



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

Processo nº 11020.006663/2008-81
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3802-003.898 – 2ª Turma Especial
Sessão de 12 de novembro de 2014
Matéria COFINS - Restituição
Recorrente Tondo Embalagens Ltda.
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/2003

**EXAME DE INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMA.
INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.**

A instância administrativa não possui competência para afastar a aplicação de norma sob fundamento de sua inconstitucionalidade, uma vez que tal apreciação é exclusiva do Poder Judiciário, nos termos dos artigos 97 e 102 da Constituição Federal. Tal questão, inclusive, é objeto da Súmula nº 2 do CARF.

**COMPENSAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA NÃO DEMONSTRADAS.
IMPOSSIBILIDADE DE EXTINÇÃO DOS DÉBITOS PARA COM A
FAZENDA PÚBLICA.**

A compensação, hipótese expressa de extinção do crédito tributário (art. 156 do CTN), só poderá ser autorizada se os créditos do contribuinte em relação à Fazenda Pública, vencidos ou vincendos, se revestirem dos atributos de liquidez e certeza, a teor do disposto no *caput* do artigo 170 do CTN.

A não comprovação da certeza e da liquidez dos créditos alegados, materializada na apresentação de pleito alicerçado em inconstitucionalidade de norma, impossibilita a extinção do débito para com a Fazenda Pública mediante compensação.

Recurso ao qual se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Mércia Helena Trajano Damorim - Presidente.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Bruno Maurício Macedo Curi, Cláudio Augusto Gonçalves Pereira, Francisco José Barroso Rios, Mércia Helena Trajano Damorim e Waldir Navarro Bezerra. Declarou-se impedido o conselheiro Solon Sehn.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 2ª Turma da DRJ Porto Alegre (fls. 361/369 do processo eletrônico), a qual, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela interessada contra despacho decisório que não reconheceu pleiteado direito a restituição relativo a suposto pagamento a maior que o devido de COFINS.

Reproduzo, abaixo, o relatório objeto da decisão recorrida:

Trata o presente processo de Pedido de Restituição apresentado em formulário (papel) em 08/10/2008, cominado com DCOMPs transmitidas entre 28/11/2008 e 07/04/2009. Naquele a contribuinte pretendia crédito relativo à COFINS, argumentando pela inconstitucionalidade da majoração da alíquota daquela contribuição pela Lei 9.718, de 1998 (de 2% para 3%). Afirmou que a matéria ainda não teve julgamento pelo STF, servindo o pedido para resguardar seus direitos e eventual modulação dos efeitos da decisão a ser proferida pela Suprema Corte.

Analizando o pedido a autoridade administrativa de origem proferiu Despacho Decisório, donde se extraem excertos:

(...) constatou-se, nas planilhas de fls. 12/17, nas quais a requerente relaciona os créditos pleiteados, a existência de pagamentos realizados há mais de 5 anos da data da protocolização do Pedido de Restituição. Quanto a isso cabe observar o disposto nos art. 165 e 168 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, (Código Tributário Nacional - CTN);

(...) percebe-se que a requerente perdeu o direito de pleitear o indébito tributário pelo transcurso do prazo legal admissível de cinco anos, contado a partir da extinção do crédito tributário, referente aos recolhimentos decorrentes dos PAs de fevereiro de 1999 até agosto de 2003.

Ainda em relação aos pagamentos elencados nas planilhas de fls. 12/17, evidenciou-se que todos estão compreendidos no mesmo Pedido de Restituição (formulário de fl. 1). No entanto, cabe esclarecer que, para o PA de setembro de 2003 e os seguintes, a requerente deveria ter efetuado o Pedido de Restituição por meio do programa PER/DCOMP, ou seja, o pedido deveria ter sido transmitido de forma eletrônica para a Receita Federal do Brasil, consoante determina o § 2º do art. 76 da IN SRF 600, de 28 de dezembro de 2005.

(...) tendo em vista os períodos mencionados não se enquadrarem em nenhuma das possibilidades de entrega do Pedido de restituição por meio de formulário referidas no § 3º acima transcrito, e em observância disposto no art. 31 da IN SRF 600/05, fica considerado não formulado o Pedido de

Restituição para os períodos de apuração de setembro de 2003 até dezembro de 2003.

(...) o controle da constitucionalidade das Leis é de competência exclusiva do Poder Judiciário e, no sistema difuso, centrado em última instância revisional no Supremo Tribunal Federal - art. 102, I, "a", III da CF de 1988, sendo, assim, defeso aos órgãos administrativos, de forma original, reconhecer alegada inconstitucionalidade da lei.

(...) a via administrativa não é adequada quando a intenção da requerente é resguardar expectativa de direito referente a inconstitucionalidade de Lei, ou seja, fato ainda não materializado no âmbito do Poder Judiciário pelo controle difuso ou pelo controle concentrado.

(...) a alínea f (Incluída pela Medida Provisória nº 449, de 03 de dezembro de 2008) do inciso II do § 12º do artigo 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determina que deve ser considerada não declarada a compensação efetuada em que o crédito utilizado tiver como fundamento a alegação de inconstitucionalidade de lei.

(...) indefiro o Pedido de Restituição referente aos pagamentos efetuados de 10/03/1999 até 15/09/2003 e considero não formulado o pedido de restituição para os pagamentos efetuados de 15/10/2003 até 15/01/2004. Também, ficam não homologadas as compensações dos débitos objetos da declaração de compensação nº 19629.27340.281108.1.3.04-6110 e considero não declarada a Dcomp nº 35644.53059.070409.1.3.04-9820, determinando a imediata cobrança com os respectivos acréscimos legais.

Cientificada, a empresa apresentou, através de procurador, manifestação de inconformidade onde inicialmente retrata os fatos, referindo a seguir, em resumo:

- *nos termos do art. 150, § 4º, também do CTN, os tributos sujeitos ao lançamento por homologação têm o respectivo crédito tributário extinto, não com o pagamento propriamente dito, mas sim com a sua homologação, que geralmente é tácita, somente se verificando após decurso de 5 anos contados do fato gerador. Não havendo homologação expressa, como no caso em tela, a prescrição em desfavor do contribuinte se opera em dez anos, contados do fato gerador. Isso porque somente após a extinção do crédito tributário, que se dá com a homologação do pagamento e não com o pagamento antecipado em si, é que começa a correr o prazo prescricional para a restituição do indébito previsto no art. 168, I, do CTN;*

- *estando as contribuições previdenciárias sujeitas ao lançamento por homologação e não tendo havido homologação expressa, como no presente caso, o contribuinte decai de seu direito de buscar de volta do que pagou indevidamente, na prática, 10 anos após o fato gerador do tributo. Ou seja, os contribuintes dispõem de 10 anos (5 anos, a partir do fato gerador, para a homologação, acrescidos de mais 5 anos após esta data) para pleitear a restituição de tributos sujeitos ao lançamento por homologação;*

- *a LC nº 118, de 2005, ao contrário do que possa parecer à primeira vista, não tem o condão de mitigar o prazo prescricional. Suas disposições, neste particular, são inconstitucionais, por interferência do Poder Legislativo no Poder Judiciário, em nítida afronta ao primado da Separação dos Poderes (art. 2º da CF);*

- *não pode a LC retroagir, de modo a incidir sobre pagamentos implementados antes do início da sua vigência, como ocorre com o crédito discutido no presente feito. Caso contrário, haverá afronta ao princípio da*

irretroatividade das leis (LICC, arts. 1º e 6º; CTN, art. 105; e CF, arts. 5º, XXXVI, e 150, III);

- o prazo prescricional aplicável ao caso é de 10 (dez) anos, conforme disposições do art. 168 c/c art. 150 do CTN. A decisão recorrida merece reforma, para afastar a suposta prescrição por ela reconhecida;*

- melhor sorte não assiste ao decisum recorrido, no ponto em que julgou como não formulado o pedido de restituição, por ter sido protocolado através de formulário em papel, sem utilização do sistema PER/DCOMP. A única forma para a empresa justificar o pedido de restituição era o formulário em papel. Sem isto, poder-se-ia entender que ela estava tentando burlar a legislação, o que em tese poderia ensejar a exigência de multa pelo percentual de 150%. Milita a favor dos interesses da empresa o fato de ela não estar discutindo judicialmente o crédito, sendo necessário justificar o seu pedido, até mesmo como forma de resguardar os seus interesses. Em breve o STF analisará a matéria de fundo do pedido de restituição, havendo sério risco de modulação dos efeitos;*

- não pode prosperar o entendimento de que o caso em tela não se enquadraria nos casos do art. 165 do CTN. O pagamento de tributo inconstitucional obviamente se deu de forma indevida, nos exatos termos do inciso I do citado dispositivo;*

- no que se refere ao período de 06/2005 a 11/2005, a decisão administrativa entendeu não existir crédito, por haver inscrições em dívida ativa no período. Tais débitos foram incluídos no REFIS IV, em seu valor integral. Desse modo, este parcelamento indica a existência de pagamentos indevidos, suficientes à compensação;*

- merece reforma o entendimento do ilustre julgador singular, no sentido de que não caberia aos órgãos administrativos analisar argumentos relacionados à inconstitucionalidade de tributos. A Administração não decreta a inconstitucionalidade, mas apenas exerce o poder-dever de examinar a validade da norma legal "in casu". Entre simplesmente cumprir preceito legal inválido e obedecer ao primado da CF, ao Executivo cabe o poder-dever de optar pela prevalência da legitimidade. O mesmo raciocínio se aplica aos decretos e demais regulamentos editados em desconformidade com a lei ou com a própria Constituição. Aliás, outro não é o sentido das Súmulas 346 e 473 do STF;*

- requer seja recebida e julgada procedente sua manifestação de conformidade, para reconhecer seu crédito de direito e homologar as compensações procedidas, haja vista a lisura dos créditos utilizados, reformando-se a decisão recorrida nos pontos abordados na defesa.*

A repartição preparadora atestou a tempestividade da peça de contestação.

Os argumentos aduzidos pelo sujeito passivo não foram acolhidos pela primeira instância de julgamento, que indeferiu o pleito em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/2003

QUESTÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.

Não compete à autoridade administrativa apreciar arguições de inconstitucionalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico, cabendo tal controle ao Poder Judiciário.

**CONTRIBUIÇÃO. PAGAMENTO A MAIOR OU INDEVIDO. PRAZO PARA
PLEITEAR RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.**

O prazo decadencial para pleitear a restituição de valores pagos a maior ou indevidamente a título de tributos e contribuições, inclusive aqueles submetidos à sistemática do lançamento por homologação, é de cinco anos contados da data do efetivo pagamento.

NORMA INTERPRETATIVA. RETROATIVIDADE. O art. 3º da LC nº 118, de 2005, dado seu caráter eminentemente interpretativo, possui eficácia retroativa, consoante dispõe o art. 106, inciso I, do CTN.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. NÃO UTILIZAÇÃO DO PROGRAMA PER/DCOMP. PEDIDO NÃO FORMULADO. RECURSO PARA DRJ. NÃO CABIMENTO.

Não cabe recurso à Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil contra decisão de autoridade administrativa que considerou não formulado pedido de restituição apresentado pela contribuinte em formulário (papel), quando estava obrigada a utilizar o pedido eletrônico PER/DCOMP.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/2003

MAJORAÇÃO DA ALÍQUOTA.

O cálculo da COFINS com utilização da alíquota de 3%, conforme o art. 8º da Lei nº 9.718, de 1998, foi considerado constitucional pelo STF em diversos julgamentos de Recursos Extraordinários.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada da referida decisão em 15/05/2012 (conforme notificação de fls. 375 e AR de fls. 377), a interessada, em 13/06/2012 (v. fls. 379), apresentou o recurso voluntário de fls. 379/401, onde aduz a nulidade do acórdão pela ausência de análise de argumentos pertinentes a inconstitucionalidade e reitera os argumentos já apresentados na primeira instância, requerendo, ao final, seja dado provimento ao seu recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco José Barroso Rios

O recurso merece ser conhecido por preencher os requisitos formais e materiais exigidos para sua aceitação.

A recorrente inaugura seu recurso aduzindo que o acórdão vergastado seria nulo por ter se restringido à impossibilidade de a via administrativa apreciar argumento inerente a inconstitucionalidade de norma. Assim, teria sido cerceado o direito de defesa da suplicante por não se ter analisado os argumentos nesse sentido expostos em sua manifestação de inconformidade.

a decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (grifo nosso)

No entanto, tal preceito não obriga a autoridade julgadora a se manifestar, exaustivamente, sobre todos os argumentos apresentados pelo sujeito passivo na impugnação, mormente no caso presente, em que o sujeito passivo se alicerça na inconstitucionalidade da norma, cuja incompetência para exame por parte da autoridade administrativa tornaria inócua qualquer apreciação dos argumentos da interessada nesse sentido.

Aliás, impedimento nessa linha subsiste até em relação ao julgamento administrativo de segunda instância. Inclusive, tal vedação consta do *caput* do artigo 62 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/07/2009, abaixo transcrito:

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.

(grifo nosso)

Com efeito, o julgador administrativo está vinculado à legalidade estrita, conforme artigo 116, III, da Lei nº 8.112/90, preceito o qual se repete no artigo 41, inciso IV, do Anexo II, do atual Regimento Interno deste Conselho.

Eventual manifestação da instância administrativa acerca da inconstitucionalidade da norma, quanto aos seus efeitos, em nada divergiria da declaração de inconstitucionalidade no controle difuso, ou por via de exceção, que, como se sabe, é prerrogativa do Poder Judiciário. Se isso fosse possível, estar-se-ia diante de hipótese de atuação do julgador administrativo como verdadeiro legislador negativo, prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, que tem no Supremo Tribunal Federal o guardião principal da Constituição, nos termos do artigo 102, *caput*, da Constituição Federal.

Por fim, cumpre ressaltar que o disposto acima está pacificado no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos da Súmula nº 02 do CARF, segundo a qual “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Pelos motivos acima expostos, não acolho as razões de nulidade da decisão recorrida aduzidas pela suplicante.

Importa destacar, ainda, que a questão de fundo debatida nos autos diz respeito à constitucionalidade do aumento da alíquota da Cofins de 2% para 3%, implementada pela Lei nº 9.718/1998. Essa matéria teve repercussão geral reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal no âmbito do Agravo de Instrumento, convertido em Recurso Extraordinário (RE) nº 715.423. Aludida demanda, todavia, ainda não foi julgada pelo STF.

Subsidiariamente, não custa lembrar que a compensação, como uma das formas de extinção do crédito tributário (art. 156 do CTN), só poderá ser autorizada se os créditos do contribuinte em relação à Fazenda Pública, vencidos ou vincendos, se revestirem dos atributos de liquidez e certeza, a teor do disposto no *caput* do artigo 170 do CTN.

Assim, a certeza e a liquidez do direito creditório alegado deverá ser cabalmente demonstrada pela interessada na extinção do crédito tributário mediante compensação.

A não comprovação da certeza e da liquidez dos referidos créditos, consubstanciada em face de o pedido estar alicerçado em inconstitucionalidade de norma, não poderia redundar na extinção do débito para com a Fazenda Pública mediante compensação.

No mais, considerando que a incompetência do CARF para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de norma é bastante e suficiente para se concluir pela improcedência do pleito do sujeito passivo, deixo de examinar os demais argumentos aduzidos pelo mesmo.

Da conclusão

Por todo o exposto, voto para **negar provimento ao recurso voluntário interposto pela recorrente**.

Sala de Sessões, em 12 de novembro de 2014.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator