



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

Processo n° 10875.001615/2002-98
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3803-006.956 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 18 de março de 2015
Matéria COFINS - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO
Recorrente GUARULIFE SERVIÇOS MÉDICOS S/C LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/1992 a 31/03/1997

DECADÊNCIA. PRAZO PARA REPETIR INDÉBITO. CINCO ANOS MAIS CINCO.

O prazo para pleitear a restituição de pagamentos indevidos extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos a contar do prazo de outros cinco anos conferidos à Fazenda para a homologação da atividade do contribuinte de apurar a pagar o tributo devido no regime de lançamento por homologação. Este o conteúdo e alcance do art. 168, I, combinado com o art. 156, VII, do CTN, segundo disposição judicial em repetitivos, pelo Superior Tribunal de Justiça, e confirmado pelo Supremo Tribunal Federal, para fatos geradores anteriores à LC n° 118/2005, vigendo a partir de 09 de junho de 2005 (RE 566.621).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/1992 a 31/03/1997

SOCIEDADE CIVIL DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE PROFISSÃO LEGALMENTE REGULAMENTADA. ISENÇÃO.

As sociedades civis que fizeram opção por regimes de tributação próprios de pessoas jurídicas, não perderam o direito ao gozo da isenção da Cofins, concedida pela LC n° 70/91, para os períodos de apuração até 31/03/1997, termo final após o qual passou a sujeitá-las, segundo o preceito do art. 56 da Lei n° 9.430/96.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/1992 a 31/03/1997

DECISÕES DO STF NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-B DO CPC.
APLICAÇÃO NO ÂMBITO DOS JULGAMENTOS DO CARF.

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, deu-se provimento parcial ao recurso, para afastar o óbice relativo à decadência e para considerar a incidência da Cofins a partir de 1º de abril de 1997, e determinar à repartição de origem que apure a legitimidade do crédito e profira novo despacho decisório.

(assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado - Presidente

(assinado digitalmente)

Belchior Melo de Sousa - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Corintho Oliveira Machado, Hélcio Lafetá Reis, Belchior Melo de Sousa, João Alfredo Eduão Ferreira, Demes Brito e Paulo Renato Mothes de Moraes.

Relatório

Trata o presente de pedido de restituição de Cofins, protocolizado em 23/01/2002, no valor de R\$ 66.999,98, referente ao período de maio de 1992 a março de 1997, por considerar indevida a incidência desta contribuição sobre as sociedades de profissão legalmente regulamentada, cumulado com pedidos/declarações de compensação.

O despacho decisório da DRF/Guarulhos indeferiu o pedido de restituição; parte, pela decadência do direito de repetir, nos termos dos artigos 165 e 168, da Lei n.º 5.172, de 1966, e do Ato Declaratório SRF n.º 96, de 1999, uma vez transcorridos mais de cinco anos entre a data dos pagamentos efetuados até 10/01/1997.

Quanto aos pagamentos efetuados em fevereiro/março e abril de 1997, o indeferimento deu-se por ter a Contribuinte recolhido exatamente o valor determinado pelo art. 56 da Lei n.º 9.430, de 1996, em vigor.

Em manifestação de inconformidade, fls. 133/140, a Interessada alegou, em síntese:

a) o Superior Tribunal de Justiça entende que a extinção do crédito tributário opera-se com a homologação do lançamento, o que resulta num prazo de 10 anos até a extinção do direito de a contribuinte solicitar a restituição (cinco anos para a homologação tácita e mais cinco anos para o exercício do direito), contados da ocorrência do fato gerador;

b) a Lei Complementar n.º 70, de 1991, isentou da Cofins as sociedades civis prestadoras de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada;

c) a Súmula 276 do Superior Tribunal de Justiça, as sociedades civis de prestação de serviços profissionais são isentas da Cofins, sendo irrelevante o regime tributário adotado;

Requeru a reforma da decisão e que fosse reconhecido seu direito à restituição e compensação.

Em julgamento da lide a DRJ/Campinas:

a) considerou decaídos os pagamentos efetuados em 22/06/1992 e 10/01/1997, tendo considerado extinto o direito de pleitear em razão do prazo de cinco anos a contar da data do pagamento;

b) não reconheceu o direito à isenção da Cofins anteriormente à edição da Lei nº 9.430/96, na condição de Sociedade Civil de Prestação de Serviços de Profissões Regulamentadas, em razão da sua opção pelo lucro presumido;

A decisão foi emendada com segue:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/1992 a 31/12/1996

AGENTES FISCAIS. DEVER DE OBSERVAR ATOS DECLARATÓRIOS E PARECERES NORMATIVOS.

Face aos princípios administrativos da vinculação e hierarquia, os agentes fiscais estão obrigados à observância do entendimento da legislação exarado pelas autoridades superiores.

COFINS. RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. EXTINÇÃO DO DIREITO.

O direito de a contribuinte pleitear a restituição de contribuição paga em valor maior que o devido extingue-se no prazo de cinco anos a contar da data do pagamento.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. NÃO HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITOS EM FAVOR DA CONTRIBUINTE.

Indeferido o pedido de reconhecimento de direito creditório, impõe-se, por decorrência, a não homologação das compensações requeridas, tendo em vista a inexistência de créditos a favor da contribuinte.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

SOCIEDADE CIVIL. ISENÇÃO. OPÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO.

A sociedade civil que opta pela tributação pelo lucro real ou presumido é sujeito passivo da Cofins.

Rest/Res. Indeferido - Comp. não homologada

Cientificada da decisão em 23 de janeiro de 2007, irresignada, apresentou recurso voluntário em 21 de fevereiro de 2007, em que repisa os mesmos argumentos da manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Belchior Melo de Sousa, Relator

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Decadência

Após muitas disputas em torno da contagem do prazo para a extinção do direito de repetir indébito tributário, tendo como objeto da análise o art. 168. I, do CTN, exsurge o art. 3º da LC nº 118/05¹], veiculando texto com a pretensão de dissolvê-las. Este dispositivo veio a ser objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal, no RE nº 566.621, que decidiu pela inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, deste diploma legal, e considerou válida a aplicação do prazo de 5 anos tão somente às ações ajuizadas após o decurso da *vacatio legis* de 120 dias, prescrito neste diploma legal para início dos efeitos de tal regra, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005.

A decisão tem a seguinte ementa:

DIREITO TRIBUTÁRIO – LEI INTERPRETATIVA – APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 – DESCABIMENTO – VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA – NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA VACATIO LEGIS – APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005. Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I,

¹ 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.

do CTN. A LC 118/05, embora tenha se auto-proclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido. Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada como lei nova. Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, porquanto a lei expressamente interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação. A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminando, de imediato, pretensões deduzidas tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à Justiça. Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-se, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após a vacatio legis, conforme entendimento consolidado por esta Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal. O prazo de vacatio legis de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos. Inaplicabilidade do art. 2.028 do Código Civil, pois, não havendo lacuna na LC 118/08, que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia. Além disso, não se trata de lei geral, tampouco impede iniciativa legislativa em contrário. Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considerando-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005. Aplicação do art. 543-B, § 3º, do CPC aos recursos sobrestados. Recurso extraordinário desprovido.[g.n.]

A decisão, publicada em 11 de outubro de 2011, foi proferida na sistemática do art. 543-B, que a torna de aplicação cogente nos julgamentos no âmbito do CARF, conforme determina o art. 62-A da Portaria MF nº 256/2009.

O pleito desta pessoa jurídica foi protocolizado em **23 de janeiro de 2002**, data anterior ao termo inicial para o início de vigência do prazo singelo de 5 anos a partir do pagamento aplicado desde a decisão da Derat/Rio de Janeiro.

Com arrimo na aplicação forçada da decisão do STF, esta contribuinte faz jus a considerar que "o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados

do fato gerador da contribuição, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN". Assim, para esta data de protocolo do pedido é de se reformar a decisão recorrida para afastar a decadência dos pagamentos indevidos relativos ao fato gerador a contar de janeiro de 1992.

Mérito

A Recorrente pleiteia que a considere isenta da Cofins no período compreendido entre maio/92 a março/97, do que resultaria créditos de pagamentos indevidos da contribuição no período.

A LC nº 70/91, em seu art. 6º, II, concedeu isenção às Sociedades Cíveis de Prestação de Serviços de Profissões Regulamentadas.

A Lei nº 8.541/92, em seu art. 1º, prescreveu que ditas sociedades poderiam optar pela tributação do imposto de renda como pessoas jurídicas.

Art. 1º A partir do mês de janeiro de 1993, o imposto sobre a renda e adicional das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, das sociedades cíveis em geral, das sociedades cooperativas, em relação aos resultados obtidos em suas operações ou atividades estranhas a sua finalidade, nos termos da legislação em vigor, e, por opção, o das sociedades cíveis de prestação de serviços relativos às profissões regulamentadas, será devido mensalmente, à medida em que os lucros forem sendo auferidos.[grifei]

A questão que se controverte é se a opção pela mudança de regime de tributação afasta a isenção da Cofins. Não enxergo como se possa, a partir do texto do art. 1º da Lei nº 8.541/92, apreender ou construir ou uma regra revogadora da isenção ou uma regra de incidência da contribuição.

Para se tratar de lei que revoga outra, o caminho está em buscar as demais balizas da Lei de Introdução ao Direito Brasileiro, art. 2º, *verbis*:

De pronto, vê-se que a dicção do texto da Lei nº 8.541/92 não estampa revogação da isenção de forma expressa. Notoriamente, também, o texto também não trata inteiramente da matéria contida na norma tida por revogada.

Cabe, então, analisar onde se pode ver incompatibilidade entre o texto da Lei nº 8.541/92 e o da LC 70/91, de sorte a se poder entender que houve revogação implícita. Para esta hipótese, o percurso de construção de norma passa - a meu ver e inapelavelmente - por considerar que o só fato de uma pessoa jurídica ser tributada pelo imposto de renda impossibilitaria a sua fruição de isenção da Cofins (ou, *a contrario sensu*, implicaria na sua sujeição a esta contribuição).

De rigor, este fato haveria de se constituir em fato jurídico a compor o antecedente de uma terceira regra, pré-existente, a vincular ambos os tributos. Na ausência de revogação expressa ou de estar a matéria da regra supostamente revogada (a da isenção) sendo integralmente tratada pela novo texto, só uma leitura sistêmica do ordenamento é que deve dar a resposta para evidenciar o liame de incompatibilidade. E esta regra não existe. A incompatibilidade não pode resultar de dedução residente apenas na mente do aplicador.

No caso, pode-se ver configurado o que reza o § 2º, do mesmo dispositivo legal, expressamente assentando a hipótese de não revogação da lei anterior, textualmente: “§

2º - *A lei nova, que estabeleça disposições gerais ou especiais a par das já existentes, não revoga nem modifica a lei anterior.*” [grifo nosso].

Se as sociedades referidas, uma vez sujeitas ao regime de tributação do IR na pessoa física não sofressem a incidência de contribuições, expresso isso como condição nos próprios dispositivos do Decreto-Lei nº 2.397/87, uma vez alterado o regime do IR pela Lei nº 8.541/92, sem nada mencionar sobre as contribuições, aí, sim, poder-se-ia deduzir por sua incompatibilidade, e resultante disto afirmar que, uma vez migrando para o regime tributário da renda na pessoa jurídica, haveria, necessariamente, de estar sujeito à incidência das contribuições. Desta leitura que os citados preceitos legais claramente permitem, não se pode considerar que houve, tácita ou implicitamente, a revogação da isenção concedida pelo art. 6º, II, da Lei nº 70/91.

Considere-se que cinco anos após a concessão da isenção é que, expressamente, a Lei nº 9.430, de 1996, veio revogá-la. E o fez instituindo a incidência a partir de 1º de abril de 1997. Se esta não é uma norma interpretativa, mas material, como entender que a revogação que faz já se tinha feito operar por meio da opção facultada deste 1º de janeiro de 1993, pela Lei nº 8.541/92?

A DRF/Guarulhos indeferiu o pedido relativamente aos pagamentos efetuados em fevereiro/março e abril de 1997, por entender que independentemente dos efeitos das disposições do art. 56 da Lei n.º 9.430, de 1996, a Recorrente já não tinha o direito em razão da opção pela tributação pelo lucro na pessoa jurídica, por vinculação ao Parecer Cosit nº 3/94.

Uma vez que se afasta este fundamento, a incidência sobre ditas sociedades apenas veio a ocorrer a partir do dia 1º de abril de 1997, devendo ser consideradas isentas as receitas dos períodos de competência até março/1997.

Pelo exposto, voto por dar provimento ao recurso para afastar o óbice relativo à decadência e determinar à repartição de origem que apure a legitimidade do crédito e profira novo despacho decisório, considerando a incidência da Cofins apenas a partir de 1º de abril de 1997.

(assinado digitalmente)

Belchior Melo de Sousa