

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

**Processo n°** 13971.001274/2005-01  
**Recurso n°** 252.773 Voluntário  
**Acórdão n°** 3403-00.331 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 29 de abril de 2010  
**Matéria** RESTITUIÇÃO/COMP COFINS  
**Recorrente** CLÍNICA DR. CELSO JÂNIO MOSKORZ S/C LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 30/11/1997 a 31/08/2003

REPETIÇÃO DE INDÉBITO. DECADÊNCIA.

O termo inicial para contagem do prazo decadencial de repetição de indébito é a da data de extinção do crédito tributário, assim entendido o pagamento antecipado, no caso dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, sendo o termo final o dia em que se completa o quinquênio legal, contado daquela data.

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS LEGAIS. DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

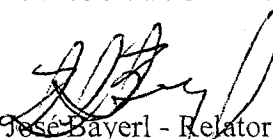
O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se manifestar acerca de inconstitucionalidade de normas, havendo expressa vedação legal neste sentido conforme art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 11.941/09.

Recurso 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 voto do Relator.

  
Antonio Carlos Autlim - Presidente

  
Robson José Bayerl - Relator



EDITADO EM 20/05/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Robson José Bayerl, Domingos de Sá Filho, Winderley Moraes Pereira, Ivan Allegretti, Marcos Tranchesi Ortiz e Antonio Carlos Atulim.

## Relatório

Trata-se, na espécie, de pedido de restituição de Cofins, período 30/11/1997 a 31/08/2003, fundado na suposta inconstitucionalidade do art. 56 da Lei nº 9.430/96, que revogou a isenção prevista no art. 6º, II da Lei Complementar nº 70/91, ao estabelecer a incidência da contribuição sobre a receita bruta das sociedades civis de prestação de serviços de profissão legalmente regulamentada.

A DRF Blumenau/SC indeferiu a solicitação argumentando a ocorrência de decadência de parcela do indébito e, no mérito, rechaçou a possibilidade de discussão acerca de constitucionalidade de normas em âmbito administrativo, a despeito de sustentar a validade do dispositivo ordinário inquinado de inconstitucional.

O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade alegando a inoccorrência de decadência com fulcro na tese do prazo decenal, na esteira da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, e da inaplicabilidade da Lei Complementar nº 118/2005, eis que posterior aos recolhimentos vindicados, bem assim, no que tange à questão de fundo, defendeu a inconstitucionalidade do art. 56 da Lei nº 9.430/96 por afronta ao princípio da hierarquia das normas, citando ainda jurisprudência e a súmula nº 276 do STJ (*As sociedade civis de prestação de serviços profissionais são isentas da COFINS, irrelevante o regime tributário adotado*).

A DRJ Florianópolis/SC manteve o indeferimento, em acórdão assim vazado:

***“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO***

*Período de apuração: 01/11/1997 a 31/08/2003*

***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.*

***ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL***

*Período de apuração: 01/11/1997 a 31/08/2003*

***ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIACÃO***

*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.”*

O contribuinte interpôs recurso voluntário repetindo as razões recursais deduzidas na manifestação de inconformidade, com ênfase em repelir a natureza interpretativa da norma veiculada na LC 118/05, que teria, isto sim, introduzido regra nova de contagem do lapso decadencial, como decidiu o Superior Tribunal de Justiça.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Robson José Bayerl, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Consoante a preliminar argüida (inocorrência) de decadência do direito de vindicar o suposto crédito, onde sustenta o recorrente que disporia de um prazo de 10 (dez) anos para exercer tal pretensão<sup>1</sup>, entendo não assistir-lhe razão pelo motivo que passo a expor.

Não obstante a tese apresentada contar como principal defensor o Superior Tribunal de Justiça, que a aplica reiteradamente, entendo que esta exegese, ao menos em sede administrativa, encontra empecilho na dicção dos arts. 3º e 4º da Lei Complementar nº 118/2005, *verbis*:

*“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.”*

Assim, tratando-se de norma válida e vigente, irrefragável sua incidência no caso vertente, de maneira que a extinção do crédito tributário se concretiza com o pagamento antecipado e não com a sua homologação, como sustentado, implicando no influxo dos arts. 165, I e 168, I do Código Tributário Nacional para definição do *dies a quo* do interstício decadencial.

Outrossim, não se diga que o dispositivo em comento não se aplicaria à hipótese, por cuidarem estes autos de recolhimentos anteriores ao advento da referida lei complementar, porquanto tratando-se de norma expressamente interpretativa, nos termos do art. 106, I do Código Tributário Nacional, alcança os fatos jurídicos tributários pretéritos ao seu advento, como, inclusive, se extrai do próprio art. 4º supra transcrito.

Demais disso, em face da literalidade do texto, descabida a realização de interpretações enviesadas tendentes a esvaziar seu conteúdo, sob pena deste colégio negar cumprimento a norma válidas no sistema jurídico pátrio, o que lhe é vedado.

<sup>1</sup> Lastreia-se na tese alcunhada “5 + 5”, que considera extinto o crédito tributário com a homologação do lançamento, tomado este elemento como termo inicial do prazo decadencial previsto no art. 168, I do Código Tributário Nacional

Diante deste quadro, tenho como alcançados pela decadência do direito à repetição os valores pagos até 07/06/2000, inclusive, uma vez que a formalização do pedido de restituição data de 08/06/2005.

No que diz respeito à suposta inconstitucionalidade do art. 56 da Lei nº 9.430/96, também não vejo como acolher o pleito recursal, porquanto não foi o dispositivo objeto de revogação, declaração de inconstitucionalidade com efeito *erga omnes* ou mesmo suspensão por Resolução do Senado Federal, de modo que continua a propagar validamente seus efeitos e disciplinar as situações concretas subsumidas aos seus preceitos.

É consabida a impossibilidade de discussão acerca de constitucionalidade de normas no âmbito do processo contencioso administrativo, entendimento já pacífico e remansoso neste sodalício, devidamente estampado na súmula CARF nº 2, cujo verbete colijo: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Hodiernamente, com a publicação da Lei nº 11.941/09, que alterou diversos dispositivos do Decreto nº 70.235/72, passou a existir vedação expressa neste sentido, como se verifica no art. 26-A deste diploma legal, *verbis*:

*“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)*

*§ 1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei*

*Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)."*

Por outro lado, manifestando-se em sede de repercussão geral, com mérito já julgado, inclusive, o Supremo Tribunal Federal confirmou a constitucionalidade do artigo sob vergasta, como se constata do seguinte excerto, colhido no sítio virtual daquele tribunal:

**"7. ISENÇÃO DE COFINS E REVOGAÇÃO POR LEI ORDINÁRIA**

*Em conclusão, o Tribunal, por maioria, desproveu dois recursos extraordinários, e declarou legítima a revogação da isenção do recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social sobre as sociedades civis de prestação de serviços de profissão legalmente regulamentada, prevista no art. 6º, II, da LC 70/91, pelo art. 56 da Lei 9.430/96 ("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.") — v. Informativos 436, 452 e 459.*

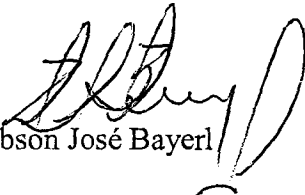
*Considerou-se a orientação fixada pelo STF no julgamento da ADC 1/DF (DJU de 16.6.95), no sentido de: a) inexistência de hierarquia constitucional entre lei complementar e lei ordinária, espécies normativas formalmente distintas exclusivamente tendo em vista a matéria eventualmente reservada à primeira pela própria CF; b) inexigibilidade de lei complementar para disciplina dos elementos próprios à hipótese de incidência das contribuições desde logo previstas no texto constitucional. Com base nisso, afirmou-se que o conflito aparente entre o art. 56 da Lei 9.430/96 e o art. 6º, II, da LC 70/91 não se resolve por critérios hierárquicos, mas, sim, constitucionais quanto à materialidade própria a cada uma dessas espécies normativas. No ponto, ressaltou-se que o art. 56 da Lei 9.430/96 é dispositivo legitimamente veiculado por legislação ordinária (CF, art. 146, III, b, a contrario sensu, e art. 150, § 6º) que importou na revogação de dispositivo inserto em norma materialmente ordinária (LC 70/91, art. 6º, II). Concluiu-se não haver, no caso, instituição, direta ou indireta, de nova contribuição social a exigir a intervenção de legislação complementar (CF, art. 195, § 4º). Vencidos os Ministros Eros Grau e Marco Aurélio que davam provimento aos recursos, para que fosse mantida a isenção estabelecida no art. 6º, II, da LC 70/91. Em seguida, o Tribunal, por maioria, rejeitou pedido de modulação de efeitos. Vencidos, no ponto, os Ministros Menezes Direito, Eros Grau, Celso de Mello, Carlos Britto e Ricardo Lewandowski, que deferiam a modulação, aplicando, por analogia, o disposto no art. 27 da Lei 9.868/99. O Tribunal também rejeitou questão de ordem que determinava a baixa do processo ao STJ, pela eventual falta da prestação jurisdicional, vencidos o Min. Marco Aurélio, que a suscitara, e o Min. Eros Grau. Por fim, o Tribunal acolheu questão de ordem suscitada pelo Min. Gilmar Mendes, relator, para permitir a aplicação do art. 543-B do CPC, vencido o Min. Marco Aurélio. Não participou da votação nas questões de ordem o Min. Joaquim Barbosa, ausente naquele momento.*



*Leading case: RE 377.457, Min. Gilmar Mendes; RE 381.964,  
Min. Gilmar Mendes."*

Por derradeiro, o Superior Tribunal de Justiça, através de sua Primeira Seção, julgando AR 3.761-PR, à luz do posicionamento do STF, deliberou cancelar a súmula 276, que possuía a seguinte redação: "*As sociedades civis de prestação de serviços profissionais são isentas da Cofins, irrelevante o regime tributário adotado.*"

Com estas considerações, voto no sentido de reputar decaído o direito de restituição dos pagamentos efetuados até 07/06/2000, e, quanto ao mérito do recurso, negar-lhe provimento.

  
Robson José Bayerl

