



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA TURMA ESPECIAL

Processo nº 10805.001793/2003-23
Recurso nº 150.611 Voluntário
Matéria SOCIEDADE CIVIL
Acórdão nº 294-00.142
Sessão de 09 de fevereiro de 2009.
Recorrente COLÉGIO NOBILIS S/C LTDA.
Recorrida DRJ em CAMPINAS/SP

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 31/03/1997 a 31/12/2000

Ementa: 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.

INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE - Não compete à autoridade administrativa de qualquer instância apreciar argüições de inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico, cabendo tal controle ao Poder Judiciário.

COFINS - SOCIEDADES CIVIS DE PROFISSÃO REGULAMENTADA - ISENÇÃO - REVOGAÇÃO - As sociedades civis de prestação de serviços profissionais legalmente regulamentados estão obrigadas ao pagamento da COFINS a partir do período de apuração abril de 1997, em razão da revogação da isenção prevista na norma instituidora da contribuição.

Recurso 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

Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro Arno Jerke Júnior.

Relatório

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

“Trata-se de Pedido de Restituição, fl. 01/34, protocolado em 12/08/2003, utilizando direito creditório oriundo de pagamentos da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins relativos aos períodos de apuração de março de 1997 a dezembro de 2000, no valor total de R\$ 37.764,52. As cópias dos DARF que objetivam comprovar os pagamentos efetuados encontram-se às fls. 35/58.

Na peça que acompanha o Pedido, fls. 03/34, a contribuinte fundamentou sua pretensão, ponderando que, sendo pessoa jurídica constituída sob a forma de sociedade civil de profissão regulamentada, que realizava atividades na área de prestação de serviços de educação infantil e ensino fundamental, estava isenta da Cofins, por força do inciso II do artigo 6º da Lei Complementar n.º 70, de 1991. Entretanto, - prossegue - tendo sido (ilegalmente) revogada a isenção citada, pelo artigo 56 da Lei Ordinária n.º 9.430/96, as sociedades civis ficaram obrigadas a contribuir para a Cofins, com base na receita bruta da prestação de serviços, a partir de abril/97.

Aduzindo a ilegalidade da revogação, considerando que a isenção concedida por uma lei complementar não pode ser revogada por uma lei ordinária, já que esta última é hierarquicamente inferior à primeira, requereu a restituição dos valores pagos a título de Cofins, com períodos de apuração de abril/99 a agosto/02. Por fim, afirmou que o fato de as sociedades civis, a que se refere o caput do artigo 1º do Decreto Lei n.º 2.397/87 haverem optado por regime instituído pela Lei n.º 8.541, de 1992, é irrelevante para que se lhes seja reconhecida a isenção relativa à referida contribuição.

No pedido, a requerente pretendeu, além da suspensão da exigibilidade dos créditos tributários objeto do pedido de restituição, o reconhecimento dos pagamentos indevidos. Pretendendo utilizar esses créditos para compensar débitos relativos a tributos ou contribuições sob a administração da SRF, a requerente apresentou as Declarações de Compensação eletrônicas – PER/DCOMP, juntadas às fls. 82/151, transmitidas de 09/02/2004 a 15/08/2005, vinculadas ao direito creditório pleiteado.

Examinados os elementos do processo, o Sr. Chefe do Seort da Unidade jurisdicionante, através do Despacho Decisório de fls. 158/167, indeferiu o pedido de restituição formulado, por não reconhecer o crédito que a interessada alegava possuir, bem como não homologou as compensações constantes das PER/DCOMP apresentadas, aduzindo, em síntese, que:

Sociedade Civil que opta pela tributação pelo lucro real ou presumido é contribuinte da Cofins;

A isenção da Cofins, prevista no inciso II do art. 6º da Lei Complementar 70/1991, foi revogada pelo art. 56 da Lei 9.430/1996;

Decisão definitiva de mérito do STF em Ação Declaratória de Constitucionalidade possui eficácia contra todos e vincula o Judiciário e o Executivo;

Para jurisprudência firmada pelos Tribunais Superiores, a vinculação da Administração só ocorrerá após a edição de súmula por parte da Advocacia-Geral da União;

Extinção do direito de pleitear a restituição dos recolhimentos relativos aos períodos anteriores a 12/08/1998, por decurso do prazo de 05 (cinco) anos;

Aplicação retroativa do art. 3º da Lei nº 118, de 2005, por ser disposição lei expressamente interpretativa;

É considerado não formulado o pedido de ressarcimento apresentado em formulário, quando existir sua previsão de entrega via Programa PER/DCOMP.

Cientificada em 16/01/2007, a interessada apresentou, em 08/02/2007, Manifestação de Inconformidade, fls. 175/197, na qual alega, em suma e fundamentalmente, que:

1. *É uma sociedade civil de prestação de serviços de profissão regulamentada na área de ensino e, como tal, estava isenta da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, nos termos do art. 6º, II, da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, combinado com o art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987;*

2. *A isenção da Cofins prevista na Lei Complementar nº 70, de 1991 não poderia ter sido revogada pelo artigo 56 da Lei nº 9.430, de 1996; estando a isenção prevista em lei complementar, somente poderia ser revogada por meio de outra de igual hierarquia; a tentativa de revogação da isenção concedida por lei complementar, por meio de lei ordinária, constituiria afronta ao Princípio da Hierarquia das Leis;*

3. *Não merece prosperar o entendimento de que, as sociedades civis de que trata o Decreto-Lei nº 2.397, de 1987, ao se amoldarem ao disposto nas leis nº 8.383/91 e 8.541/92, optando pela tributação com base no lucro presumido, perderiam o direito ao benefício da isenção fiscal, eis que Lei Complementar nº 70, de 1991 estabelece apenas três condições para o direito à isenção, nada dispondo quanto ao regime tributário adotado;*

4. *Também não procede a afirmação de que a autoridade administrativa não dispõe de competência para apreciar alegações de inconstitucionalidade e/ou invalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional, haja vista que cabe às autoridades*

administrativas, quando se depararem com uma lei inconstitucional, da mesma forma que para o Judiciário, resolver o problema e decidir pela Lei ou pela Constituição. E, naturalmente deverão optar pela última;

5. *É legítimo o direito da contribuinte de aproveitar o crédito decorrente do pagamento indevido a título de Cofins na compensação com outros tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, conforme preconizam os arts. 165 e 170 do Código Tributário Nacional, o art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991 e o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo o art. 49, da Lei nº 10.637, de 2002;*

6. *Tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, como é o presente caso, o prazo para o pedido de restituição ou para a compensação é de 05 anos contados da homologação do lançamento, que ocorre de forma tácita em 05 anos da ocorrência do fato gerador, em conformidade com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça; assim, os pedidos de restituição seriam tempestivos, eis que formulados dentro do prazo decenal;*

7. *É ilegal o art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 2005, que, para efeito de contagem do prazo para o exercício do direito de pleitear a restituição, estabelece a ocorrência da extinção do crédito tributário, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado, porquanto, não se coaduna com os dispositivos previstos nos artigos 150 e 168 do CTN. E conclui que a malfadada Lei Complementar nº 118/05, mostra-se ilegal ao estabelecer alteração no prazo de repetição do indébito nos tributos sujeitos a lançamento por homologação à medida que vai de encontro ao que o CTN estabelece como causa de extinção do tributo e também à própria definição de lançamento tributário, (...);*

8. *Caso não seja aceita a ilegalidade do art. 3º acima referido, este não pode ser aplicado retroativamente a fatos pretéritos, conforme prevê o art. 4º da mesma lei, visto que a Lei Complementar 118/05, a título de veicular norma interpretativa, inovou no ordenamento jurídico, introduzindo regra nova referente à prescrição do direito do contribuinte de efetuar a recuperação dos tributos recolhidos indevidamente;*

9. *O crédito pleiteado deve ser monetariamente atualizado, para que o valor não tenha a sua substância econômica alterada, preservando, assim, sua real expressão, e em observância ao princípio da isonomia, uma vez que os débitos para com a Receita Federal são atualizados mensalmente utilizando como índice a Selic;*

Requer, por fim, a modificação da decisão proferida, julgando-se procedente o pedido de restituição e a conseqüente homologação das compensações efetuadas com base no referido pedido de restituição”.

A DRJ – Campinas/SP manteve o indeferimento (fls. 227 a 234), conforme ementas abaixo transcritas:

RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. EXTINÇÃO DO DIREITO. PRAZO. INÍCIO DA CONTAGEM. 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.

INCONSTITUCIONALIDADE. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA. As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, restringindo-se a instância administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do Fisco.

ISENÇÃO. SOCIEDADE CIVIL DE PROFISSÃO REGULAMENTADA. REVOGAÇÃO. A isenção da Cofins que beneficiava as sociedades civis de profissão legalmente regulamentada, prevista na Lei Complementar 70, de 1991, deixou de vigorar com a publicação da Lei 9.430, de 1996. 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, conforme entendimento do Supremo Tribunal Federal, outra lei ordinária da União, validamente, poderia revogar, como efetivamente revogou.

COFINS. ISENÇÃO. SOCIEDADE CIVIL DE PROFISSÃO REGULAMENTADA. REGIME TRIBUTÁRIO. Somente as sociedades civis de prestação de serviços profissionais de profissão regulamentada que adotassem o regime tributário estabelecido pelo Decreto-Lei n° 2.397, de 1987, faziam jus à isenção da Cofins prevista no art. 6º, II, da Lei Complementar n° 70, de 1991.

PAGAMENTO INDEVIDO. ISENÇÃO. INEXISTÊNCIA. Não apresentando a interessada as condições necessárias para a concessão da isenção, não se configuram os pagamentos indevidos e, conseqüentemente, não existem créditos passíveis de restituição.

A requerente apresentou, tempestivamente, recurso voluntário (fls. 240 a 271), alegando, em resumo, que:

- *Conforme jurisprudência transcrita, o Segundo Conselho de Contribuintes entende serem as sociedades civis isentas do recolhimento da Cofins;*
- *Uma lei ordinária não pode revogar ou alterar uma lei complementar, pois o processo de aprovação desta é mais complexo que o daquela, disto decorrendo maior segurança jurídica ao cidadão;*
- *Não merece prosperar o entendimento de que as sociedades civis, optando pelo lucro presumido, perderiam o direito à isenção, pois a Lei Complementar n° 70/91 identificou apenas três condições necessárias à isenção;*

- *A jurisprudência judicial transcrita adota o mesmo entendimento da requerente;*
- *A compensação é direito inarredável da recorrente, nos termos da legislação de regência;*
- *A Lei Complementar nº 118/05 é ilegal à luz de nosso ordenamento jurídico, pois fere os arts. 150, § 1º, 156, VII e 168 do CTN;*
- *Após extinto o crédito tributário pela homologação é que começa a correr o prazo prescricional do art. 168 do CTN;*
- *O crédito só estará definitivamente extinto após a homologação expressa ou tácita do Fisco, não podendo correr o prazo do art. 168 antes disso, conforme entendimento jurisprudencial citado;*
- *O STJ entendeu que o novo prazo passa a valer somente em junho, quando entra em vigor a Lei Complementar 118/05;*
- *Cabe às autoridades administrativas, deparando-se com lei inconstitucional, resolver o problema e decidir pela lei ou pela Constituição;*
- *Não haveria contraditório e ampla defesa na esfera administrativa se a autoridade julgadora estivesse obrigada a cumprir norma inconstitucional;*
- *O pedido da recorrente se baseia nos princípios constitucionais do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa e do direito de petição.*

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.

• DO PRAZO DECADENCIAL PARA REPETIÇÃO DE INDÉBITO

A requerente, em seu recurso, alega que o prazo prescricional previsto no artigo 168 do CTN somente se inicia após a extinção do crédito tributário por meio de sua homologação, tácita ou expressa, pelo Fisco. Alega, ainda, a ilegalidade da Lei Complementar nº 118/2005, observando que o STJ entendeu que tal norma somente deve ser aplicada a partir de sua entrada em vigor.

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.

Cumprido 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 05 (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.

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, pág. 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 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/ÇAT 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 05 (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 12/08/2003 (fls. 01). Desta forma, já havia decorrido mais de cinco anos dos pagamentos relativos à Cofins efetuados até 11/08/1998.

Sobre o prazo decadencial em análise, a Lei Complementar nº 118, de 09 de fevereiro de 2005, soterrou definitivamente a questão, estabelecendo, em seus artigos 3º e 4º:

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.

Quanto ao entendimento jurisprudencial acerca do tema, bem como em relação às 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 relativamente aos pagamentos efetuados até 11/08/1998, razão pela qual voto por negar provimento ao recurso voluntário.

- DA COFINS DEVIDA PELAS SOCIEDADES CIVIS

O presente pedido se refere, como visto, à Cofins devida nos períodos de apuração março de 1996 e março de 1997 a dezembro de 2000. Considerando a questão do prazo decadencial, abordada no item anterior, faz-se necessária a análise do mérito do presente pedido relativamente aos pagamentos não alcançados pela decadência, efetuados a partir de 12/08/1998, ou seja, referentes aos períodos de apuração agosto de 1998 a dezembro de 2000 (fls. 44 a 58), abrangidos, portanto, em sua totalidade, pelas disposições contidas na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

A matéria foi inicialmente disciplinada pelo artigo 6º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, instituidora da Cofins, abaixo transcrito, o qual estabeleceu a isenção da contribuição aplicável às sociedades civis de prestação de serviços de profissão legalmente regulamentada:

Art. 6º. São isentas da contribuição:

(...)

II - As sociedades civis de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987;

(...)

O referido Decreto-Lei nº 2.397/87 dispõe que:

Art. 1º. A partir do exercício financeiro de 1989, não incidirá o Imposto de Renda das pessoas jurídicas sobre o lucro apurado, no encerramento de cada período-base, pelas sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, registradas no Registro Civil das Pessoas Jurídicas e constituídas exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no País.

No entanto, a Lei nº 9.430/96 revogou a isenção anteriormente concedida, nos seguintes termos:

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 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. (Grifo nosso)

Portanto, no período abrangido pelo pedido, agosto de 1998 a dezembro de 2000, a requerente estava obrigada ao recolhimento da Cofins por expressa disposição legal, nos termos do dispositivo acima transcrito, não havendo, em consequência, que se falar em valores recolhidos indevidamente a este título.

A empresa, inicialmente, alega que a revogação da isenção trazida pela Lei nº 9.430/96 afronta o princípio da hierarquia das leis, não podendo lei ordinária alterar dispositivos contidos em lei complementar.

Relativamente a tal arguição, esclareça-se, a princípio, que não há nos presentes autos qualquer notícia acerca da existência de ação por ela ajuizada com tal objeto. Por sua vez, não é possível ao julgador administrativo, de qualquer instância, deixar de aplicar norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico pátrio, ainda que alegada eventual inconstitucionalidade ou ilegalidade do dispositivo, o que aqui não se cogita, conforme dispõem, como já dito, 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.

A Constituição impõe que o controle da constitucionalidade das normas deve, obrigatoriamente, ter curso junto ao Poder Judiciário, seguindo os chamados procedimentos difuso ou concentrado. Assim, somente aquele poder tem competência para afastar a aplicação de norma em decorrência de sua argüida inconstitucionalidade ou ilegalidade, devendo, portanto, qualquer alegação relativa a tal matéria ser apresentada naquela esfera.

Quanto às decisões judiciais cujas ementas foram transcritas na peça recursal, é de ressaltar que estas só produzem efeitos entre as partes, não existindo, como já dito, qualquer informação nos autos acerca da existência de pleito judicial em nome da requerente.

Em relação à Súmula STJ nº 276, de 02 de junho de 2003, citada pela recorrente, esta dispõe que:

“As sociedades civis de prestação de serviços profissionais são isentas da Cofins, irrelevante o regime tributário adotado”.

Como se vê, nela não há qualquer menção à sobrevivência da isenção após sua revogação, apenas estabelecendo que o seu gozo, enquanto vigente, não se submetia ao regime tributário adotado na apuração do Imposto de Renda.

Além disso, cabe destacar que a referida Súmula não é vinculante para a Administração. O já citado Decreto nº 2.346/97, que, dentre outros temas, *“consolida normas de procedimentos a serem observadas pela Administração Pública Federal em razão de decisões judiciais”*, esclarece que, em se tratando da jurisprudência firmada pelos Tribunais Superiores, categoria em que se insere o STJ, a vinculação da Administração só ocorrerá após a edição de súmula por parte da Advocacia-Geral da União (artigo 2º) e somente em relação ao consignado em seu artigo 3º, *in verbis*:

“Art. 2º Firmada jurisprudência pelos Tribunais Superiores, a Advocacia-Geral da União expedirá súmula a respeito da matéria, cujo enunciado deve ser publicado no Diário Oficial da União, em conformidade com o disposto no art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993”.

Art. 3º À vista das súmulas de que trata o artigo anterior, o Advogado-Geral da União poderá dispensar a propositura de ações ou a interposição de recursos judiciais.”

Em relação à questão em análise, o STF, no julgamento da ADC nº 01/DF, decidiu que a Lei Complementar nº 70/91 possui *status* de lei ordinária, por não se enquadrar na previsão do artigo 154-I da Constituição Federal. Em decorrência, as Turmas de Direito Público do STJ, em observância ao entendimento emanado pelo STF, revisaram o seu posicionamento, conforme se depreende pela leitura da ementa abaixo transcrita, entendendo legítima a revogação da isenção em tela:

“AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. COFINS. PRESTADORAS DE SERVIÇO. ISENÇÃO. LEI COMPLEMENTAR N.º 70/91. STATUS DE LEI ORDINÁRIA. ADC N.º 01/DF. LEI N.º 9.430/96. REVOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE ANÁLISE DE MATÉRIA CONSTITUCIONAL. APLICAÇÃO DA LICC. PRINCÍPIO DE QUE A LEI POSTERIOR REVOGA A LEI ANTERIOR NAQUILO EM QUE LHE FOR CONTRÁRIA”.

1. As Primeira e Segunda Turmas, desta Corte Superior, em reiterados julgados, e com fundamento no Princípio da Hierarquia das Leis, têm se posicionado no sentido de que Lei Ordinária não pode revogar determinação de Lei Complementar, pelo que ilegítima seria a revogação instituída pela Lei nº 9.430/96 da isenção conferida pela Lei Complementar nº 70/91 às sociedades prestadoras de serviços.

2. O Supremo Tribunal Federal no julgamento da ADC nº 01/DF, decidiu que a LC nº 70/91 possui status de lei ordinária tendo em vista que não se enquadra na previsão do art. 154, I, da Constituição Federal.

3. *Revisão necessária do posicionamento das Turmas de direito público do STJ, em observância ao entendimento do STF, intérprete maior do texto constitucional.*

4. *Segundo o princípio da “lex posterior derogat priori”, consagrado no art. 2º, § 1º, da LICC, não padece de ilegalidade o disposto no art. 56, da Lei nº 9.430/96, pelo que, em razão de a lei isencional e a revogadora possuírem o mesmo status de lei ordinária, legítima é a revogação da isenção anteriormente concedida, pelo que, estão obrigadas ao pagamento da Cofins as sociedades civis prestadoras de serviços.” (AGRESP nº 429596, 05/12/2002, 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça – Grifou-se)*

Quanto ao STF, este Tribunal tem assim se pronunciado sobre tal questão:

“E M E N T A: RECURSO EXTRAORDINÁRIO - SOCIEDADE CIVIL DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PROFISSIONAIS RELATIVOS AO EXERCÍCIO DE PROFISSÃO LEGALMENTE REGULAMENTADA - COFINS - MODALIDADE DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - OUTORGA DE ISENÇÃO POR LEI COMPLEMENTAR (LEI COMPLEMENTAR Nº 70/91) - MATÉRIA NÃO SUBMETIDA À RESERVA CONSTITUCIONAL DE LEI COMPLEMENTAR - CONSEQÜENTE POSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DE LEI ORDINÁRIA (LEI Nº 9.430/96) PARA REVOGAR, DE MODO VÁLIDO, A ISENÇÃO ANTERIORMENTE CONCEDIDA PELA LEI COMPLEMENTAR Nº 70/91 - INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO CONSTITUCIONAL - A QUESTÃO CONCERNENTE ÀS RELAÇÕES ENTRE A LEI COMPLEMENTAR E A LEI ORDINÁRIA - INEXISTÊNCIA DE VÍNCULO HIERÁRQUICO-NORMATIVO ENTRE A LEI COMPLEMENTAR E A LEI ORDINÁRIA - ESPÉCIES LEGISLATIVAS QUE POSSUEM CAMPOS DE ATUAÇÃO MATERIALMENTE DISTINTOS - DOCTRINA - PRECEDENTES (STF) - RECURSO DE AGRAVO IMPROVIDO”.

(RE-AgR 573255 / PR – PARANÁ. AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. Relator(a): Min. CELSO DE MELLO. Julgamento: 11/03/2008. Órgão Julgador: Segunda Turma. Publicação: 23/05/2008)

Recentemente, em 17/09/2008, o Tribunal Pleno do STF dirimiu definitivamente a questão, rejeitando os Recursos Extraordinários 377457 e 381964, considerando legítima a revogação pela Lei nº 9.430/96 da isenção prevista na Lei Complementar nº 70/91, e permitindo, em relação à matéria debatida, a aplicação do artigo 543-B do CPC, para que os Tribunais Regionais Federais possam aplicar esta decisão a todos os demais recursos extraordinários que estavam no aguardo desse julgamento.

Considerando todo o acima exposto, entendo, no mérito, improcedente o pedido formulado pelo contribuinte, uma vez que estava obrigado ao recolhimento da Cofins no período abrangido pelo presente processo, nos termos das normas acima transcritas, não havendo qualquer decisão judicial que autorize o julgador administrativo à não aplicação da revogação empreendida pela Lei nº 9.430/96, mas, ao contrário, constando pronunciamento expresso do STF ratificando a legitimidade de tal alteração normativa.

Assim, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 09 de fevereiro de 2009.


MAGDA COTTA CARDOZO