



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

Processo n° 11610.000102/2003-14
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-003.136 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de julho de 2016
Matéria COFINS
Recorrente INSTITUTO JLMF DE ENSINO S/S LTDA - EPP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 07/01/2003

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DIREITO DE CRÉDITO. PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA.

Inexiste norma legal determinando a homologação tácita do pedido de restituição de indébito tributário no prazo de 5 anos. O artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, cuida de prazo para homologação de Declaração de Compensação, não se aplicando à apreciação de pedidos de restituição ou ressarcimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

(Assinado com certificado digital)

Thais De Laurentiis Galkowicz - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Jorge Freire, Diego Diniz Ribeiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Trata-se de pedido de restituição (fls 3 – 11), datado de 07/01/2003, pelo qual o Contribuinte pleiteia o reconhecimento créditos tributários visando compensação com débitos da pessoa jurídica. O Contribuinte descreve em seu pedido ter efetuado recolhimento de montantes indevidos a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), referente ao período de apuração compreendido entre 07/05/1992 e 10/03/1997, tendo em vista a isenção estabelecida no artigo 6º, inciso II da Lei Complementar n. 70/1991, destinada às sociedades civis de profissão regulamentada. À época da apresentação do pedido, o valor objeto de pedido de restituição perfazia o montante de R\$ 915.273,46.

Em 12/06/2008 o Contribuinte apresentou pedido de homologação da restituição requerida (fls 98 - 103), haja vista o transcurso de cinco anos desde a data do protocolo de seu pedido inicial, alegando que a Administração tributária possui como prazo o período de 5 anos para a homologação das compensações efetuadas pelos contribuintes (artigo 74. §5º da Lei n. 9.430/96 e artigo 29, §2º da IN 600/2005).

Sobreveio em 09/04/2010 despacho decisório de fls 109 a 113, indeferindo a restituição que fora pleiteada, sob o argumento de que a sistemática opcional de tributação posta no Decreto-Lei n. 2.397/87, bem como a isenção do artigo 6º, inciso II da LC 70/91, prevaleceram somente até o advento da Lei n. 9.430/96, a qual em seu artigo 88, inciso XIV, revogou os artigos 10 e 20 do Decreto-lei n. 2.397/87, afastando o regime especial de tributação dessas sociedades. Especificamente o artigo 56 da Lei n. 9.430/96 teria revogado a isenção da COFINS. Ademais, afirmou-se que o direito à repetição do indébito encontrava-se decaído, por ter sido feito o pedido posteriormente ao prazo de 5 anos estabelecido pelo artigo 168 do Código Tributário Nacional (CTN). Por fim, salientou-se que não há que se falar em homologação tácita, a teor do artigo 91 da IN 900/2008.

Diante deste contexto, o Contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls 116 a 132), na qual assevera que a revogação da isenção da COFINS das sociedades civis de profissão regulamentada por lei ordinária, ato normativo de hierarquia inferior àquele que a instituiu (lei complementar), é inconstitucional. Ainda, destaca que inexistente decadência do seu direito, uma vez que o artigo 3º da Lei Complementar n. 118/2005 não era vigente à época do pedido de restituição/compensação, devendo ao ser caso ser aplicada a conhecida tese do cinco mais cinco para a contagem do referido prazo para repetição do indébito tributário. Finalmente, reafirma a ocorrência de homologação tácita do seu pedido, por terem se passado cinco anos desde a entrega da declaração de compensação, sem qualquer manifestação por parte do Fisco, a qual somente aconteceu em abril de 2010. Requer, então, seja declarada a homologação tácita das compensações/restituições em apreço e, subsidiariamente, a análise do mérito e reconhecimento do direito ao crédito requerido.

As declarações de compensação encontram-se em fls 153 e seguintes: **i)** PERD/COMP n. 06444.00920.221205.1.7.04-0409, transmitida em 22/12/2005, apresentando como crédito justamente o valor de R\$ 915.273,46 (objeto de pedido de restituição datado de 07/01/2003), a compensar débito de R\$ 82.860,00; **ii)** PERD/COMP 06361.57572.271205.1.3.04-1470, com data de Transmissão de 27/12/2005, apresentando como crédito os mesmos R\$ 915.273,46 e como débito o montante de R\$ 30.389,00.

Já em 19/04/2011 a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em São Paulo julgou a manifestação de inconformidade, tendo sido proferido acórdão (fls 162 a 176) cuja ementa segue a seguir colacionada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Exercício: 1992, 1993, 1994, 1995, 1996, 1997

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA. O direito de requerer restituição por conta de eventuais pagamentos feitos indevidamente ou maior que o devido extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contado da data de extinção do crédito tributário, assim entendido o pagamento antecipado no que toca a lançamento por homologação *ex vi* parágrafos 1º e 4º do art. 150 do CTN.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO. INOCORRÊNCIA. Havendo observado as Autoridades competentes o prazo legal de cinco anos para apreciar as declarações de compensação encaminhadas pelo contribuinte, não há que se falar em ocorrência de nenhuma irregularidade no caso em tela em relação ao previsto no parágrafo 5º do art. 74 da Lei n.º 9.430/96 e alterações posteriores.

Irresignado, o Contribuinte interpôs, em 22/06/2011, recurso voluntário (fls 180 a 202) dirigido a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), reafirmando os argumentos trazidos em sua manifestação de inconformidade.

Posteriormente foi trazida notícia aos autos de que o Contribuinte impetrara mandado de segurança com pedido de medida liminar, a qual foi deferida, determinando que o CARF julgasse o feito no prazo de 30 dias.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Thais De Laurentiis Galkowicz

O contribuinte teve ciência do Acórdão proferido pela DRJ em 10/06/2011, conforme AR de fls. 178 e apresentou em 22/06/2011 o recurso voluntário de fls. 679/723, conforme artigo 33 do Decreto 70.235/72. Assim, o recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, então dele tomo conhecimento.

Passo à análise dos argumentos apresentados pela Recorrente.

Inicialmente, destaco que a decisão da DRJ merece reforma no que tange ao prazo decadencial da Recorrente para o pleito de restituição do indébito tributário.

É preciso lembrar que a questão do prazo para a restituição de tributos sujeitos a lançamento por homologação passou por uma reviravolta jurisprudencial.

Inicialmente a posição que prevalecia no STJ era a interpretação redacional do artigo 156, inciso VII, do CTN, segundo a qual somente com a homologação é que se daria a extinção do crédito tributário e, portanto, o início do computo do prazo para a repetição de indébito do artigo 168. Dessa forma, somando-se o prazo de cinco anos para a homologação, com mais cinco anos para a repetição, o contribuinte detinha prazo de dez anos para pleitear a restituição de tributos. Trata-se da conhecida tese dos cinco mais cinco. Contudo, com o advento da Lei Complementar 118, de 9 de fevereiro de 2005 (LC 118/2005), afirmando que, para efeito de interpretação do inciso I do artigo 168 do CTN, a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de (artigo 150, § 1º), o Superior Tribunal de Justiça reviu a matéria. Em seus novos julgamentos, decidiu que não obstante tal Lei se auto intitular interpretativa, evidentemente inovou a ordem jurídica tributária, alterando por completo o entendimento solidificado pelo STJ sobre o prazo para a repetição de indébito de tributos sujeitos ao lançamento por homologação (tese dos cinco mais cinco). Assim, foi deliberado que, a partir da edição da LC 118/2005, passaram a existir dois regimes jurídicos distintos: *i*) os recolhimentos indevidos feitos a partir da sua entrada em vigor (9 de junho de 2005) passaram a ter como prazo para sua restituição cinco anos contados a partir do instante em que é feito o pagamento antecipado; *ii*) já os pagamentos indevidos que ocorreram anteriormente à vigência da LC 118/05 permanecem sob a disciplina que imperava à época, vale dizer, que a contagem do prazo de cinco anos para a restituição só se inicia a partir da homologação, expressa ou tácita, feita pelo Fisco. Nesse sentido, destaco o Recurso Especial 982.985, de Relatoria do Ministro Luiz Fux, julgado em 10 jun. 2008.

Pois bem. No presente caso o pedido de restituição dos montantes indevidamente pagos a título de COFINS ocorreu em 07/01/2003, ou seja, anteriormente à vigência da LC 118/2005. Por conseguinte, aplica-se a este ato do contribuinte o prazo decadência de dez anos, nos moldes traçados pela jurisprudência do STJ. Assim, tendo em vista que tal pedido busca créditos relativos ao período compreendido entre 07/05/1992 e 10/03/1997, conclui-se que tão somente parte do período encontra-se decaído: aquele anterior à data de 07/01/1993.

Quanto ao mérito, é cediço que não assiste razão à Recorrente, haja vista que o STF, no RE nº 377.457-3, avaliou o questionamento sobre a validade da revogação promovida pelo artigo 56 da Lei 9430/96 da isenção prevista no artigo 6º, II da LC 70/91. Havia um cenário de estabilidade para os contribuintes (Súmula do STJ a seu favor, manifestações do STF afirmando que a matéria não era tema constitucional, de modo que não havia precedentes expressos em sentido contrário). Porém, tudo foi alterado no referido julgamento pelo Pretório Excelso, no qual foi desprovido o recurso do contribuinte e o pedido de modulação de efeitos foi negado. Destaco a seguir o conteúdo da ementa do julgado:

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.

Contudo, a necessidade de observância do prazo para que a Administração Tributária negue o pedido de restituição e de compensação do contribuinte deve ser analisada, pois seria capaz de convalidar o pleito da Recorrente, mesmo se o mérito não a favoreça.

No contexto do procedimento de homologação das compensações, no qual se atesta a existência e a suficiência do direito creditório invocado para a extinção dos débitos compensados, a única limitação imposta à atuação da Administração Tributária é o prazo de cinco anos da data da apresentação das declarações de compensação, depois do qual os débitos compensados devem ser extintos, independentemente da existência e suficiência dos créditos, conforme determina o artigo 74, §5º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Destaco a seguir seu conteúdo:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Medida Provisória nº 66, de 2002)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

[...]

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

Entretanto, tal regra não se aplica ao caso da Recorrente com relação ao pedido de restituição de fls 3 – 11, datado de 07/01/2003, justamente por se tratar de pedido de restituição, e não de compensação. Sobre a diferenciação desses institutos para fins da homologação tácita da conduta dos contribuintes, destaco as precisas palavras da Conselheira Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel no Acórdão nº 3801-004.94 (Processo nº 10280.003317/2002-22):

Quando o contribuinte realiza um pedido de compensação, nada mais está fazendo do que um lançamento por homologação: apura o tributo

devido, realiza a declaração, e substitui o pagamento em espécie, por um pagamento com crédito tributário que possui junto ao ente tributante. E é por essa razão que, quando não há a apreciação expressa do pedido de compensação, passados 5 anos após a sua apresentação, ocorre a respectiva homologação. Em última análise, o que há é a homologação do lançamento realizado pelo contribuinte, sendo que o pagamento da obrigação tributária se dá com a utilização do seu direito creditório. Contudo, essa linha de raciocínio não pode ser utilizada nos casos de pedido de restituição, como pretendeu o Recorrente. O pedido de restituição não pode ser confundido com o pedido de compensação, muito embora em ambos os casos esteja a se tratar de direito a um crédito tributário. A compensação está sempre atrelada a um lançamento. Por isso a ela se aplica o prazo decadencial de 5 anos previsto no CTN. O pedido de restituição não. Ele é independente de qualquer lançamento (quando não atrelado a um pedido de compensação), e requer necessariamente um pronunciamento do Fisco. É sabido que os contribuintes vêm sofrendo prejuízos financeiros e danos morais decorrentes da morosidade da Administração Tributária Federal em proferir decisões sobre os requerimentos apresentados perante as repartições fiscais de sua circunscrição. Contudo, o Princípio Constitucional da razoável duração do procedimento administrativo, nos termos do artigo 5º, inciso LXXVIII da Carta Magna de 1988, não pode ser aplicado como se regra fosse. Deve, sim, nortear o agente administrativo e todos os seus atos, mas não há, ainda, na legislação vigente, nenhuma norma que o obrigue a efetuar a análise de um pedido de restituição no prazo de 2, 3 ou 5 anos, por exemplo, sob pena de seu acatamento sem maiores delongas. Por conseguinte, embora o Fisco deva nortear seus atos observando a eficiência e a celeridade, pois sua ação deve preservar os interesses públicos (os interesses de todos nós, cidadãos), nada o impede de, quase seis anos após o pedido de restituição formulado pela Recorrente, indeferi-lo, por não vislumbrar o direito pleiteado. Não há a homologação tácita desse pedido, porquanto não ocorre qualquer lançamento que enseje a aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN, como defende o Recorrente. Não há previsão legal para essa homologação.

Conclui-se assim ser necessário o não reconhecimento da homologação tácita *in casu*, haja vista que somente o pedido de restituição foi entregue em 07/01/2003. Os PERD/COMPS, estes sim sujeitos ao prazo de 5 anos para homologação tácita, são de 22/12/2005 e 27/12/2005, enquanto que a ciência do despacho decisório negando o direito pleiteado ocorreu em 28/04/2010, não tendo sido ultrapassado o prazo de 5 anos previsto pela legislação tributária como limite para a resposta da Administração Tributária ao pleito dos contribuintes.

Dispositivo

Por tudo quanto exposto, voto por negar provimento do recurso voluntário.

Relatora Thais De Laurentiis Galkowicz

Processo nº 11610.000102/2003-14
Acórdão n.º **3402-003.136**

S3-C4T2
Fl. 114

CÓPIA