



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

Processo nº 10980.012142/2003-38
Recurso nº 136.306 Voluntário
Acórdão nº 3803-00.295 – 3ª Turma Especial
Sessão de 3 de dezembro de 2009
Matéria COFINS ISENÇÃO
Recorrente RUY S. MACEDO & ADVOGADOS ASSOCIADOS S/C
Recorrida DRJ-CURITIBA/PR

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/1998 a 30/11/1998

PRESCRIÇÃO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

É entendimento consolidado deste Tribunal Administrativo que o prazo prescricional para o exercício do direito de pleitear a restituição de tributo pago indevidamente, ou em valor maior que o devido, mesmo em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, é de 5 (cinco) anos contados da data do recolhimento. Ressalvado o entendimento pessoal do relator.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/12/1998 a 31/01/1999, 01/03/1999 a 30/11/1999, 01/02/2000 a 28/02/2000, 01/04/2000 a 30/04/2000, 01/06/2000 a 30/09/2001, 01/12/2001 a 30/09/2003

COFINS. ISENÇÃO DAS SOCIEDADES PROFISSIONAIS.

As sociedades profissionais estão sujeitas à incidência da COFINS sobre as receitas que auferem. Constitucionalidade da revogação pela Lei nº 9.430/96 da isenção concedida às sociedades civis de profissão pela Lei Complementar nº 70/91. 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. 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. Entendimento do Supremo Tribunal Federal (RE nº 419.629, DJ 30.06.2006).

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª. TURMA ESPECIAL da TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.



ALEXANDRE KERN - Presidente



IVAN ALLEGRETTI - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Bechior Melo de Souza, Hécio Lafeta Reis, Daniel Mauricio Fedato e Carlos Henrique Martins de Lima.

Relatório

Trata-se de pedido de restituição protocolado em 17/12/2003 (fls. 1 e 119) por meio do qual o contribuinte busca a restituição integral da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) em relação aos pagamentos referentes aos períodos de apuração de 31/10/1998 a 30/09/2003.

A Delegacia da Receita Federal (DRF) em Curitiba/SC indeferiu o pedido (fls. 120/122) sob os fundamentos de que (a) em relação aos pagamentos realizados antes de 17/12/1998 o direito de pleitear a restituição havia decaído, nos termos dos arts. 168 e 165, I, do CTN, com a interpretação dada pelo Ato Declaratório SRF nº 96, de 26/11/1999, por ter decorrido mais cinco anos entre as datas dos respectivos pagamentos e o protocolo do pedido e (b) em relação aos pagamentos realizados após 17/12/1998 não haveria direito à restituição em razão de que o art. 56 da Lei nº 9.430/96 revogou a isenção da Cofins prevista na Lei Complementar nº 70/91.

O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls. 125/155) argumentando (a) que a decadência seria de cinco mais cinco anos, porque o prazo de cinco anos para se pleitear a repetição do indébito apenas começaria a contar depois do transcurso do prazo de cinco anos para a homologação tácita; e (b) quanto ao mérito do pedido, sustenta que a isenção da Cofins em relação às sociedades profissionais, prevista no art. 6º da Lei Complementar nº 70/91 não teria sido validamente revogada pela Lei nº 9.430/96, de modo que seriam indevidos todos os recolhimentos que promoveu a este título.

A DRJ-Curitiba/PR julgou improcedente a impugnação oferecida pelo contribuinte, mantendo o indeferimento do pedido de restituição por meio do Acórdão nº 06-11.731, de 02 de agosto de 2006 (fls. 157/172), com a seguinte ementa:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/10/1998 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 no após o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da extinção do crédito tributário



Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/12/1998 a 31/01/1999, 01/03/1999 a 30/11/1999, 01/02/2000 a 28/02/2000, 01/04/2000 a 30/04/2000, 01/06/2000 a 30/09/2001, 01/12/2001 a 30/09/2003

Ementa: SOCIEDADES CIVIS DE PROFISSÃO REGULAMENTADA REVOGAÇÃO DA ISENÇÃO DE COFINS

As sociedades civis prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada deixaram de ser isentas da contribuição para a seguridade social, por expressa previsão legal.

Solicitação Indeferida.

O contribuinte interpôs então recurso voluntário (fls. 63/78) reafirmando as mesmas razões de sua impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro IVAN ALLEGRETTI, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, motivo pelo qual dele conheço.

a) A prescrição para pedir a restituição.

O contribuinte se insurge contra a decisão que considerou prescrito o seu pedido de restituição, protocolado em 17/12/2003, em relação aos recolhimentos efetuados antes de 17/12/1998, porque decorridos mais de 5 anos entre o recolhimento e o protocolo do pedido.

Tal como decidido na DRJ, também neste Tribunal Administrativo encontra-se uniformizado o entendimento de que a contagem do prazo prescricional de 5 (cinco) anos para o exercício do direito à restituição deve ser contado a partir do recolhimento considerado indevido, independente de se tratar de tributo recolhido por meio da sistemática de lançamento por homologação.

Ressalvo o meu entendimento pessoal, no sentido de que, quando ocorre o lançamento por homologação, o prazo prescricional de 5 anos apenas começa a ser contado depois da extinção pela homologação tácita.

Assim, primeiro corre o prazo de 5 anos para a homologação tácita, contados a partir do adiantamento do pagamento. E apenas no momento em que ocorre a extinção definitiva do crédito, pela homologação tácita, começa a contar o prazo de 5 anos para o contribuinte pleitear a restituição.

Este, aliás, é o entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça quanto à contagem do prazo de prescrição para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Este entendimento foi preservado mesmo depois da edição da LC nº 118/2005, tendo o Superior Tribunal de Justiça expressamente reiterado a aplicação desta sistemática de contagem para a restituição dos valores recolhidos antes de 09/06/2005.

Confira-se, a propósito, os termos do seguinte julgamento da Corte Especial do STJ:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. LEI INTERPRETATIVA. PRAZO DE PRESCRIÇÃO PARA A REPETIÇÃO DE INDÉBITO, NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. LC 118/2005: NATUREZA MODIFICATIVA (E NÃO SIMPLEMENTE INTERPRETATIVA) DO SEU ARTIGO 3º INCONSTITUCIONALIDADE DO SEU ART. 4º, NA PARTE QUE DETERMINA A APLICAÇÃO RETROATIVA.

1 Sobre o tema relacionado com a prescrição da ação de repetição de indébito tributário, a jurisprudência do STJ (1ª Seção) é no sentido de que, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo de cinco anos, previsto no art 168 do CTN, tem início, não na data do recolhimento do tributo indevido, e sim na data da homologação – expressa ou tácita – do lançamento. Segundo entende o Tribunal, para que o crédito se considere extinto, não basta o pagamento. É indispensável a homologação do lançamento, hipótese de extinção albergada pelo art. 156, VII, do CTN. Assim, somente a partir dessa homologação é que teria início o prazo previsto no art 168, I. E, não havendo homologação expressa, o prazo para a repetição do indébito acaba sendo, na verdade, de dez anos a contar do fato gerador.

2. Esse entendimento, embora não tenha a adesão uniforme da doutrina e nem de todos os juízes, é o que legitimamente define o conteúdo e o sentido das normas que disciplinam a matéria, já que se trata do entendimento emanado do órgão do Poder Judiciário que tem a atribuição constitucional de interpretá-las.

3 O art. 3º da LC 118/2005, a pretexto de interpretar esses mesmos enunciados, conferiu-lhes, na verdade, um sentido e um alcance diferente daquele dado pelo Judiciário. Ainda que defensável a 'interpretação' dada, não há como negar que a Lei inovou no plano normativo, pois retirou das disposições interpretadas um dos seus sentidos possíveis, justamente aquele tido como correto pelo STJ, intérprete e guardião da legislação federal.

4 Assim, tratando-se de preceito normativo modificativo, e não simplesmente interpretativo, o art. 3º da LC 118/2005 só pode ter eficácia prospectiva, incidindo apenas sobre situações que venham a ocorrer a partir da sua vigência.

5. O artigo 4º, segunda parte, da LC 118/2005, que determina a aplicação retroativa do seu art. 3º, para alcançar inclusive fatos passados, ofende o princípio constitucional da autonomia e independência dos poderes (CF, art. 2º) e o da garantia do

direito adquirido, do ato jurídico perfeito e da coisa julgada (CF, art. 5º, XXXVI).

6. Arguição de inconstitucionalidade acolhida

(AI nos EREsp 644736/PE, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, CORTE ESPECIAL, julgado em 06.06.2007, DJ 27.08.2007 p. 170)

Ocorre que, como já dito, a jurisprudência deste Tribunal Administrativo consolidou-se no sentido de refutar o método de contagem dos 5 mais 5 anos.

Tendo em conta que este entendimento encontra-se consolidado neste Tribunal, sem haver registro de qualquer pronunciamento em sentido diferente, entendo ser o caso de aplicar este mesmo entendimento, apenas ressaltando minha opinião pessoal.

b) A isenção da Cofins das sociedades profissionais.

Quanto ao mérito, também se nega provimento ao recurso do contribuinte.

O Superior Tribunal de Justiça chegou a editar a Súmula nº 276, para efeito de consolidar o entendimento de sua jurisprudência, que na época era no sentido de que *“As sociedades civis de prestação de serviços profissionais são isentas da Cofins, irrelevante o regime tributário adotado.”*

É assim fez o STJ por acreditar que a questão se circunscrevia a matéria infraconstitucional, e que se tratava de uma violação ao princípio da hierarquia das leis: pois uma lei ordinária não poderia revogar uma disposição de lei complementar.

Ocorre que o Supremo Tribunal Federal, em momento posterior, entendeu que a questão era de ordem constitucional e que não havia violação à hierarquia das leis, concluindo categoricamente que a isenção prevista na LC nº 70/91 foi validamente revogada por meio da Lei nº 9.430/96.

Confira-se, neste sentido, o seguinte trecho da ementa do julgamento do Recurso Extraordinário nº 419.629 (DJ de 30.06.2006):

“I. Recurso extraordinário e recurso especial. interposição simultânea: inocorrência, 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.

III. 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." (grifo editado)

Quanto à questão específica da possibilidade da revogação da isenção, o Ministro Sepúlveda Pertence assim se manifestou em seu voto:

"No julgamento da ADC 1, 01/12/93, o em. Relator, Ministro Moreira Alves ressaltou no voto condutor do acórdão - RTJ 156/721,745:

"Sucede, porém, que a contribuição social em causa, incidente sobre o faturamento dos empregadores, é admitida expressamente pelo inciso I do artigo 195 da Carta Magna, não se podendo pretender, portanto, que a Lei Complementar nº 70/91 tenha criado outra fonte de renda destinada a garantir a manutenção ou a expansão da seguridade social.

Por isso mesmo, essa contribuição poderia ser instituída por Lei ordinária. A circunstância de ter sido instituída por lei formalmente complementar - a Lei Complementar nº 70/91 - não lhe dá, evidentemente, a natureza de contribuição social nova, a que se aplicaria o disposto no § 4º do artigo 195 da Constituição, porquanto essa lei, com relação aos dispositivos concernentes à contribuição social por ela instituída - que são o objeto desta ação -, é materialmente ordinária, por não tratar, nesse particular, de matéria reservada, por texto expresso da Constituição, à lei complementar.

A jurisprudência desta Corte, sob o império da Emenda Constitucional nº 1/69 - e a Constituição atual não alterou esse

sistema -, se firmou no sentido de que só se exige lei complementar para as matérias para cuja disciplina a Constituição expressamente faz tal exigência, e, se porventura a matéria, disciplinada por lei cujo processo legislativo observado tenha sido o da lei complementar, não seja daquelas para que a Carta Magna exige essa modalidade legislativa, os dispositivos que tratam dela se têm como dispositivos de lei ordinária.

Este, o caso vertente, relativo a norma que - embora inserida formalmente em lei complementar - concedia isenção de tributo federal e, portanto, submetia-se a regime de leis federais ordinárias, que outra lei ordinária da União, validamente, poderia ter revogado, como efetivamente revogou.

Nesse sentido - na trilha do precedente invocado da ADC 1 - a jurisprudência do Tribunal permanece sedimentada (v.g., ADInMC 2111, 16.03.00, Sydney, DJ 15.12.03; AR 1264, 10.04.02, Néri, DJ 31.05.02).

Na doutrina - e independentemente da discussão acerca de ser ou não de hierarquia a relação entre a lei complementar e a lei ordinária -, também se pode dar por pacificada a mesma conclusão da jurisprudência.

A lição vem desde a obra pioneira do saudoso Geraldo Ataliba (1).

O mesmo se colhe na clássica monografia do douto Souto Maior Borges (2).

Salvo uma passagem de Manoel G. Ferreira Filho - citada e acolhida por Alexandre de Moraes (3) - não encontrei discrepância de monta nos trabalhos mais modernos, exemplo de Sacha Calmon (4), e Humberto Ávila (5) e, ao que me parece, em passagem incidente de Roque Carrazza (6).

Portanto, não há falar em violação ao princípio da hierarquia das leis - *rectius*, da reserva constitucional de lei complementar - cujo respeito exige seja observado o âmbito material reservado às espécies normativas previstas na Constituição Federal.

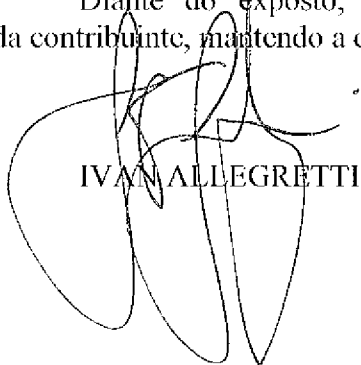
Ressalto que o caso é diverso do que se discute na Rcl 2.475-AgR - efeito vinculante aos fundamentos de decisão proferida em ação de controle concentrado para o cabimento de Reclamação ao Supremo.

Esse o quadro, dou provimento ao RE da União (art. 557, § 1º-A, C.Pr.Civil) para anular o acórdão do STJ e determinar que outro seja proferido - adstrito a eventuais questões infraconstitucionais, aventadas -, e nego provimento ao RE do Sindicato (art. 557, caput, c/c 543, § 2º, do C.Pr.Civil). é o meu voto."

Como visto, entende o Supremo Tribunal Federal que a revogação da isenção surtiu seus regulares efeitos, de sorte que as sociedades profissionais encontram-se, desde a referida revogação, submetidas à incidência da Cofins.



Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário da contribuinte, mantendo a decisão que indeferiu o pedido de restituição.



IVAN ALLEGRETTI

