



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15374.966329/2009-19
ACÓRDÃO	3402-012.443 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TELEMAR NORTE LESTE S/A - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Exercício: 2005

ISENÇÃO. SOCIEDADE CIVIL DE PROFISSÃO REGULAMENTADA. REVOGAÇÃO. A isenção da Cofins que beneficiava as sociedades civis de profissão legalmente regulamentada, prevista na Lei Complementar nº 70, de 1991, deixou de vigorar com a publicação da Lei nº 9.430, de 1996.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA.

Em se tratando de declaração de compensação, o contribuinte figura como titular da pretensão e, como tal, possui o ônus de prova quanto ao fato constitutivo de seu direito. Manifestação de Inconformidade Improcedente
Direito Creditório Não Reconhecido

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Mariel Orsi Gameiro – Relatora

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaeler Dornelles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Renato Camara Ferro Ribeiro de Gusmao (substituto[a] integral), Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Leonardo Honório dos Santos, Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos, Arnaldo Diefenthaler Dornelles (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos e direitos discutidos no presente processo administrativo, peço vênica para me utilizar do relatório constante à decisão de primeira instância:

A interessada apresentou, em 8 de janeiro de 2005, Declaração de Compensação (DCOMP) nº 41986.32196.081205.1.7.04-0709, para utilização de crédito no valor de R\$ 27.458,10, decorrente de pagamento indevido de tributo de código 5952 (fls. 67 a 71). A compensação não foi homologada pela autoridade jurisdicionante, conforme Despacho Decisório de fls. 72, assim fundamentado: Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 27.458,10. 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.

CARACTERÍSTICAS DO DARF

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECADAÇÃO
31/05/2005	5952	2.108.005,90	10/06/2005

UTILIZAÇÃO DOS PAGAMENTOS ENCONTRADOS P/ O DARF DISCRIM. NO PER/DCOMP

NR.PAGAMENTO	VR.ORIGINAL TOTAL	PROC.(PR)/PERDCOMP(PD)/ DÉBITO(DB)	VR.ORIGINAL UTILIZADO
1839372931	2.108.005,90	PD: 19060.45103.230605.1.3.04-1982	524,52
		Db: cód 5952 PA 31/05/2005	2.107.481,38
VALOR TOTAL			2.108.005,90

Cientificada da decisão em 21 de outubro de 2009 (fls. 73), a interessada apresentou, em 19 de novembro de 2009, manifestação de inconformidade, a fls. 2 a 13, em que alega, em síntese e fundamentalmente, que: Depreende-se do despacho eletrônico encaminhado pela RFB que o único motivo para a não homologação integral da compensação foi a suposta inexistência de crédito, o que foi verificado por meio da análise da DCTF do período em questão. De fato, o Darf que origina o direito creditório está vinculado ao pagamento da CSRF (5952-02) da 2ª quinzena de maio de 2005 em montante superior ao necessário para a configuração da existência do crédito compensado. Dessa forma, por se tratar de crédito vinculado a um único DARF, para a solução da questão basta perquirir se para o período de competência nele consignado (31.05.2005), da comparação entre a

apuração da empresa e os pagamentos realizados, houve montante recolhido a maior no valor de R\$ 27.458,10.

Isto é, restando comprovado que houve recolhimento realizado a maior, a consequência inarredável será a existência do crédito em favor do contribuinte, disponível para compensação, nos exatos termos em que foi utilizado. Neste sentido, a Requerente demonstrará abaixo que o crédito decorre de recolhimento indevido de CSRF (Cofins), uma vez que a Requerente realizou a retenção da Cofins sobre nota-fiscal de prestação de serviços advocatícios de sociedade acobertada por liminar obtida pela Ordem dos Advogados do Brasil. Como é sabido, o tomador de serviços prestados por pessoas jurídicas, ao realizar o pagamento, como regra, deverá realizar a retenção do IRRF e das contribuições sociais (PIS, Cofins e CSLL), que deverão estar destacados no documento fiscal. Os percentuais são definidos em lei e podem ser resumidos da seguinte forma: IRRF (1,5%), CSLL (1%), PIS (0,65%) e Cofins (3%). Nesse contexto, em abril e agosto de 2005, a sociedade de advogados Ulisses Sousa emitiu contra a Requerente três notas-fiscais de prestação de serviços, cujos valores são:

(i) R\$ 64.780,00,

(ii) 54.520,00 e

(iii) 795.970,00, com destaque do IRRF, da CSLL e do PIS. Não houve destaque da Cofins, em razão de isenção garantida por liminar. Entretanto, em razão da inexistência de informação no documento fiscal acerca da ausência de retenção da Cofins, a Requerente optou por realizar o pagamento descontando do prestador de serviços o percentual de 3%. Posteriormente informada acerca da isenção, a Requerente complementou o pagamento ao prestador dos serviços jurídicos e realizou o estorno dos valores indevidamente retidos à título de Cofins. Tais fatos foram corretamente contabilizados e fizeram gerar crédito decorrente de pagamento indevido no exato montante indevidamente retido. Tais valores são objeto da presente compensação.

[...]

Em 30 de dezembro de 1991, entrou em vigor a LC 70/91, que em seu art. 6º, II, instituiu a isenção da Cofins para as sociedades civis uniprofissionais, nos seguintes termos:

“Art. 6º São isentas da contribuição:

(...)

II - as sociedades civis de que trata o art. 1º do Decreto-lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987.” Essa isenção contemplava todas as "sociedades civis de prestação 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" (Decreto-lei nº 2.397/87, art. 1º).

Tal benefício fiscal, convém dizer, foi reconhecido a todos os escritórios de advocacia vinculados à Ordem dos Advogados do Brasil. Ocorre que, a partir do início da vigência da Lei 9.430/96, a Receita Federal passou a cobrar das sociedades prestadoras de serviços profissionais a referida contribuição, uma vez que a indigitada Lei pretendeu revogar a isenção anteriormente conferida pela LC 70/91.

No entanto, o Poder Judiciário passou a rechaçar esta cobrança, calcado na orientação jurisprudencial do STJ, que tinha firme entendimento no sentido de que a isenção outorgada pelo art. 6º da Lei Complementar nº 70/91 não foi revogada pela Lei nº

9.430/96, uma vez que lei ordinária não poderia revogar dispositivo de lei complementar. Neste sentido, inúmeras decisões, de ambas as Turmas de Direito Público do Superior Tribunal de Justiça:

[...]

Esse entendimento, vale ressaltar, serviu de orientação para todos os escritórios de advocacia, que deixaram de recolher a Cofins incidentes sobre a receita auferida, com base no enunciado da Súmula 276 do STJ, in verbis:

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

Apenas no dia 17 de setembro de 2008, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, após 12 anos da publicação da Lei nº 9.430/1996 e divergindo frontalmente da orientação pacificada no Superior Tribunal de Justiça, decidiu que a isenção do pagamento da Cofins, às sociedades civis, instituída pela Lei Complementar nº 70/1991, poderia ter sido revogada pela Lei Ordinária nº 9.430/1996.

[...] Sem adentrar no mérito da questão, o fato é que o STJ chancelou a isenção referente ao recolhimento da Cofins das sociedades uniprofissionais durante um longo período; mais precisamente, até agosto de 2008, quando o STF reconheceu a possibilidade de a Lei 9.430/96 revogar a isenção concedida pela LC 70/91.

Assim, tem-se que a Requerente agiu em conformidade com a decisão judicial que assegurava a isenção, sendo que o valor indevidamente retido e recolhido configura crédito passível de compensação. Ainda que o referido valor não esteja demonstrado em DCTF, a Requerente traz aos autos as notas-fiscais e a contabilização da retenção e do estorno realizado.

É certo que tal procedimento deveria estar corretamente informado na documentação fiscal. Contudo, um mero erro de preenchimento não é capaz de obstar o reconhecimento ao direito creditório.

[...]

Porém, não obstante a importância que é dada às informações enviadas pelo contribuinte ao Fisco, o fato é que a existência de mero erro no preenchimento desta não pode sacrificar o direito material do contribuinte, seja de pagar apenas o débito efetivamente devido, seja de compensar seu indébito.

Com efeito, o contribuinte não nega que a exigência em tela decorre de uma falha da empresa, que errou na apuração inicial dos seus débitos e se equivocou ao deixar de retificar sua DCTF esclarecendo a real situação. Contudo, o equívoco do contribuinte não é suficiente para o nascimento de uma obrigação tributária.

Afinal, o tributo não nasce da vontade das partes, mas sim de uma imposição legal, quando se configura no plano fático a hipótese de incidência tributária.

[...] as informações prestadas pelos contribuintes indiscutivelmente se prestam como base para o lançamento válido, mas não podem estar acima da verdade, quando esta comprovadamente refletir outra realidade.

[...] não há como se reconhecer a existência de dívida ao arrepio da legislação, ainda que confessada pelo contribuinte.

[...] Conclui-se, pois, que o simples erro formal configurado na ausência de apresentação de DCTF retificadora pelo contribuinte não tem o condão de criar a obrigação tributária de recolher tributo indevido. É o relatório.

A 16ª Turma da DRJ/BHE, em 29 de setembro de 2014, decidiu pela improcedência da manifestação de inconformidade, nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/05/2005 a 31/05/2005 Compensação. 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. Restituição de tributos indiretos. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido o referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la. ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/05/2005 a 31/05/2005 Isenção. Sociedade Civil de Profissão Regulamentada. Revogação. A isenção da Cofins que beneficiava as sociedades civis de profissão legalmente regulamentada, prevista na Lei Complementar nº 70, de 1991, deixou de vigorar com a publicação da Lei nº 9.430, de 1996. ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/05/2005 a 31/05/2005 Prova. Em se tratando de declaração de compensação, o contribuinte figura como titular da pretensão e, como tal, possui o ônus de prova quanto ao fato constitutivo de seu direito. Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

O recurso voluntário repisa os argumentos postos em sede de impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Mariel Orsi Gameiro**, Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo integral conhecimento.

Cinge-se a controvérsia na Declaração de Compensação (DCOMP) nº 41986.32196.081205.1.7.04-0709, para utilização de crédito no valor de R\$ 27.458,10, decorrente de pagamento indevido de tributo de código 5952 (fls. 67 a 71). A compensação não foi homologada pela autoridade jurisdicionante, conforme Despacho Decisório de fls. 72, assim fundamentado: Limite do crédito analisado, correspondente ao valor do crédito original na data de transmissão informado no PER/DCOMP: 27.458,10 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.

Por entender que bem caminhou a decisão de primeira instância, adoto como minhas aquelas razões para o deslinde do presente litígio:

A manifestação de inconformidade é tempestiva e dela tomo conhecimento. Importante, de início, destacar que o tratamento da declaração de compensação transmitida pela contribuinte se deu de forma eletrônica.

A não homologação da DCOMP em tela decorreu do fato de o DARF indicado na DCOMP como origem do crédito aproveitado na compensação ter sido integralmente utilizado na quitação de débitos informados pela própria contribuinte. Vale lembrar que a partir da redação conferida pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 ao artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, a compensação tributária passou a ser implementada pelo sujeito passivo mediante a entrega de declaração de compensação (DCOMP), da qual constariam informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos.

O efeito imediato da declaração é a extinção do crédito tributário, ainda que sob condição resolutória. Nesses termos, a DCOMP se presta a formalizar o encontro de contas entre o contribuinte e a Fazenda Pública, por iniciativa do primeiro, a quem cabe, portanto, a responsabilidade pelas informações sobre os créditos e os débitos, cabendo à autoridade tributária a sua necessária verificação e validação. Encontradas conformes, sobrevém a homologação, confirmando a extinção. Inconsistentes as informações prestadas pelo declarante, o inverso se verifica e a compensação não é homologada.

No caso, a contribuinte transmitiu sua DCOMP compensando débito com suposto crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior, apontando um documento de arrecadação como origem desse crédito. Em se tratando de declaração eletrônica, a verificação dos dados informados pela contribuinte na DCOMP foi realizada também de forma eletrônica, cotejandoos com os demais dados por ela informados à Receita Federal em outras declarações (DCTFs, DIPJ, etc), bem como com outras bases de dados desse órgão (pagamentos, etc), tendo resultado no Despacho Decisório em discussão.

O ato combatido aponta como causa da não homologação o fato de que, embora localizado o pagamento apontado na DCOMP como origem do crédito, o valor correspondente fora utilizado para a extinção anterior de débito confessado pela interessada.

Assim, o exame das declarações prestadas pela própria interessada à Administração Tributária revela que o crédito utilizado na compensação declarada não existia. Por conseguinte, não havia saldo disponível (é dizer,

não havia crédito líquido e certo) para suportar uma nova extinção, desta vez por meio de compensação.

Decorre disso que o Despacho Decisório foi emitido corretamente, já que baseado nas informações disponíveis para a Administração Tributária. Desse modo, instalada a discussão, o sucesso da contribuinte, nesta instância administrativa, já fora da órbita do tratamento eletrônico, em ver homologada a compensação declarada, condiciona-se à comprovação da liquidez e certeza do direito de crédito.

O argumento da contribuinte nesse sentido é de que realizou a retenção da COFINS sobre notas fiscais, emitidas em 2005, relativas à prestação de serviços advocatícios de sociedade acobertada por liminar obtida pela Ordem dos Advogados do Brasil e que, após informada da isenção, complementou o pagamento ao prestador de serviços. Quanto a tais afirmativas, deve ser observado, inicialmente, que não restou comprovado nos autos que a sociedade advocatícia estava realmente amparada por provimento jurisdicional que a desobrigava do recolhimento da COFINS.

Tampouco há prova efetiva de que a contribuinte suportou o ônus da retenção que alega indevida, ressaltando-se que a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados desde que comprovados por documentos hábeis.

De todo modo, vê-se, de pronto, que a pretensão da manifestante implica negar efeito a dois dispositivos expressos de lei: o artigo 170-A do Código Tributário Nacional, que condiciona a compensação de tributo objeto de contestação judicial ao trânsito em julgado da respectiva decisão judicial; o artigo 56 da Lei nº 9.430, de 1996, segundo o qual “as sociedades civis de prestação de serviços de profissão legalmente regulamentada passam a contribuir para a seguridade social com base na receita bruta da prestação de serviços, observadas as normas da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991”.

Assinale-se, neste ponto, que é vedado aos órgãos de julgamento a apreciação de questões atinentes a suposta inconstitucionalidade da legislação, como determina o Decreto nº 70.235, de 1972, em seu art. 26-A:

Art.26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Tal dispositivo decorre de que o exame da constitucionalidade da lei é matéria afeta ao Poder Judiciário. De qualquer sorte, o Supremo Tribunal Federal já apreciou a questão da isenção da COFINS para as sociedades civis de profissão regulamentada e, por maioria, negou provimento a dois recursos extraordinários – RE 377457/PR, rel. Min. Gilmar Mendes, 17.9.2008, e RE 381964/MG, rel. Min. Gilmar Mendes, 17.9.2008 –, declarando legítima a revogação pelo artigo 56 da Lei nº 9.430, de 1996, da isenção prevista no artigo 6º, II, da Lei Complementar nº 70, de 1991, reconhecendo, ainda, a repercussão geral da matéria.

Aliás, o próprio STJ já cancelou sua Súmula nº 276, que reconhecia o direito à isenção. Veja-se a ementa do AgRg no Resp 1085713/SP:

TRIBUTÁRIO. COFINS. SOCIEDADES CIVIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PROFISSIONAIS. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC INOCORRENTE. ISENÇÃO. REVOGAÇÃO DO ARTIGO 6º, II, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 70/91 PELA LEI Nº 9.430/96. COMPETÊNCIA DO STF. SÚMULA N. 276/STJ. CANCELAMENTO. I - Não há que se falar em violação ao art. 535 do CPC, eis que o Tribunal a quo ao apreciar a demanda manifestou-se sobre todas as questões pertinentes à litis contestatio, fundamentando seu proceder de acordo com os fatos apresentados e com a interpretação dos regramentos legais que entendeu aplicáveis, demonstrando as razões de seu convencimento.

II - Recentemente, a Primeira Turma deste Tribunal Superior, ao julgar o AgRg no Ag n. 925.519/SP, de relatoria do Eminentíssimo Ministro LUIZ FUX, passou a adotar o entendimento conferido pelo pretório Excelso, que declarou incidentalmente a constitucionalidade da revogação da isenção da COFINS concedida às sociedades civis de profissão regulamentada pela Lei Complementar 70/91.(RE n. 377.457 e RE n. 381.964)

Em outras palavras, o Pretório Excelso reconheceu, quando do julgamento da ADC n. 1/DF, que a LC n. 70/91, com relação aos dispositivos concernentes à contribuição social por ela instituída, é materialmente ordinária e formalmente complementar, não havendo, portanto, se falar em ofensa ao princípio da hierarquia das leis. Precedente: AgRg no REsp n. 816.569/SP, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe de 06/02/2009.

III - Gize-se, por oportuno, que a colenda Primeira Seção desta Corte Superior quando do julgamento da AR n. 3761/PR, da relatoria da Eminentíssima Ministra ELIANA CALMON, cancelou o enunciado sumular n.

276/STJ, em razão do posicionamento do STF acerca da matéria em debate. IV - Agravo regimental improvido.

Isto posto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Mariel Orsi Gameiro