



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.919638/2009-36
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3001-000.978 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 16 de outubro de 2019
Recorrente CLÍNICA DE GINECOLOGIA TEIXEIRA EPP LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2001 a 31/07/2001

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA SUMULADA.

De acordo com o disposto na Súmula nº 02, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO. TERMO INICIAL DE CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. PRAZO DECENAL. APLICAÇÃO DO RE Nº 566.621 E DA SÚMULA CARF Nº 91

Aplica-se o que decidido pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE nº 566.621, sob a sistemática do artigo 543-B, §3º, do Código de Processo Civil e a Súmula CARF nº 91, os quais determinam a adoção do prazo de decadência decenal relativamente aos pedidos de restituição anteriores à entrada em vigor da Lei Complementar nº 118/05.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2001 a 31/07/2001

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS DA PROVA.

É do Contribuinte o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Francisco Martins Leite Cavalcante e Luis Felipe de Barros Reche.

Relatório

Refere-se o presente processo a pedido de compensação relativo a pagamento realizado a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, alegadamente recolhida a maior do que o devido, não homologada pela unidade jurisdicionante por insuficiência de crédito, em razão de estar, o pagamento que teria dado origem ao crédito, integralmente utilizado para quitação de débitos do contribuinte.

Por economia processual e por brevemente sintetizar a realidade dos fatos, reproduzo o relatório da decisão de piso:

“Trata o presente processo de manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório emitido eletronicamente pela DRF Porto Alegre - RS em exame de Declaração de Compensação enviada pela empresa, nos quais não foi homologado o encontro de contas por ausência/insuficiência de créditos oponíveis contra o Fisco.

A interessada contesta a decisão administrativa alegando, preliminarmente, alega a incompetência do órgão julgador porque a DRF em Porto Alegre - RS não poderia julgar em 1ª instância o pleito de cabendo à DRJ jurisdicionante este mister, nos termos do art. 25 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, e alterações posteriores, combinado com a Lei 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que disciplina os princípios do processo administrativo federal.

No mérito, argumenta que é sociedade civil de profissão regulamentada, que se beneficiou da isenção da COFINS prescrita no art. 6º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, não havendo revogação do benefício fiscal pelo art.56 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Isto porque uma lei ordinária não poderia revogar uma lei complementar, devido ao princípio da hierarquia das leis.

Ademais, alega que outro argumento utilizado pelo Fisco Federal, de que as sociedades civis reguladas pelo Decreto 2397/1987, ao se amoldarem no disposto na Lei 8.383/1991 e 8.541/1992 e optarem pelo lucro presumido, estariam perdendo a isenção, não se aplica, pois a Lei Complementar nº 70/1991 regulou a situação e não há de se confundir regras pertinentes ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica com a COFINS, haja vista que regimes de tributação próprios e independentes.

Prosseguindo sua contestação, argumenta que o prazo decadencial (prescricional para a contribuinte) para solicitar a restituição é de dez anos do recolhimento indevido, não se aplicando o disposto no art. 3º da Lei Complementar nº 118/2005, que interpretou que o prazo é de cinco anos do pagamento indevido.

Traz jurisprudência administrativa e judicial para fundamentar suas alegações pertinentes ao mérito do litígio.

Continuando sua defesa, alega que tem o direito à compensação, nos termos do art. 66 da 8.383/1991 e do art. 74 da Lei 9.430/1996, com alterações posteriores, bem como a suspensão dos débitos compensados, com base no art. 10 da Lei 9.430/1996, com redação dada pelo art.17 da Lei 10.833/2003, do art.48 da IN SRF 900/2008 e art.151, inciso III, do Código Tributário Nacional”.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre - RS (DRJ/Porto Alegre) considerou improcedente a Manifestação de Inconformidade formalizada, em decisão assim ementada:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA o FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2001 a 31/07/2001

PRELIMINAR - REJEIÇÃO.

Havendo apreciação do pedido de restituição/compensação por autoridade competente, insubsistente fica a preliminar de incompetência do despacho decisório.

CONTROLE DA CONSTITUCIONALIDADE.

O controle de constitucionalidade da legislação que fundamenta o lançamento é de competência exclusiva do Poder Judiciário e, no sistema difuso, centrado em última instância revisional no STF.

Rest/Ress. Indeferido - Comp. não homologada".

O contribuinte apresentou seu Recurso Voluntário (doc. fls. 048 a 072) em 05/08/2010, por meio do qual basicamente reitera os fundamentos e repete as alegações e razões de sua Manifestação de Inconformidade. Alega, em síntese, que:

- a) a COFINS instituída pela Lei Complementar n.º 70/91 seria destinada a atender às despesas havidas pelo INSS com as atividades fins das áreas da saúde, previdência e assistência social e a mesma lei complementar, em seu art. 6º, teria isentado as sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos a profissão legalmente regulamentada do pagamento da Contribuição, razão pela qual, por ser sociedade civil de profissão regulamentada, faria jus a referida isenção;
- b) a Lei n.º 9.430/96 pretendeu revogar tal isenção, determinando que estas sociedades que eram beneficiadas com a isenção passassem a recolher a COFINS sobre a receita bruta das prestações de serviço, a partir de abril de 1997, mas não se pode aceitar que lei ordinária tenha revogado dispositivo de lei complementar;
- c) pela hierarquia superior da lei complementar em detrimento da ordinária, a alteração daquela por esta, inobstante ser inaceitável, infringiria diretamente o Princípio da Segurança Jurídica e, além disso, não merece prosperar a tese de que a parte da lei que trata da isenção seria materialmente ordinária, e que, portanto, poderia ser revogada por outra lei ordinária, pois não era essa a intenção do legislador, que desejava, na verdade, conferir maior estabilidade à lei evitando abusos como o que está ocorrendo no momento;
- d) não merece prosperar o argumento utilizado pelo Fisco Federal de que as sociedades civis, ao se amoldarem ao disposto nas Leis n.º 8.383/91 e n.º 8.541/92, optando pela tributação dos resultados pelo lucro presumido, perderiam de imediato o direito ao benefício da isenção fiscal, visto que a

Lei Complementar n.º 70/91 teria identificado apenas três condições necessárias a concessão da isenção e, não estando entre elas o regime de tributação do Imposto de Renda, visto que esse imposto e a COFINS são tributos de espécies distintas com regimes de tributação próprios, independentes e desvinculados, razão pela qual, portanto, não ensejam a repercussão de um na esfera jurídico-tributária do outro;

- e) o prazo prescricional para solicitar a restituição é de dez anos do recolhimento indevido, não se aplicando o disposto no art. 3º da Lei Complementar n.º 118/2005, que interpretou que o prazo seria de cinco anos do pagamento indevido, uma vez que a referida lei complementar mostra-se ilegal ao estabelecer alteração no prazo de repetição do indébito nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, à medida que vai de encontro ao que o CTN estabelece como causa de extinção do tributo e também à própria definição de lançamento tributário, que é atividade privativa da administração fazendária;
- f) caberia às autoridades administrativas, da mesma forma que para o Judiciário, quando se depararem com uma lei inconstitucional, resolver o problema e decidir pela Lei ou pela Constituição, devendo, naturalmente, optar pela última, de sorte que não existe prerrogativa que autorize somente o Poder Judiciário a examinar a constitucionalidade de ato ou norma *in concreto*;
- g) existe, isso sim, a prerrogativa do Supremo Tribunal Federal para examinar *in abstracto* a constitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual, mas tal exame será feito através da ação direta de inconstitucionalidade, de cujo julgamento teremos decisão *erga omnes*, e, no caso em questão, ocorrerá o exame *in concreto* da lei, de forma que, sendo o caso de declará-la inconstitucional, essa declaração operará efeitos somente entre as partes do processo administrativo, não se estendendo às demais pessoas, mesmo que estejam em condições semelhantes; e
- h) seria legítimo, no caso, o seu direito de apropriar e aproveitar o crédito decorrente do pagamento indevido sob o título de COFINS à compensação com outros tributos e contribuições federais, sob administração da Receita Federal, sendo “direito inarredável” seu direito à compensação, nos termos do art. 66 da Lei n.º 08.383/1991 e do art. 74 da Lei 9.430/1996, com alterações posteriores, bem como a suspensão dos débitos compensados, com base no art. 10 da Lei 9.430/1996, com redação dada pelo art.17 da Lei 10.833/2003.

Diante de tais argumentos e entendendo ser líquido e certo o direito ao crédito que pleiteia, a recorrente requer o provimento integral do presente Recurso Voluntário “*para reformar por completo a decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, homologando-se todas as compensações efetuadas, como medida de inteira justiça*”.

É o relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 3001-000.978 - 3ª Seju/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 11080.919638/2009-36

Voto

Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche, Relator.

Competência para julgamento do feito

O litígio materializado no presente processo observa o limite de alçada e a competência deste Colegiado para apreciar o feito, consoante o que estabelece o art. 23-B do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015¹.

Conhecimento do recurso

O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele tomo conhecimento.

Em não havendo arguição de preliminares, passo à análise do mérito.

Análise do mérito

Como relatado, a lide materializada no presente processo se inicia com Manifestação de Inconformidade pelo indeferimento de solicitação de compensação formalizada no PER/DCOMP n.º 40157.02453.201106.1.7.04-3645, de 20/11/2006 (doc. fls. 002 a 006), por meio da qual a recorrente informou ter realizado pagamento a maior da COFINS.

A denegação da solicitação formulada ocorreu por meio de Despacho Decisório no qual, baseando-se em dados constantes de seus sistemas informatizados, a unidade jurisdicionante constatou que o pagamento informado teria sido integralmente utilizado para quitar débitos da COFINS relativos ao período de apuração PA 31/07/2001. O Acórdão recorrido julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, mantendo hígida a não homologação do direito creditório pleiteado.

Em sua peça recursal, a recorrente defende a liquidez e certeza do crédito tributário materializado na Declaração de Compensação e pugna pela reforma da decisão de primeiro grau. Para isso, utiliza com fundamentos, em suma, os argumentos de que:

- (i) a isenção subjetiva estabelecida pelo art. 6º da Lei Complementar n.º 70/91 deve ser observada, visto que a empresa é sociedade civil de prestação de

¹ Art. 23-B As turmas extraordinárias são competentes para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de 60 (sessenta) salários mínimos, assim considerado

o valor constante do sistema de controle do crédito tributário, bem como os processos que tratem: (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário; (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor. (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

(...)

serviços profissionais relativos a profissão legalmente regulamentada, e o dispositivo não poderia ter sido revogado pela Lei n.º 9.430/1996, em decorrência da hierarquia superior da lei complementar, em detrimento da ordinária, e da observância do Princípio da Segurança Jurídica;

- (ii) as autoridades administrativas, ao se depararem com uma lei inconstitucional, devem resolver o problema e examinar a constitucionalidade de ato ou norma *in concreto*, decidindo pela Constituição, visto que não existe prerrogativa que autorize somente o Poder Judiciário a realizar tal exame;
- (iii) a opção pelo lucro presumido não pode ser condição impeditiva para a fruição da mencionada isenção e que, nos termos da legislação, é legítimo seu direito de se apropriar dos créditos que apurou e promover a compensação com outros débitos; e
- (iv) tem direito a pleitear a restituição e a compensação dentro do prazo de dez anos do fato gerador do indébito, sendo incorreta a interpretação de que o prazo para restituição prescreveria em cinco anos.

Em que pese os argumentos expostos pela Recorrente, razão não lhe assiste. Vejamos.

Inicialmente, a recorrente defende que faz jus à isenção estabelecida pelo art. 6º da Lei Complementar n.º 70/91 e que sua revogação deve ser afastada. Cabe ressaltar, nesse sentido, que se equivoca a empresa ao asseverar que, no caso dos autos, caberia à autoridade administrativa promover o exame de constitucionalidade “*in concreto*” da revogação do art. 6º da Lei Complementar n.º 70/91 pela Lei n.º 9.430/96.

Já é cediço que o exame de constitucionalidade de Lei é matéria estranha à esfera de competência desse Colegiado, conforme determina o seguinte enunciado da Súmula CARF n.º 2 (*verbis*):

“Súmula CARF n.º 2 - O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Cabe ao Poder Judiciário, assim, decidir no caso concreto se poderia ou não o art. 6º da Lei Complementar n.º 70/91 ter sido revogado pela Lei n.º 9.430/96. Não merece reforma, portanto, a decisão de piso nesse sentido, como informado pelos julgadores *a quo* às fls. 43 e ss.:

“Ocorre que a inconformidade do contribuinte em relação aos assuntos retrocitados não pode ser apreciada na esfera administrativa, visto que a alegação de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, segundo o Parecer Normativo CST 329/1970, é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, nos termos do artigo 102 da CF/1988. Aliás, entendimento esse reiteradamente manifestado em inúmeros acórdãos do Conselho de Contribuintes, conforme se observa pela transcrição abaixo:

(...)

Para fins de esclarecimento, o assunto já foi apreciado de forma definitiva pelo Supremo Tribunal Federal, que confirmou a revogação da isenção do art.6º da Lei Complementar n.º 70, de 30 de dezembro de 1991, pelo art.56 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de

1996, obrigando ao Superior Tribunal de Justiça reformar seu entendimento anterior e adotar o entendimento do STF, conforme se verifica nos acórdãos abaixo transcritos”.

Também defende a recorrente que não está correto o entendimento da autoridade julgadora de primeira instância de que os créditos devem ser pleiteados em até 5 (cinco) anos do pagamento indevido ou a maior, ao invés de 10 anos, como defendido pela contribuinte. Vê-se que a decisão de piso se baseou no entendimento manifestado no voto condutor de que (fls. 044):

“Os valores a serem restituídos/compensados devem ser pleiteados até 5 (cinco) anos ao pagamento indevido ou a maior, ao invés de 10 anos, pleiteado pela contribuinte. O Ato Declaratório SRF n.º 96, de 26 de novembro de 1999, uniformizou o entendimento administrativo sobre o prazo para solicitação de restituição/compensação. Posteriormente, tal ato administrativo foi corroborado pela Lei Complementar n.º 118, de 09/02/2005, que em seu art.3.º, assim proclamou:

“Art.3.º - Para efeito de interpretação do inciso 1 do art. 168 da Lei n.º5.172, 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 §1.º do art. 150 da referida Lei.

Art. 4.º - Esta Lei entra em vigor 120 (cento e vinte dias) após sua publicação, observado, quanto ao art.3.º, o disposto no art. 106, inciso 1, da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional ”

A supracitada norma, confirmando o entendimento anterior, diz que o prazo para solicitação da restituição deve ser feito em até cinco anos do recolhimento indevido, sendo automaticamente aplicável porque tem natureza eminentemente interpretativa”.

A matéria em questão já foi pacificada pelo Supremo Tribunal Federal - STF por meio do RE n.º 566.621/RS, julgado em sede de repercussão geral. Para o STF, o prazo prescricional para restituição/compensação de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, cujos pedidos tenham sido protocolizados antes da vigência da Lei Complementar n.º 118/2005, estão sujeitos ao prazo de 10 anos contados da ocorrência do fato gerador. A decisão foi assim ementada (os grifos são nossos):

“DIREITO TRIBUTÁRIO – LEI INTERPRETATIVA – APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 – DESCABIMENTO – VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA – NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA VACATIO LEGIS – APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005.

Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN.

A LC 118/05, embora tenha se autoproclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido.

Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada como lei nova.

Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, porquanto a lei expressamente interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação.

A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminando, de imediato, pretensões deduzidas tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à Justiça.

Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-se, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após a *vacatio legis*, conforme entendimento consolidado por esta Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal.

O prazo de *vacatio legis* de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos.

Inaplicabilidade do art. 2.028 do Código Civil, pois, não havendo lacuna na LC 118/08, que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral, tampouco impede iniciativa legislativa em contrário.

Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da *vacatio legis* de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005.

Aplicação do art. 543B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados. Recurso extraordinário desprovido”.

Este Colegiado adotou o entendimento acima e editou, em sessão plenária de 09/12/2003, a Súmula CARF nº 91, a qual se tornou vinculante em 07/06/2018, com o seguinte teor:

“Súmula CARF nº 91: Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador”.

Mesmo aplicando esse entendimento ao caso concreto, melhor sorte não socorre a recorrente. Como bem asseverou o voto condutor do Acórdão recorrido, este não foi o motivo para a não homologação da compensação da recorrente pela autoridade competente para reconhecer o direito creditório, como expressamente se extrai do julgado (fls. 045):

“Todavia, o indeferimento do direito creditório foi porque os pagamentos indicados como indébitos foram totalmente aproveitados para os débitos apontados, não havendo valores a serem realizadas outras compensações através de PER/DCOMP. Por isso, como a decadência do direito de pleitear a restituição/compensação não foi a razão do indeferimento, o argumento de defesa fica prejudicado.

Observa-se, também para fins de esclarecimento, pois este não foi o motivo do indeferimento do pleito do contribuinte, que após a vigência do art.74 da Lei 9.430/1996, é possível fazer a compensação de valores a restituir com débitos entre tributos de diferentes espécies, salvo exceções legais, sendo a declaração de compensação instituída pelo art.47 da Lei 10.637/2002, que deu nova redação ao art.74 da Lei 9.430/1996, e alterações posteriores, um dos meios apropriados para se fazer a compensação, desde que respeitado seu regramento jurídico”.

Como visto, não há qualquer fundamento para a reforma do Despacho Decisório ou do Acórdão recorrido. A recorrente sequer conseguiu comprovar a existência do direito ao crédito informado na PER/DCOMP objeto do litígio materializado neste processo administrativo, seja em Manifestação de Inconformidade ou em Recurso Voluntário, lembrando que recai sobre ela esse ônus em pedidos de restituição/compensação.

Conclusões

Diante do exposto, VOTO no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)
Luis Felipe de Barros Reche