretanto, divirjo do acórdão recorrido para entender que uma decisão definitiva sobre tributos recolhidos de forma continuada, somente, perde seus efeitos quando a Corte se pronunciar, posteriormente, em sentido contrário, ou seja, a partir da data da publicação da ata de julgamento do Supremo Tribunal Federal do Tema 71/STF, qual seja: 19/12/2008.

Logo, os efeitos da decisão transitada em julgado do Mandado de Segurança nº 0071067-61.1997.4.02.5101/RJ, quais sejam, a manutenção do direito de gozo da isenção prevista no art. 6º, inciso II, da Lei Complementar nº 70, de 1991, passaram a não mais incidir sobre os fatos geradores por ela praticados após 19/12/2008, e não após a vigência Lei nº 10.833, de 2003.

Por todo exposto, considerando os efeitos da decisão transitada em julgado do Mandado de Segurança nº 0071067-61.1997.4.02.5101/RJ, passaram a não mais incidir sobre os fatos geradores por ela praticados após 19/12/2008 (data da publicação da ata de julgamento do Tema 71/STF), bem como, considerando-se o princípio da anterioridade, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para manter o direito de gozo da isenção para os fatos geradores anteriores a 19/03/2009.

É o voto.

Assinado Digitalmente

Juciléia de Souza Lima