



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10882.100025/2007-62
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-007.489 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de agosto de 2019
Recorrente CURSO E COLÉGIO HAIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/03/1997 a 31/05/2000

RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO. EXTINÇÃO DO DIREITO.

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.

ISENÇÃO. SOCIEDADE CIVIL DE PROFISSÃO REGULAMENTADA. REVOGAÇÃO.

A isenção da Cofins que beneficiava as sociedades civis de profissão legalmente regulamentada, prevista na Lei Complementar nº 70, de 1991, deixou de vigorar com a publicação da Lei 9.430, de 1996.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Corinto Oliveira Machado, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Gerson Jose Morgado de Castro, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho.

Relatório

Aproveita-se o Relatório do Acórdão de Manifestação de Inconformidade.

Trata-se de Pedido de Restituição formalizado em papel em 20/07/2007, referente a supostos recolhimentos indevidos de Cofins dos períodos de apuração março/1997 a maio/2000, no valor total de R\$ 128.966,11, alegando isenção das sociedades civis prestadoras de serviços profissionais legalmente regulamentados da referida contribuição.

A DRF de origem emitiu Despacho Decisório indeferindo o referido pedido, sob a fundamentação de que:

- Houve a extinção do direito de pleitear a restituição dos recolhimentos supostamente indevidos;
- A isenção da Cofins concedida pela Lei Complementar n.º 70, de 1991 foi revogada pelo art. 56 da Lei n.º 9.430, de 1996. Por outro lado, a atividade administrativa estão vinculadas à legislação vigente, não sendo competentes para apreciar alegações de inconstitucionalidade ou ilegalidade.

Cientificada do indeferimento de seu pleito em 30/11/2007, a interessada apresentou manifestação de inconformidade em 28/12/2007, na qual alega, em síntese e fundamentalmente, que:

Acontece que por ser a COFINS um tributo de modalidade de Lançamento por homologação, o prazo para reaver o indébito é de 10 anos contados a partir do pagamento, outrossim, esta é a interpretação dada pelo Conselho de Contribuintes, pelos Tribunais Regionais Federais, pelo Superior Tribunal de Justiça e pela doutrina jurídica majoritária.

A doutrina também trás margem à interpretação do STJ e do Conselho de Contribuintes, vejamos algumas passagens:

A própria secretaria da receita Federal, por decisão prolatada pela 9ª Turma da Receita Federal de Julgamento em São Paulo I, no acórdão n.º 2670 de 28 de janeiro de 2003, assim decidiu:

Portanto, não há o que se falar em Decadência diante dos fatos supra citados.

Por outro lado a nossa Corte Jurisprudencial já pacificou o entendimento a respeito das sociedades civis prestadoras de serviços de profissão regulamentada de acordo com a Súmula 276 do STJ, senão vejamos:

Assim está totalmente superada a discussão acerca do direito da Manifestante à Restituição das parcelas pagas indevidamente a título da COFINS.

Em 05 de junho de 2012, através do Acórdão n.º 05-38.141, a 3ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Campinas/SP, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

A empresa foi intimada do Acórdão de Manifestação de Inconformidade, via Aviso de Recebimento, em 10 de agosto de 2012, às e-folhas 85.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 06 de setembro de 2012, e-folhas 86, de e-folhas 88 à 100.

Foi alegado:

Do prazo de restituição para pagamentos de tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação;

Dos requisitos para fazer jus a isenção da Lei Complementar 70/91.

DO PEDIDO.

Ante o exposto, requer-se de Vossas Excelências a total procedência deste RECURSO para determinar a reforma da decisão da 3ª Turma da DRJ/CPS, por derradeiro requerer:

- a) Preliminarmente a suspensão do processo com fundamento no artigo 151, inciso III do Código Tributário Nacional, até solução integral;
- b) O direito de requerer a restituição dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é de 10 (dez) anos com fundamento do Parágrafo 4º do artigo 150 do C.T.N e do entendimento deste CONSELHO;
- c) Com base no entendimento deste Conselho, as Sociedades Civas de profissão regulamentadas são isentas da COFINS, independentemente do regime tributário adotado, portanto, terão direito ao crédito de pagamento realizado indevidamente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Lima Abud

Da admissibilidade.

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, considerando que a recorrente teve ciência da decisão de primeira instância, via Aviso de Recebimento, em 10 de agosto de 2012, às e-folhas 85.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 06 de setembro de 2012, e-folhas 86.

O Recurso Voluntário é tempestivo.

Da Controvérsia.

Foram alegados os seguintes pontos no Recurso Voluntário:

- Do prazo de restituição para pagamentos de tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação;
- Dos requisitos para fazer jus a isenção da Lei Complementar 70/91.

Passa-se à análise.

Trata-se de pedido de restituição de recolhimentos da Cofins, efetuados nos meses de MAR/1997 a MAI/2000, alegando pagamento indevido, protocolizado em 20/07/2007, no montante de R\$ 128.966.11, corrigidos pelo contribuinte (fls.01/11 e 20/24).

A contribuinte alegou, em síntese e fundamentalmente, que o inciso II do art. 6º da Lei Complementar 70/91, que criou a Contribuição para o financiamento da Seguridade Social - COFINS, excluiu da regra-matriz a incidência sobre as sociedades civis prestadoras de serviços profissionais legalmente regulamentadas. Aduz ainda que somente com o advento da

Lei 9.430/96 as sociedades civis deixaram de usufruir desta isenção, ou seja, a partir de março de 1997.

- Do prazo de restituição para pagamentos de tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação.

O art. 168, I c/c art. 156, II do CTN dispõe que o direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos contados da data da extinção do crédito tributário, ou seja, no presente caso, da compensação.

O pleito do Recorrente esbarra no fato de que não se pode condicionar o pedido de restituição do pagamento antecipado à prévia homologação expressa ou tácita da autoridade fiscal.

Toma-se por esteio os seguintes dispositivos do CTN:

“Art. 156 - Extinguem o crédito tributário:

- i. - o pagamento;
- ii. - a compensação;
- iii. - a transação;
- iv. - a remissão;
- v. - a prescrição e a decadência;
- vi. - a conversão de depósito em renda;
- vii. - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus parágrafos 1 e 4;
- viii. - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2 do artigo 164;
- ix. - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;
- x. - a decisão judicial passada em julgado. ”.

(...)

“Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

- i. - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;
- ii. - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;
- iii. - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória. ”

(...)

“Art. 168. O direito de pleitear a restituição extingue-se com o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados:

- i. - nas hipótese dos incisos I e II do artigo 165, da data da extinção do crédito tributário;

- ii. - na hipótese do inciso III do artigo 165, da data em que se tornar definitiva a decisão administrativa ou passar em julgado a decisão judicial que tenha reformado, anulado, revogado ou rescindido a decisão condenatória ”

A supracitada norma, confirmando o entendimento anterior, diz que o prazo para solicitação da restituição deve ser feito em até cinco anos do recolhimento indevido, sendo automaticamente aplicável porque têm natureza eminentemente interpretativa.

No que tange ao prazo conferido ao sujeito passivo para que requeira a restituição de indébitos, diga-se que esta questão está uniformizada no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, haja vista a edição do Ato Declaratório SRF n.º 96, de 26 de novembro de 1999, a cuja observância estão todos os seus servidores obrigados:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o teor do Parecer PGFN/CAT/N.º 1.538, de 1999, declara:

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 n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).

Este ato alinha-se à interpretação dada à matéria pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, por meio do Parecer PGFN/CAT n.º 1538/99, que, por sua vez, estriba-se na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal de que a declaração de inconstitucionalidade não faz nascer novo prazo de repetição e de que tal prazo, para efeito de restituição de tributos, finda-se com o decurso de cinco anos contados da data do pagamento.

Com efeito, o Supremo Tribunal Federal já externou, em pelo menos duas oportunidades, Agravos 64.773-SP e 69.363-SP, a correta inteligência dos artigos do Código Tributário Nacional que tratam de prazo para pleitear restituição, arts. 165, inciso I, e 168, inciso I, tendo deixado expresso que:

A cláusula subordinada e condicional de ulterior homologação do pagamento em nada influiu no raciocínio, porque ela funciona como ressalva em garantia dos interesses Fazendários; em segundo lugar, porque, tratando-se de condição resolutiva, a relação jurídica está formada e perdura, até que se realize a condição (v. Clóvis, com. art. 119). No caso, a condição não se verificou e o direito resultante do pagamento se tornou definitivamente invulnerável: o negócio não se resolveu e sua eficácia não cessou

Segue-se do exposto que não é da homologação do pagamento, expresso ou tácito, que flui o prazo prescricional de cinco anos, senão do pagamento mesmo, que, no caso, ocorreu em 1967...

Frise-se, ainda, que a PGFN, por força da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993, e do Regimento do Ministério da Fazenda, Decreto n.º 6.764, de 10 de fevereiro de 2009, desempenha as atividades de consultoria e assessoria no âmbito do Ministério da Fazenda, fixando a interpretação da Constituição, das leis, dos tratados e demais atos normativos, a ser uniformemente seguida.

Demais disso, a Lei Complementar Federal n.º 118, de 09 de fevereiro de 2005, dispõe, no seu art. 3º, exatamente no sentido antes referido:

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.”

Em outro diapasão, o Supremo Tribunal Federal analisou a questão e decidiu que o prazo de cinco anos se impõe quando o pedido de restituição/compensação é feito após a entrada da eficácia do art. 3º da Lei Complementar nº 118/2005, que ocorreu em 09/06/2005, afetando o pleito da contribuinte (ocorreu em 21/01/2008), conforme se observa na decisão do Superior Tribunal de Justiça, abaixo transcrito:

“TRIBUTÁRIO. REPETIÇÃO DE INDÉBITO/COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO.

A jurisprudência do STJ albergava a tese de que o prazo prescricional na repetição de indébito de cinco anos, conforme a Lei Complementar n. 118/2005, somente incidiria sobre os pagamentos indevidos ocorridos a partir da entrada em vigor da referida lei, ou seja, 9.6.2005. Vide o REsp 1.002.032/SP, de relatoria do Ministro Luiz Fux, julgado de acordo com o regime dos recursos repetitivos (art. 543-C).

No entanto, este entendimento restou superado quando, sob o regime de Repercussão Geral, o Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária realizada em 4 de agosto de 2011, no julgamento do Recurso Extraordinário 566.621/RS (acórdão não publicado), pacificou a tese de que o prazo prescricional de cinco anos definido na Lei Complementar n. 118/2005 incidirá sobre as ações de repetição de indébito ajuizadas a partir da entrada em vigor da nova lei (9.6.2005), ainda que estas ações digam respeito a recolhimentos indevidos realizados antes da sua vigência.

”. (Segunda Turma; AgRg no Resp 1265093/PR; 2011/0161128-4; Relator: Min. Humberto Martins; DJe 13/09/2011).” Destaque nosso.

O referido entendimento encontra-se ainda consolidado por meio da Súmula CARF n.º 91, de observância obrigatória conforme art. 72, Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015, *in verbis*:

Súmula CARF n.º 91: Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador.

Conclui-se, portanto, estar extinto o direito à restituição, tendo em vista que o pedido foi formalizado em 20/07/2007, e os recolhimentos a que se refere o pleito da interessada terem sido efetivados até junho/2000.

- Dos requisitos para fazer jus a isenção da Lei Complementar 70/91.

O cerne da questão gira em torno do seguinte dispositivo:

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](#);

Referida norma legal teve como intenção precípua, isentar do pagamento da COFINS todas as sociedades civis prestadoras de serviços profissionais legalmente regulamentadas, desde que, preenchidos os requisitos essenciais dispostos no artigo 1º do DECRETO-LEI nº 2.397, de 21 de Dezembro de 1987, assim redigido:

“Artigo 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 relativas ao exercício de profissão legalmente regulamentadas, registradas no registro civil das pessoas jurídicas e constituídas exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no País”.

É alegado às folhas 07 do Recurso Voluntário:

Resta claro, portanto, em observância ao texto legal, que as únicas condições impostas às sociedades civis prestadoras de serviços profissionais legalmente regulamentados para o gozo do direito à isenção em relação ao recolhimento da COFINS são:

- a-) **seja a sociedade constituída exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no País;**
- b-) **tenha por objeto a prestação de serviços profissionais legalmente regulamentada;**
- c-) **esteja registrada no Registro Civil das Pessoas Jurídicas.**

Ocorre que Supremo Tribunal Federal já apreciou a questão da revogação da isenção da COFINS para as sociedades civis de profissão regulamentada pela Lei nº 9.430, de 1996, decidindo contrariamente à jurisprudência do STJ, como demonstra a ementa do RE419629/DF, abaixo transcrita:

I. Recurso extraordinário e recurso especial: interposição simultânea: inoportunidade, na espécie, de perda de objeto ou do interesse recursal do recurso extraordinário da entidade sindical: apesar de favorável a decisão do Superior Tribunal de Justiça no recurso especial, não transitou em julgado e é objeto de RE da parte contrária. II. Recurso extraordinário contra acórdão do STJ em recurso especial: hipótese de cabimento, por usurpação da competência do Supremo Tribunal para o deslinde da questão. C. Pr. Civil, art. 543, § 2º. Precedente: AI 145.589-AgR, Pertence, RTJ 153/684.

1. No caso, a questão constitucional - definir se a matéria era reservada à lei complementar ou poderia ser versada em lei ordinária - é prejudicial da decisão do recurso especial, e, portanto, deveria o STJ ter observado o disposto no art. 543, § 2º, do C. Pr. Civil.

2. Em consequência, dá-se provimento ao RE da União para anular o acórdão do STJ por usurpação da competência do Supremo Tribunal e determinar que outro seja proferido, adstrito às questões infraconstitucionais acaso aventadas, bem como, com base no art. 543, § 2º, do C.Pr.Civil, negar provimento ao RE do SESCOB-DF contra o acórdão do TRF/1ª Região, em razão da jurisprudência do Supremo Tribunal sobre a questão constitucional de mérito.

II. PIS/COFINS: revogação pela L. 9.430/96 da isenção concedida às sociedades civis de profissão pela LC 70/91. 1. A norma revogada - embora inserida formalmente em lei complementar - concedia isenção de tributo federal e, portanto, submetia-se à disposição de lei federal ordinária, que

outra lei ordinária da União, validamente, poderia revogar, como efetivamente revogou. 2. Não há violação do princípio da hierarquia das leis - *rectius*, da reserva constitucional de lei complementar - cujo respeito exige seja observado o âmbito material reservado pela Constituição às leis complementares. 3. Nesse sentido, a jurisprudência sedimentada do Tribunal, na trilha da decisão da ADC 1, 01.12.93, Moreira Alves, RTJ 156/721, e também pacificada na doutrina. (destaque acrescido)

Ademais, o próprio STJ já cancelou sua Súmula n.º 276, quando do julgamento da AR n.º 3761/PR. Veja-se a ementa do AgRg no Resp 1085713/SP:

TRIBUTÁRIO. COFINS. SOCIEDADES CIVIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PROFISSIONAIS. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC INOCORRENTE. ISENÇÃO. REVOGAÇÃO DO ARTIGO 6º, II, DA LEI COMPLEMENTAR N.º 70/91 PELA LEI N.º 9.430/96. COMPETÊNCIA DO STF. SÚMULA N. 276/STJ.

CANCELAMENTO.

- Não há que se falar em violação ao art. 535 do CPC, eis que o Tribunal a quo ao apreciar a demanda manifestou-se sobre todas as questões pertinentes à litis contestatio, fundamentando seu proceder de acordo com os fatos apresentados e com a interpretação dos regramentos legais que entendeu aplicáveis, demonstrando as razões de seu convencimento.

- Recentemente, a Primeira Turma deste Tribunal Superior, ao julgar o AgRg no Ag n. 925.519/SP, de relatoria do Eminentíssimo Ministro LUIZ FUX, passou a adotar o entendimento conferido pelo pretório Excelso, que declarou incidentalmente a constitucionalidade da revogação da isenção da COFINS concedida às sociedades civis de profissão regulamentada pela Lei Complementar 70/91 (RE n. 377.457 e RE n. 381.964) Em outras palavras, o Pretório Excelso reconheceu, quando do julgamento da ADC n. 1/DF, que a LC n. 70/91, com relação aos dispositivos concernentes à contribuição social por ela instituída, é materialmente ordinária e formalmente complementar, não havendo, portanto, se falar em ofensa ao princípio da hierarquia das leis. Precedente: AgRg no REsp n. 816.569/SP, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe de 06/02/2009.

- Gize-se, por oportuno, que a colenda Primeira Seção desta Corte Superior quando do julgamento da AR n. 3761/PR, da relatoria da Eminentíssima Ministra ELIANA CALMON, cancelou o enunciado sumular n. 276/STJ, em razão do posicionamento do STF acerca da matéria em debate.

- Agravo regimental improvido.

Assim, a isenção da Cofins que beneficiava as sociedades civis de profissão legalmente regulamentada, prevista na Lei Complementar n.º 70, de 1991, deixou de vigorar com a publicação da Lei 9.430, de 1996.

Nesse contexto, resta superado no âmbito judicial o fundamento explicitado pela interessada para amparar seu pleito.

Sendo assim, conheço do Recurso Voluntário e nego provimento ao recurso do contribuinte.

É como voto.

Jorge Lima Abud - Relator.