

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10920.000226/2005-03
Recurso nº 246.189 Voluntário
Acórdão nº 3402-00.977 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de dezembro de 2010
Matéria COFINS. SOCIEDADES CIVIS DE PROFISSÃO REGULAMENTADA. RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.
Recorrente CLÍNICA BONMANN LTDA.
Recorrida DRJ em FLORIANÓPOLIS-SC

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/05/1995 a 30/06/2000

INCIDÊNCIA. SOCIEDADES CIVIS DE SERVIÇOS PROFISSIONAIS RELATIVOS AO EXERCÍCIO DE PROFISSÃO LEGALMENTE REGULAMENTADA.

A partir de abril de 1997, as sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada estão obrigadas ao recolhimento da Cofins.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/05/1995 a 30/06/2000

RESTITUIÇÃO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. PRAZO.

É de cinco anos contados a partir do pagamento antecipado o prazo para pleitear a repetição de indébito relativo a tributo sujeito ao lançamento por homologação.

LEI COMPLEMENTAR Nº 118, DE 2005. EFICÁCIA TEMPORAL.

O art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 2005, aplica-se a ato ou fato pretérito, por força do art. 4º dessa mesma lei.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/05/1995 a 30/06/2000

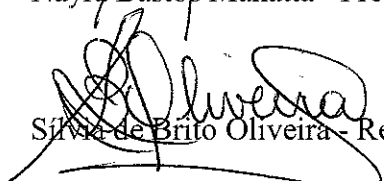
CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA Nº 2.

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da relatora. Vencido o Conselheiro Leonardo Siade Manzan, que dava provimento parcial para reconhecer o direito à restituição até dezembro de 1996.


Nayra Bastos Manatta - Presidente.


Sílvia de Brito Oliveira - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nayra Bastos Manatta (presidente), Júlio César Alves Ramos, Marcelo Baeta Ipollito, Sílvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça e Leonardo Siade Manzan

Relatório

Trata-se de pedido de restituição de valores pagos a título de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) no período de fevereiro de 1996 a novembro de 2004, protocolizado em 27 de janeiro de 2005.

O pleito foi fundamentado no fato de a contribuinte ser sociedade civil de profissão regulamentada que, não obstante a isenção concedida pelo art. 6º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, efetuara os pagamentos da Cofins.

O indeferimento do pedido ensejou a apresentação de manifestação de inconformidade à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis-SC (DRJ/FLN), que manteve o indeferimento, nos termos do voto condutor do Acórdão constante das fls. 249 a 253.

Inconformada com essa decisão, a contribuinte interpôs recurso voluntário, para alegar, em síntese, que:

I – o próprio Segundo Conselho de Contribuintes entende que as sociedades civis de profissão regulamentada são isentas da Cofins;

II – a isenção foi concedida por lei complementar, por isso, considerando a hierarquia das leis, não poderia essa isenção ser revogada por lei ordinária;

III – para gozar da isenção prevista na Lei Complementar nº 70, de 1991, exige-se apenas que a sociedade seja constituída exclusivamente por pessoas domiciliadas no Brasil, esteja registrada no Registro Civil de Pessoas Jurídicas e tenha por objetivo a prestação

de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão regulamentada, sendo ilegal exigência relativa ao regime de tributação adotado;

IV – tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo quinquenal para a repetição de indébito deve ser contado a partir da homologação do lançamento que, sendo tácita, ocorre após o decurso do prazo de cinco anos da ocorrência do fato gerador, sendo totalmente ilegal o art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 9 de fevereiro de 2005, visto que colide com o que estabelece a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), como causa de extinção do tributo (homologação) e com a própria definição de lançamento como atividade privativa da administração;

V – o art. 3º supracitado só pode ter eficácia a partir de junho de 2005, conforme decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ);

VI – os arts. 165 e 170 do CTN, a Lei nº 8.383, de 1991 e a Lei nº 10.637, de 2002, são claras e precisas quanto ao direito subjetivo à compensação, para legitimar o procedimento da contribuinte de se creditar e posteriormente compensar os créditos de Cofins oriundos do pagamento indevido com tributos cuja administração cabe à Secretaria da Receita Federal; e

VII – cabe às autoridades administrativas, quando se depararem com uma lei inconstitucional, da mesma forma que o Judiciário, resolver o problema e decidir pela Lei ou pela Constituição. E, naturalmente, deverão optar pela última.

Ao final, solicitou a recorrente o provimento do seu recurso para reformar a decisão recorrida para que seja reconhecida a isenção da Cofins e, conseqüentemente a ocorrência de indébito.

É o relatório.

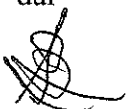
Voto

Conselheira Sílvia de Brito Oliveira, Relatora

O recurso é tempestivo e seu julgamento está inserto na esfera de competência da Terceira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), devendo, pois, ser conhecido.

Mister que se analise, de início, questão prejudicial da análise do mérito, qual seja, a decadência do direito de pleitear a repetição do indébito.

A recorrente fundamentou a defesa relativa a essa matéria no que ficou conhecido como a tese dos cinco mais cinco, que é o entendimento de que, na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo para repetir o indébito é de dez anos contado do fato gerador, pois contar-se-ia cinco anos para a homologação tácita do lançamento, ocasião em que tem-se por extinto o crédito e tributário e, portanto, somente a partir daí começaria a fluir o prazo decadencial de cinco anos.



Cumpra então examinar a matéria à luz do art. 150 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), que estabelece, **ipsis litteris**:

Art 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento

(-)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação

(Grifou-se)

O prazo para pleitear a restituição de pagamento indevido é tratado no art 168 do CTN, que assim estabelece:

Art 168 O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados

I - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

II - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória.

Ora, da literalidade das disposições acima transcritas infere-se que o prazo de decadência em questão é quinquenal e seu termo inicial é a data da extinção do crédito tributário.

A polêmica incitada pela peça recursal diz respeito então ao marco temporal dessa extinção, defendido pela recorrente como sendo o momento em que se resolve a condição referida no art. 150, § 1º, acima transcrito, pela homologação do lançamento. Sendo assim, na hipótese de homologação tácita, esse marco temporal ocorreria no quinto ano do fato gerador correspondente ao pagamento efetuado, em consonância com o § 4º desse mesmo art. 150.

Para fixar o termo inicial do prazo em questão, o art. 168 do CTN diferenciou apenas hipóteses de indébito tributário, não fazendo distinção entre extinção do crédito tributário sem condição e sob condição. Ocorre, porém, que, ao tratar da extinção do crédito tributário, o art. 156 desse mesmo Código estabeleceu, **ipsis litteris**:

Art. 156 Extinguem o crédito tributário

I - o pagamento,



(.)

VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;

(..)

Observe-se, pois, que o art. 156 do CTN, em seus incisos I e VII, caracterizou e bem diferenciou o mero pagamento, concernente aos tributos em geral, e o pagamento antecipado, intrinsecamente relacionado aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, para definir o momento em que ocorre a extinção do crédito tributário.

Ora, na redação do referido inc. VII, utilizou-se do conectivo “e” para afirmar a necessidade de concorrência de duas condições para se operar a extinção do crédito tributário na hipótese de lançamento por homologação, quais sejam, o pagamento antecipado e a homologação do lançamento.

Destarte, à luz apenas dessas disposições do CTN, poder-se-ia dizer que assiste razão à recorrente relativamente à defesa do prazo decenal, contado a partir do fato gerador, para repetição de indébito sujeito ao lançamento por homologação, na hipótese em que tratar-se de homologação tácita. Entretanto, não se pode olvidar que a Lei Complementar nº 118, de 2005, estabeleceu que a extinção do crédito tributário ocorre no momento do pagamento antecipado, conforme dicção do seu art. 3º, que assim dispõe:

Art. 3º Para efeito de interpretação do inciso I do art. 168 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o § 1º do art. 150 da referida Lei

Cabe então enfrentar a razão recursal relativa a inaplicabilidade da Lei Complementar nº 118, de 2005.

Sobre isso, convém focalizar a cláusula de vigência desse mesmo diploma legal assim formulada no seu art. 4º que prescreve:

Art. 4º Esta Lei entra em vigor 120 (cento e vinte) dias após sua publicação, observado, quanto ao art. 3º, o disposto no art. 106, inciso I, da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional.

(Grifou-se)

Ora, o art. 106, inc. I, do CTN trata exatamente da aplicação retroativa de lei, com a seguinte dicção:

Art. 106 A lei aplica-se a ato ou fato pretérito

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

(..)

Quanto às aduções de ilegalidade da Lei Complementar nº 118, de 2005, não cabe ao órgão julgador administrativo exercer o controle de constitucionalidade das leis, que é atividade exclusiva do Poder Judiciário, devendo o Poder Executivo, em face da estrita vinculação legal de sua atividade, aplicar as leis vigentes enquanto não afastadas do ordenamento jurídico pelo Poder competente.

Nesse aspecto, cabe trazer a lume disposições do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) aprovado pela Portaria Mf nº 256, de 22 de junho de 2009, cujo art. 62 prescreve, **ipsis litteris**:

Art. 62 Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal, ou II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993, ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

À vista das razões recursais concernentes à possibilidade de o órgão julgador administrativo decidir pela Constituição, quando se deparar com lei inconstitucional, cabe lembrar a Súmula nº 2, aprovada na sessão plenária de 18 de setembro de 2007, de aplicação obrigatória por este colegiado, por observância ao disposto no art. 72, § 4º, do já citado Regimento Interno do Carf. Referida Súmula possui o seguinte teor:

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária

Em face disso, a defesa oposta pela recorrente fenece diante dessas disposições legais e, tendo em vista que a protocolização do pedido de restituição é de 27 de janeiro de 2005, os pagamentos efetuados em data anterior a 27 de janeiro de 2000, estão atingidos pela decadência. Portanto, apenas os pagamentos realizados posteriormente a janeiro de 2000, seriam, na hipótese de pagamento indevido, passíveis de restituição ou de compensação com débitos da própria contribuinte.

Ocorre, porém, que a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, em seu art. 56, dispõe, **ipsis litteris**:

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

Parágrafo único. Para efeito da incidência da contribuição de que trata este artigo, serão consideradas as receitas auferidas a partir do mês de abril de 1997.

Ora, claro está que às sociedades civis beneficiárias da isenção prevista na Lei Complementar nº 70, de 1991, foi dispensado outro tratamento tributário, em relação à Cofins, com o advento do dispositivo legal supracitado. Destarte, o deslinde da questão transita pelo exame da constitucionalidade do art. 56 da Lei nº 9.430, de 1996, pois tendo sido ele legitimamente inserido na ordem jurídica pátria e estando em pleno vigor, o afastamento de sua aplicação somente poderia decorrer de inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal (STF), o que não ocorreu até a presente data.

Dessa forma, uma vez que não compete ao órgão julgador administrativo examinar arguições de inconstitucionalidade de lei, que é matéria afeta exclusivamente ao Poder Judiciário - cabendo aqui novamente lembrar a Súmula nº 2 transcrita alhures -, conclui-se que não há fundamento jurídico para amparar o direito à repetição pleiteada. Vale dizer, os pagamentos da Cofins relativos aos fatos geradores ocorridos a partir de abril de 1997 foram efetuados em consonância com a legislação em vigor, não se caracterizando, pois, nenhuma das hipóteses de repetição previstas no art. 165 do CTN.

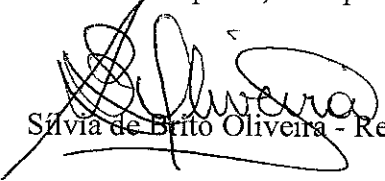
Não obstante a impossibilidade de este colegiado afastar dispositivo de lei em vigor, em virtude de alegada inconstitucionalidade não proferida pelo Poder competente, conforme art. 62 do já citado Regimento Interno do Carf, o que exime o colegiado administrativo de apreciar o mérito da questão atinente à impossibilidade da revogação, feita pela Lei nº 9.430, de 1996, da isenção concedida por lei complementar, apenas para ilustrar o debate do mérito pelo extinto Segundo Conselho de Contribuintes, transcreve-se abaixo ementa do Acórdão nº 201-78362, de 13 de abril de 2005, do voto vencedor proferido pelo Conselheiro José Antônio Francisco:

COFINS. ISENÇÃO. SOCIEDADES CIVIS PRESTADORAS DE SERVIÇOS LC Nº 70/91 LEI Nº 9.430/96.

Inexistindo relação de hierarquia entre lei complementar e ordinária, relativamente a matéria que não trate de confronto com normas gerais de direito tributário, considera-se revogada a isenção prevista na LC nº 70, de 1991, pela Lei nº 9.430, de 1996.

Por fim, é oportuno lembrar que o Plenário do STF, no julgamento dos recursos extraordinários nº 377.457/PR e nº 381.964/MG consolidou o entendimento de que é constitucional a revogação, por meio da Lei nº 9.430, de 1996, da isenção da Cofins concedida pela Lei Complementar nº 70, de 1991, às sociedades civis prestadoras de serviços profissionais.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso.


Sílvia de Brito Oliveira - Relatora

