



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.916638/2010-30
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-000.729 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 13 de novembro de 2019
Recorrente J. CARDOSO ASSESSORIA TRIBUTARIA LTDA - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/03/2000 a 31/03/2000

COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA DO
CRÉDITO. OBRIGATORIEDADE.

Para fazer jus à compensação pleiteada, o contribuinte deve comprovar a
existência do crédito reclamado à Secretaria da Receita Federal do Brasil, sob
pena de restar seu pedido indeferido.

ISENÇÃO. SOCIEDADE CIVIL DE PROFISSÃO REGULAMENTADA.
REVOGAÇÃO PELO ART. 56 DA LEI Nº 9.430/96.
CONSTITUCIONALIDADE. PRECEDENTES VINCULANTES DO STF E
DO STJ.

A isenção da COFINS concedida às sociedades civis de prestação de serviços
profissionais pelo art. 6º, II, da Lei Complementar nº 70/91 foi validamente
revogada pelo art. 56, da Lei nº 9.430/96. Precedentes do STF (RE nº
377.457/PR e RE nº 381.964/MG) e do STJ (Súmula nº 508 e REsp
826.428/MG).

RAZOÁVEL DURAÇÃO DOS PROCESSOS. PROLAÇÃO DE DECISÃO
EM 360 DIAS. INAPLICABILIDADE AO DECRETO 70.235/1972.

A razoável duração dos processos, prevista no texto constitucional, pode ser
interpretada como um princípio-regra. O texto do inciso LXXVIII do artigo 5º
da CR carece de eficácia plena, de modo que sua aplicabilidade fica limitada à
norma ulterior que lhe dê o complemento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a
preliminar e no mérito negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente da turma), Vinícius Guimarães, Marcio Robson Costa e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra acórdão de manifestação de inconformidade, que julgou improcedente o pleito da Recorrente de reconhecimento de direito creditório.

Por bem retratar a narrativa fática, adoto o relatório elaborado pela instância *a quo*:

DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO

Trata o presente processo de Declaração de Compensação DCOMP nº 24464.54231.280405.1.3.046413, fls. 01 a 02, na qual a Interessada pretende compensar débitos de IRPJ – código 208901 no valor total de R\$ 2.013,00, e CSLL – código 237201 no valor total de R\$ 1.146,80, ambos do período de apuração 1º trimestre/2005, com crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de COFINS, recolhido através de DARF em 13/04/2000, código de receita 2172, no montante de R\$ 61.707,27.

Cabe observar que consta, nesta DCOMP, no campo “Crédito Original na Data da Transmissão” o valor de R\$ 49.337,70, e no campo “Total do Crédito Original Utilizado nesta DCOMP” o valor de R\$ 1.701,56.

Consta também a informação de que o crédito foi informado no PER/DCOMP inicial de nº 36909.96101.140404.1.2.041727.

DO DESPACHO DECISÓRIO

Transmitida em 28/04/2005, a declaração em tela foi analisada de forma eletrônica pelo sistema de processamento da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB, e foi emitido o Despacho Decisório nº de Rastreamento 861834115, fl. 03, assinado pelo titular da unidade de jurisdição do Contribuinte.

De acordo com o Despacho Decisório, a compensação não foi homologada, pois, embora localizado o pagamento do DARF indicado na DCOMP em análise, os créditos foram integralmente utilizados para quitação de débitos do Contribuinte, não restando crédito disponível para compensação do débito informado na DCOMP.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificada em 23/04/2010, fl. 06, a empresa interpôs tempestivamente, conforme despacho de fl. 18, a Manifestação de Inconformidade de fls. 07 a 09 com a juntada de cópia do Despacho Decisório, fl. 10, Documento de identificação de sócio, fl. 11, e Instrumento Particular de Constituição, fls. 12/17.

Insurge-se contra o ato que indeferiu o pedido de restituição do montante original de R\$ 61.707,27, da COFINS, documento nº 36909.96101.140404.1.2.041727, bem como contra o indeferimento das compensações objeto do presente PER/DCOMP nº 24464.54231.280405.1.3.046413, com base nas alegações a seguir sintetizadas:

O pedido de restituição original, contra o qual tais tributos foram compensados e foram objeto do presente indeferimento, teve como objeto reaver valor pago a título de COFINS correspondente ao período de apuração de 31/03/2000, recolhido em 13/04/2000.

A contribuição social COFINS foi criada pela Lei Complementar nº 70/91, e, simultaneamente à sua criação, no mesmo diploma lega que a instituiu, o inciso II do artigo 6º, retirou do campo de incidência as sociedades civis de prestação de serviços profissionais, contribuintes da mesma natureza da Manifestante, mencionadas no artigo 1º do Decreto-lei nº 2397/87 (transcreve dispositivos legais citados).

Com o advento da Lei nº 9430, em dezembro de 1996, pretendeu-se incluir as sociedades civis acima citadas entre aquelas tributadas nas normas baixadas pela Lei Complementar nº 70/91 (transcreve o artigo 56 da Lei nº 9430/96).

Tal fato descumpriu comando constitucional, expresso no artigo 146, inciso III, que exige lei complementar para estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária.

Discorre sobre as isenções e argumenta que toda isenção de caráter subjetivo refere-se à liberação tributária do sujeito passivo da obrigação tributária.

No caso, a norma que concedeu o benefício às sociedades civis, no artigo 6º, inciso II, da LC 70/91, interferiu definitivamente na definição de contribuintes da COFINS, excluindo-as.

À luz do preceito do artigo 146, III, da CF/88, a introdução das sociedades civis dentre as sujeitas às normas de incidência da COFINS demanda, expressamente, que seja feita por lei complementar. Portanto, a Lei nº 9430/96 pretendeu, erroneamente, extinguir o benefício concedido na LC 70/91.

Diante do exposto, o pagamento da COFINS, feito em 13/04/2000, deve ser reconhecido como indevido, por falta de base legal para sua existência, devendo ser acatado o pedido de sua restituição, e, ainda, homologadas as compensações regularmente feitas contra essa verba.

A 11ª Turma da DRJ de São Paulo julgou improcedente a manifestação de inconformidade sob a alegação de que a súmula 276 do STJ fora cancelada e aquele Tribunal passou a considerar como exigível a COFINS das sociedades civil de profissão regulamentada..

Não satisfeita a Recorrente socorre-se a este Conselho e reitera suas razões com a alegação de que é detentora do crédito por haver isenção de COFINS às sociedades civis de profissão regulamentada.

São os fatos.

Fl. 4 do Acórdão n.º 3003-000.729 - 3ª Seju/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 10880.916638/2010-30

Voto

Conselheiro Müller Nonato Cavalcanti Silva, Relator.

O Presente Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos formais de admissibilidade. Portanto, dele tomo conhecimento.

1 Da Preliminar de Razoável Duração do Processo

A *razoável duração dos processos*, prevista no texto constitucional, pode ser interpretada como um princípio-regra. Como já bem se manifestou a doutrina sobre Teoria Geral do Direito, uma norma jurídica necessita de um comando deôntico que estabeleça uma relação de incidência caso determinado fato ocorra. É bastante evidente que o texto do inciso LXXVIII do artigo 5º da CR carece de eficácia plena, de modo que sua aplicabilidade fica limitada à norma ulterior que lhe dê o complemento.

Ainda sobre as alegações da Recorrente, fora invocado o artigo 24 da Lei 11.457/2007. Muito embora o enunciado que se veicula neste dispositivo estabeleça o prazo de 360 dias para o julgamento dos processos administrativos, há de se recordar duas premissas inafastáveis: a) O Processo Administrativo Tributário é regulamentado por normas próprias do Decreto 70.235/1972, sendo norma especial a qual não se aplica o mandamento genérico; b) os prazos do processos de compensação são regulamentados pela Lei 9.430/1996, em específico no §5º do art. 74.

Vale mencionar que a matéria está pacificada por meio da Súmula CARF n. 11, com efeito vinculante:

Súmula CARF nº 11: Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Pelo exposto, rejeito a preliminar de preclusão e passo a análise do mérito recursal.

2 Sobre Compensação De Créditos Tributários

A compensação tributária - uma das modalidades de extinção do crédito tributário, prevista no art. 156, II, do Código Tributário Nacional - pressupõe a existência de créditos e débitos tributários de titularidade do contribuinte.

Conforme o art. 170 do CTN, a lei poderá atribuir, em certas condições e sob garantias determinadas, à autoridade administrativa autorizar a compensação de débitos tributários com créditos líquidos e certos do sujeito passivo.

Nesse contexto, o direito à compensação existe na medida exata da certeza e liquidez do crédito em favor do sujeito passivo. Assim, a comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário mostra-se fundamental para a efetivação da compensação.

A compensação pode ser declarada pelo contribuinte por meio do preenchimento e transmissão de Declaração de Compensação (DCOMP), na qual se indicará, de forma detalhada, o crédito existente e o débito a ser compensado, sujeitando-se tal procedimento a ulterior homologação por parte da autoridade tributária.

A Recorrente transmitiu eletronicamente a DCOMP descrita no relatório, tendo indicado a existência de crédito decorrente de pagamento a maior. O fundamento para o pedido da Recorrente encontra-se no art. 6º, II da Lei Complementar 70/1991 que garantia isenção da COFINS às sociedades civis de prestação de serviço regulamentado.

Como bem avaliou a instância de piso, o dispositivo legal fora revogado pelo art. 56 da Lei 9.430/1996, que assim dispõe:

Art. 56. 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.

É claro o enunciado legal que suspende a isenção da COFINS para a Recorrente. Há de se recordar o período de apuração não encontra-se sob a égide da LC 70, e a DCOMP somente foi transmitida em 31/01/2005. Portanto, não pode a Lei retroagir como anseia a Recorrente.

Quanto a demais elementos probatórios que trariam a conhecimento possível crédito de COFINS, a Recorrente furtou-se de fazer prova nos autos. Como se pacificou a jurisprudência neste Tribunal Administrativo, o ônus da prova é devido àquele que pleiteia seu direito. Portanto, para fato constitutivo do direito de crédito o contribuinte deve demonstrar de forma robusta ser detentor do crédito.

Sobre ônus da prova em compensação de créditos transcrevo entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de nº 9303-005.226, a qual me curvo para adotá-la neste voto:

"...o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é do contribuinte. O papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. Não pode o julgador administrativo atuar na produção de provas no processo, quando o interessado, no caso, a Contribuinte não demonstra sequer indícios de prova documental, mas somente alegações."

No caso concreto, já em sua impugnação perante o órgão *a quo*, a Recorrente deveria ter reunido todos os documentos suficientes e necessários para a demonstração da certeza e liquidez do crédito pretendido.

Pela avaliação probatória é possível verificar que não existem documentos aptos a demonstrar qualquer crédito líquido e certo aptos para compensação.

3 Da Isenção da COFINS

Sobre a alegação de isenção de COFINS, andou bem a DRJ ao analisar a evolução legislativa sobre o tema.

Este Conselho já se pronunciou em demanda semelhante por meio do acórdão de n. 3301-006.386 de relatoria da Conselheira Semíramis De Oliveira Duro, que pela precisão e assertividade técnica, adoto como razões de decidir:

O pagamento indevido de COFINS sustentado pela Recorrente seria decorrente da isenção de COFINS das sociedades civis, nos termos da Súmula 276 do STJ: “as sociedades civis de prestação de serviços profissionais são isentas da COFINS irrelevante o regime tributário adotado”.

Ocorre que o STF, no julgamento dos RE nº 377.457/PR e RE nº 381.964/MG, sob a sistemática de repercussão geral, pacificou que a isenção da COFINS, prevista no art. 6º, II, da Lei Complementar 70/91, foi validamente revogada pelo artigo 56, da Lei nº 9.430/96:

Contribuição social sobre o faturamento – COFINS (CF, art. 195, I). 2. Revogação pelo art. 56 da Lei 9.430/96 da isenção concedida às sociedades civis de profissão regulamentada pelo art. 6º, II, da Lei Complementar 70/91. Legitimidade. 3. Inexistência de relação hierárquica entre lei ordinária e lei complementar. Questão exclusivamente constitucional, relacionada à distribuição material entre as espécies legais. Precedentes. 4. A LC 70/91 é apenas formalmente complementar, mas materialmente ordinária, com relação aos dispositivos concernentes à contribuição social por ela instituída. ADC 1, Rel. Moreira Alves, RTJ 156/721. 5. Recurso extraordinário conhecido mas negado provimento.

Ademais, no julgamento da Ação Rescisória nº 3.761-PR, em 12/11/2008, a Primeira Seção do STJ deliberou pelo cancelamento da Súmula nº 276.

Em seguida, o STJ fixou, na sistemática de recurso representativo de controvérsia, a submissão da Corte Superior ao posicionamento do STF. Trata-se do REsp 826428 / MG, DJe 01/07/2010:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS. SOCIEDADES CIVIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE PROFISSÃO LEGALMENTE REGULAMENTADA. ISENÇÃO PREVISTA NO ARTIGO 6º, II, DA LEI COMPLEMENTAR 70/91. REVOGAÇÃO PELO ARTIGO 56, DA LEI 9.430/96. CONSTITUCIONALIDADE DA NORMA REVOGADORA RECONHECIDA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (RE 377.457/PR E RE 381.964/MG). REAFIRMAÇÃO DO ENTENDIMENTO EXARADO NO ÂMBITO DA ADC 1/DF. 1. A isenção da COFINS, prevista no artigo 6º, II, da Lei Complementar 70/91, restou validamente revogada pelo artigo 56, da Lei 9.430/96 (Precedentes do Supremo Tribunal Federal submetidos ao rito do artigo 543-B, do CPC: RE 377.457 e RE 381.964, Rel. Ministro Gilmar Mendes, Tribunal Pleno, julgado em 17.09.2008, Repercussão Geral - Mérito, DJe-241 DIVULG 18.12.2008 PUBLIC 19.12.2008). 2. Isto porque: "... especificamente sobre a COFINS e a sua

disciplina pela Lei Complementar 70, de 1991, a decisão proferida na ADC 1 (Rel. Moreira Alves, DJ 16.06.95), independentemente de qualquer possível controvérsia em torno da aplicação dos efeitos do § 2º, do art. 102 à totalidade dos fundamentos determinantes ali proclamados ou exclusivamente à sua parte dispositiva (objeto específico da Rcl 2.475, Rel. Min. Carlos Velloso, em curso no Pleno), foi inequívoca ao reconhecer:

- a) de um lado, a prevalência na Corte das duas linhas jurisprudenciais anteriormente referidas (distinção constitucional material, e não hierárquica-formal, entre lei complementar e lei ordinária, e inexigibilidade de lei complementar para a disciplina dos elementos próprios à hipótese de incidência das contribuições desde logo previstas no texto constitucional);
- b) e b) de outro lado, que, precisamente pelas razões anteriormente referidas, a Lei Complementar 70/91 é, materialmente, uma lei ordinária. Ora, as razões anteriormente expostas são suficientes a indicar que, contrariamente ao defendido pela recorrente, o tema do conflito aparente entre o art. 56, da Lei 9.430/96, e o art. 6º, II, da LC 70/91, não se resolve por critérios hierárquicos, mas, sim, por critérios constitucionais quanto à materialidade própria a cada uma destas espécies. Logo, equacionar aquele conflito é sim uma questão diretamente constitucional. Assim, verifica-se que o art. 56, da Lei 9.430/96, é dispositivo legitimamente veiculado por legislação ordinária (art. 146, III, 'b', a contrario sensu, e art. 150, § 6º, ambos da CF), que importou na revogação de dispositivo anteriormente vigente (sobre isenção da contribuição social), inserto em norma materialmente ordinária (artigo 6º, II, da LC 70/91). Consequentemente, não existe, na hipótese, qualquer instituição, direta ou indireta, de nova contribuição social, a exigir a intervenção de legislação complementar, nos termos do art. 195, § 4º, da CF." (RE 377.457/PR).

3. Destarte, a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS incide sobre o faturamento das sociedades civis de prestação de serviços de profissão legalmente regulamentada, de que trata o artigo 1º, do Decreto-Lei 2.397/87, tendo em vista a validade da revogação da isenção prevista no artigo 6º, II, da Lei Complementar 70/91 (lei materialmente ordinária), perpetrada pelo artigo 56, da Lei 9.430/96.

4. Outrossim, impende ressaltar que o Plenário da Excelsa Corte, tendo em vista o disposto no artigo 27, da Lei 9.868/99, rejeitou o pedido de modulação dos efeitos da decisão proferida no Recurso Extraordinário 377.457/PR.

5. Consectariamente, impõe-se a submissão desta Corte ao julgado proferido pelo plenário do Supremo Tribunal Federal que proclamou a constitucionalidade da norma jurídica em tela (artigo 56, da Lei 9.430/94), como técnica de uniformização jurisprudencial, instrumento oriundo do Sistema da Common Law e que tem como desígnio a consagração da Isonomia Fiscal no caso sub examine.

6. Recurso especial desprovido, mantendo-se a decisão recorrida, por fundamentos diversos. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. Ademais, o STJ editou a Súmula nº 508: "A isenção da Cofins concedida pelo art. 6º, II, da LC nº 70/1991 às sociedades civis de prestação de serviços profissionais foi revogada pelo art. 56 da Lei nº 9.430/1996". Então, não havia norma jurídica que sustentasse o pagamento indevido pleiteado pela Recorrente, inaplicáveis, por conseguinte, as prescrições dos art. 100 e 144 do CTN.

Logo, não há como se acolher o pedido de compensação por ausência de direito creditório legítimo.

Conclusão

Do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar e no mérito negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Müller Nonato Cavalcanti Silva