



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

Processo n° 10980.000665/2004-12
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3403-001.336 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de novembro de 2011
Matéria RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO - COFINS
Recorrente CEMEC CENTRO MÉDICO CURITIBA SC LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/12/1994 a 28/02/1997, 01/04/1997 a 30/11/1997, 01/04/1998 a 30/11/1998

PRESCRIÇÃO. REPETIÇÃO DO INDÉBITO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Tratando-se de tributo sujeito à sistemática do lançamento por homologação e tendo o contribuinte formulado o pedido administrativo antes de 09 de junho de 2005, aplica-se o prazo prescricional de dez anos, nos termos do que restou decidido pelo STF com caráter de repercussão geral no RE nº 566.621.

COFINS. REVOGAÇÃO DE ISENÇÃO.

Revogação pelo art. 56 da Lei 9.430/96 da isenção concedida às sociedades civis de profissão regulamentada pelo art. 6º, II, da Lei Complementar 70/91. Confirmação de constitucionalidade nos termos do que restou decidido pelo STF com caráter de repercussão geral no RE nº 377.457.

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 da Relatora.

Antonio Carlos Atulim – Presidente

Liduína Maria Alves Macambira - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Liduína Maria Alves Macambira, Domingos de Sá Filho, Robson José Bayerl, Ivan Allegretti e Marcos Tranchesí Ortiz.

Relatório

Adoto e transcrevo o relatório da decisão recorrida, fls.53/54:

Trata o processo de pedido de restituição de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), fl. 01, protocolizado em 05/02/2004, em relação aos pagamentos efetuados, entre 10/01/1995 e 30/09/2002, para os períodos de apuração 01/12/1994 a 28/02/1997 e 01/04/1997 a 31/12/1998, conforme DARF (cópia) de fls. 11/28. O valor total do referido pedido, atualizado até 02/2004, importa em R\$ 11.222,06 (R\$ 5.419,19 de Cofins + R\$ 5.802,87 de juros de mora).

2. À fl. 01, consta como motivo do pedido: *"Pagamentos indevidos (CTN, art. 165, I) a título de COFINS (LC 70/91 e Lei 9 718/98), em decorrência de regra complementar a CF/88 de não incidência para as sociedades civis de prestações de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, registradas no registro civil competente das pessoas jurídicas e constituídas exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no país (Lei Complementar 70/91, art. 6º, II, c.c. Decreto-Lei 2.397/87, art. 1º; CF/88, art. 133 e Lei 8.906/94 - STJ, AGRESP 433341/MG 02-12-2002, DJ 02/12/2002, pg. 244; Resp. 209.629/MG, DJU 16/11/1999; TRF 1º Reg. 24MS 95.01.29207-0-MG, DJU 17/02/1997, p. 6624/5 e Acórdão nº201-75.438/2001, do 2º CC; Hugo de Brito Machado in Posição Hierárquica da Lei Complementar, RDDT 14, pg. 19 e ss.); STJ - Súmula 276, de 14/05/2003, DJ 02/06/2003, pg. 365 - "As sociedades civis de prestação de serviços profissionais são isentas da Cofins, irrelevante o regime tributário adotado."*

3. No campo 4 do pedido de fl. 01, a interessada relaciona a documentação apresentada (contrato social e 1ª alteração, procuração e cópias de DARF - fls. 02/28) e transcreve o seguinte texto que alega ter sido extraído da IN SRF nº 376, de 23 de dezembro de 2003, *in verbis*: *"Art. 3ª exceção das hipóteses mencionadas no art. 2, o sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, e que desejar utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos aos tributos e contribuições sob administração da SRF ou ser restituído ou ressarcido desses valores deverá encaminhar à SRF o correspondente formulário aprovado pelo art. 44 da Instrução Normativa SRF n 210, de 30 de setembro de 2002, ou pelo art. 6 da Instrução Normativa SRF n 291, de 3 de fevereiro de 2003, ao qual deverá ser anexada documentação comprobatória do direito creditório."*

4. Em 06/02/2004, após análise, o pedido, quanto aos recolhimentos havidos antes de 05/02/1999, foi indeferido pela Delegacia da Receita Federal em Curitiba/PR, despacho decisório as fls. 30/32, em face da decadência, a teor dos arts. 165 e 168 do CTN e item I do Ato Declaratório SRF nº 96, de 26/11/1999. Na mesma ocasião, e quanto aos pagamentos efetuados após 05/02/1999, considerou-se não formulado o pedido, por ter sido formalizado em desacordo com as normas de regência. Desse despacho, a interessada foi cientificada em 11/02/2004 (fls. 33/34).

5. Inconformada com a decisão proferida, a interessada interpôs, em 02/03/2004, manifestação de inconformidade, fls. 35/44, cujo teor é sintetizado a seguir.

6. Primeiramente, após breve relato das ocorrências do processo e do despacho decisório que nele foi proferido (transcreve excertos), alega que o direito de restituir é de 10 anos e não de 5 anos pois a Cofins é tributo sujeito ao lançamento por homologação. Aduz que *"a parte da decisão que faz referência a Lei nº 9.430/96 também não merece ser mantida, uma vez tratar-se de lei ordinária que não pode revogar lei complementar, no caso a Lei Complementar nº 70/91."*

7. A seguir, diz que *"tratando-se, como no caso, de tributo cujo o lançamento é da modalidade por homologação, incide a regra dos 10 anos (5 para lançar + 5 para pedir a compensação/restituição)." Aduz, ainda, que tanto no âmbito administrativo, como na esfera judicial, há o entendimento de que tributos sujeitos à homologação, como no caso da Cofins, o prazo para recuperação (restituição/compensação) do indébito tributário é de 10 anos (5+5).*

8. Após, afirma que a interpretação sistemática do art. 168 do CTN, impõe duas questões: (a) quando ocorre a extinção do crédito tributário, quando o lançamento é da modalidade por homologação (Cm, art. 150)? e (b) como e/ou quando nasce ou pode surgir o próprio crédito tributário respectivo, de cuja extinção trata o inciso I, do art. 168, do CTN.

9. Nesse contexto, conclui que *"não existe nenhuma dívida quanto ao referido prazo de 10 (dez) anos para a decadência do direito de restituir/compensar os tributos cujo lançamento é por homologação, mormente em face a firmeza do STJ, em relação a esse assunto."*

10. A seguir, no item *"IIB) Das Razões para a Reforma do Acórdão — Matéria Objeto da Súmula 276 do Superior Tribunal de Justiça e seu Entendimento Sedimentado"*, diz que *"independentemente do entendimento exposto no acórdão proferido, o mesmo merece ser reformado uma vez que contraria o entendimento pacificado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, bem como no âmbito do próprio Conselho de Contribuintes."* Transcreve o teor da Súmula nº 276 do STJ e ementas de julgamentos proferidos no âmbito do STJ.

Transcreve, ainda, ementas de acórdãos proferidos pelo Segundo Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

11. Já, no item, *"Da Necessidade de Vinculação da Administração Pública Federal ao Entendimento Firmado das Cortes Superiores"*, salienta que *"como há, de fato, o reconhecimento, por parte do Superior Tribunal de Justiça, Corte Superior competente para apreciar a matéria relativa a Cofins, em instância derradeira, no sentido da isenção das sociedades civis de profissionais regulamentadas e em face da impossibilidade da revogação da LC 70/91 pela Lei nº 9.430/96, resulta inequívoco que tal posicionamento deverá ser respeitado pela administração tributária."*

12. Ao final, requer a reforma do despacho decisório e o reconhecimento da procedência do pedido.

A 3ª Turma da DRJ/Curitiba, no Acórdão nº 06-12.014, de 30 de agosto de 2006, fls. 52/58, indeferiu a solicitação de restituição. A decisão foi assim ementada:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/12/1994 a 28/02/1997, 01/04/1997 a 30/11/1997, 01/04/1998 a 30/11/1998

Ementa: PREJUDICIAL. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. DECADÊNCIA.

O direito de o contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente, ou em valor maior que o devido, extingue-se após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário.

Solicitação Indeferida

Cientificada da decisão em 19/09/2006, fls. 60, a recorrente interpôs Recurso Voluntário em 04/10/2006, fls.61/69/, alegando em síntese que tratando-se, no caso, de tributo cujo lançamento é da modalidade por homologação, incide a regra dos 10 anos (5+5) dos pagamentos indevidos; a lei complementar nº 118/2005 não aplica aos pedidos formulados anteriormente à sua entrada em vigor. Ao final pede seja acolhido o recurso voluntário em todos os seus termos, determinando-se a reforma do acórdão da DRJ/CTA nº 06.12.014, a fim de confirmar o direito à restituição, tal como formulado.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liduína Maria Alves Macambira, Relatora

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Como relatado trata o presente processo de Pedido de Restituição de Cofins, protocolizado em 05/02/2004, referente aos recolhimentos efetuados entre 10/01/1995 e

30/09/2002, correspondentes aos períodos de apuração 01/12/1994 a 28/02/1997 e 01/04/1997 a 31/12/1998.

A recorrente entende ser isenta do recolhimento dessa contribuição por força do art. 6º, inciso II, da Lei Complementar nº 70, de 1991, c/c o Decreto nº 2.397, de 1987. Alega que:

“... como há de fato, o reconhecimento, por parte do Superior Tribunal de Justiça, Corte superior competente para apreciar a matéria relativa a Cofins, em última derradeira, no sentido da isenção das sociedades civis de profissionais regulamentadas e em face da impossibilidade da revogação da LC 70/91 pela Lei nº 9.430/96, resulta inequívoco que tal posicionamento deverá ser respeitado pela administração tributária.”

A autoridade julgadora *a quo* indefere o pedido de restituição para os períodos pleiteados, com data de protocolização em 05/02/2004, em face à extinção do direito pela decadência, sob os fundamentos a seguir:

(...)

27. Compulsando-se os autos, constata-se que houve pagamentos após 05/02/1999 para os períodos de apuração 01/12/1997 a 31/03/1998 e 01/12/1998 a 31/12/1998 (fls. 24/25 e 28).

28. Ocorre, contudo, que na manifestação apresentada a interessada não trouxe qualquer argumento que pudesse instaurar litígio em relação à decisão da DRF em Curitiba de não conhecer do aludido pedido (feito em face dos pagamentos que teriam sido efetuados após 05/02/1999). Limitou-se a interessada, na sua manifestação, a apresentar razões relacionadas a prejudicial de decadência, à reforma da decisão em face do disposto na Súmula 276 do STJ e à necessidade de vinculação da Administração Pública ao entendimento que teria sido firmado (de que a isenção não teria sido revogada) nas Cortes Superiores.

29. Em assim sendo, deve-se considerar que, quanto à decisão adotada pela DRF de Curitiba de não conhecer do pedido relacionado aos pagamentos efetuados a partir de 05/02/1999, não há litígio a ser dirimido no presente âmbito.

30. Quanto às demais considerações expendidas, em face do reconhecimento da decadência do direito, não podem ser aqui examinadas.

31. Posto isso, voto para que seja mantido o indeferimento do pedido de restituição referente às contribuições feitas a título de Cofins, entre 10/01/1995 e 17/12/1998 (períodos de apuração 01/12/1994 a 28/02/1997, 01/04/1997 a 30/11/1997 e 01/04/1998 a 30/11/1998), em face da extinção do direito, pela decadência

Da leitura dos fundamentos do voto condutor, posição que também era adotada por membros desse colegiado, tendo a protocolização do pedido ocorrido em 05/02/2004, apenas seriam passíveis de restituição os valores referentes aos pagamentos realizados após 05/02/1999.

Na peça recursal vem a recorrente apresentando apenas alegações quanto à questão prejudicial da decadência, defendendo em suma a tese dos cinco mais cinco.

Recentemente, a matéria sobre o prazo para a repetição do indébito, tratada no recurso representativo da controvérsia, submetido ao regime de repercussão geral RE 556.621, foi submetida a julgamento pelo plenário do Superior Tribunal Federal, tendo como relatora a ministra Ellen Gracie. Pondo fim a discussão sobre a matéria, os Ministros desse Egrégio Tribunal acordaram, por maioria de votos, sob a presidência do Senhor Ministro Cezar Peluso, em negar provimento ao recurso extraordinário, nos termos do voto da relatora.

Eis parte do voto da relatora, Ministra Ellen Gracie, acompanhado pela maioria de seus pares que reconheceu a inconstitucionalidade do art. 4º, segunda parte, da Lei Complementar nº 118, de 2005 por violação do princípio da segurança jurídica, nos seus conteúdos de proteção da confiança e de acesso à Justiça, com suporte implícito e expressa na Constituição Federal nos arts. 1º e 5º, inciso XXXV, e considerando válida a aplicação do novo prazo de 5 anos apenas às ações ajuizadas após o decurso da *vacatio legis* de 120 dias, no caso 9 de julho de 2005:

(...)

8. Mas, não estamos diante de lei interpretativa, devendo-se considerar a LC 118/05 como lei nova que é, submetendo-a a todos os condicionamentos a que está sujeita.

(...)

Reconheço, pois, a inconstitucionalidade da aplicação retroativa da redução de prazo que alcance prazos já interrompidos, bem como da aplicação, imediatamente após a publicação da lei, às novas ações ajuizadas, sem assegurar aos contribuintes nenhum prazo para que, deduzindo suas pretensões em Juízo, pudessem evitar o perecimento do seu direito, considerando violado pelo art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, o princípio da segurança jurídica nos seus conteúdos de proteção da confiança e de acesso à Justiça, que repousam implícita e expressamente nos art. 1º e 5º, inciso XXXV, da Constituição.

9. Diante da inconstitucionalidade reconhecida, cabe, ainda, verificar a partir de quando e com que efeito o novo prazo pode ser validamente aplicado.

(...)

*Tenho que o art. 4º da LC 118/05, na parte em que estabeleceu *vacatio legis* alargada de 120 dias, cumpriu tal função, concedendo prazo suficiente para que os contribuintes não apenas tomassem conhecimento do novo prazo, como para que pudessem agir, ajuizando as ações necessárias à tutela dos seus direitos. Note-se que foi significativa a avalanche de ações ajuizadas perante a primeira instância em tal prazo, até 8 de junho de 2005, sinal, aliás, de que tal prazo cumpriu sua finalidade, não havendo fundamento constitucional para proteger o contribuinte da sua própria inércia, cabendo dar aplicação ao velho brocardo latino: “*Dormientibus non succurrit jus*”.*

Assim, vencida a vacatio legis de 120 dias, é válida a aplicação do prazo de cinco anos às ações ajuizadas a partir de então, restando inconstitucional apenas sua aplicação às ações ajuizadas anteriormente a esta data.

(...)

Assim decidiu a Corte Superior no julgamento de mérito do RE 566.621, tema submetido ao regime de repercussão geral, realizado em 04 de agosto 2011, de acordo com a ementa que se transcreve a seguir:

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, 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.

Diante dessa decisão do STF, publicada no Dje nº 195 em 11/10/2011, e do disposto no art. 62-A do RICARF, os membros desse colegiado estão vinculados à interpretação fixada pela Suprema Corte no sentido de que o prazo prescricional de cinco anos, contados da data do pagamento indevido, aplica-se somente a pleitos formalizados a partir de 09 de junho de 2005.

No caso em exame, a data de protocolização do pedido de restituição, referente aos recolhimentos feitas a título de Cofins, entre 10/01/1995 e 17/12/1998 (períodos de apuração 01/12/1994 a 28/02/1997, 01/04/1997 a 30/11/1997 e 01/04/1998 a 30/11/1998) ocorreu em 05/02/2004.

Analisando a questão prejudicial de decadência, esta se encontra superada pelo julgamento de mérito do RE 566.621, porquanto a pretensão da recorrente foi ajuizada antes de 09 de junho de 2005, aplicando-se, pois o prazo de dez anos anteriormente vigente no Tribunal *a quo*.

Portanto, não há que se falar em decadência de o direito de repetição do indébito tributário pretendido pela recorrente, por ser inferior a 10 anos o prazo dos recolhimentos pleiteados, uma vez que o prazo do primeiro recolhimento efetuado, que ora pretende a recorrente sua restituição, ocorreu em 10/01/1995.

Vencida a prejudicial de decadência, deve ser apreciada a matéria central que é o direito a restituição pretendida pela recorrente sob o fundamento de ser isenta do recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins por força do art. 6º, inciso II, da Lei Complementar nº 70, de 1991, c/c o Decreto nº 2.397, de 1987, não cabendo a revogação pelo art. 56 da Lei nº 9.430, de 1996.

Em respeito ao princípio do duplo grau de jurisdição ao qual se submete o Processo Administrativo Fiscal, superada a questão prejudicial de decadência que fundamentava o julgamento de primeira instância, caberia a devolução dos autos deste processo para apreciação das demais razões de mérito pelo órgão julgador *a quo*.

Ocorre que o Superior Tribunal Federal em sede de repercussão geral, com mérito já julgado no RE 377.457, recurso representativo da controvérsia, confirmou a

constitucionalidade do art. 56 da Lei nº 9.430, de 1996, portanto, desfavorável a pretensão da recorrente.

Transcrevo a seguir ementa do julgado do RE 377.457, 17 de setembro de 2008:

EMENTA: Contribuição social sobre o faturamento – COFINS (CF, art. 195, I). 2. Revogação pelo art. 56 da Lei 9.430/96 da isenção concedida às sociedades civis de profissão regulamentada pelo art. 6º, II, da Lei Complementar 70/91. Legitimidade. 3. Inexistência de relação hierárquica entre lei ordinária e lei complementar. Questão exclusivamente constitucional, relacionada à distribuição material entre as espécies legais. Precedentes. 4. A LC 70/91 é apenas formalmente complementar, mas materialmente ordinária, com relação aos dispositivos concernentes à contribuição social por ela instituída. ADC 1, Rel. Moreira Alves, RTJ 156/721. 5. Recurso extraordinário conhecido mas negado provimento.

Ademais, o Superior Tribunal de Justiça, através de sua Primeira Seção, julgando AR 3.761-PR, à luz do posicionamento do STF, deliberou cancelar a súmula 276, que possuía a seguinte redação: *“As sociedades civis de prestação de serviços profissionais são isentas da Cofins, irrelevante o regime tributário adotado.”*

De acordo com o disposto no art. 62-A do Regimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, cabe aos membros desse colegiado a aplicação dos julgados pelas nossas cortes superiores nos julgados submetidos ao regime previsto no art. 543-B do Código de Processo Civil.

Sendo assim, e com esteio no princípio da economia processual, entendo que a questão de mérito pode ser apreciada por esse colegiado sem descumprimento ao princípio do duplo grau de jurisdição frente a posição já firmada pela Corte Suprema que declarou constitucional a revogação da isenção ao recolhimento da Cofins pelas sociedades civis de prestação de serviços de profissão legalmente regulamentada, prevista no art. 6º, II, da LC 70/91, pelo art. 56 da Lei 9.430/96. Portanto, no mérito o pedido de restituição formulado pela recorrente não pode reconhecido por ser devida a contribuição recolhida.

Com essas considerações, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

É como voto.

Liduína Maria Alves Macambira