

A compensação do PIS/COFINS frente à declaração de inconstitucionalidade da Lei n.º 9.718/98

Autore: Paulo Henrique Fagundes Costa

In: Diritto civile e commerciale

Resumo: O presente artigo visa abordar, de maneira crítica, a questão da compensação dos indébitos recolhidos a título de PIS/COFINS sob a égide do inconstitucional art. 3º, §1º, da Lei n.º 9.718/98, apurando-se a matéria legal e infralegal sobre o tema, apontando-se, inclusive, jurisprudência pertinente.

Palavra-chave: Pis;Cofins; Lei n.º 9718/09; alargamento base de cálculo;compensação.

Summary: This article aims to discuss, critically, the issue of compensation for the magpie collected PIS / COFINS unconstitutional under the aegis of art. 3, § 1, of Law No. 9718/98, is investigating the matter and legal infra on the issue, pointing up, including relevant case law.

Keyword: Pis; Cofins Law No. 9718/09, extending the calculation basis; compensation

Introdução

O presente parecer visa à prestação de informações acerca da questão da compensação de débitos das contribuições sociais PIS/COFINS frente ao reconhecimento e declaração de inconstitucionalidade da Lei n.º 9.718/98. A referenciada lei alterou a base de cálculo do PIS/COFINS ao elastecer o conceito de faturamento, infringindo de maneira chapada, o mandamento constitucional estampado no art. 195, I, da Constituição Federal de 1988.

A jurisprudência pátria se alinhou no sentido do reconhecimento da inconstitucionalidade da lei ordinária hostilizada, possibilitando aos contribuintes que buscaram socorro à prestação jurisdicional a recuperação de seus créditos.

À guisa de exemplo, debruçemo-nos sobre o dispositivo da sentença prolatada nos autos n.º 2009.38.03.002683-0, em trâmite na Justiça Federal de 1º grau de Uberlândia, em que se concedeu, em parte, a segurança almejada no remédio constitucional:

Ante o exposto, declaro prescritas eventuais parcelas indevidamente recolhidas antes de 1º de abril de 2004, afasto as preliminares arguidas pela autoridade coatora e, no mérito, **CONCEDO PARCIALMENTE A SEGURANÇA**, pleiteada para declarar a inexistência de relação jurídica que obrigue a impetrante ao recolhimento de COFINS com base na totalidade de suas receitas, nos termos da fundamentação, ou seja, o conceito de faturamento previsto na LC n.º 07/70 deve ser considerado até a edição da Lei n.º 10.833/03.

E mais:

O saldo credor poderá ser compensado pela impetrante, após o trânsito em julgado da presente sentença, com quaisquer tributos vencidos ou vincendos, administrados pela Secretaria da Receita Federal, na forma estatuída no art. 74 da Lei n.º 9.430/96, com redação dada pela Lei n.º 10.637, de 30.12.2002....

A sentença seguiu a tendência jurisprudencial já pacífica no c. Supremo Tribunal Federal no sentido de reconhecer a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo do PIS/COFINS, na medida em que se afasta a expressão “receita bruta” (entendida como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica), eis que maculada por vício constitucional, para admitir como base de cálculo o faturamento (assim assumido enquanto o resultado da venda de produtos ou da prestação de serviços), para efeitos de apuração de indébitos até a edição da Lei Complementar n.º 10.833/03.

Entretanto, apesar dos consolidados argumentos jurídicos desenvolvidos pelos patronos da causa e das incansáveis medidas engendradas para o apoio da tese, o digno julgador entendeu como acertada a linha de julgados existente nos Tribunais de instância superior e julgou improcedente o pedido de decretação de inconstitucionalidade da majoração da alíquota destas contribuições.

Da mesma forma, o douto Juízo federal monocrático entendeu indevido o pedido de compensação antecipada e automática dos valores recolhidos de maneira indevida, antes mesmo do trânsito em julgado e de autorização administrativa, ao passo que também indeferiu a compensação do indébito que data de antes de 1º de abril de 2004.

1. A inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo da PIS/COFINS pela Lei n.º 9718./98, a majoração da alíquota e as implicações do reconhecimento da inconstitucionalidade do dispositivo, mediante atuação jurisdicional, nos pedidos de compensações de créditos tributários.

A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) foi instituída pela Lei Complementar n.º 70/91, sem prejuízo do PIS/PASEP, e tem como base de cálculo, há época da edição da mencionada lei, o faturamento, assim entendido enquanto a receita bruta proveniente da venda de mercadorias e serviços. A alíquota originária era determinada pelo art. 2º da LC n.º 70/91 e representava o percentual de 2%

sobre o faturamento mensal, “assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.”.

O Programa de Integração Social (PIS/PASEP), instituído pela Lei Complementar n.º 7/70, também tinha como base de cálculo o faturamento mensal da empresa, com a incidência de alíquotas no importe de 0,15% (para o exercício de 1971), majorada para 0,50% (a partir do exercício de 1974), conforme dicção do art. 3º, b, da indigitada Lei Complementar. Posteriormente, a partir do Decreto-Lei n.º 2.449/88, a alíquota do PIS/PASEP passou a ser de 0,65%, incidente sobre a receita bruta operacional², com a admissão de algumas deduções.

De seu turno, a Lei ordinária n.º 9.718/98, como já aventado nas folhas antecedentes, acabou por instituir um alargamento da base de cálculo do PIS/COFINS para além do já determinado pelas leis instituidoras originais dos tributos, ao considerar, em seu art. 3º, §1º (revogado em 2009), que faturamento corresponde às receitas brutas auferidas pela pessoa jurídica, entendidas estas como a “totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adota para as receitas.”.

Da mesma sorte, tratou a Lei n.º 9.718/98 da elevação da alíquota residual da COFINS e da estipulação de alíquotas diferenciadas para o PIS/PASEP nas atividades elencadas nos artigos 4º e 5º (v.g.) da lei.

Os contribuintes menos incautos começaram a se sensibilizar acerca da inconstitucionalidade da Lei n.º 9.718/98, que extrapolou os limites da competência tributária e acabou por criar, segundo a mais correta linha doutrinária, um novo tributo. Como resultado, o judiciário foi obrigado a se manifestar ante o expressivo número de demandas judiciais intentadas com visio à decretação de inexigibilidade do tributo e a declaração do direito de repetição dos valores indevidamente recolhidos.

O cerne da tese de inconstitucionalidade repousou sobre a afronta ao artigo 195, I, da Constituição

Federal de 1988, que disciplinava a instituição de contribuições para o custeio da seguridade social, devida pelos empregadores, “incidente sobre a folha de salários, o **faturamento** e o lucro”. Como se percebe, a carta magna não pretendeu abarcar o conceito de receita na determinação da base de cálculo da contribuição para financiamento da seguridade social.

A evidente inconstitucionalidade saltou aos olhos, de maneira definitiva, com a edição da Emenda Constitucional n.º 20/98, que alterando o mencionado inciso I do art. 195, fez-se incluir além do faturamento a expressão “receita bruta” na base de cálculo das contribuições.

Ocorre que a malfadada emenda constitucional foi contemporânea à Lei n.º 9.718/98, motivo que impede o seu reconhecimento como dispositivo constitucional frente à impossibilidade de se operar a constitucionalidade superveniente pela edição de ulterior emenda constitucional.

Impera dizer que além do argumento em destaque, também se pretendeu a declaração de inconstitucionalidade da majoração da alíquota da COFINS, com base na inobservância do tipo legislativo adotado (lei ordinária) para o fim em questão o que resultaria, inevitavelmente, em afronta ao princípio da legalidade tributária (art. 150, I, da CF/88).

O reconhecimento da inconstitucionalidade da dilatação da base de cálculo conduziria ao reconhecimento do direito de compensação. E em se tratando de compensação é inevitável o estudo da prescrição do direito de repetição de indébito (e compensação).

No caso específico dos remédios constitucionais impetrados em favor da consulente, o digno Juiz prolator entendeu ser devido a compensação dos tributos dos 5 (cinco) anos anteriores à propositura da ação (2004).

Como já demonstrado no excerto da sentença, a concessão da segurança foi parcial na medida em que se restringiu a abarcar o conceito de faturamento previsto na LC 07/70, considerado até a edição da Lei n.º 10.833/03.

Igualmente, verifica-se que o prolator da sentença reconheceu o direito de compensação do indébito, após o trânsito em julgado da sentença que concedeu a segurança.

2. A compensação de tributos.

De início, cumpre-nos relembrar o arcabouço normativo que trata a respeito da compensação tributária.

A Lei n.º 5.172/66, instituidora do Código Tributário Nacional (CTN), prevê o instituto da compensação como hipótese de extinção do crédito tributário, consoante preleção do art. 156, II:

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - omissis

II - a compensação;

III - omissis; (...)

Os artigos 170 e 170-A, do mesmo diploma, anunciam que:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. .

Parágrafo único. Sendo vencendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

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.

Perceba-se que a compensação, conforme previsão em texto de lei, somente se opera após o transito em julgado da sentença. Resta aos contribuintes, ante a expressa disposição da lei, o socorro ao judiciário para que seu direito de efetuar a compensação, com amparo de decisão liminar, seja garantido.

Nos dizeres de KIYOSHI HARADA³:

Leis infraconstitucionais que colocam empecilhos à concessão de liminares, ou restringem o alcance delas, interferem diretamente no exercício do poder geral de cautela, interente à atividade jurisdicional, que se constitui no monopólio do Poder Judiciário, como expressão de soberania de estado.

E mais:

Leis restritivas de liminares ou de seus efeitos violam o princípio de independência e o de livre convencimento do juiz, no exercício do poder geral de cautela, para tornar efetiva a jurisdição, pelo que são inconstitucionais. Daí a inconstitucionalidade, também, da Súmula 212 do STJ, que veda a concessão de liminar para compensação de créditos tributários⁴.

A Lei n.º 8.383/91 também regula a compensação de contribuições sociais e previdenciárias ao dispor que:

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 nº 9.069, de 29.6.1999).

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

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição. .

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR. .

§ 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 29.6.1999).

Para a regulamentação da matéria, a Receita Federal editou a Instrução Normativa SRF n° 900, de 30 de dezembro de 2008. O dispositivo normativo regula, além de disciplinar o procedimento de compensação, também trata do ressarcimento e restituição de tributos e contribuições administrados pela RFB.

O art. 34 da IN n.º 900/08 inaugura o rol de dispositivos regulamentadores do pedido de compensação, que deverá, consoante a dicção normativa, ser realizado através do programa PER/DCOMP.

Vejamos:

Art. 34. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo administrado pela RFB, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos administrados pela RFB, ressalvadas as contribuições previdenciárias, cujo procedimento está previsto nos arts. 44 a 48, e as contribuições recolhidas para outras entidades ou fundos.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada pelo sujeito passivo mediante apresentação à RFB da Declaração de Compensação gerada a partir do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante a apresentação à RFB do formulário Declaração de Compensação constante do Anexo VII, ao qual deverão ser anexados documentos comprobatórios do direito creditório.

§ 2º A compensação declarada à RFB extingue o crédito tributário, sob condição resolútoría da ulterior homologação do procedimento.

Destaque-se que o procedimento de compensação, nos termos expendidos na Instrução Normativa, deve ser realizado mediante declaração do próprio contribuinte, em programa específico da RFB com a condição de ser analisado, em momento futuro, pela administração. Dessa feita, é de se verificar a precariedade do pedido/declaração de compensação, já que sujeita à apreciação de sua legalidade pelo FISCO no prazo de 05 (cinco) anos ⁵.

Acresça-se, ainda, que a declaração de compensação constitui **confissão de dívida** por parte do contribuinte; em palavras mais sucintas, o pedido de compensação, consubstanciado na entrega da declaração dos créditos tributários ao órgão fiscalizador, impõe o reconhecimento da existência do débito frente à Receita Federal, o que inviabiliza, nos casos em que houve erro na apuração do débito a ser compensado ou na flagrância da ilegalidade da exação, qualquer discussão em sede administrativa ou judicial⁶.

Saliente-se, com igual destaque, que a não homologação do tributo compensado, para fins de apuração do débito, implica na exigência de todos os acréscimos legais, além do valor do tributo em si.

Confira-se:

Art. 38. O tributo objeto de compensação não homologada será exigido com os respectivos acréscimos legais.

Ademais, **há previsão legal de aplicação de multa isolada** sobre tributos cuja compensação não tenha sido homologada pela RFB, nos seguintes percentuais:

§1º Sem prejuízo do disposto no caput, **será exigida do sujeito passivo, mediante lançamento de ofício, multa isolada**, nos seguintes percentuais: (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.067,

de 24 de agosto de 2010).

I - de 50% (cinquenta por cento), sobre o valor do crédito objeto de declaração de compensação não-homologada; ou (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.067, de 24 de agosto de 2010).

II - de 150% (cento e cinquenta por cento), sobre o valor total do débito tributário indevidamente compensado, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.067, de 24 de agosto de 2010).

§ 2º As multas a que se referem os incisos I e II do § 1º passarão a ser de, respectivamente, 75% (setenta e cinco por cento) e 225% (duzentos e vinte e cinco por cento), nos casos de não-atendimento, pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos ou apresentar documentos ou arquivos magnéticos. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 1.067, de 24 de agosto de 2010)

Considera-se a compensação de tributos, não declarada, caso o contribuinte se enquadre nas hipóteses alinhavadas no art. 39, com especial destaque para o seu §1º, que disciplina:

§ 1º Também será considerada não declarada a compensação ou não formulado o pedido de restituição, de ressarcimento ou reembolso quando o sujeito passivo, em inobservância ao disposto nos §§ 2º a 5º do art. 98, não tenha utilizado o programa PER/DCOMP para declarar a compensação ou formular o pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso.(Vide Instrução Normativa RFB nº 973, de 27 de novembro de 2009)

Para o presente caso também há a previsão expressa de incidência de multa, consoante disposições do §6º, do mesmo artigo de norma.

Por fim, a Instrução Normativa redonda o texto de lei ao consignar que:

Art. 70. São vedados o ressarcimento, a restituição, o reembolso e a compensação do crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional, objeto de discussão judicial, antes do trânsito em julgado da decisão que reconhecer o direito creditório. (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 973, de 27 de novembro de 2009)

A discussão sobre a inconstitucionalidade do dispositivo de lei que replica o art. 70, bem como eventuais disposições administrativas que versem sobre igual tema, já foi consignada nas folhas antecedentes e continua sendo invocada para a apreciação do Poder Judiciário, para fins do afastamento da sua incidência.

Como se percebe, o instituto da compensação tributária exige por parte do contribuinte a adoção de expressivos cuidados na avaliação dos débitos, objeto da compensação, e do próprio procedimento que deve ser rigorosamente seguido sob a égide da IN n.º 900/08 e outras disposições normativas.

Se engendrada na observância da lei e dos normativos expedidos pela RFB, a compensação tributária pode ser um importante aliado do contribuinte que, para além da estrita aritmética operada no cálculo das compensações, tem oportunidade única de exercer seu direito frente ao poder de tributar conferido ao Estado.

3. Necessário confronto entre os limites da concessão da segurança, da jurisprudência sólida dos tribunais e o requerimento de compensação administrativa dos indébitos com alíquota majorada e base de cálculo ampliada.

As linhas delineadas até o presente momento se prestaram à apresentação de todas as possibilidades aplicáveis à particularidade do caso. Muito mais que um dever ético, o posicionamento do caso frente aos dispositivos legais aplicáveis e a exposição dos cenários possíveis revela uma preocupação incansável dos profissionais envolvidos com a satisfação do cliente e o respeito à suas pretensões⁷.

A compensação de créditos de PIS/COFINS, resultantes de decisão judicial, não se revela como de fácil percepção. A jurisprudência oscila em diversos tópicos, na medida em que os vários argumentos dos contribuintes e do próprio FISCO alcançam a barra dos Tribunais.

No que se refere à ampliação da base de cálculo do PIS/COFINS **a jurisprudência é pacífica** no sentido da declaração de sua inconstitucionalidade. O fato assume relevo a partir do consolidado entendimento do Supremo Tribunal Federal (STF) que, reiteradas vezes, declarou a inconstitucionalidade do instituto em sede de julgamento de Recursos Extraordinários.

Veja-se:

RE 515002 AgR / RS - RIO GRANDE DO SUL AG.REG.NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO

Relator(a):

Min. SEPÚLVEDA PERTENCE. Julgamento:

26/04/2007

Órgão Julgador:
Primeira Turma.

Publicação

DJe-023 DIVULG 24-05-2007 PUBLIC 25-05-2007

DJ 25-05-2007 PP-00076

EMENT VOL-02277-54 PP-11212

Parte(s)

AGTE.(S) : MANHANI TRANSFORMADORES E ELETRICIDADE INDUSTRIAL LTDA

ADV.(A/S) : **NELSON WILIANS FRATONI RODRIGUES** E OUTRO(A/S)

AGDO.(A/S) : UNIÃO

ADV.(A/S): PFN - LUIZ FERNANDO JUCÁ FILHO

Ementa

EMENTA: I. PIS/COFINS: base de cálculo: L. 9.718/98, art. 3º, § 1º: inconstitucionalidade. Ao julgar os RREE 346.084, Ilmar; 357.950, 358.273 e 390.840, Marco Aurélio, Pleno, 9.11.2005 (Inf./STF 408), o Supremo Tribunal declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da L. 9.718/98, por entender que a ampliação da base de cálculo da COFINS por lei ordinária violou a redação original do art. 195, I, da Constituição Federal, ainda vigente ao ser editada a mencionada norma legal. II. PIS/COFINS: aumento de alíquota por lei ordinária (L. 9.718/98, art. 8º): ausência de violação ao princípio da hierarquia das leis, cujo respeito exige seja observado o âmbito material reservado às espécies normativas previstas na Constituição Federal. Precedentes: ADC 1, Moreira Alves, RTJ 156/721; RE 419.629, 1ª T., DJ 30.6.06 e RE 451.988-AgR 1ª T., DJ 17.3.06, Pertence. III. PIS/COFINS: atualização monetária, juros e possibilidade de compensação dos valores recolhidos a maior: questões restritas ao plano infraconstitucional, insuscetíveis de reexame no recurso extraordinário: incidência, mutatis mutandis, da Súmula 636.

E mais:

**RE 523943 ED / SP - SÃO PAULO EMB.DECL.NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Relator(a):
Min. SEPÚLVEDA PERTENCE**

Julgamento:

25/06/2007

Órgão Julgador:
Primeira Turma

Publicação

DJe-082 DIVULG 16-08-2007 PUBLIC 17-08-2007

DJ 17-08-2007 PP-00057

EMENT VOL-02285-09 PP-01801

Parte(s)

EMBTE.(S) : CNH - CENTRO **DE** NEFROLOGIA E HIPERTENSÃO S/C LTDA

ADV.(A/S): IGOR TADEU BERRO KOSLOSKY

EMBDO.(A/S): UNIÃO

ADV.(A/S): PFN - HUMBERTO GOUVEIA

Ementa

EMENTA: 1. PIS/COFINS: base de cálculo: L. 9.718/98, art. 3º, § 1º: inconstitucionalidade. Ao julgar os RREE 346.084, Ilmar; 357.950, 358.273 e 390.840, Marco Aurélio, Pleno, 9.11.2005 (Inf./STF 408), o Supremo Tribunal declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da L. 9.718/98, por entender que a ampliação da base de cálculo da COFINS por lei ordinária violou a redação original do art. 195, I, da Constituição Federal, ainda vigente ao ser editada a mencionada norma legal. 2. Agravo regimental: desprovimento: patente natureza infraconstitucional do debate acerca de qual legislação é aplicável com a declaração de inconstitucionalidade; questão, ademais, que não foi objeto do RE.

Contudo, no que se refere à majoração da alíquota do PIS/COFINS, a jurisprudência tem se posicionado em sentido desfavorável à pretensão dos contribuintes. Os Tribunais pátrios, seguindo tendência do c. STF admitem a constitucionalidade da majoração da alíquota por Lei ordinária, tendo em vista a inexistência de hierarquia de leis.

Vejamos:

PIS/COFINS: base de cálculo: L. 9.718/98, art. 3º, § 1º: inconstitucionalidade. Ao julgar os RREE 346.084, Ilmar; 357.950, 358.273 e 390.840, Marco Aurélio, Pleno, 9.11.2005 (Inf./STF 408), o Supremo Tribunal declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da L. 9.718/98, por entender que a ampliação da base de cálculo da COFINS por lei ordinária violou a redação original do art. 195, I, da Constituição Federal, ainda vigente ao ser editada a mencionada norma legal. **II. PIS/COFINS: aumento de alíquota por lei ordinária (L. 9.718/98, art. 8º): ausência de violação ao princípio da hierarquia das leis, cujo respeito exige seja observado o âmbito material reservado às espécies normativas previstas na Constituição Federal. Precedentes: ADC 1, Moreira Alves, RTJ 156/721; RE 419.629, 1ª T., DJ 30.6.06 e RE 451.988-AgR 1ª T., DJ 17.3.06, Pertence.** III. PIS/COFINS: regime de compensação

diferenciado: as alterações introduzidas pelo art. 8º da L. 9.718/98 disciplinaram situações distintas, razão pela qual é legítima a diferenciação no regime de compensação. Precedente: RE 336.134, Ilmar, RTJ 185/352.

Em se tratando do regime de compensação, nas linhas das alegações dos contribuintes e na linha adotada nos Mandados de Segurança impetrados, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) tem alinhado suas decisões no sentido da aplicabilidade do art. 170-A do Código Tributário Nacional (CTN), conforme se depreende do seguinte texto de ementa:

[...] 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. [...]. Embargos de Divergência no Recurso Especial n.º 488992/MG. ⁸

Em resumo: a jurisprudência é firme ao reconhecer a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo do PIS/COFINS pela Lei n.º 9.718/98, admitindo o direito de compensação dos valores indevidamente recolhidos por parte dos contribuintes, com atualização monetária e juros compensatórios; no que tange à majoração da alíquota das contribuições, a jurisprudência se revela consolidada no sentido de sua legalidade, rechaçando as teses dos contribuintes e indeferindo o direito à compensação do indébito; quanto à compensação em sede de decisão liminar, antes do trânsito em julgado, a jurisprudência tem se revelado tendente à considerá-la como indevida, ao passo que admite a suspensão da exigibilidade das exações em caráter antecipatório.

Os posicionamentos ora minutados podem sofrer alteração de entendimento, conforme a atuação jurisdicional de primeira instância e da formulação de novas teses - ou ratificação das teses clássicas - impondo, por parte dos sujeitos passivos das obrigações tributárias, a sempre e necessária vigilância às

oscilações da jurisprudência e modificações legislativas.

Conclusões

Com base em tudo que foi exposto, é possível a apresentação das seguintes conclusões:

1. A compensação sponte propria de débitos de PIS/COFINS é possível desde a edição da Instrução Normativa n.º 900/08, mediante declaração do próprio contribuinte através do programa PER/DCOMP, condicionada à homologação da compensação, pelo FISCO, no prazo de até 5 (cinco) anos. A compensação realizada fora dos procedimentos estipulados pela administração fazendária, ou a compensação indevida e não homologada pela Receita Federal imporá a aplicação de multa, de alíquota percentual ao crédito não homologado, além de confissão de dívida. Trata-se de instrumento hábil para a recuperação de créditos e desoneração dos contribuintes.
2. A inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo do PIS/COFINS e seu equivalente direito à compensação é tema pacificado nos Tribunais Superiores, ao passo que a majoração da alíquota e a compensação imediata com base decisão liminar se revela enquanto questão de tormentosa pacificação, impondo-se a tomada de cautela por parte do contribuinte;
3. Diante do cenário demonstrado, considera-se como temerária qualquer compensação realizada antes do trânsito em julgado da sentença concessiva da segurança ou na ausência de decisão de primeiro grau favorável à tese de inconstitucionalidade do recolhimento das contribuições sociais destinadas ao PIS/COFINS.

Referências bibliográficas

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 15. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

BRASIL. **Lei n.º 9.718/98, de 27 de novembro de 1998**. Altera a legislação tributária federal.

BRASIL. Lei n.º 10.833, de 29 de dezembro de 2003. **Altera a legislação tributária e dá outras providências**.

BRASIL. Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002. **Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), nos casos que especifica; sobre o pagamento e o parcelamento de débitos tributários federais, a compensação de créditos fiscais, a declaração de inaptidão de inscrição de pessoas jurídicas, a legislação aduaneira, e dá outras providências**

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 18.ed. São Paulo: Atlas, 2009.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Instrução Normativa n.º 900, de 30 de dezembro de 2008**. Disciplina a restituição e a compensação de quantias recolhidas a título de tributo administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, a restituição e a compensação de outras receitas da União arrecadadas mediante Documento de Arrecadação de Receitas Federais (Darf) ou Guia da Previdência Social (GPS), o ressarcimento e a compensação de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), o reembolso de salário-família e salário-maternidade e dá outras providências.

2 Art.

3°

Para os efeitos do inciso I do artigo anterior considera-se faturamento a receita bruta, como definida pela legislação do imposto de renda, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia.

3 HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 18. ed. São Paulo: Atlas, 2009. p. 498.

4 Op.cit.

5 Art. 37. O sujeito passivo será cientificado da não-homologação da compensação e intimado a efetuar o pagamento dos débitos indevidamente compensados no prazo de 30 (trinta) dias, contados da ciência do despacho de não-homologação.

§ 1º Não ocorrendo o pagamento ou o parcelamento no prazo previsto no caput, o débito deverá ser encaminhado à PGFN, para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvada a apresentação de manifestação de inconformidade prevista no art. 66.

§ 2º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contados da data da entrega da Declaração de Compensação.

6 § 6º A compensação declarada à RFB de crédito tributário lançado de ofício importa renúncia às instâncias administrativas ou desistência de eventual recurso interposto.

Destaque-se o art. 74, §6º, da Lei n.º9.430/96, que se apresenta claro ao prever:

Art. 74- omissis

(...)

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

7 Frise-se a existência de previsão expressa no Código de Ética da Ordem dos Advogados do Brasil (OAB), conforme texto do art. 8º, litteris: Art. 8º O advogado deve informar o cliente, de forma clara e inequívoca, quanto a eventuais riscos da sua pretensão, e das conseqüências que poderão advir da demanda.

8 Também é digno de nota o REsp 1137738/SP, com acórdão publicado em 01/02/2010.

<https://www.diritto.it/a-compensacao-do-pisconfins-frente-a-declaracao-de-inconstitucionalidade-da-lei-n-9-7-1898/>