



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

Processo n° 15374.913860/2008-08
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3802-001.890 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 24 de julho de 2013
Matéria DCOMP Eletrônico - Pagamento a maior ou indevido
Recorrente Sturgis Administração e Participação Ltda.
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/12/2000 a 31/12/2000

SOCIEDADES CIVIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PROFISSIONAIS. COFINS. ISENÇÃO. REVOGAÇÃO.

O Supremo Tribunal Federal, sob o regime da repercussão geral (art. 543-B do CPC), decidiu que a norma veiculada pelo art. 56 da Lei nº 9.430, de 1996, revogou a isenção da COFINS concedida às sociedades civis de prestação de serviços profissionais, prevista no inciso II do art. 6º da Lei Complementar nº 70, de 1991.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/12/2000 a 31/12/2000

COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE INDÉBITO TRIBUTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE DE EXTINÇÃO DOS DÉBITOS PARA COM A FAZENDA PÚBLICA.

A compensação, hipótese expressa de extinção do crédito tributário (art. 156 do CTN), só poderá ser autorizada se os créditos do contribuinte em relação à Fazenda Pública, vencidos ou vincendos, se revestirem dos atributos de liquidez e certeza, a teor do disposto no *caput* do artigo 170 do CTN.

A não comprovação da certeza e da liquidez dos créditos alegados, materializada na demonstração da inexistência de indébito tributário, impossibilita a extinção do débito para com a Fazenda Pública mediante compensação.

Recurso ao qual se nega provimento.

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 do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator.

Participaram, ainda, da presente sessão de julgamento, os conselheiros Bruno Maurício Macedo Curi, Cláudio Augusto Gonçalves Pereira, Paulo Sérgio Celani e Solon Sehn.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 4ª Turma da DRJ Rio de Janeiro II (fls. 37/45 do processo eletrônico), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela interessada contra despacho decisório que não homologou compensação onde o crédito apresentado era relativo a suposto pagamento indevido de COFINS em vista de alegada isenção da contribuição sobre as sociedades civis de prestação de serviços.

O litígio foi instaurado em face de despacho decisório que não homologou o pedido de compensação objeto do PER/DCOMP nº 252611212929070413047770, formalizado em 29-07-2004, com o objetivo de compensar suposto crédito decorrente de pagamento a maior da COFINS, no valor de R\$ 21.149,56, referente ao período de apuração de 31/12/2000.

Inconformada, a interessada apresentou manifestação de inconformidade onde se fundamentou nos seguintes argumentos (conforme relatório objeto da decisão recorrida):

[...]

- Instituída a Lei Complementar nº 70/91, destinada às despesas com atividades-fim das áreas de saúde, previdência e assistência social, que isentava a Manifestante, nos termos do inciso II, do art. 6º da referida Lei, posteriormente foi editada a Lei 9.430, de 27/12/1996, cujo art. 56 revogou a referida isenção, determinando que a contribuição passasse a incidir sobre as receitas auferidas.

- Questionada a ilegalidade e inconstitucionalidade do art. 56 da Lei 9.430/96, considerando a alegação de que Lei Ordinária não poderia revogar preceito constante de Lei Complementar, entre outros temas, restou, pelo Superior Tribunal de Justiça, editada em 02/06/2003 a SÚMULA Nº 276, tendo em vista alguns precedentes (entre outros: Resp's 260960-RS, 227939-SC, 221710-RJ, e AgRg no Resp 226386, 297461, 422342 e 422741):

- Desta forma, alguns contribuintes passaram a compensar, ou a simplesmente não mais pagar e outros ainda a repetir a contribuição social.

- Entretanto, em 30/06/2006, foi publicada a decisão da 1ª Turma do Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 419.629-8 - DF,

interposto contra acórdão do Superior Tribunal de Justiça em Recurso Especial (REsp 437842-DF) que houvera declarado que Lei Ordinária não tem força para revogar dispositivo de Lei Complementar, dando provimento ao RE da União Federal para anular o acórdão do STJ por usurpação da competência do Supremo Tribunal, decisão essa não transitada em julgado, o que, notoriamente, veio a tentativa de justificar pelo fisco a negativa da pretensão compensatória, mais pela possibilidade de prescrição futura de eventual crédito dele do que a questão jurídica em si.

- *Quando da compensação, havia segurança jurídica de que as sociedades civis de prestação de serviços profissionais eram isentas da Cofins desde a edição da Lei Complementar nº 70/91, passando por decisões do Superior Tribunal de Justiça, especialmente da Súmula nº 276, até que veio a decisão parcial e não definitiva no Recurso Extraordinário nº 419.629-8-DF (decorrente do Resp nº 437842-DF), publicada no DJ em 30/06/2006, no sentido de anular aquele acórdão do Superior Tribunal de Justiça, o qual reconhecia a manutenção da isenção.*

- *Até agora, em 2008, perdura no STF a discussão jurídica que tem como tema a possibilidade, ou não, do art. 56 da Lei Ordinária 9.430/96 poder revogar a isenção das sociedades civis de prestação de serviços profissionais, prevista na Lei Complementar nº 70/91, como se pode observar pela leitura do processamento dos Recursos Extraordinários nºs 381964-MG e 377457-PR.*

- *Já no STJ a questão, sob o enfoque infraconstitucional, se encontra decidida a favor da isenção das sociedades civis de prestação de serviços profissionais, nos termos dos recursos especiais acima informados e da Súmula nº 276.*

- *O art. 146 do Código Tributário Nacional, que está inserido no Capítulo II - Constituição do Crédito Tributário -, informa que a "modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto ao fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução."*

- *Já observando o tema sob a ótica do STF (Constitucionalidade), a decisão parcial e não definitiva da 1ª Turma do STF no Recurso Extraordinário nº 419.629-8 - DF, publicada em 30/06/2006, interposto contra acórdão do STJ em Recurso Especial (REsp 437842-DF), dando, até agora, parcial provimento (8x1) e não definitivo ao RE da União Federal (419.629-8 - DF) para anular o acórdão do STJ (Resp 437842-DF) por alegada usurpação da competência do Supremo Tribunal, não é definitiva sobre o prisma da constitucionalidade do art. 56 da Lei Ordinária 9.430/96.*

- *Destarte, segundo decisões do Superior Tribunal de Justiça, o art. 56 da Lei Ordinária nº 9.430/96 viola normas infraconstitucionais, como citadas nos julgamentos dos recursos especiais, não podendo revogar a isenção concedida pelo art. 6º, II da LC 70/91. Já no STF, sob o enfoque da constitucionalidade, o tema ainda não está resolvido definitivamente.*

- *Assim, nos termos do art. 146 do código Tributário Nacional, é evidente que, mesmo que a decisão a ser exarada nos recursos extraordinários, sob exame na Excelsa Corte, declare a constitucionalidade do art. 56 da Lei Ordinária nº 9.430/96 (a qual não muda o posicionamento do STJ), e transite em julgado a referida decisão sem que seja apreciada a sua modulação, a compensação do crédito em questão somente poderia*

deixar de ser homologada relativamente a período e evento posterior à 30.06.2006, quando efetivamente teria acontecido, em tese, a modificação e introdução de novos critérios jurídicos na apreciação da questão jurídica constitucional que se encontra consolidada sob o ângulo infraconstitucional até mesmo por Súmula do Superior Tribunal de Justiça. No entanto, não há decisão no STF definitiva e sequer transitada em julgado.

- Na realidade, até a presente data não se pode pensar na não homologação de compensação de créditos, nem mesmo após 30.06.2006, porquanto o Supremo Tribunal Federal, repita-se, ainda não decidiu definitivamente o mérito da questão e, por via de consequência, a modulação da decisão, pois se encontra apreciando os recursos extraordinários n.ºs 377457-PR e 381964-MG, como dito acima, cujos processamentos estão suspensos, porquanto o Ministro Marco Aurélio pediu vista.

- Logo, nos termos das decisões do STJ não há Cofins a ser paga, portanto, plenamente devida a compensação do tributo realizada ante o pagamento equivocado da Cofins, como anteriormente informada. Já pela ótica do STF ainda não há decisão transitada em julgado declarando a constitucionalidade do art. 56 da Lei Ordinária n.º 9.430/96, com a modulação temporal para a cobrança da Cofins.

- É mister ressaltar, ainda, que a mudança de critério jurídico adotado pelo Fisco tendo em vista possível decisão do tema no STF não autoriza sequer a revisão de lançamento e, por motivos óbvios, não autoriza também a negativa de homologação da compensação.

- A mudança de critério jurídico adotado pelo Fisco não autoriza a revisão de lançamento (Súmula 227 do extinto Tribunal Federal de Recursos).

- É clara a ofensa do art. 56 da Lei n.º 9.430/96 ao princípio da especialidade instituído pelo art. 2.º, §§ 1.º e 2.º da Lei de Introdução ao Código Civil.

- A Cofins foi instituída pela Lei Complementar n.º 70/1991, que reza que são isentas da contribuição as sociedades civis de que trata o art. 1.º do Decreto-Lei n.º 2.397, de 21 de dezembro de 1987.

- Posteriormente, a Lei Ordinária n.º 9430/96 revogou a isenção:

"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 n.º 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."

- Como se vê, em violação ao princípio da hierarquia das leis, o legislador ordinário alterou a lei complementar revogando a isenção concedida.

- É forçoso reconhecer que esse procedimento legislativo é totalmente inconstitucional, visto que pelo princípio da hierarquia das normas jurídicas, uma Lei Complementar somente poderá ser revogada por outra Lei Complementar. A isenção somente poderia ser revogada por Lei Complementar, conforme determina o art. 146, inciso III, alíneas "a" e "b", da Constituição Federal:

- Assim sendo, como a Constituição Federal só permitia a incidência de contribuição à seguridade social incidente sobre o faturamento, qualquer outra contribuição que tivesse outra base de cálculo recairia no que dispõe

o § 4º, do art. 195 da Constituição Federal, ou seja, a competência residual da União, o que é plenamente permitido, sendo que, nesse caso, imprescindível seria a adoção de Lei Complementar, o que também não foi respeitado.

- É mister ressaltar, ainda, quanto ao tema, que pouco importa se o conteúdo da lei complementar envolve competência de lei ordinária.

- O fato relevante da questão é que o legislador entendeu por bem separar as matérias que seriam aprovadas por Lei Complementar e as que seriam por Lei Ordinária, tanto que estabeleceu critérios distintos para a votação de cada uma delas.

- Anote-se que para a Lei Complementar ele estabeleceu para aprovação a maioria absoluta dos congressistas, enquanto que para a Lei Ordinária a maioria simples.

- Logo, uma Lei Ordinária não pode pretender alterar uma Lei Complementar (art. 59 da Constituição Federal).

[...]

Os argumentos aduzidos pelo sujeito passivo, no entanto, não foram acolhidos pela primeira instância de julgamento, a qual, como dito, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/12/2000 a 31/12/2000

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. INCIDÊNCIA SOBRE A RECEITA BRUTA DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DAS SOCIEDADES CIVIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PROFISSIONAIS LEGALMENTE REGULAMENTADOS. Isenção. Inocorrência, no período pleiteado.

INCONSTITUCIONALIDADE. Não compete a órgãos administrativos apreciar alegações de inconstitucionalidade de atos normativos.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada da referida decisão em 28/09/2011 (conf. AR de fls. 48), a interessada, em 19/10/2011, apresentou o recurso voluntário de fls. 50/59, onde requer a juntada dos autos a processo autônomo de cobrança dos débitos (processo nº 18471.000995/2008-93) e apresenta os mesmos argumentos já expostos na primeira instância recursal, requerendo, ao fim, seja dado total provimento ao seu recurso para reformar a decisão recorrida, com a conseqüente homologação da compensação intentada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco José Barroso Rios

Das preliminares

O recurso é tempestivo e há que ser conhecido uma vez presentes os demais requisitos de admissibilidade exigidos para sua aceitação.

Quanto à solicitação de juntada dos autos ao processo nº 18471.000995/2008-93, adoto aqui o mesmo entendimento proferido pela instância recorrida, uma vez que, conforme fundamentado por aquele Colegiado – e não contestado pelo sujeito passivo –, referido processo aborda fatos geradores ocorridos em período distinto, nada justificando, pois, a juntada dos autos, dada a inexistência de identidade material entre este processo e o referenciado pela reclamante.

Assim, indefiro o pedido de juntada dos autos formalizado pela recorrente.

Do mérito

A reclamante alega que as sociedades civis de prestação de serviços teriam sido isentas da COFINS em vista da suposta inconstitucionalidade do artigo 56 da Lei nº 9.430/96, reconhecida e sumulada pelo STJ, a teor da Súmula nº 276, segundo a qual “*as sociedades civis de prestação de serviços profissionais são isentas da COFINS irrelevante o regime tributário adotado*”.

Tal súmula, no entanto, foi cancelada pelo próprio STJ no julgamento da Ação Rescisória nº 3761/PR, publicada em 01/12/2008, assim ementada:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – AÇÃO RESCISÓRIA – CABIMENTO – VIOLAÇÃO DO ART. 97 DA CF/88: SÚMULA VINCULANTE 10/STF – SÚMULA 343/STF: INAPLICABILIDADE – COFINS – ISENÇÃO CONCEDIDA PELA LC 70/91 – REVOGAÇÃO PELA LEI 9.430/96 – RECURSO ESPECIAL – DESCABIMENTO. 1. A ação rescisória não se presta a rever regra técnica relacionada com a admissibilidade de recurso especial. 2. Violação do art. 97 da CF/88 porque o aresto rescindendo não submeteu a reserva de plenário a inconstitucionalidade do art. 56 da Lei 9.430/96, concluindo tão-somente por afastar a incidência deste dispositivo, sob o fundamento de que, em razão do princípio da hierarquia das leis, a isenção concedida por lei complementar não poderia ser revogada por lei ordinária. Aplicação da Súmula Vinculante 10/STF. 3. À época em que prolatado o aresto rescindendo, era controvertida a interpretação desta Corte em relação à legitimidade da revogação da isenção da COFINS. 4. Orientação firmada neste Tribunal no sentido de que a incidência da Súmula 343/STF deve ser afastada nos casos em que a interpretação controvertida disser respeito a texto constitucional. 5. O tema relativo à possibilidade de revogação, por lei ordinária (Lei 9.430/96), da isenção da COFINS concedida às sociedades civis pela LC 70/91 não há de ser resolvido em âmbito infraconstitucional, segundo precedentes do STF. 6. Ação rescisória julgada procedente.

Como referenciado na ementa do julgado acima, a isenção concedida pela LC nº 70/91 foi revogada por lei ordinária, no caso, o artigo 56 da Lei nº 9.430/96. Houve diversas ações em que se defendeu ofensa ao princípio da hierarquia das leis.

Essa questão foi pacificada pelo STF, o qual, sob o regime da repercussão geral (art. 543-B do CPC), decidiu que a norma veiculada pelo art. 56 da Lei nº 9.430, de 1996, de forma legítima, revogou a isenção da COFINS concedida às sociedades civis de prestação de serviços profissionais, prevista no inciso II do art. 6º da Lei Complementar nº 70, de 1991.

Os fundamentos que serviram de base para o referido julgado estão resumidos na ementa do Recurso Extraordinário nº 377.457, abaixo reproduzida:

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. (RE 377457, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 17/09/2008, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-241 DIVULG 18-12-2008 PUBLIC 19-12-2008 EMENT VOL-02346-08 PP-01774)

Portanto, o STF, definitivamente, já se pronunciou pela constitucionalidade do artigo 56 da Lei nº 9.430/96, que revogou a isenção da COFINS concedida às sociedades civis de prestação de serviços profissionais, sendo, pois, lícita a exigência da contribuição em tela sobre tais pessoas jurídicas.

Tem-se, em decorrência, que o indeferimento do pleito que deu ensejo à presente lide observou, com perfeição, a norma vigente à época, no caso, o artigo 56 da Lei nº 9.430/96. Em nenhum momento referido dispositivo teve sua eficácia sustada, razão pela qual falece qualquer argumento concernente a mudança de critério jurídico, este uniforme desde o momento em que foi analisada a compensação do sujeito passivo, só indeferida em vista da ausência de prescrição legal que a isentasse do pagamento da COFINS, e, portanto, de prova quanto a existência do indébito aduzido.

A interessada também formula pedido de modulação dos efeitos da decisão, sob o argumento de que a compensação do crédito somente poderia deixar de ser homologada relativamente a período e evento posterior a 30/06/2006, “quando efetivamente teria acontecido, em tese, a modificação e introdução de novos critérios jurídicos na apreciação da questão jurídica constitucional que se encontra consolidada sob o ângulo infraconstitucional até mesmo por Súmula do Superior Tribunal de Justiça”.

Sobre a modulação dos efeitos diante da reconhecida constitucionalidade do artigo 56 da Lei nº 9.430/96, o STF, ao analisar a ADI nº 4071 (proposta pelo *Partido da Social Democracia Brasileira – PSDB*), julgada de forma definitiva pelo plenário daquela Corte em 22 de abril de 2009, desproveu o agravo regimental interposto em face de decisão proferida pelo Ministro Menezes Direito, **que indeferira a inicial**.

Tal questão, contudo, é irrelevante para o julgamento da presente lide uma vez que a compensação pleiteada pela interessada não pode ser admitida dada a ausência dos requisitos legais da liquidez e da certeza do crédito, exigidos para a extinção de débitos tributários via compensação, requisitos os quais, como já ressaltado, foram examinados sempre com base nos mesmos critérios jurídicos desde a primeira análise do pedido de compensação, qual seja, a existência ou não de indébito frente à norma vigente.

De fato, constatada a indisponibilidade do pagamento apontado pela **recorrente como alicerce de seu pedido de compensação, demonstrada está a inexistência de**

indébito tributário, razão pela qual não há como se acolher o pedido de compensação em tela, a qual só poderia ser autorizada se os créditos do contribuinte em relação à Fazenda Pública, vencidos ou vincendos, se revestissem dos atributos de liquidez e certeza, a teor do disposto no *caput* do artigo 170 do CTN.

Assim, e em obediência ao disposto no art. 62-A¹ do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, com as alterações introduzidas pela Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010, fica assentado que são efetivamente devidos os pagamentos da COFINS realizados pela recorrente segundo a forma de incidência instituída pelo art. 56 da Lei nº 9.430, de 1996. Conseqüentemente, o indébito alegado não existe, não havendo, pois, razão legal que autorize a homologação da compensação pleiteada.

Finalmente, em relação aos argumentos apresentados pelo sujeito passivo que envolvem inconstitucionalidade de norma, tal questão, cujo exame é vedado às instâncias administrativas (Súmula nº 02²), já foi resolvida pelo Supremo Tribunal Federal, como demonstrado acima.

Da conclusão

Por todo o exposto, voto para negar provimento ao recurso voluntário interposto pela interessada.

Sala de Sessões, em 24 de julho de 2013.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator

¹ "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".

² *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*