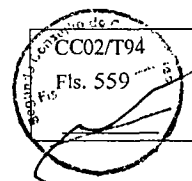
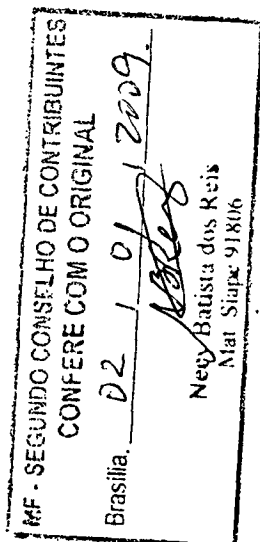




**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA TURMA ESPECIAL**



Processo n° 10805.000466/2003-54
Recurso n° 153.796 Voluntário
Matéria RESTITUIÇÃO/COMP PIS
Acórdão n° 294-00.047
Sessão de 28 de novembro de 2008
Recorrente CINCOR CARDIOLOGIA INTERVENCIONISTA S/C LTDA.
Recorrida DRJ em Campinas/SP



ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1992 a 31/03/1997

**PRAZO DECADENCIAL PARA REPETIÇÃO DE INDÉBITO.
TERMO INICIAL.**

O prazo decadencial para reconhecimento de direito creditório relativo a tributo pago indevidamente ou em valor maior que o devido, ainda que decorrente de norma posteriormente declarada inconstitucional pelo STF, extingue-se após o transcurso de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário, inclusive na hipótese de tributos lançados por homologação, em relação aos quais a extinção se dá no momento do pagamento.

Recurso Voluntário Negado

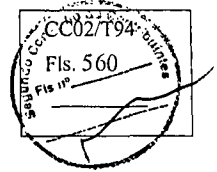
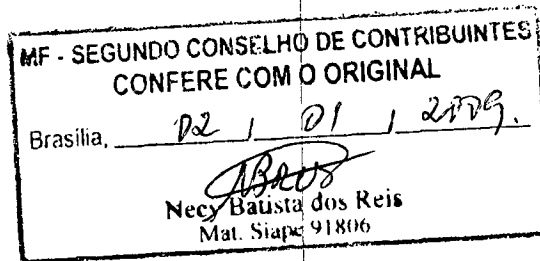
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da QUARTA TURMA ESPECIAL do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencida a Conselheira Renata Auxiliadora Marcheti.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Presidente


MAGDA COTTA CARDOZO
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Renata Auxiliadora Marcheti e Arno Jerke Júnior.



Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ recorrida, abaixo transcrito:

“Trata-se de Pedido de Restituição, fl. 01, protocolado em 13/03/2003, no valor de R\$ 13.492,76, representado pelos recolhimentos formalizados pelos DARF de fls. 33/39, datados do período entre 10/10/1996 e 10/04/1997. Baseia sua pretensão ao crédito na isenção concedida às sociedades civis de prestação de serviços de profissão regulamentada pela Lei Complementar n.º 70, de 1991.

A interessada apresentou, com base no crédito reivindicado, as Declarações de Compensação juntadas às fls. 130/133 e 140/147. Da mesma forma, também foram apresentadas as Dcomp de fl. 304 e 400, formalizadas, respectivamente, nos processos administrativos n.º 10805.000843/2003-55 e 10805.001071/2003-79. Estes processos foram anexados ao presente e tiveram seus débitos transferidos, conforme extrato do sistema PROFISC juntado às fls. 492/493.

Examinado o pedido, a autoridade jurisdicionante emitiu o Despacho Decisório de fls. 229/236, do qual se extrai os seguintes trechos, representativos do conteúdo do processo:

Em consulta ao Sítio do Tribunal Regional Federal da Terceira Região, fls. 99/102, foi verificado que o contribuinte impetrou Mandado de Segurança n.º 2004.61.26.000176-0 (...), objetivando a concessão de Liminar, a fim de que seja afastada a imposição de retenção do PIS, da CSLL e COFINS, quando da prestação de serviços para outra pessoa jurídica, mantendo o recolhimento das exações em conformidade à legislação anterior à lei 10833/2003, conforme observado no objeto de sua inicial, fls. 106/107.

...

A liminar foi indeferida em 05 de fevereiro de 2004, fls. 108/110, e a segurança denegada em 19 de março de 2004, fls. 111/113.

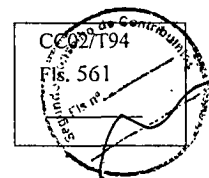
Como os objetos do referido Mandado de Segurança e do presente Processo Administrativo se referem a períodos e legislações distintas, o MS em questão não surtiu efeito no presente processo.

A interessada apresentou cópias autenticadas dos DARF, fls. 33/39, de pagamentos das COFINS, com data de vencimento entre OUT/96 a ABR/97, cuja restituição está sendo pleiteada através do presente processo, os quais foram confirmados em consulta ao Sistema Sinal 08, fl. 98.

Após relacionar e descrever as compensações efetuadas em Dcomp e declaradas em DCTF, a autoridade fundamenta sua decisão da seguinte forma:

a) as isenções são decorrentes de lei e, portanto, podem ser modificadas ou revogadas por lei. A Lei Complementar isentou as sociedades civis da contribuição social porque elas não se

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 02, 01, 2009
Necy Batista dos Reis
Mat. Siarc. 91806



caracterizam como ~~peças jurídicas para fins~~ da legislação tributária. Ocorre que o art. 71 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991 e a Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, admitiram, para as sociedades civis de que trata o art. 1º do DL 2.397/87 a opção pela tributação de seus resultados com base no lucro real ou presumido. Assim, tendo em vista a vedação constitucional ao tratamento diferenciado entre contribuintes na mesma situação, a Administração Tributária, por meio da Instrução Normativa SRF nº 21, de 26/02/1992 e do Parecer Normativo Cosit nº 03, de 25/03/1994, definiu que a opção da sociedade pela tributação pelo lucro real ou presumido implica a sujeição à tributação pela COFINS. Prossegue a autoridade: Conforme consulta ao sistema IRPJ, (fls. 96/97), durante o ano-calendário 1996 e 1997, a interessada optou pelo regime de tributação com base no lucro presumido, já entre os anos calendário 1998 e 2004 interessada optou pelo regime de tributação com base no lucro real, ambos diferentes daquele determinado pelo DL 2.397/87;

b) Finalmente, ainda que o interessado tivesse apurado algum crédito nos períodos de apuração em questão, o seu pedido de restituição foi formalizado em 13/03/2003, data em que já se encontrava extinto o direito de repetição de indébito relativo aos recolhimentos dos períodos anteriores a 13/03/1998, conforme o inciso I do Ato Declaratório SRF nº 96, de 26 de novembro de 1999 (...), ao qual a autoridade administrativa está vinculada. O entendimento do AD SRF 96/99 é ratificado pelo art. 3º da Lei Complementar 118, de 09.02.2005, que altera e acrescenta dispositivos ao CTN, inclusive para o caso expresso de tributo sujeito a lançamento por homologação.

A partir de tais fundamentos, a autoridade competente indeferiu o Pedido de Restituição e não homologou as compensações formalizadas neste processo e nos que a ele foram anexados.

Cientificada do indeferimento e da não-homologação em 15/02/2007, a interessada apresentou, em 13/03/2007, fls. 244/274, alegando, em síntese, que:

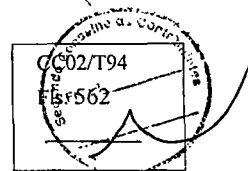
a) na qualidade de sociedade civil de prestação de serviços de profissão regulamentada, fazia jus à isenção veiculada pela Lei Complementar nº 70, de 1991. A partir de diversas ações judiciais e decisões, o Superior Tribunal de Justiça editou a Súmula nº 276, de 14/05/2003, que determina que a isenção das sociedades civis é independente do regime tributário adotado. No mesmo sentido, o Decreto-lei nº 2.397, de 1987, não inclui a opção por regime de tributação para o gozo da isenção;

b) a Lei nº 9.430, de 1996, lei ordinária, não poderia revogar a isenção veiculada por lei complementar, por força da diferença hierárquica existente entre ambas;

c) o prazo para repetição de indébito nos casos dos tributos lançados por homologação, como é o caso da COFINS, é de dez anos. A aplicação retroativa do disposto no art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 2005, a pretexto de ter natureza de norma interpretativa, é ilegal e inconstitucional.

d) existente o crédito, tem o contribuinte o direito de vê-lo corrigido e compensado;

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 02 / 01 / 2009
Necy Batista dos Reis
Mat. Sign: 91806



e) a interposição da Manifestação de Inconformidade suspende a exigibilidade dos débitos compensados.

Ao fim, a interessada requer o deferimento da restituição e a homologação das compensações formalizadas neste e nos processos nº 10805.000843/2003-55 e 10805.001071/2003-79.”

A DRJ em Campinas/SP manteve o indeferimento do pedido (fls. 495 a 498), conforme ementa abaixo transcrita:

RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. EXTINÇÃO DO DIREITO. AD SRF 96/99. VINCULAÇÃO.

Consoante Ato Declaratório SRF 96/99, que vincula este órgão, o direito de o contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da data do pagamento, inclusive nos casos de tributos sujeito à homologação ou de declaração de inconstitucionalidade.

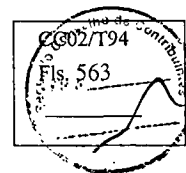
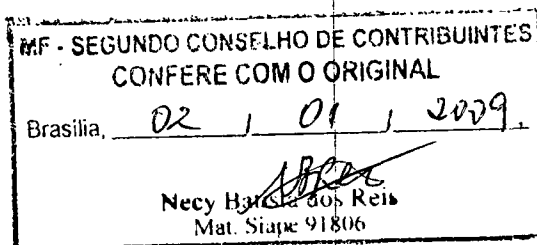
SOCIEDADES CIVIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE PROFISSÃO REGULAMENTADA. ISENÇÃO. CONDIÇÕES. REGIME DE TRIBUTAÇÃO.

A sociedade civil que fizer opção por regimes de tributação próprios de pessoas jurídica, inclui-se no universo dos contribuintes do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e, em consequência, perde os requisitos para o gozo da isenção da Cofins.

A requerente apresentou, tempestivamente, recurso voluntário (fls. 502 a 532), alegando, em resumo, que:

- 1. O 2º Conselho de Contribuintes entende serem as sociedades civis isentas do recolhimento da Cofins, conforme jurisprudência citada;*
- 2. Não deve o órgão administrativo furtar-se ao julgamento de questões inconstitucionais e ilegais;*
- 3. A Lei nº 9.430/96 pretendeu revogar tal isenção, tendo o STJ editado a Súmula 276/2003 sobre o assunto;*
- 4. Lei ordinária não pode alterar ou revogar lei complementar;*
- 5. A Lei Complementar nº 70/91 identificou apenas três condições necessárias à concessão da isenção;*
- 6. A Lei Complementar nº 118/05 é ilegal, pois vai de encontro ao que o CTN estabelece como causa de extinção do tributo e à definição de lançamento tributário;*
- 7. O STJ entendeu que o novo prazo passa a valer somente em junho, quando entrou em vigor a referida Lei Complementar.*

É o Relatório.



Voto

Conselheira MAGDA COTTA CARDOZO, Relatora

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dele conheço.

Relativamente à questão do prazo decadencial aplicável ao presente pedido, preliminar de mérito, a requerente alega que a Lei Complementar nº 118/05 é ilegal, ofendendo o Código Tributário Nacional – CTN, uma vez que o prazo previsto no artigo 168 somente se inicia após a extinção do crédito tributário, citando jurisprudência administrativa e judicial (STJ).

Faz-se necessário, portanto, analisar a contagem do prazo para que o sujeito passivo possa pleitear a restituição de valores indevidamente recolhidos, ou recolhidos em valor superior ao devido. Ou seja, é fundamental a correta identificação do termo inicial de contagem do prazo decadencial do direito ao reconhecimento do crédito.

Cumprir destacar que correto é o entendimento manifestado na decisão atacada, ao interpretar que o termo inicial para a contagem do prazo previsto no artigo 168, inciso I, do CTN, é a data do pagamento do tributo ou contribuição. Diz o citado dispositivo legal:

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 art. 165, da data da extinção do crédito tributário;

.....

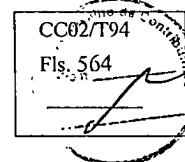
O caso em tela inclui-se na hipótese contida no artigo 165, inciso I, do CTN, qual seja: pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável. Desta forma, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial para repetição do indébito é a data da extinção do crédito tributário, conforme o previsto no artigo 168, inciso I, do CTN.

No entanto, no caso de tributo ou contribuição sujeito a lançamento por homologação, no qual se enquadra a Cofins, existem dois entendimentos referentes à data que deve ser admitida como a da extinção do crédito tributário, quais sejam: a data do pagamento antecipado e a data da homologação do referido pagamento, nos termos do artigo 150, §§ 1º e 4º do CTN. Assim, é necessário esclarecer em que data deve-se considerar extinto o crédito tributário. A solução está contida de forma suficientemente clara no § 1º do artigo 150 do CTN:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 02 / 01 / 2009.
Nely Batista dos Reis
Mat. Slape 91806



Para melhor compreender o significado destes dispositivos, cita-se a lúcida lição de ALBERTO XAVIER:

"... a condição resolutiva permite a eficácia imediata do ato jurídico, ao contrário da condição suspensiva, que opera o diferimento dessa eficácia. Dispõe o artigo 119 do Código Civil que "se for resolutiva a condição, enquanto esta se não realizar, vigorará o ato jurídico, podendo exercer-se desde o momento deste o direito por ele estabelecido; mas, manifestada a condição, para todos os efeitos, se extingue o direito a que ela se opõe". Ora, sendo a eficácia do pagamento efetuado pelo contribuinte imediata, imediato é o seu efeito liberatório, imediato é o efeito extintivo, imediata é a extinção definitiva do crédito. O que na figura da condição resolutiva sucede é que a eficácia entretanto produzida pode ser destruída com efeitos retroativos se a condição se implementar." (Do Lançamento, Teoria Geral do Ato e do Processo Tributário, Editora Forense, 1998, pag. 98/99)."

Portanto, o pagamento já extingue o crédito tributário, ainda que sob o mesmo esteja pendente a condição resolutória da ulterior homologação tácita ou expressa.

O artigo 127 do Código Civil dispõe que condição resolutória é a condição que subordina a ineficácia do ato jurídico a evento futuro e incerto, pois, enquanto aquela condição não se realizar, vigorará o ato jurídico, podendo ser exercido, desde o momento deste, o direito por ele estabelecido. Entretanto, verificada a condição, para todos os efeitos, extingue-se o ato a que ela se opõe.

Tal entendimento é expressamente adotado pelo CTN, nos termos do artigo 117, abaixo transcrito. Por conseguinte, mesmo nos tributos e contribuições lançados por homologação, o pagamento antecipado do contribuinte está apto a produzir todos os efeitos que a ele são próprios, pois não está subordinado à condição suspensiva, mas sim à condição resolutiva.

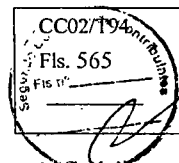
Art. 117. Para os efeitos do inciso II do artigo anterior e salvo disposição de lei em contrário, os atos ou negócios jurídicos condicionais reputam-se perfeitos e acabados:

- I - sendo suspensiva a condição, desde o momento de seu implemento;*
- II - sendo resolutória a condição, desde o momento da prática do ato ou da celebração do negócio.*

Sendo assim, o pagamento antecipado já extingue o crédito, embora, por se tratar de atividade de iniciativa do contribuinte, sem prévia manifestação do Fisco, submeta-se a condição resolutória, que consiste em homologação posterior. Se o Fisco não constatar nenhuma irregularidade ligada ao pagamento, irá apenas confirmá-lo, preservando os efeitos que ele já vinha produzindo.

Adotando-se a tese diversa, segundo a qual o pagamento antecipado do contribuinte só produziria efeitos após a homologação (tácita ou expressa), não se poderia admitir a repetição do indébito por pagamento indevido antes de implementada essa condição

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 02, 04, 2009
Necy Baccula dos Reis
Mat. Sign: 91806



resolutória, o que seria um contra-senso. Assim, a homologação apenas torna definitiva a extinção do crédito tributário no sentido de impedir a atividade revisional do Fisco.

Fica claro, portanto, que o pagamento antecipado já produz o efeito de extinguir o crédito tributário, admitindo de imediato, desde que verificada uma das hipóteses legais, a repetição do indébito. Se o contribuinte pode, de pronto, exercer o seu direito de repetir o pagamento indevido, é lógico concluir que o termo inicial do prazo decadencial para pleitear a restituição se dê com o pagamento antecipado.

Em suma, interpretando-se de forma integrada os artigos 150, 156, 165 e 168 do CTN, conclui-se que o direito de pleitear restituição de tributos pagos indevidamente ou em valor maior que o devido decai em cinco anos, contados da extinção do crédito tributário, e, no caso dos tributos e contribuições sujeitos a lançamento por homologação, considera-se extinto o crédito tributário – e, portanto, iniciado o prazo decadencial – com o pagamento antecipado, que já produz todos os efeitos que lhe são próprios, uma vez que submetido a condição resolutória.

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, manifestando-se sobre o assunto, emitiu o Parecer PGFN/CAT nº 1.538, de 18 de outubro de 1999, posicionando-se nos seguintes termos:

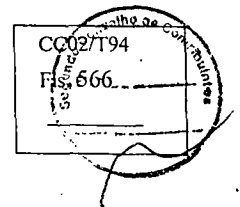
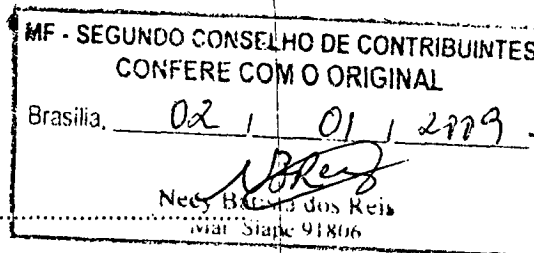
I – o entendimento de que termo a quo do prazo decadencial do direito de restituição de tributo pago indevidamente, com base em lei declarada inconstitucional pelo STF, seria a data de publicação do respectivo acórdão, no controle concentrado, e da resolução do Senado, no controle difuso, contraria o princípio da segurança jurídica, por aplicar o efeito ex tunc, de maneira absoluta, sem atenuar a sua eficácia, de forma a não desfazer situações jurídicas que, pela legislação regente, não sejam mais passíveis de revisão administrativa ou judicial;

II – os prazos decadenciais e prescricionais em direito tributário constituem-se em matéria de lei complementar, conforme determina o art. 150, III, “b” da Constituição da República, encontrando-se hoje regulamentada pelo Código Tributário Nacional;

III – o prazo decadencial do direito de pleitear restituição de crédito decorrente de pagamento de tributo indevido, seja por aplicação inadequada da lei, seja pela inconstitucionalidade desta, rege-se pelo art. 168 do CTN, extinguindo-se, destarte, após decorridos cinco anos da ocorrência de uma das hipóteses previstas no art. 165 do mesmo Código;”

Posteriormente, considerando o teor do Parecer acima transcrito, o Secretário da Receita Federal expediu o Ato Declaratório nº 96, de 26 de novembro de 1999:

I - o prazo para que o contribuinte possa pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido, inclusive na hipótese de o pagamento ter sido efetuado com base em lei posteriormente declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em ação declaratória ou em recurso extraordinário, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário – arts. 165, I, e 168, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).



O pagamento antecipado, portanto, extingue o crédito tributário e é esta a data do termo inicial de contagem do prazo de cinco anos para se fulminar o direito ao reconhecimento do crédito. Verifica-se que o presente pedido foi protocolado em 13/03/2003 (fls. 01). Desta forma, já havia decorrido mais de cinco anos dos pagamentos relativos à COFINS efetuados, considerando que o último ocorreu em abril de 1997, extinguindo-se o referido direito, portanto, em abril de 2002.

Sobre o prazo decadencial em análise, a Lei Complementar nº 118, de 9 de fevereiro de 2005, soterrou definitivamente a questão, estabelecendo, em seus artigos 3º e 4º que:

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.

O artigo 4º acima transcrito é claro ao determinar a aplicação retroativa do artigo anterior, tendo em vista seu evidente caráter interpretativo, vindo apenas ratificar o entendimento demonstrado no presente voto.

Por fim, quanto ao mencionado entendimento do STJ acerca das disposições contidas na Lei Complementar nº 118/2005, resta observar que não há nos presentes autos qualquer notícia relativa à existência de ação judicial com o mesmo objeto em nome da requerente. Além disso, vê-se que a retroatividade da norma está expressa no artigo 4º da própria Lei Complementar, não sendo possível ao julgador administrativo deixar de aplicar tal entendimento, ainda que alegada eventual inconstitucionalidade (ou ilegalidade) do dispositivo, o que aqui não se cogita, conforme dispõem o artigo 49 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes e a Súmula nº 2 do Segundo Conselho de Contribuintes, cabendo observar, ainda, as disposições contidas no Decreto nº 2.346/97, as quais não se verificam no presente caso.

Por todo o exposto, conclui-se pela decadência do direito pleiteado pelo contribuinte para todo o período relacionado, razão pela qual voto por negar provimento ao recurso voluntário, ficando, em decorrência, prejudicada a análise das demais questões relativas ao mérito.

Sala das Sessões, em 28 de novembro de 2008.


MAGDA GOTTA CARDOZO