



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 11618.000805/2004-53  
**Recurso n°** 148.455 Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-00.173 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 7 de maio de 2009  
**Matéria** RESTITUIÇÃO/COMP COFINS  
**Recorrente** LUPPA - LABORATÓRIOS UNIDOS DE PATOLOGIA DA PARAÍBA LTDA.  
**Recorrida** DRJ-RECIFE/PE

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

Período de apuração: 01/04/1997 a 31/03/1999

SOCIEDADE CIVIL. PROFISSÃO. LEGALMENTE REGULAMENTADA. ISENÇÃO

A isenção de que gozava as sociedades civis de prestação de serviços de profissão, legalmente regulamentada, em relação à Cofins, cessou em 31 de março de 1997.

A partir de 1º de abril de 1997, por força de dispositivo legal, aquelas sociedades passaram a serem tributadas com base no faturamento mensal.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 04/07/1994 a 09/04/1999

INDÉBITO FISCAL. REPETIÇÃO/COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA

A decadência do direito de se pleitear a restituição e/ ou a compensação de indébito fiscal ocorre em cinco anos, contados da data de extinção do crédito tributário pelo pagamento.

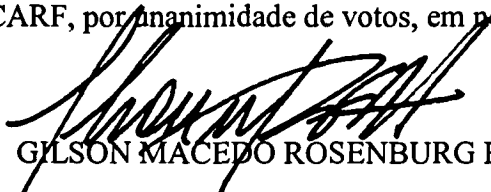
DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO

A homologação de compensação de débito fiscal, efetuada pelo próprio sujeito passivo, mediante entrega de Pedido de Restituição/Declaração de Compensação (Per/Dcomp), está condicionada à certeza e liquidez dos créditos financeiros declarados.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária da 2ª Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

  
GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO  
Presidente

  
JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas, Andréia Dantas Moneta Lacerda (Suplente), Odassi Guerzoni Filho, Jean Cleuter Simões Mendonça, Fernando Marques Cleto Duarte e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

## Relatório

A recorrente acima qualificada ingressou com o pedido às fl. 01/28, protocolado em 29/03/2004, requerendo a restituição do montante de R\$ 170.028,44 (cento e setenta mil vinte e oito reais e quarenta e quatro centavos), decorrente de pagamentos, a título de contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), efetuados entre as datas de 04/07/1994 e 09/04/1999, correspondentes aos fatos geradores ocorridos nos meses de competência de junho de 1994 a março de 1999, conforme planilha às fls. 43/44 e darfs (cópias) às fls. 49/70.

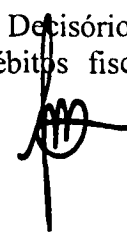
Por meio do Despacho Decisório às fls. 74/78, datado de 28/06/2004, a DRF em João Pessoa, PB, considerou não formulado o pedido de restituição, tendo em vista haver sido apresentado em desacordo com o previsto na legislação em vigor.

Cientificada daquele despacho decisório, em 05/07/2004 (fl. 80), a recorrente não interpôs manifestação de inconformidade contra a decisão daquela DRF.

Posteriormente, este processo foi instruído com o Pedido de Restituição/ Declaração de Compensação (Per/Dcomp), às fls. 81/84, transmitido via Internet na data de 20/04/2004, visando à homologação da compensação de débitos fiscais, com vencimentos nas datas de 15/04/2004 e 30/04/2004, nos valores totais de R\$ 9.323,03 (nove mil trezentos e vinte e três reais e três centavos), declarando os mesmos créditos financeiros reclamados no pedido de restituição à fl. 01.

Analisado o Per/Dcomp, a aquela DRF, por meio do Despacho Decisório às fls. 86/88, datado de 21/07/2004, não homologou as compensações dos débitos fiscais declarados.





Cientificada desse novo despacho decisório, inconformada, a recorrente interpôs a manifestação de inconformidade às fls. 90/111, requerendo a sua reforma a fim de fosse homologada a compensação dos débitos fiscais declarados, alegando razões que foram assim sintetizadas pela DRJ em Recife, PE:

*“- a sociedade recorrente é de profissão regulamentada, aos moldes do art. 1º do Decreto-lei nº 2.397/87;*

*- tomando por base o art. 195 da CF, que instituiu a COFINS, e a LC 70/91, que a regulamentou, a sociedade é isenta desta contribuição;*

*- a Lei Ordinária 9.430/96, em consonância à hierarquia das leis, não pode revogar matéria disciplinada em lei complementar, que incorreria em afronta ao princípio da Segurança Jurídica;*

*- o direito de pleitear a compensação da contribuição ao COFINS recolhida indevidamente, como se trata de tributo sujeito a lançamento por homologação, só ocorre após expirado o prazo de cinco anos, contados do fato gerador (art. 150, §4º, do CTN), acrescidos de mais cinco anos, a partir da homologação tácita;*

*- a recorrente encontra-se excetuada das hipóteses em que deverá ser utilizado o PER/DCOMP 1.3 (IN SRF nº 414/04) e, portanto, poderia exercer o direito de protocolização manual (IN SRF nº 210/03) sem quaisquer implicações que resultem no indeferimento do pedido, pois se encontra em perfeita obediência a norma administrativa vigente. Ademais, a abstenção praticada pela DRF é contrária às determinações contidas na Lei nº 9.784/99 aplicáveis ao processo administrativo no âmbito da administração pública federal;*

*- reconhecida a legitimidade do crédito pleiteado, este deve ser monetariamente atualizado.”*

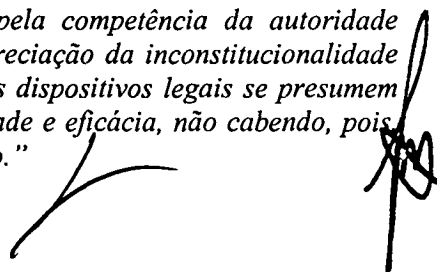
Analisada a manifestação de inconformidade, aquela DRJ julgou-a improcedente, conforme Acórdão nº 11-18.569, datado de 02/04/2007, às fls. 124/130, assim ementado:

*“PRAZO PARA PLEITEAR RESTITUIÇÃO.*

*O prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição paga indevidamente ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário pelo pagamento, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.*

*COFINS. ISENÇÃO. REVOGAÇÃO. ILEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.*

*Não se encontra abrangida pela competência da autoridade tributária administrativa a apreciação da inconstitucionalidade das leis, vez que neste juízo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese negar-lhe execução.”*



Inconformada com essa decisão, a recorrente interpôs o recurso voluntário às fls. 133/162, requerendo a sua reforma a fim de que lhe reconheça o direito à restituição dos valores reclamados e se determine a homologação das compensações declaradas, alegando, em síntese: a) quanto à decadência, defendeu a tese dos cinco mais cinco, ou seja, cinco anos para a extinção tácita do crédito tributário e mais cinco para a repetição, resultando prazo total de dez anos, contados dos respectivos fatos geradores; e, também, que a LC nº 118, de 09/02/2005, somente se aplica aos pedidos protocolados a partir de sua vigência, ou seja, a partir de 09/06/2005; e, b) no mérito, sendo sociedade civil de profissão regulamentada goza de isenção da Cofins, nos termos da LC nº 70, de 1991, art. 6º, II, e, ainda, que a revogação dessa isenção, por meio da Lei nº 9.430 de 27/12/1997, feriu o princípio constitucional da hierarquia das leis (CF/1988, art. 146, III, b).

Além disto, expendeu extenso arrazoado sobre: i) jurisprudência deste 2º Conselho sobre a matéria; ii) a isenção da Cofins para as sociedades civis; iii) o princípio da hierarquia das leis; iv) regime tributário; v) jurisprudência do Poder Judiciário; vi) a prescrição decenal; vii) lançamento por homologação; viii) ilegalidade do art. 3º da LC nº 118, de 2005; ix) o direito subjetivo à compensação, x) a competência dos órgãos administrativos para julgar inconstitucionalidade dos atos normativos; xi) o controle da constitucionalidade versus da decisão sobre a aplicação de norma inconstitucional a fato concreto; e, xii) os direitos e garantias individuais, concluindo, ao final, que a isenção da Cofins para as sociedades civis continua em vigor que tem direito à repetição do valor do crédito financeiro declarado no Per/Dcomp e direito à compensação daquele montante e à homologação das compensações dos débitos fiscais declarados.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS, Relator

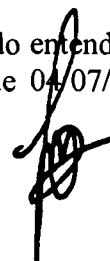
O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele conheço.

Conforme se verifica dos autos e demonstrado no relatório, o pedido de restituição à fl. 01, protocolado em 29/03/2004, foi analisado e indeferido pela DRF em João Pessoa, PB, por meio do Parecer e Despacho Decisório às fls. 74/78, datado de 28/06/2004, do qual a recorrente tomou ciência em 05/07/2004 (fl. 80).

Considerando-se que a recorrente não discordou daquele despacho decisório, a decisão nele proferida tornou-se definitiva na instância administrativa.

Dessa forma, o objeto deste pedido administrativo se restringe ao Per/Dcomp às fls. 81/84, transmitido, via Internet, na data de 20/04/2004, anterior à data em que tomou ciência do indeferimento do pedido de restituição. Assim, o Per/Dcomp deve ser julgado.

O crédito financeiro declarado no Per/Dcomp decorre, segundo entendimento da recorrente, de pagamentos indevidos a título de Cofins, entre as datas de 04/07/1994 e 09/04/1999.



O direito e o prazo para se pleitear restituições de indébitos tributários estão regulados no Código Tributário Nacional (CTN) que assim dispõe:

*“Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:*

*I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;*

*(...).*

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

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

*(...).” (grifos não-originais)*

Em se tratando de lançamento por homologação, como no caso da contribuição para o financiamento da Seguridade Social (Cofins), a extinção do crédito tributário, por previsão expressa do CTN, ocorre quando do pagamento e não em outro momento:

*“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 do lançamento.*

*(...).*

*Art. 156. Extinguem o crédito tributário:*

*(...).*

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

*(...).” (grifos não-originais)*

Também, mais recentemente, o legislador complementar, por meio da Lei Complementar nº 118, de 09 de fevereiro de 2005, art. 3º, dissipou qualquer dúvida a respeito da data de extinção de crédito tributário sujeito a lançamento por homologação, assim dispondo:



*“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.”*

Desse modo, como o Per/Dcomp foi transmitido na data de 20 de abril de 2004 e o valor reclamado como indébito tributário decorrente do recolhimento mais recente foi efetuado em 09 de abril de 1999, não há que se falar em repetição de nenhum dos valores reclamados. Na realidade, o direito de a interessada repetir o valor decorrente do recolhimento mais recente, decaiu em 09 de abril de 2004.

Quanto à homologação da compensação dos débitos fiscais, mediante a entrega de Dcomp e/ ou a transmissão de Per/Dcomps, esta depende da certeza e liquidez dos créditos financeiros declarados.

No presente caso, conforme demonstrado, na data de transmissão do Per/Dcomp, a recorrente não mais podia repetir/compensar os créditos financeiros declarados, porque seu direito à repetição/compensação daqueles valores já havia decaído. Assim, não há que se falar em homologação das compensações dos débitos fiscais, objeto dos Per/Dcomp em discussão, bem como daqueles débitos fiscais, objetos dos processos anexados a este.

Embora, na data de protocolo deste pedido, o direito de ela repetir todos os valores reclamados se encontrava decaído, o que prejudica a apreciação das demais questões mérito, manifestaremos sobre elas.

A LC nº 70, de 1991, que instituiu a Cofins, havia isentado as sociedades civis de profissão regulamentada dessa contribuição, assim, dispondo:

*“Art. 6º. São isentas da contribuição:*

*(...);*

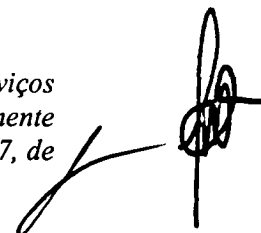
*II - as sociedades civis de que trata o art. 1º do Decreto-lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987;” (grifo não-original)*

Por seu turno, o Decreto-lei nº 2.397, de 1987, art. 1º, previa:

*“Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1989, não incidirá o Imposto de Renda das pessoas jurídicas sobre o lucro apurado, no encerramento de cada período-base, pelas sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, registradas no Registro Civil das Pessoas Jurídicas e constituídas exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no País.” (grifo não-original)*

No entanto, essa isenção vigeu somente até a entrada em vigor da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, em 1º de abril de 1997, que assim dispõe quanto àquelas sociedades e a sujeição delas à Cofins:

*“Art. 55. As sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada de que trata o art. 1º do Decreto-lei n.º 2.397, de*



*21 de dezembro de 1987, passam, em relação aos resultados auferidos a partir de 1º de janeiro de 1997, a ser tributadas pelo imposto de renda de conformidade com as normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas.*

*“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.*

*Art. 88. Revogam-se:*

*(...);*

*XIV – os arts. 1º e 2º do Decreto-lei n.º 2.397, de 21 de dezembro de 1987.*

*(...).”*

Portanto, segundo esses dispositivos legais, para o período de competência até 31 de março de 1997, no presente caso, de 1º de junho de 1994 até aquela data, a isenção prevista naquela LC estava condicionada à adoção do regime de tributação previsto no Decreto-lei nº 2.397, de 1987, art. 1º.

Na exposição de motivos que ensejou a expedição do Decreto-lei nº 2.397, de 1987, assim esclareceram:

*“Os rendimentos das sociedades civis são de natureza eminentemente pessoal, pertencentes e indissociáveis dos sócios, o lucro apurado será integralmente submetido à tributação nas pessoas físicas dos sócios, de acordo com a participação societária de cada um, independentemente de ocorrer distribuição efetiva ou não. Não haverá tributação na pessoa jurídica.”*

Dessa forma, em face do regime de tributação do imposto de renda diferenciado das demais sociedades, aplicado às sociedades civis enquadradas no Decreto-lei nº 2.397, de 1987, ou seja, aquelas cujo lucro é tributado integralmente nas pessoas físicas dos sócios, conclui-se que a LC nº 70, de 1991, isentou as sociedades civis da contribuição social por não se caracterizarem pessoas jurídicas para fins da legislação tributária.

A reforçar este entendimento, a disposição contida na LC nº 70, de 1991, art. 1º, define como contribuintes as pessoas jurídicas e as elas equiparadas pela legislação do imposto de renda. A Constituição Federal de 1988 em seu art. 195 determina que a seguridade social será financiada de forma indireta por toda a sociedade. Nenhuma empresa foi excluída.

Também, a Constituição Federal, art. 150, II, é taxativa ao estabelecer as limitações do poder de tributar, determinando que é vedado:

*“II – instituir tratamento desigual entre contribuintes que encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão da ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.”*

Portanto, a sociedade civil que optar um dos regimes de tributação de que trata a Lei n.º 8.541, de 1992, art. 2.º, lucro real ou presumido, abdicando-se do regime de tributação previsto no Decreto-lei n.º 2.397, de 1987, art. 1.º, deve ser enquadrada como contribuinte do imposto de renda das pessoas jurídicas e, conforme definição dada pela LC n.º 70, de 1991, art. 1.º, está sujeita à contribuição para o programa de Financiamento da Seguridade Social.

Já o período de competência de 1.º de abril de 1997 em diante, no presente caso, até 31 de março de 1999, conforme demonstrado anteriormente, a partir daquela data, as sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, independentemente do regime tributário adotado, estão sujeitas à Cofins, nos termos da legislação tributária referente a essa contribuição, em face da revogação da isenção prevista na LC n.º 70, de 1991, art. 6.º, II, pela Lei n.º 9.430, de 1996, art. 56, transcrito anteriormente.

Quanto à suscitada inconstitucionalidade dessa lei ordinária sob a alegação de violação ao princípio constitucional de hierarquia das leis (CF/1988, art. 146, III, *b*), a instância administrativa não possui competência legal para se manifestar sobre questões em que se presume a colisão da legislação de regência e a Constituição Federal, atribuição reservada, no direito pátrio, ao Poder Judiciário (Constituição Federal, art. 102, I, “a” e III, “b”, art. 103, § 2.º; e Emenda Constitucional n.º 3, de 18/03/1993; CPC, arts. 480 a 482; RISTJ, arts. 199 e 200).

Esse entendimento se encontra sumulado por este 2.º Conselho de Contribuintes, nos termos da Súmula n.º 02, *in verbis*:

*“Súmula N.º 2. O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.”*

Dessa forma, aplica-se ao presente caso esta súmula.

Em face do exposto e de tudo o mais que consta dos autos, nego provimento ao presente recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 7 de maio de 2009

JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS

