



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

Processo n° 10805.001794/2003-78
Recurso n° 143.209 Voluntário
Matéria DECADÊNCIA SOCIEDADES CIVIS
Acórdão n° 294-00.140
Sessão de 09 de fevereiro de 2009
Recorrente COLÉGIO NOBILIS ENSINO FUNDAMENTAL E EDUCAÇÃO ATIVA
REGULAR
Recorrida DRJ em CAMPINAS/SP

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

Período de apuração: 01/02/1994 a 30/06/1994,
01/08/1994 a 31/03/1996, 01/05/1996 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.

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.

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, protocolado em 12/08/2003, no valor de R\$ 12.278,68, conjugado com as Declarações de Compensação juntadas às fls. 121/145, referentes a débitos de SIMPLES dos períodos de apuração de agosto de 2003 a janeiro de 2004. Os indébitos pretendidos pela interessada têm como fundamento a isenção concedida pelo art. 6º, II, da Lei Complementar nº 70, de 1991, em conjunto com o Decreto nº 2.397, de 1987”

A autoridade jurisdicionante, examinando a restituição/compensação pleiteada, proferiu o Despacho Decisório fls. 149/154, no qual indeferiu o pedido de restituição e não homologou a compensação com base nos seguintes fundamentos:

a) Conforme o parágrafo único do art. 33 da Instrução Normativa SRF nº 21, de 26 de fevereiro de 1992, a opção pela tributação com base no lucro presumido ‘exclui a aplicação do regime de tributação próprio às sociedades civis, instituído pelo Decreto-Lei nº 2.397, de 1987’, ou seja, neste caso perdem a condição de tributação exclusiva nas pessoas físicas dos sócios e passam a ser tributadas na pessoa jurídica. Conforme consulta ao sistema IRPJ, (fl. 63/64), durante os anos calendário 1994 a 1997, o interessado optou pelo regime de tributação com base no lucro presumido, diferente daquele determinado pelo Decreto Lei 2.397/87. Portanto, neste caso não há recolhimentos indevidos;

b) Embora a Súmula 276 do Superior Tribunal de Justiça tenha pacificado o entendimento de que o direito à isenção não estaria condicionado ao regime de tributação do IRPJ, não existe vinculação da Administração na ausência de edição de súmula por parte da Advocacia Geral da União;

c) Finalmente, ainda que o interessado tivesse apurado algum crédito nos períodos de apuração em questão, o seu pedido de restituição foi formalizado em 12/08/2003, data em que já se encontrava extinto o direito de repetição de indébito relativo aos recolhimentos dos períodos anteriores a 12/08/1998, conforme o inciso I do Ato Declaratório SRF nº 96, de 26 de novembro de 1999 (DOU de 30/11/1999), ao qual a autoridade administrativa está vinculada.

Cientificado da decisão em 23/11/2006, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade em 11/12/2006, fls. 160/190, alegando, em síntese, que:

a) A Lei Complementar nº 70, de 1991, isentou do pagamento da Cofins as sociedades civis de prestação de serviços profissionais

relativos a profissão legalmente regulamentada, conforme o Decreto-Lei nº 2.397, de 21/12/1987, dessa forma, os recolhimentos feitos a esse título são indevidos. Sendo assim, existe o direito à restituição do que foi indevidamente recolhido;

b) O entendimento pacificado no Superior Tribunal de Justiça levou à edição da súmula nº 276, de 2003, que dispõe no sentido de ser irrelevante para o gozo da isenção o regime tributário de IRPJ adotado. A legislação complementar estabeleceu apenas três condições para a concessão da isenção, quais sejam, ser a sociedade constituída exclusivamente por pessoas domiciliadas no Brasil; estar registrada no Registro Civil das Pessoas Jurídicas e ter por objeto a prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão regulamentada. Por outro lado, não se confundem ou se comunicam os regimes de apuração da Cofins e do IRPJ;

c) A recorrente pleiteia neste processo valores recolhidos indevidamente, pois foram os mesmos recolhidos durante a vigência da Lei Complementar nº 70/91 e, somente a título de argumentação vale dizer que posteriormente, foi publicada a Lei nº 9.430/96, que pretendeu revogar tal isenção;

d) De acordo com o princípio da hierarquia das leis, uma lei ordinária não pode revogar ou alterar uma lei complementar, pelo que não merece prosperar a tese de que a parte da lei que trata da isenção seria materialmente ordinária, e que, portanto, poderia ser revogada por outra lei ordinária;

e) Os órgãos administrativos têm competência para julgar a inconstitucionalidade dos atos normativos;

f) Reconhecida a legitimidade do crédito pleiteado, este deve ser monetariamente atualizado;

g) Sendo legítimo o direito à apropriação e aproveitamento do crédito decorrente do indébito, também é seu direito efetuar a compensação com outros tributos e contribuições federais;

h) No caso dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o prazo para a veiculação de pedido de restituição/compensação começa a fluir a partir da homologação expressa ou tácita. Nesse último caso, aquele prazo total é de dez anos;

i) O art. 3º da Lei Complementar nº 118, de 2005, é ilegal ao tentar alterar o prazo de repetição de indébito dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação. Mesmo em não se reconhecendo a ilegalidade, sua aplicação não pode ser retroativa, conforme decisão do STJ”.

A DRJ – Campinas/SP manteve o indeferimento (fls. 220 a 225), conforme ementas abaixo transcritas:

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 jurídicas, 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.

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 sujeitos à homologação ou de declaração de inconstitucionalidade.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EXAME DE CONSTITUCIONALIDADE INCOMPETÊNCIA.

O controle da constitucionalidade das Leis é de competência exclusiva do Poder Judiciário, centrado em última instância revisional no Supremo Tribunal Federal, sendo, assim, defeso aos órgãos administrativos jurisdicionais, de forma original, reconhecer alegada inconstitucionalidade da lei que fundamenta o lançamento. O julgamento administrativo é atividade que se limita a examinar a validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do fisco.

A autuada apresentou, tempestivamente, recurso voluntário (fls. 230 a 255), 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 nº 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;*
- *O órgão administrativo não deve se furtar ao julgamento de questões inconstitucionais e ilegais;*
- *Negar a correção monetária do crédito pleiteado seria violar o princípio da isonomia tributária, pois os débitos para com a Receita Federal são atualizados mensalmente pela Selic.*

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.

Cumprе 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/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 05 (cinco) anos, contados 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, ou seja, todos aqueles objeto do pedido.

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.

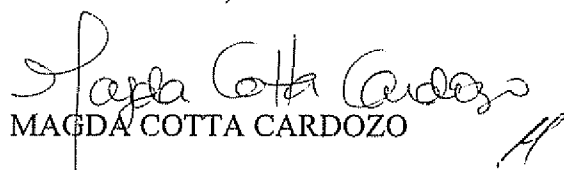
O artigo 4º acima transcrito é claro ao determinar a aplicação retroativa do artigo anterior, tendo em vista seu evidente caráter interpretativo, vindo apenas ratificar o entendimento demonstrado no presente voto.

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.

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.

Por todo o exposto, conclui-se pela decadência do direito pleiteado pelo contribuinte relativamente aos pagamentos efetuados até 11/08/1998, o que inclui a totalidade dos recolhimentos por ele relacionados, razão pela qual voto por negar provimento ao recurso voluntário. Em decorrência, fica prejudicada a análise das demais questões trazidas pela recorrente.

Sala das Sessões, em 09 de fevereiro de 2009


MAGDA COTTA CARDOZO