



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

**Processo nº** 10980.011705/2003-71  
**Recurso nº** 236.117 Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-00.410 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 03 de fevereiro de 2010  
**Matéria** COFINS  
**Recorrente** HEMOLAB PATOLOGIA CLÍNICA S/C LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/10/1998

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. DECADÊNCIA.

O direito de pleitear repetição de indébito tributário em relação a tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em razão de pagamento indevido, extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos, contados da data em que ocorreu o pagamento antecipado.

O CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS - CARF, NÃO É COMPETENTE PARA PRONUNCIAR-SE SOBRE A INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. *“Símula CARF Nº 2 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”*

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. SOCIEDADES CIVIS DE PROFISSÃO LEGALMENTE REGULAMENTADA.

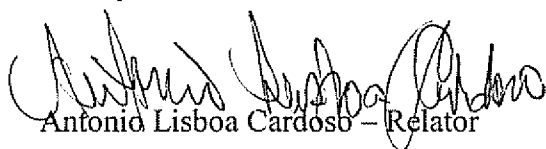
As sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada deixaram de ser isentas da Cofins a partir de abril de 1997, em face da revogação da isenção prevista no inciso II do art. 6º da Lei Complementar nº 70/91.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Rodrigo da Costa Possas – Presidente

  
Antonio Lisboa Cardoso – Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Rodrigo da Costa Possas, José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Maurício Taveira e Silva, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva e Maria Tereza Martinez Lopez.

## Relatório

Trata-se de recurso em face do acórdão da DRJ de Curitiba/PR, sintetizada na ementa a seguir reproduzida:

*“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Período de apuração: 01/01/1996 a 31/10/1998*

*Ementa: PREJUDICIAL. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. DECADÊNCIA.*

*O direito de o contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente, ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário.*

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins.*

*Período de apuração: 01/01/1996 a 31/10/1998*


*Ementa: SOCIEDADES CIVIS DE PROFISSÃO REGULAMENTADA. REVOGAÇÃO DA ISENÇÃO DA COFINS.*

*As sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada deixaram de ser isentas da contribuição para a seguridade social, por expressa previsão legal.*

*Solicitação Indeferida.”*

Cientificada em 14/08/2006 (AR – fl. 106), foi interposto o recurso voluntário de fls. 107/122, em 29/08/2006, alegando, em síntese, que nos casos de lançamento por homologação, o prazo destinado à restituição/compensação deve seguir a regra dos 10 (dez) anos (tese dos 5+5) e, que pelo princípio da segurança jurídica a Lei Complementar nº 118/2005, não se aplica aos pedidos formulados anteriormente à sua vigência.

Quanto ao mérito, alega a impossibilidade de alteração de lei complementar por uma lei ordinária, por esse motivo a Lei nº 9.430/96 (art. 56) ao pretender revogar/alterar o

2 - 

art. 6º da Lei Complementar nº 70/91, desrespeitou o princípio da hierarquia das leis previsto no art. 59, da Carta Magna.

É o relatório

## Voto

Conselheiro Antonio Lisboa Cardoso, Relator

O recurso é tempestivo e cumpre os requisitos legais para ser admitido, pelo que dele conheço.

De acordo com a da interpretação sistemática dos arts. 165, I, e 168, *caput* e inciso I, do CTN, deflui que o prazo de decadência do direito à repetição do indébito tributário é de cinco anos, contados da extinção do crédito tributário.

O art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 09/02/2005, estabeleceu, por meio de interpretação autêntica, que para os efeitos do disposto no art. 168, I, do CTN, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o art. 150, § 1º, da referida Lei.

Portanto, quando o pedido de restituição foi protocolizado, em 03/12/2003, parte do suposto crédito já havia sido extinto pela decadência, ou seja, os correspondentes aos períodos anteriores a 03/12/1998.

Quanto ao mérito, melhor sorte não socorre á contribuinte, pois, como se sabe, o art. 56 da Lei nº 9.430, de 1996, dispôs expressamente que as sociedades civis de profissão regulamentada – como é o caso da recorrente – passariam, a partir de abril de 1997, a sofrer a incidência da Cofins sobre o montante de seu faturamento, revogando, portanto, o disposto no inciso II do art. 6º da Lei Complementar nº 70/91 é inconstitucional.

A argumentação da recorrente, entretanto, basicamente gira em torno da possibilidade ou não de uma lei ordinária (Lei nº 9.430, de 1996) revogar dispositivos de uma Lei Complementar (art. 6º, inciso II, da LC nº 70/91).

Trata, pois, o presente julgamento, de matéria que envolve a aplicação de legislação considerada inconstitucional pela recorrente.

Esse assunto já se encontrava devidamente pacificado pela jurisprudência dos extintos Conselhos de Contribuintes, ensejando, inclusive a consolidação das súmulas deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, através da Portaria nº 106, de 21 de dezembro de 2009, publicada em 22/12/2009, divulgando os enunciados de súmulas aprovados nas sessões do Pleno e das Turmas da CSRF, realizados em 8/12/2009 (Anexo III), destacando-se, no caso, a Súmula CARF nº 2, com a seguinte redação:

*“Súmula CARF Nº 2*

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

Ademais disso, não há decisão do STF negando vigência ao art. 56 da Lei nº 9.430, de 1996. Ao contrário, existem decisões do STJ confirmando a revogação da isenção, consignada no art. 6º, inciso II, da Lei Complementar nº 70/91, promovida pelo citado art. 56 da Lei nº 9.430/96.

Pelo contrário, conforme bem demonstrou o julgador *a quo*, a Suprema Corte já se pronunciou no sentido de que a Constituição atual só exige lei complementar para as matérias cuja disciplina a própria Constituição faça tal exigência, merecendo ser reproduzido o aresto citado no acórdão recorrido, *verbis*:

*"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." (rel. Ministro Eros Grau – AI 502743).*

No mesmo sentido o RE-AgR 412748 / RJ, cuja relatora foi a Ministra Cármen Lúcia, julgado em 24/04/2007 (DJE-047, DIVULG em 28/06/2007, PUBLIC em 29/06/2007, DJ de 29/06/2007, PP-00050), *verbis*:

**"EMENTA: TRIBUTÁRIO. SOCIEDADE CIVIL DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PROFISSIONAIS. CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS. REVOGAÇÃO DE ISENÇÃO POR LEI ORDINÁRIA. POSSIBILIDADE. PRECEDENTES. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO. O Supremo Tribunal Federal firmou entendimento no sentido de que a revogação da isenção do recolhimento da Cofins concedida pela Lei Complementar n. 70/91 por lei ordinária não afronta o princípio da hierarquia das leis." (grifos acrescidos)**

E ainda o RE 419629/DF, de relatoria do Min. Sepúlveda Pertence, julgado em 23/05/2006, DJ de 30/06/2006, PP-00016), cuja ementa é nos seguintes termos:

*"EMENTA: I. Recurso extraordinário e recurso especial: interposição simultânea: inoportunidade, na espécie, de perda de objeto ou do interesse recursal do recurso extraordinário da entidade sindical. apesar de favorável a decisão do Superior Tribunal de Justiça no recurso especial, não transitou em julgado e é objeto de RE da parte contrária. II. Recurso extraordinário contra acórdão do STJ em recurso especial: hipótese de cabimento, por usurpação da competência do Supremo Tribunal para o deslinde da questão. C. Pr. Civil, art. 543, § 2º. Precedente: AI 145.589-AgR, Pertence, RTJ 153/684. I. No caso, a questão constitucional - definir se a matéria era reservada à lei complementar ou poderia ser versada em lei ordinária - é prejudicial da decisão do recurso especial, e, portanto, deveria o STJ ter observado o disposto no art. 543, §*

2º, do C. Pr. Civil. 2. Em conseqüência, dá-se provimento ao RE da União para anular o acórdão do STJ por usurpação da competência do Supremo Tribunal e determinar que outro seja proferido, adstrito às questões infraconstitucionais acaso aventadas, bem como, com base no art. 543, § 2º, do C.Pr.Civil, negar provimento ao RE do SESCON-DF contra o acórdão do TRF/1ª Região, em razão da jurisprudência do Supremo Tribunal sobre a questão constitucional de mérito. III. **PIS/COFINS: revogação pela L. 9.430/96 da isenção concedida às sociedades civis de profissão pela LC 70/91.** 1. A norma revogada - embora inserida formalmente em lei complementar - concedia isenção de tributo federal e, portanto, submetia-se à disposição de lei federal ordinária, que outra lei ordinária da União, validamente, poderia revogar, como efetivamente revogou. 2. Não há violação do princípio da hierarquia das leis - *rectius*, da reserva constitucional de lei complementar - cujo respeito exige seja observado o âmbito material reservado pela Constituição às leis complementares. 3. Nesse sentido, a jurisprudência sedimentada do Tribunal, na trilha da decisão da ADC 1, 01.12.93, Moreira Alves, RTJ 156/721, e também pacificada na doutrina." (grifos acrescentados)

Portanto, não obstante o entendimento do Egrégio STJ, que vai de encontro ao posicionamento adotado pelo STF, nos julgados acima referidos e por último no julgamento da ADC 01-DF, na qual também foram enfrentados alguns aspectos acerca da inconstitucionalidade da LC nº 70/91, ficou 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.

Para tanto o Ministro Moreira Alves, relator daquele paradigmático julgado, à certa altura de seu voto, asseverou:

*"Sucede, porém, que a contribuição social em causa, incidente sobre o faturamento dos empregadores, é admitida expressamente pelo inciso I do artigo 195 da Carta Magna, não se podendo pretender, portanto, que a Lei Complementar 70/91 tenha criado outra fonte de renda destinada a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social.*

*Por isso mesmo, essa contribuição poderia ser instituída por lei ordinária. A circunstância de ter sido instituída por lei formalmente complementar - a Lei Complementar nº 70/91 - não lhe dá, evidentemente, a natureza de contribuição social nova, a que se aplicaria o disposto no § 4º do art. 195 da Constituição, porquanto essa lei, com relação aos dispositivos concernentes à contribuição social por ela instituída - que são objeto desta ação -, é materialmente ordinária, por não tratar, nesse particular, de matéria reservada, por texto expreso da Constituição, à lei complementar. A jurisprudência desta Corte, sob o império da Emenda Constitucional nº 1/69 - e a Constituição atual não alterou esse 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 esta modalidade legislativa, os dispositivos que tratam dela se têm como dispositivos de lei ordinária."*

Os Ministros Ilmar Galvão e Carlos Velloso explicitaram o mesmo entendimento, qual seja, de que a Cofins teve como pressuposto constitucional o art. 195, I, desta forma não se sujeitando a contribuição às proibições do inciso I do art. 154 pela remissão que a ele faz ao § 4º daquele art. 195.

Esta colenda Segunda Câmara teve ocasião de decidir, ainda que pela maioria de votos de seus membros, homenageando a jurisprudência da Suprema Corte, em reconhecer a plena eficácia do art. 56 da Lei nº 9.430/96, conforme se depreende da ementa do Acórdão nº 202-15.885, nos autos do Recurso nº 126.663, sendo designada para o acórdão a Conselheira Nayra Bastos Manatta (vencido o ilustre Conselheiro Gustavo Kelly Alencar), *verbis*:

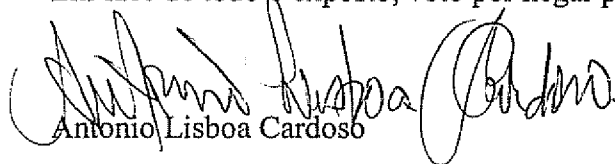
*"Ementa: COFINS. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO. INCIDÊNCIA SOBRE A RECEITA BRUTA DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DAS SOCIEDADES CIVIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PROFISSIONAIS LEGALMENTE REGULAMENTADOS.*

*O art. 56 da Lei nº 9.430/96 determinou que as sociedades civis de prestação de serviços de profissão legalmente regulamentada passassem a contribuir para a seguridade social com base na receita bruta de prestação de serviços, observadas as normas da Lei Complementar nº 70/91. Esta norma encontra-se em plena vigência e dotada de toda eficácia. No período anterior à vigência desta norma, as sociedades civis de profissão regulamentada que optaram pela tributação pelo lucro real ou presumido sujeitam-se à incidência da Cofins.*

*Recurso negado." (D.O.U. de 16/02/2007, Seção 1, pág. 43-44)*

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

Em face de todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

  
Antonio Lisboa Cardoso