



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

Processo n° 15374.932298/2008-11
Recurso n° 917.457 Voluntário
Acórdão n° **3401-001.959 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 25 de setembro de 2012
Matéria Cofins
Recorrente ZALCBURG ADVOGADOS ASSOCIADOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2002

INCIDÊNCIA DE COFINS SOBRE A RECEITA BRUTA DAS SOCIEDADES CIVIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PROFISSIONAIS LEGALMENTE REGULAMENTADOS. APENSAMENTO DE PROCESSO.

Indeferimento no pedido de apensamento em virtude de o objeto ser diferente, por se tratar de períodos distintos.

INCONSTITUCIONALIDADE. Súmula n° 2 do CARF. Não é competência do CARF se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária.

AFRONTA À SEGURANÇA JURÍDICA. Não há afronta quando uma lei que institui isenção não condicionada é simplesmente revogada pelo Congresso Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário.

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Presidente.

RELATOR FERNANDO MARQUES CLETO DUARTE - Relator.

EDITADO EM: 17/12/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Alves Ramos, Jean Cleuter Simões Mendonça, Emanuel Carlos Dantas de Assis, Odassi Guerzoni Filho, Angela Sartori e Fernando Marques Cleto Duarte.

Relatório

Trata o presente processo de pedido de compensação no valor de R\$ 2.758,91, referente à Cofins, cujo período de apuração é dez/2002.

Por bem expor a lide, reproduzo o relatório proferido pela 4ª Turma da DRJ/RJ2, em 18.5.2011:

“Trata-se de litígio administrativo instaurado com a manifestação de inconformidade de ZALCBERG ADVOGADOS ASSOCIADOS (fls. 8-16) ao despacho decisório emitido pela DERAT/RIO, não homologando o pedido de compensação (fl. 07).

O PER/DCOMP n° 24930.61914.290704.1.3.04-0609 foi transmitido em 29-07-2004, com o objetivo de compensar suposto crédito havido em função de pagamento indevido, no valor original do crédito inicial de R\$ 2.758,91, a título de Cofins (fl. 03).

A decisão de não homologar o PER/DCOMP n° 24930.61914.290704.1.3.04-0609 tem por fundamento que "foram localizados um ou mais pagamentos relacionados, mas integralmente utilizados para quitação de débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP" (fl. 07).

Inconformado com a decisão citada, o sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade, na qual alega, em síntese, que (fl. 8-16):

- A cobrança realizada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em face da Requerente referente à Cofins está tramitando em processo administrativo autônomo, de n° 18471.000995/2008-93. Por este motivo, em observância aos princípios constitucionais que servem de diretrizes para a administração pública, requer, desde já, o apensamento do presente àquele processo acima mencionado.

- Foi recolhido inadvertidamente pela Manifestante em 10-01-2003, o valor de R\$ 2.758,91, a título de Cofins (código da receita 2172), referente ao período de apuração de 31.12.2002.

- Posteriormente, foi realizado o pedido de compensação através do PER/DCOMP n° 24930.61914.290704.1.3.04-0609, para que o montante recolhido fosse utilizado para o pagamento de IRPJ (código 2372), com vencimento em 30.07.2004, período de apuração 04-2004, no valor de R\$ 5.259,95, o qual não foi homologado.

- 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 AgRgno 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 nºs 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 nº 9.430/96, com a modulação temporal para a cobrança da Cofins.

- *A manter-se o despacho decisório ora impugnado, seria violado o princípio da hierarquia das leis, pois o legislador ordinário alterou a lei complementar revogando isenção concedida.*

- *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 de compensação.*

- *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).*

- *Pede o contribuinte, por fim, que seja reformado o despacho decisório.*

É o relatório."

Em 18.5.2011, a referida turma negou provimento a Manifestação de Inconformidade da contribuinte, sob os seguintes fundamentos:

Súmula do Superior Tribunal de Justiça. No entanto, não há decisão no STF definitiva e sequer transitada em julgado.

- d) Até a data da interposição do Recurso Voluntário não se pode pensar na não homologação de compensação de créditos, nem mesmo após 30.6.2006. Nos termos das decisões do STJ, não há Cofins a ser paga, já pela ótica do STF ainda não há decisão transitada em julgado declarando a constitucionalidade do art. 56 da Lei Ordinária nº 9430/96, com a modulação temporal para a cobrança da Cofins.
- e) A mudança de critério jurídico adotado pelo Fisco, tendo em vista possível decisão do tema no STF, não autoriza sequer a revisão do lançamento e, por motivos óbvios, não autoriza, também, a negativa de homologação da compensação.
- f) É clara a ofensa do art. 56 da Lei nº9430/96 ao princípio da especialidade instituído pelo art. 2º, §§ 1º e 2º, da Lei de Introdução ao Código Civil.

Por fim, a contribuinte requer a reforma da decisão recorrida e, conseqüentemente, homologação da compensação realizada e reconhecimento do seu direito creditório.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator FERNANDO MARQUES CLETO DUARTE

Este recurso apresenta os requisitos de tempestividade e cumpre os pressupostos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

Analisando, inicialmente, o pedido de apensamento ao PA nº 18471.000995/2008-93. Pelas razões expostas pela DRJ/RJ2, entendo, não ser necessária a reforma da decisão acerca desta matéria. Consultando o citado processo administrativo, verifico que as únicas características em comum com este processo são: o mesmo contribuinte e a mesma causa de pedir, tratando-se também de suposta isenção. Contudo, o processo citado trata de fatos geradores ocorridos a partir de 2003, período este subsequente ao versado no atual processo.

O Código de Processo Civil dispõe em seu art.103 que se reputam conexas duas ou mais ações, quando lhes forem comuns o objeto e a causa de pedir. Já continência, conforme disposto no art. 104, dar-se-á entre duas ou mais ações sempre que houver identidade quanto às partes e à causa de pedir, mas o objeto de uma, por ser mais amplo, abrange o das outras.

Dar-se-á, portanto, o apensamento de processos quando uma destas duas ou mais ações forem conexas ou continentes, conforme disposto do art. 105 do CPC, que abaixo trago:

“Art.105. Havendo conexão ou continência, o juiz, de ofício ou a requerimento de qualquer das partes, pode ordenar a reunião de ações propostas em separado, a fim de que sejam decididas simultaneamente.”

Verifica-se, que em ambos os processos a causa de pedir é a mesma, entretanto, os objetos não são os mesmos, visto que tratam de fatos geradores ocorridos em períodos distintos, portanto, indefiro o pedido de apensamento.

No que tange a argumentação da recorrente em relação à ilegalidade e inconstitucionalidade do art. 56 da Lei Ordinária nº 9.430/96 que violaria as normas infraconstitucionais, não podendo esta revogar a isenção concedida pelo art. 6º, inc. II, da Lei Complementar nº 70/91, também nego provimento, pois a inconstitucionalidade de lei tributária não é questão de debate dentro deste Conselho de Contribuinte, conforme a Súmula nº 2 do CARF, que assim dispõe:

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

Além disso, não há decisão do STF negando vigência do art. 56 da Lei nº 9.430/96. Há decisões acerca de a Constituição atual só exige Lei Complementar para as matérias para as quais a própria Constituição faça tal exigência. Corroborando com tal entendimento, reproduzo abaixo acórdão que versa sobre esta temática: (grifos nossos)

“EMENTA Trata-se de agravo regimental contra decisão proferida pelo eminente Ministro Nelson Jobim, que negou seguimento ao agravo de instrumento por entender que a matéria suscitada no recurso extraordinário não foi debatida no acórdão recorrido e que a controvérsia envolve questão infraconstitucional, o que não é permitido em recurso extraordinário.2. A controvérsia gira em torno da alegação da agravada de que isenção tributária concedida por lei complementar não pode ser revogada por lei ordinária, tendo em vista a superioridade hierárquica daquela sobre esta. No caso concreto, observa-se que a Lei Complementar 70/91 concedeu, às sociedades civis, isenção do pagamento da COFINS. A Lei federal 9.430/96, por sua vez, revogou o benefício, circunstância que violaria o princípio da hierarquia das leis.3. Afirma, também, que a matéria tratada limita-se à discussão sobre aplicação de normas federais divergentes, cuja competência de apreciação é exclusiva do STJ e que a superior hierarquia de lei complementar em face de lei ordinária não é dada somente por sua materialidade, mas pela sua forma (fl. 246 a 251).3. Por outro lado, a agravante aduz ser idônea a revogação da primeira lei mencionada pela superveniência do preceito normativo insculpido na segunda, tendo em vista que a LC 70/91, embora dita "complementar", seria materialmente ordinária. Daí não se falar em afronta ao princípio da hierarquia das leis, haja vista que ambas as normas envolvidas na espécie fática possuiria o mesmo status legal. Ao contrário, sustenta que, prevalecendo o entendimento de que a Lei Complementar 70/91 é, de fato, materialmente complementar, a

*Constituição do Brasil estaria sendo frontalmente violada nos artigos 146, 150, § 6º e 195, inciso I.4. Em síntese, considerando-se que a LC 70/91 é materialmente complementar não seria idôneo revogar-se-lhe pela Lei 9.430/96, por ser esta ordinária; se aquela for materialmente ordinária, a superveniência desta a revoga.5. O STJ adotou a tese da agravada, por vislumbrar que a revogação da LC 70/91 só poderia ter sido veiculada por outra lei complementar (fl. 204).5. É o breve relatório.6. O STF decidiu, ao analisar a Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1/DF, Moreira Alves, DJ de 16/06/95, que a LC nº 70/91, é materialmente ordinária, tendo em vista que a regência da COFINS, cujo preceito constitucional é o art. 195, I, b, da CF/88, prescinde de legislação complementar, porque não se trata de matéria reservada expressamente pelo Texto Maior. Nesse contexto, vale lembrar os termos do voto do eminente Relator: **A jurisprudência desta Corte, sob o império da Emenda Constitucional nº 1/69 - e a Constituição atual não alterou este sistema -, se firmou no sentido de que só se exige lei complementar para as matérias para cuja disciplina a Constituição expressamente faz tal exigência, e, se porventura a matéria, disciplinada por lei cujo processo legislativo observado tenha sido o da lei complementar, não seja daquelas para que a Carta Magna exige essa modalidade legislativa, os dispositivos que tratam dela se têm como dispositivos de lei ordinária. Ante o exposto, torno sem efeito a decisão anterior, dou seguimento ao presente agravo e determino a subida do recurso extraordinário, para melhor exame da matéria.** Publique-se. Brasília, 24 de novembro de 2004.*

(AI 502743-RS, Relator: Min. EROS GRAU, Data de Julgamento: 24/11/2004, Data de Publicação: DJ 14/12/2004)”

“EMENTA Agravo regimental. Ação direta de inconstitucionalidade manifestamente improcedente. Indeferimento da petição inicial pelo Relator. Art. 4º da Lei nº 9.868/99. 1. **É manifestamente improcedente a ação direta de inconstitucionalidade que verse sobre norma (art. 56 da Lei nº 9.430/96) cuja constitucionalidade foi expressamente declarada pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, mesmo que em recurso extraordinário.** 2. Aplicação do art. 4º da Lei nº 9.868/99, segundo o qual "a petição inicial inepta, não fundamentada e a manifestamente improcedente serão liminarmente indeferidas pelo relator". 3. A alteração da jurisprudência pressupõe a ocorrência de significativas modificações de ordem jurídica, social ou econômica, ou, quando muito, a superveniência de argumentos nitidamente mais relevantes do que aqueles antes prevalecentes, o que não se verifica no caso. 4. O amicus curiae somente pode demandar a sua intervenção até a data em que o Relator liberar o processo para pauta. 5. Agravo regimental a que se nega provimento.

(ADIN 4071 AgR-DF, Relator: Ministro MENEZES DIREITO, Data de Julgamento: 22/04/2009, Data de Publicação: DJe 10/09/2009)

Nesse mesmo sentido, o entendimento do STJ vem seguindo as decisões adotadas pelo STF. Conforme Agravo Regimental no REsp 863.214, ficou bem assentado a posição do STJ, quanto a questão da inconstitucionalidade do art. 56 da Lei nº 9.430, seguindo o posicionamento do STF, conforme, segue ementa abaixo transcrita: (grifamos)

“TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. COFINS. SOCIEDADES CIVIS PRESTADORAS DE SERVIÇOS PROFISSIONAIS. ISENÇÃO. LC N.º 70/91. REVOGAÇÃO. ART. 56 DA LEI N.º 9.430/96. ACÓRDÃO RECORRIDO QUE DECIDIU A CONTROVÉRSIA À LUZ DE INTERPRETAÇÃO CONSTITUCIONAL. COMPETÊNCIA DO COLENDO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL. PAGAMENTO INDEVIDO. ARTIGO 4º, DA LC 118/2005. DETERMINAÇÃO DE APLICAÇÃO RETROATIVA. ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO AO ARTIGO 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. 1. Fundando-se o Acórdão recorrido em interpretação de matéria eminentemente constitucional, descabe a esta Corte examinar a questão, porquanto reverter o julgado significaria usurpar competência que, por expressa determinação da Carta Maior, pertence ao Colendo STF, e a competência traçada para este Eg. STJ restringe-se unicamente à uniformização da legislação infraconstitucional (Precedentes: AgRg na MC n.º 9.757/SP, DJU de 22/03/2006; REsp n.º 597.518/RS, DJU de 01/07/2005; AgRg no AG n.º 570.913/PR, DJU de 21/03/2005; e AgRg no AG n.º 569.025/RS, DJU de 31/05/2004) 2. Ressalva do entendimento do Relator, em observância ao novel posicionamento do STF, intérprete maior do texto constitucional, que no julgamento da ADC n.º 01/DF, assentou que a LC n.º 70/91 possui status de lei ordinária, posto não se enquadrar na previsão do art. 154, inciso I, da Constituição Federal. 3. Segundo o princípio da *lex posterior derogat priori*, consagrado no art. 2.º, § 1.º, da LICC, não padece de ilegalidade a revogação da isenção prevista no art. 6.º, II, da LC n.º 70, promovida pelo art. 56 da Lei 9.430/96, porquanto este ato normativo possui o mesmo grau hierárquico da LC n.º 70/91. (...) 12. Agravo Regimental desprovido.

(AgRg no REsp 863214-BA, Relator: Ministro LUIZ FUX, Data de Julgamento: 14/10/2008, Data de Publicação: DJe 20/11/2008)

Portanto, não obstante o entendimento do STJ, corrobora o posicionamento adotado pelo STF, encontra-se bem assentado nos fundamentos dos votos que a Lei Complementar nº 70/91 é materialmente uma lei ordinária, embora essa questão não tenha sido expressa na parte dispositiva do Acórdão.

Assim, estando em pleno vigor a legislação sobre a tributação da Cofins para as sociedades civis de prestação de serviços profissionais legalmente regulamentadas, não há que se falar em pagamento indevido ou maior que o devido, no período objeto do pedido de compensação, sob a alegação de que estas sociedades estariam isentas desta contribuição.

Com relação à tese da segurança jurídica, é preciso ressaltar que não houve modificação no critério jurídico para apuração do caso em análise, mas, simplesmente mudança da legislação de regência por derrogação expressa. Portanto, não logra de melhor sorte a argumentação de afronta ao art. 146 do Código Tributário. Quanto à alegação de que a revogação citada afrontaria a segurança jurídica, não tem o órgão administrativo, ainda que investido da função julgadora, o poder de negar vigência à lei legitimamente promulgada pelo Congresso Nacional, sob a alegação de violar a segurança jurídica, pelas razões já apontadas.

Frente a todo exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto!

Sala das Sessões, em 25 de setembro de 2012

Relator FERNANDO MARQUES CLETO DUARTE – Relator.