



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

**Processo nº** 13819.003381/2002-86  
**Recurso nº** 138.269 Voluntário  
**Acórdão nº** 2102-00.196 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 05 de junho de 2009  
**Matéria** Restituição/comp Cofins  
**Recorrente** DR. FUMAGALLI & DR. SUZUKI - CARDIOLOGIA E CIRURGIA CARDÍACA S/C LTDA.  
**Recorrida** DRJ em CAMPINAS - SP

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

Período de apuração: 01/04/1997 a 30/06/2002

**RESTITUIÇÃO. PRESCRIÇÃO**

O direito de pedir restituição/compensação de contribuição para o PIS extingue-se em cinco anos, contados do pagamento. A edição da Lei Complementar nº 118/2005 esclareceu a controvérsia de interpretação quanto ao direito de pleitear a restituição do indébito, sendo de cinco anos contados da extinção do crédito que, no lançamento por homologação, ocorre no momento do pagamento antecipado previsto no § 1º do art.150 do CTN.

**COFINS. ISENÇÃO.**

A isenção prevista no art. 6º, II, da Lei Complementar nº 70/91 vigeu até a edição da Lei nº 9.430/96, tendo sido revogada pelo seu art. 56.

**INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE. ARGÜIÇÃO.**

Consoante Súmula nº 2 do então Segundo Conselho, o Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de legislação tributária.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA TURMA ORDINÁRIA da PRIMEIRA CÂMARA da SEGUNDA SEÇÃO do CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

*Josefa Maria Coelho Marques*  
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES  
Presidente

*Maurício Taveira e Silva*  
MAURÍCIO TAVEIRA E SILVA  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva, Fabíola Cassiano Keramidas, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, José Antonio Francisco, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

## Relatório

DR. FUMAGALLI & DR. SUZUKI - CARDIOLOGIA E CIRURGIA CARDÍACA S/C LTDA., devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado, através do recurso de fls. 131/149 contra o Acórdão nº 10.253, de 17/08/2005, prolatado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas - SP, fls. 88/93, que indeferiu pedido de restituição/compensação de Cofins, relativo a períodos compreendidos entre abril de 1997 a junho de 2002, cujo protocolo ocorreu em 29/08/2002 (fl. 01).

A contribuinte pleiteava o reconhecimento de direito creditório originado de pagamentos de Cofins alegando a condição de isenta da contribuição por ser uma sociedade civil, por força do inciso II do artigo 6º da LC nº 70/91. Ao suposto direito creditório, a interessada vinculou Declaração de Compensação, de fl. 49 e outras, conforme documentos de fls. 174/176, sendo que estas outras Dcomp, conforme despacho de fl. 183, passaram a ser tratadas através do processo nº 10923.000024/2007-95.

Por meio do Despacho Decisório de fls. 54/55, tendo em vista que a cobrança da Cofins se deu com base no art. 56 da Lei nº 9.430/96 e a impossibilidade de afastar aplicação de lei sob alegação de inconstitucionalidade, a DRF não reconheceu o direito creditório pleiteado e não homologou as compensações vinculadas.

Inconformada, a contribuinte protocolizou, em 03/03/2004, manifestando de inconformidade de fls. 62/68, apresentando as seguintes alegações:

1. a LC nº 70/91 isentou da contribuição à Cofins as sociedades civis prestadoras de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada;
2. a isenção da Cofins prevista na LC nº 70/91 somente poderia ter sido revogada por outra lei de igual hierarquia;
3. a exigência da Cofins no período questionado não observa os Princípios constitucionais da Legalidade, da Segurança Jurídica e da Moralidade;

*[Assinatura]*

4. consoante o Decreto 2.346/97 e o Parecer PGFN/CAT/0550/99, e diante da jurisprudência firmada pelos Tribunais Superiores, conclui-se ser o órgão da Receita Federal competente para apreciar os pedidos de restituição e ou compensação dos tributos, conforme expressamente determina o art. 21 da Portaria 227/98, o Decreto nº 70.235/72, e demais disposições em vigor;

Por fim, requer a reforma da decisão e que seja reconhecido seu direito à restituição e compensação.

A DRJ indeferiu a solicitação, tendo o acórdão a seguinte ementa:

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Período de apuração: 01/04/1997 a 30/06/2002*

*Ementa: Cofins. Isenção. Revogação. Ilegalidade. Inconstitucionalidade. Competência das Instâncias Administrativas.*

*As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade.*

*Solicitação Indeferida*

Inconformada, a contribuinte protocolizou, tempestivamente, em 20/02/2006, recurso voluntário de fls. 131/149, repisando seus argumentos de defesa cuja discordância do r. acórdão sintetiza nos seguintes termos:

*a) - da legitimidade da autoridade administrativa para apreciar e dar provimento aos "PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO E OU COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS DECLARADOS INCONSTITUCIONAIS OU CUJA JURISPRUDÊNCIA SEJA UNIFORME NAS CORTES SUPERIORES", conforme restou provado da legislação referendada e do posicionamento da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional manifestada através do Parecer 550/99;*

*b) - que a isenção da Cofins conferida às sociedades civis de profissão regulamentadas, registradas no registro civil das pessoas jurídicas, cujos sócios sejam residentes no país, conferidas pelo artigo 6º, da LC 70/91 continua em pleno vigor, conforme jurisprudência uniformizada no STJ e Súmula 276;*

*c) - finalmente, que a Recorrente tem direito à restituição dos recolhimentos efetuados pela mesma no período de 04/97 até 06/02, por todo o que foi exaustivamente exposto.*

Alfim, requer seja dado provimento ao recurso.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro MAURICIO TAVEIRA E SILVA, Relator

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual, dele se conhece.

Analisa-se, preliminarmente, ocorrência de eventual perda do direito à restituição em decorrência do transcurso do prazo prescricional.

O art. 168, I, do CTN, fixa o prazo de cinco anos para pleitear restituição, da data da extinção do crédito tributário, caracterizado pelo pagamento indevido. Nem a declaração de inconstitucionalidade no controle concentrado, nem a Resolução do Senado Federal no controle difuso, e tampouco um ato de caráter geral do Executivo que reconheça a inconstitucionalidade, têm o condão de ressuscitar direitos patrimoniais prescritos segundo as regras do CTN.

Apesar de controversa, esta questão ficou sanada com a edição da Lei Complementar nº 118 de 09/02/2005, visto que, o seu art. 3º esclarece a interpretação que deve ser dispensada ao caso:

*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.*

Com a edição da Lei Complementar 118/2005, o seu artigo 3º foi debatido no âmbito do STJ no EResp 327043/DF, que entendeu tratar-se de usurpação de competência a edição desta norma interpretativa, cujo real objetivo era desfazer entendimento consolidado. Entendendo configurar legislação nova e não interpretativa, os Ministros do STJ decidiram que as ações impetradas até a data de 09/06/2005, não se submeteriam ao consignado na nova lei.

Todavia, no âmbito administrativo, a LC nº 118/05 somente ratificou o entendimento anteriormente consolidado de prescrição quinquenal. Ademais, não compete à autoridade administrativa declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei, pois essa competência foi atribuída em caráter privativo ao Poder Judiciário. As normas emanadas do órgão competente passam a pertencer ao sistema, cabendo à autoridade administrativa tão-somente velar pelo seu fiel cumprimento.

Assim sendo, o início da contagem de prazo prescricional se verifica no momento do pagamento.

Deste modo, tendo o pedido sido protocolizado em 29/08/2002, encontram-se com o direito de restituição extinto todos os recolhimentos efetuados anteriormente a 29/08/1997, tendo, portanto, sido alcançados pelo instituto da prescrição.

*Spm*

*ADS*

A contribuinte requer a isenção prevista na LC nº 70/91, art. 6º, inciso II, referente às sociedades civis de que trata o art. 1º do Decreto-Lei Nº 2.397/87.

Não assiste razão à recorrente, conforme se demonstrará.

Para tanto, valho-me dos esclarecedores ensinamentos dos ilustres autores Hiromi Higuchi, Fábio Hiroshi Higuchi e Celso Hiroyuki Higuchi<sup>1</sup>, os quais abordam a matéria em seu contexto histórico. Assim, asseveraram que a Súmula nº 276 do STJ decorre das ações contra o PN nº 3/94, em cujo entendimento, a abdicação ao regime de tributação previsto no art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397/87 e opção pelo lucro real ou presumido, importa na sujeição à Cofins. Posteriormente, com a edição da Lei nº 9.430/96, art. 56, pondo fim a isenção prevista na LC nº 70/91, foi deflagrada nova corrida ao judiciário sob o argumento de que uma lei ordinária não poderia revogar isenção prevista em lei complementar. Essa tese foi rejeitada pelo STF. Assim, concluem que a Súmula nº 276 não se aplica aos fatos posteriores a 31/03/97.

A seguir, o texto mencionado.

*RETROSPECTIVA DA COFINS DAS SOCIEDADES CIVIS*  
*Muitos contabilistas e advogados com idade inferior a quarenta anos desconhecem o histórico da controvertida questão da COFINS sobre as receitas das sociedades civis de profissões regulamentadas. A questão merece ser relembrada. O art. 1º do Decreto-lei nº 2.397, de 1987, dispunha:*

*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.*

*O lucro apurado era considerado automaticamente distribuído aos sócios, na data de encerramento do período-base, de acordo com a participação de cada um nos resultados da sociedade, sendo tributado exclusivamente nas pessoas físicas, na fonte como antecipação e na declaração de rendimentos.*

*A LC nº 70, de 30-12-91, que instituiu a COFINS veio dispor no art. 6º que são isentas da contribuição as sociedades civis de que trata o art. 1º do Decreto-lei nº 2.397, de 1987. Na mesma data surgiu a Lei nº 8.383, de 1991, que em seu art. 71 dispunha:*

*Art. 71. As pessoas Jurídicas de que trata o art. 1º do Decreto-lei nº 2.397, 1987, poderão optar pela tributação com base no lucro presumido.*

*A maioria das sociedades civis de profissões regulamentadas optou pela tributação pelo lucro presumido por ser menos oneroso mas continuou não pagando a COFINS. A Receita Federal expediu o Parecer Normativo nº 3, de 25-03-94, definindo que a sociedade civil que abdicar do regime de*

<sup>1</sup> in “Imposto de Renda das Empresas - Interpretação Prática”, 33ª ed. São Paulo, IR Publicações Ltda., 2008, pág. 879/882

*tributação previsto no art. 1º do Decreto-lei nº 2.397, de 1987, e optar pelo lucro real ou presumido, sujeita-se à COFINS.*

*O entendimento da Receita Federal provocou milhares de mandados de segurança impetrados pelas sociedades civis que optaram pela tributação com base no lucro presumido. Daí surgiram liminares e decisões de primeira instância e dos tribunais regionais federais favoráveis aos contribuintes.*

*A Lei nº 9.430, de 1996, pelo seu art. 88, revogou o regime de tributação previsto no art. 1º do Decreto-lei nº 2.397, de 1987, e pelo art. 56 determinou que as sociedades civis de prestação de serviços de profissão regulamentada passassem a contribuir para a seguridade social com base na receita bruta da prestação de serviços, observando a LC nº 70, de 1991.*

*Em razão da exigência de pagar a COFINS, novamente o Poder Judiciário foi acionado por milhares de sociedades civis de profissões regulamentadas. O argumento era o de que uma lei ordinária não poderia revogar a isenção de COFINS concedida por lei complementar que é de hierarquia superior. As decisões da primeira instância e dos tribunais regionais federais eram divergentes.*

*Como a Fazenda Nacional era a recorrida na maioria dos recursos especiais, as decisões dos tribunais regionais federais eram predominantemente desfavoráveis aos contribuintes. Nos recursos especiais em que a constitucionalidade do art. 56 da Lei nº 9.430, de 1996, não era questionada, o STJ passou a conhecer do recurso, dando provimento com o entendimento de que a revogação da isenção concedida pela LC nº 70, de 1991, por lei ordinária fere o princípio da hierarquia das leis.*

*As decisões das Turmas do STJ são sempre por unanimidade de votos, ainda que haja, entendimento discordante, como ocorreu no REsp nº 664.777-RS (DJU de 1611-04) em cuja ementa do acórdão está dito:*

**TRIBUTÁRIO. PRINCÍPIO DA HIERARQUIA DAS LEIS. COFINS. ISENÇÃO. LC 70/91. SÚMULA 276/STJ.**

1. *A revogação da isenção concedida pela Lei Complementar nº 70/91 por lei ordinária fere o princípio da hierarquia das leis.*
2. *"As sociedades civis de prestação de serviços profissionais são isentas da COFINS, irrelevante o regime tributário adotado" (Súmula 276/STJ).*
3. *Ressalva do ponto de vista do Relator, cujo entendimento é de que a Lei Complementar nº 70/91 pode ser alterada por lei ordinária, como é o caso da Lei nº 9.430/96, tendo em vista que, em matéria de isenção, é materialmente lei ordinária, pelo que não se há de invocar o princípio da hierarquia das leis.*
4. *recurso especial provido.*

O STJ, em 2003, editou a Súmula nº 276 dizendo que "as sociedades civis de prestação de serviços profissionais são isentas de COFINS, irrelevante o regime tributário adotado". Aquela Súmula está sendo interpretada de forma equivocada porque está dizendo simplesmente que a isenção da COFINS aplica-se independente do regime de tributação da pessoa jurídica, ou seja, se no lucro presumido, arbitrado, real ou exclusivamente nas pessoas físicas dos sócios na forma dos arts. 1º e 2º do Decreto-lei nº 2.397, de 1987.

A Súmula 276 não entrou no mérito da questão da revogação, por lei ordinária, da isenção de COFINS concedida por lei complementar. Ela decorreu de processos judiciais iniciados entre 1992 e 1996, portanto antes da revogação da isenção de COFINS das sociedades civis pelo art. 56 da Lei nº 9.430, de 30-12-91. Nesses processos foi questionado exclusivamente o entendimento da Receita Federal expresso através do Parecer Normativo nº 3, de 1994, no sentido de que a opção da sociedade civil pelo lucro real ou presumido faz perder a isenção da COFINS. Com isso, a Súmula nº 276 do STJ tornou-se inaplicável para os fatos geradores ocorridos a partir do mês de abril de 1997, quando passou a ser aplicável o art. 56.

Após a decisão da Primeira Turma do STF no Ag. Reg. no RE 451.988-7 (DJU de 17-03-06), quando ficou decidida a legitimidade da revogação pela Lei nº 9.430, de 1996, da isenção da COFINS concedida às sociedades civis de profissão regulamentada pela LC nº 70, de 1991, todas as decisões monocráticas dos Ministros do STF vem adotando aquele entendimento.

Está em julgamento pelo Plenário do STF os RE 377.457 e 381.964, já com oito votos confirmado a orientação jurisprudencial no sentido da validade da revogação, pelo art. 56 da Lei nº 9.430, de 1996, da isenção da COFINS concedida pelo art. 6º, II, da LC nº 70, de 1991. Nas decisões monocráticas publicadas no DJU do mês de agosto de 2007, citando o julgamento em andamento daqueles dois RE, está dito que não há qualquer tendência à mudança da orientação fixada, mesmo estando aqueles processos com o seu julgamento suspenso em razão do pedido de vista do Ministro Marco Aurélio, porque já foram proferidos oito votos confirmado a orientação jurisprudencial sedimentada.

A surpresa surge ao folhear o diário da Justiça do período posterior ao entendimento firmado pelo STF. Em todas as decisões, o STJ usa duas expressões: **não conhecimento do recurso especial ou nego seguimento ao recurso especial**. O STF, também, usa duas expressões: 1) quando a recorrente é sociedade civil diz **nego seguimento a este recurso extraordinário**; 2) quando a recorrente é a União diz **conhecimento do recurso extraordinário, provendo-o para reformar o acórdão recorrido na parte em que julgou válida a isenção prevista na LC nº 70, de 1991**. Tanto o STJ como o STF usam decisão padrão tipo carimbo.

*SM*

*CA*

*O STJ e o STF não fazem distinção se a matéria questionada refere-se aos fatos geradores anteriores ou posteriores a 31-03-97 quando entrou em vigor a revogação da isenção de COFINS pelo art. 56 da Lei nº 9.430, de 1996. Os milhares de processos do período anterior a 31-03-97 em que a matéria questionada é o Parecer Normativo nº 3, de 1994, da Receita Federal, a competência é do STJ e não do STF. A competência do STF é somente dos processos referentes a fatos geradores posteriores a 31-03-97.*

*Por tratarem-se de processos repetitivos, os Ministros do STJ e do STF não têm tempo para ler o que os assessores escreveram. Estes também não têm culpa porque nem os especialistas entendem a tumultuada legislação de COFINS. As várias secções estaduais da OAB e inúmeros advogados têm equivocado ao aplicar a Súmula nº 276 aos fatos geradores ocorridos após 31-03-97.*

Portanto, conforme se verifica, após a edição da Lei nº 9.430/96, não mais subsiste a isenção prevista no art. 6º, inciso II da LC nº 70/91.

Registre-se, ainda, que, conforme bem decidiu a instância *a quo*, em relação à argüição de constitucionalidade e ilegalidade, como é cediço, a apreciação desses elementos, face a legislação tributária, foge à alcada das autoridades administrativas de qualquer instância que não dispõem de competência para examinar a legitimidade de normas inseridas no ordenamento jurídico nacional, uma vez que essa competência foi atribuída em caráter privativo ao Poder Judiciário pela Constituição Federal de 1988, art. 102.

Ademais, neste sentido já havia se manifestado o então 2º Conselho de Contribuintes por meio da Súmula nº 2, a qual se transcreve:

#### *SÚMULA Nº 2*

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

Portanto, todas as questões suscitadas pela contribuinte relacionadas a constitucionalidade/ilegalidade, não devem ser apreciadas.

Sendo essas as considerações que repto suficientes e necessárias à resolução da lide, voto no sentido de **negar provimento** ao recurso voluntário, mantendo a decisão recorrida.

Sala das Sessões, em 05 de junho de 2009.

MAURICIO TAVEIRA E SILVA