



**Processo nº** 13842.000084/2003-72  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-008.569 – 3<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 3<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de junho de 2020  
**Recorrente** MALAGUTTI & MARTINS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 28/02/1999 a 31/08/2001

COFINS. RESTITUIÇÃO E COMPENSAÇÃO. ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA ISONOMIA.

Não compete à autoridade administrativa a apreciação de arguições sobre a aplicação de princípios constitucionais relativos a atos legais legitimamente inseridos no ordenamento jurídico nacional.

A invocação do princípio constitucional da isonomia tributária pelo contribuinte não é oponível na esfera administrativa, pois sua apreciação foge da alcada da autoridade administrativa de qualquer instância porque esta não dispõe de competência legal para examinar aspectos constitucionais de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional.

VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA ISONOMIA. SÚMULA CARF Nº 2.

Carece o colegiado de competência para apreciar alegação de violação ao princípio constitucional da isonomia, cabendo aplicar a Súmula CARF nº 2.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimarães, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Corintho Oliveira Machado, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

## Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

Trata o presente de pedido de restituição de pagamentos efetuados a título de Contribuição para a Seguridade Social - COFINS, dos períodos de apuração fev/ 1999 a ago./2001, no valor de R\$ 386.485,18 conforme DARF de fls. 2/29 e planilha de fl. 40.

Apresentou Declarações de Compensação através de PERDCOMP, juntadas às fls. 251/252, apontando como origem do crédito o presente processo, bem como através de processos de nº 13842000088/2003-51, 13842000089/2003-03, 13842000090/2003-20 e 13842000091/2003-74, anexados ao presente processo.

Alega o interessado afronta ao princípio constitucional da isonomia, caracterizado nos art.s 5º, 60, IV, e 150, II, da Constituição Federal, de 1988, pretendendo que a base de cálculo da COFINS a que está obrigada seja calculada de acordo com os arts. 5º a 8º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, artigos esses aplicados na determinação da base de cálculo das pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de junho de 1991, ou sejam, instituições financeiras em geral, o que não é o caso do interessado.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Limeira, através do Despacho Decisório de fls. 259/262, indeferiu o pedido de restituição e não homologou as compensações declaradas, fundamentando sua decisão na incompetência da autoridade administrativa para a apreciação de argüições sobre a aplicação de princípios constitucionais relativamente a atos legais legitimamente inseridos no ordenamento jurídico nacional.

Cientificado da decisão em 02/04/2008, fls. 265, o interessado apresentou manifestação de inconformidade em 30/04/2008, fls. 267/276, alegando, em síntese:

A prescrição, prevista no art. 174 do Código Tributário Nacional - CTN, para parte dos débitos, vencidos há mais de cinco anos sem cobrança por parte do Fisco. Relaciona os débitos que considera prescritos à fl. 269;

Que, por exigência da Lei Complementar (LC) nº 102, que impede o contribuinte pleitear a compensação nas duas esferas - judicial e administrativa - optou por pleiteá-la na última, pois lhe é facultado iniciar o processo no órgão arrecadador;

Que, independente do ramo de atividade da empresa, todos devem receber tratamento equânime e a não aplicação das regras para todos os contribuintes, da mesma forma, afronta o princípio da isonomia tributária;

Que o prazo para pleitear a restituição é de dez anos, ou seja, cinco anos contados da data em que ocorre a homologação tácita do lançamento - mais cinco anos contados da data do pagamento antecipado.

Pugna pela suspensão da exigibilidade do crédito tributário e alega que, devido ao fato de não ter havido decisão a respeito do pedido de compensação no prazo de 30 dias de seu protocolo, nos termos do disposto no art. 49, da Lei nº 9.784, de 1999, não restam dúvidas quanto ao deferimento do pedido de compensação, o que acarreta a extinção do crédito tributário.

Requer o reconhecimento da prescrição dos débitos que considera prescritos, o reconhecimento de seu crédito pela inobservância do princípio da isonomia, dentro do prazo temporal de dez anos e o deferimento de todas as homologações declaradas.

A lide foi decidida pela 1<sup>a</sup> Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP, nos termos do Acórdão nº 14-21.755, de 08/12/2008 (fls.309/314), que, por unanimidade de votos, concluiu em indeferir a solicitação, conforme ementa que segue:

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 28/02/1999 a 31/08/2001

**ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.**

A arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional.

Solicitação Indeferida

Irresignado, o contribuinte apresentou, no prazo legal, recurso voluntário de fls.319/325, por meio do repete os argumentos já apresentados na manifestação de inconformidade.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Denise Madalena Green , Relator.

O Recorrente foi intimado da decisão de piso em 08/04/2009 (fl. 317) e protocolou Recurso Voluntário em 06/05/2009 (fl. 319) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72<sup>1</sup>.

Desta forma, considerando que o recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

O litígio presente nestes autos tem por objetivo pedido de restituição do valor de R\$ 386.485,18, referente a COFINS dos períodos de apuração fev/1999 a ago./2001, protocolado em 27/03/2003, sob alegação de inobservância do princípio constitucional da isonomia tributária ocorrida com o tratamento diferenciado previsto na Lei nº 9.718/98 (modificada pela MP nº 2.113-29 de 27/01/2001) que permite às entidades financeiras referidas no §1º do art. 22 da Lei nº 8.212/1991, a determinadas deduções e exclusões da receita bruta, para determinação da base de cálculo. Apresentou, Declarações de Compensação apontando como origem do crédito o presente processo.

Como as alegações arguidas no recurso voluntário versam sobre os mesmos temas apresentados na respectiva impugnação, e por entender que a decisão proferida pela instância *a quo* seguiu o rumo correto, utilizei a *ratio decidendi* da DRJ como se minha fosse, nos termos do

---

<sup>1</sup> Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

§ 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, do art. 2º, § 3º do Decreto nº 9.830, de 10 de junho de 2019, e do art. 57, § 3º do RICARF, *in verbis*:

Inicialmente, no presente caso, não há no que se falar sobre o prazo temporal para o exercício do direito de pleitear a restituição/ compensação, uma vez que os pagamentos objeto do pedido ocorreram no período entre 10/03/1999 e 14/09/2001, e o pedido foi protocolado em 27/03/2003, ou seja, dentro do prazo previsto no art. 168, I, do CTN.

Quanto à declaração de prescrição de parte dos débitos, é paradoxal a interpretação do interessado, pois também pleiteia a suspensão da exigibilidade dos mesmos, o que já ocorre à vista do disposto no art. 74, § 11, da Lei nº 9.430, de 1996, dispositivo esse incluído pelo art. 17, da Lei nº 10.833, de 2003.

Não há em que se falar em prescrição, que só ocorre quando é possível a execução da cobrança, o que não é o caso dos débitos declarados como compensados, extintos sob condição resolutória de posterior homologação por força do disposto no § 2º, do referido art. 74, da Lei nº 9.430, de 1996.

Assim, enquanto não ocorrer a manifestação da autoridade administrativa competente, quanto à compensação, não é possível a cobrança de débitos compensados, o que só pode ocorrer se não homologada, fato que ocorre no presente caso.

Portanto, no lapso temporal entre a entrega da declaração de compensação e a manifestação da autoridade administrativa, não corre o prazo de prescrição pois não existe débito em aberto, mas sim débito extinto sob condição, por força de lei.

Quanto ao prazo para a homologação da compensação, o § 5º, do art. 74, da Lei nº 9.430, de 1996, dispõe que é de cinco anos. Não se aplica ao caso as disposições da Lei nº 9.784, de 1999, lei de caráter geral, uma vez que existe a legislação específica que normatiza a compensação de créditos, prevalecendo sobre a lei de caráter geral.

Quanto às alegações de inconstitucionalidade e de ilegalidade de leis que claramente faz a impugnante, a esse respeito, a Lei nº 9.430, de 27/12/1996, estabeleceu em seu artigo 77:

“Art. 77. Fica o Poder Executivo autorizado a disciplinar as hipóteses em que a administração tributária federal, relativamente aos créditos tributários baseados em dispositivo declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, possa:

I - abster-se de constitui-los;

II - retificar o seu valor ou declará-los extintos, de ofício, quando houverem sido constituídos anteriormente, ainda que inscritos em dívida ativa;

III - formular desistência de ações de execução fiscal já ajuizadas, bem como deixar de interpor recursos de decisões judiciais.”

Conforme a autorização contida no artigo 77 da Lei nº 9.430/1996, o Poder Executivo editou o Decreto nº 2.346, de 13/10/1997, que estabeleceu critérios para o cumprimento do artigo acima transcrito, destacando-se os seguintes:

“Art. 1º - As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos os procedimentos estabelecidos neste Decreto.

§ 1º - Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada

de eficácia ex tunc, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial.

§ 2º - O disposto no parágrafo anterior aplica-se, igualmente, à lei ou ao ato normativo que tenha sua inconstitucionalidade proferida, incidentalmente, pelo Supremo Tribunal Federal, após a suspensão de sua execução pelo Senado Federal.

§ 3º - O Presidente da República, mediante proposta de Ministro de Estado, dirigente de órgão integrante da Presidência da República ou do Advogado-Geral da União, poderá autorizar a extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida em caso concreto.

(...)

Art. 4º - Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:

I - não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados;

II - não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União;

III - sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento da respectiva inscrição;

IV- sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal.

Parágrafo único - Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal. "

Desta forma, falece competência legal à autoridade julgadora de instância administrativa para se manifestar acerca da constitucionalidade ou legalidade das normas legais regularmente editadas segundo o processo legislativo estabelecido, tarefa essa reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário, podendo apenas reconhecer inconstitucionalidades já declaradas pelo Supremo Tribunal Federal, e nos estritos termos do Decreto n.º 2.346, de 10 de outubro de 1997, condições que não se apresentam neste caso.

É inócuo, então, suscitar tais alegações na esfera administrativa, pois não se pode, sob pena de responsabilidade funcional, desrespeitar as normas motivadoras do lançamento, cuja validade está sendo questionada, em observância ao art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional (CTN).

Em verdade, de acordo com o parágrafo único do artigo 142, acima citado, a autoridade encontra-se vinculada ao estrito cumprimento da legislação tributária, estando impedida de ultrapassar tais limites para examinar questões outras como as suscitadas na contestação em exame, uma vez que às autoridades tributárias cabe simplesmente cumprir a lei e obrigar seu cumprimento. Por oportuno, assinala-se que tal é a determinação do Parecer Normativo da COSIT/SRF de nº 329, de 1970:

"Iterativamente tem esta Coordenação se manifestado no sentido de que a argüição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa,

por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional.”

No mesmo sentido, estabelece a jurisprudência dos tribunais de jurisdição administrativa:

EMENTA: COFINS - INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI - A autoridade administrativa não tem competência legal para apreciar a inconstitucionalidade de lei, CONFORMIDADE DE LEI ORDINÁRIA À LEI COMPLEMENTAR. Da mesma forma, falece competência à autoridade administrativa para o exame da legalidade de lei, assim entendido o exame da conformidade de lei ordinária à lei complementar. ANTERIORIDADE NONAGESIMAL - A incidência da COFINS sobre as cooperativas de crédito foi instituída por lei especial, a Lei nº 9. 718/98, separado, portanto, da previsão de incidência das demais espécies de cooperativas. Inaplicável, na espécie, o Ato Declaratório SRF na 88/99. Recurso negado. (Recurso Voluntário; 2º CC; Terceira Câmara; Acórdão – 203-07877)

Também é robusta a corrente doutrinária que defende a incompetência dos órgãos judicantes administrativos para apreciar inconstitucionalidade de leis e atos infralegais. Dessa doutrina extraímos o ensinamento do Prof. Hugo de Brito Machado no ensaio publicado sob o título "O Devido Processo legal Administrativo Tributário e o Mandado de Segurança" no volume Processo Administrativo Fiscal coordenado por Valdir de Oliveira Rocha – Dialética - 1995:

“Se um órgão do Contencioso Administrativo Fiscal pudesse examinar a argüição de inconstitucionalidade de uma lei tributária, disso poderia resultar a prevalência de decisões divergentes sobre um mesmo dispositivo de uma lei, sem qualquer possibilidade de uniformização.

Acolhida a argüição de inconstitucionalidade, a Fazenda não pode ir ao Judiciário contra a decisão de um órgão que integra a própria Administração. O contribuinte, por seu turno, não terá interesse processual, nem de fato, para fazê-lo. A decisão tornar-se-á, assim, definitiva, ainda que o mesmo dispositivo tenha sido, ou venha a ser, considerado constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, que é, em nosso ordenamento jurídico. O responsável maior pelo deslinde de todas as questões de constitucionalidade, vale dizer, o guardião da Constituição.”

Sobre o assunto, Themístocles Cavalcanti (Do controle da constitucionalidade) adverte que cabe à autoridade administrativa cumprir a lei, dado que não seria tolerável outro comportamento, sob pena de subversão da ordem administrativa, transformando cada funcionário em censor da validade das leis e regulamentos e, certamente, ofendendo os princípios da segurança jurídica e da certeza do direito, uma vez que a lei deve ser aplicada em todos os seus termos pela administração e o próprio regulamento não pode ser objeto de controvérsias pelas autoridades menores.

Portanto, as autoridades administrativas não são competentes para se manifestar a respeito da constitucionalidade ou legalidade das leis, seja porque tal competência é conferida ao Poder Judiciário, seja porque as leis em vigor gozam da presunção de constitucionalidade e legalidade, restando ao agente da administração pública aplicá-las, a menos que estejam incluídas nas hipóteses de que trata o Decreto nº 2.346/1997, ou que haja determinação judicial em sentido contrário beneficiando o contribuinte. Relativamente às argüições formuladas pela impugnante não existe decisão judicial específica, nem a situação se encontra dentre as hipóteses a que faz menção o Decreto acima referido.

Desta forma, voto no sentido de que não se submeta a julgamento administrativo matéria reservada ao Poder Judiciário, indeferindo a solicitação do interessado.

Cumpre ressaltar que na função de aplicador da lei não pode, o julgador tributário, se esquecer de integrar a interpretação aos princípios constitucionais que funcionam como “vetores interpretativos”. No entanto, a alegação de inobservância do princípio constitucional da isonomia não pode dar causa a reconhecimento de crédito em favor do contribuinte no âmbito administrativo, pois, não compete a este Conselho apreciar a ampliação da norma jurídica, função que é dirigida ao legislador e não ao aplicador da lei que disciplina o tributo ao caso concreto, sem margem de discricionariedade.

Além do mais, a alegação de violação aos princípios constitucionais da isonomia é matéria acerca da qual carece de competência a este colegiado para apreciar, nos termos da Súmula CARF nº 2, c/c o art. 72 do RICARF a seguir transcritos:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.

Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Em vista do exposto, conheço do Recurso Voluntário para rejeitar a preliminar arguida e no mérito negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green