



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

Processo n° 13971.001270/2005-15
Recurso n° 1 Voluntário
Acórdão n° **3801-002.661 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 28 de janeiro de 2014
Matéria COFINS - RESTITUIÇÃO
Recorrente CLÍNICA SÃO FRANCISCO S/S
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/08/2003

DECADÊNCIA. INDÉBITO TRIBUTÁRIO. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. LEI COMPLEMENTAR 118/05.

O prazo estabelecido na Lei Complementar 118/05 somente se aplica para os processos protocolizados a partir 9 de junho de 2005, e que anteriormente a este limite temporal aplica-se a tese de que o prazo para repetição ou compensação de tributos sujeitos a lançamento por homologação é de dez anos, contado de seu fato gerador, de acordo com decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) na sistemática de repercussão geral.

CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE DE LEIS.

O controle das constitucionalidades das leis é prerrogativa do Poder Judiciário, seja pelo controle abstrato ou difuso.

ISENÇÃO. SOCIEDADE CIVIL DE PROFISSÃO REGULAMENTADA. REVOGAÇÃO.

A revogação da isenção que beneficiava as sociedades civis de prestação de serviços profissionais, anteriormente prevista na Lei Complementar nº 70, de 1991, por intermédio da Lei Ordinária nº 9.430, de 1996, não ofende o princípio das hierarquia das leis.

Recurso Voluntário Negado.

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 votos que integram o presente julgado.

Processo nº 13971.001270/2005-15
Acórdão n.º **3801-002.661**

S3-TE01
Fl. 11

(assinado digitalmente)
Flávio de Castro Pontes – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Flávio de Castro Pontes, Sidney Eduardo Stahl, Paulo Sérgio Celani, Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel, Marcos Antônio Borges e Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira.

Relatório

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, uma vez que narra bem os fatos:

Trata-se de pedido de restituição, protocolado em 08/06/2005 (folha 01), de recolhimentos efetuados a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins entre janeiro de 1997 e agosto de 2003. Alega a contribuinte que os recolhimentos mostrar-se-iam indevidos em face de que o artigo 56 da Lei n.º 9.430/1996 não poderia revogar a isenção dada por lei complementar às sociedades civis de profissões regulamentadas.

Na apreciação do pleito, manifestou-se a Delegacia da Receita Federal em Blumenau/SC pelo seu indeferimento (Despacho Decisório às folhas 41 a 47), fazendo-o com base nas seguintes razões:

(a) o pedido de restituição seria intempestivo em relação aos créditos pagos até 07/06/2000, posto que com base no conteúdo do inciso I do artigo 168 e inciso I do artigo 165 do Código Tributário Nacional, e nos termos do Ato Declaratório SRF n.º 96/1999 e do artigo 3.º da Lei Complementar n.º 118/2005, o prazo para restituição do indébito tributário seria de cinco anos, com termo inicial na data do pagamento indevido;

(b) quanto aos créditos pagos a partir de 08/06/2000, discorda a DRF/Blumenau/SC do entendimento da contribuinte de que, na qualidade de sociedade civil de prestação de serviços profissionais, não estaria sujeita à COFINS, em face da isenção concedida a estes entes pelo inciso II do artigo 6.º da Lei Complementar n.º 70/1991, isenção esta que não teria sido revogada pelo artigo 56 da Lei n.º 9.430/1996, por conta de que esse dispositivo feriria, em face do princípio da hierarquia das normas, tanto a Constituição Federal quanto a Lei Complementar n.º 70/1991.

Irresignada com tal indeferimento, encaminhou a contribuinte a manifestação de inconformidade, às folhas 49 a 71, na qual alega:

(a) o despacho decisório da DRF/Blumenau/SC deve ser declarado nulo porque "citou erroneamente que o contribuinte pleiteou pedido de restituição relativo a recolhimentos a título de COFINS efetuados entre 01/1997 e 08/2003. O contribuinte não pleiteou em seu pedido, o período de 01/1997 a 08/2003, mas sim o período de 04/1997 à 07/2003" (folha 51);

(b) o artigo 3.º da Lei Complementar n.º 118/2005 seria ilegal e inconstitucional, além de estar superado pela jurisprudência do

Superior Tribunal de Justiça, que já teria firmado o entendimento de que o prazo de repetição seria de dez anos;

(c) é sociedade civil de profissão regulamentada e que, nesta condição, é isenta da COFINS, sendo que a Lei n.º 9.430/1996, em consonância com o princípio da hierarquia das leis, não pode revogar matéria disciplinada em lei complementar. Faz referência à Súmula n.º 276 do Superior Tribunal de Justiça, que já teria firmado o entendimento alegado.

A DRJ em Florianópolis (SC) indeferiu a solicitação da contribuinte, nos termos da ementa abaixo transcrita:

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PRAZO DECADENCIAL O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo decadencial de cinco anos, contado da data do pagamento indevido.

ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

Discordando da decisão de primeira instância, a recorrente interpôs recurso voluntário. Em síntese, apresentou as mesmas alegações suscitadas na manifestação de inconformidade.

Por fim, requereu que fosse conhecido e julgado inteiramente procedente o seu recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Flávio de Castro Pontes

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, portanto, dele toma-se conhecimento.

O litígio tem como controvérsia inicial o prazo que o sujeito passivo tem para pleitear a restituição total ou parcial de contribuição paga indevidamente ou a maior que o devido.

A propósito, o art. 165, inciso I, do Código Tributário Nacional – CTN estabelece as hipóteses em que o sujeito passivo tem direito à repetição do indébito:

“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;

(...)”

Por seu turno, na hipótese do inciso I, o art. 168 c/c com o 156 do CTN fixa esse prazo em cinco anos, *in verbis*:

“Art. 156. Extinguem o crédito Tributário:

I – o pagamento;

(...)”

“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;”

Tenha-se presente que a Lei Complementar nº 118, de 2005 dispôs no art. 3º que, em se tratando de lançamento por homologação, o termo inicial do prazo para pedido de restituição é a data do pagamento e estabeleceu no art. 4º, por se tratar de lei meramente interpretativa, aplica-se a fato pretérito, conforme previsto no art. 106, I do CTN:

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.

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

Ocorre, todavia, que o Pleno do Egrégio Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento do Recurso Extraordinário n.º 566.621, submetido a sistemática da repercussão geral, Relatora Min. Ellen Gracie, pacificou o entendimento de que o prazo estabelecido na Lei Complementar 118/05 somente se aplica para os processos ajuizados a partir 9 de junho de 2005, e que anteriormente a este limite temporal aplica-se a tese de que o prazo para repetição ou compensação era de dez anos contados de seu fato gerador.

O aludido acórdão foi assim ementado:

*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 auto-proclamado 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. 543-B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados. Recurso extraordinário desprovido.

Destarte, são inúteis e desnecessárias eventuais discussões de outras teses sobre o prazo que o contribuinte tem para pleitear a restituição de tributos sujeitos a lançamento por homologação. As autoridades administrativas têm que se submeter ao entendimento do Supremo Tribunal Federal e, de fato, atribuir eficácia em relação ao mérito.

Neste sentido, alterou-se o Regimento Interno do Conselho Administrativo Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria nº 256/2009 do Ministro da Fazenda, com alterações das Portarias 446/2009 e 586/2010. O artigo 62-A dispõe que os Conselheiros têm que reproduzir as decisões do STF proferidas na sistemática da repercussão geral, *in verbis*:

*Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. {**

(...)

{} alterações introduzida pela Port. MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010–DOU de 22.12.2010 (grifou-se)*

Assim, o termo inicial do prazo para o exercício do direito de pleitear a restituição de tributos sujeito a lançamento por homologação, caso da Cofins, é de 10(dez) anos, ou seja, cinco anos, contados do fato gerador, acrescido de mais cinco anos, a partir da homologação tácita, tese dos “cinco mais cinco”.

Em remate, no caso vertente, o pedido foi protocolado em 08/06/2005, e os recolhimentos a maior referem-se aos períodos de apuração de janeiro de 1997 a agosto de 2003, de modo que pelas razões acima fica afastada a decadência .

Quanto ao mérito, direito à restituição dos valores recolhidos a título da Cofins em face da isenção para as sociedades civis de profissão regulamentada, não assiste razão à interessada.

Como relatado, o mérito cinge-se em examinar a legalidade da revogação da isenção do pagamento da Cofins, por parte das sociedades civis de profissão legalmente regulamentada, pela Lei nº 9.430, de 27/12/1996, que, em seu art. 56, revogou a veiculada pelo art. 6º, inciso II, da Lei Complementar nº 70, de 30/12/1991.

De pronto registre-se que a autoridade julgadora não pode afastar a aplicação de norma jurídica, pois o controle das constitucionalidades das leis é prerrogativa do Poder Judiciário, seja pelo controle abstrato ou difuso.

Neste sentido, o art. 26-A do Decreto nº 70.235/72:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) (grifou-se)

(...)

Vale observar que, no caso em tela, não ocorreu nenhuma das exceções previstas no § 6º desse artigo, pelo contrário, como será demonstrado, o STF declarou a constitucionalidade do artigo 56 da Lei nº 9.430/96.

Outrossim, essa discussão já se encontra pacificada no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), conforme o disposto na Súmula 2:

Súmula CARFnº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmulas 2 do 1º e 2º CC

Por outro lado e ao contrário do que alega a interessada – ofensa ao princípio da hierarquia das leis –, a Excelsa Corte, no julgamento do recurso extraordinário nº 381.964 pelo Plenário do Tribunal, pacificou o entendimento de que no presente caso não existe relação hierárquica entre lei ordinária e lei complementar, conforme acórdão abaixo transcrito:

EMENTA: Contribuição social sobre o faturamento – COFINS (CF, art. 195, I). 2. Revogação, pelo art. 56 da Lei 9.430/96, da isenção concedida às sociedades civis de profissão regulamentada pelo art. 6º, II, da Lei Complementar 70/91. Legitimidade. 3. Inexistência de relação hierárquica entre lei ordinária e lei complementar. Questão exclusivamente constitucional, relacionada à distribuição material entre as espécies legais. Precedentes. 4. A LC 70/91 é apenas formalmente complementar, mas materialmente ordinária, com relação aos dispositivos concernentes à contribuição social por ela instituída. ADC 1, Rel. Moreira Alves, RTJ 156/721. 5. Recurso extraordinário conhecido, mas negado provimento. (STF, Tribunal Pleno, DJE nº 48 de 13/03/2009) (grifou-se)

Registre-se, por oportuno, que nesse julgamento o STF acolheu questão de ordem suscitada para permitir a aplicação do art. 543-B do Código de Processo Civil, ou seja, aplicar os efeitos do instituto da repercussão geral.

Assim sendo, é indubitável que a Lei nº 9.430/06 poderia revogar a isenção concedida pela Lei Complementar nº 07/70, em razão de que a lei instituidora da Cofins é formalmente complementar, todavia materialmente ordinária.

A propósito, em atenção à declaração de constitucionalidade do artigo 56 da Lei nº 9.430/96 pelo Excelso Supremo Tribunal Federal, o Superior Tribunal de Justiça cancelou o enunciado da Súmula 276 que dispunha “As sociedades civis de prestação de serviços profissionais são isentas da Cofins, irrelevante o regime tributário adotado”. (Súmula n. 276/STJ).

De sorte que, em face do entendimento do Supremo Tribunal Federal, o fundamento jurídico que embasou o recurso da requerente é insubsistente.

Em remate, a revogação da isenção anteriormente prevista, em lei complementar, mediante lei ordinária, não ofende o princípio das hierarquia das leis.

Em face do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário interposto, não reconhecendo o direito creditório.

(assinado digitalmente)
Flávio de Castro Pontes - Relator