



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

Processo n° 11610.000102/2003-14
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 3402-003.722 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de janeiro de 2017
Matéria COFINS
Embargante INSTITUTO JLMF DE ENSINO S/S LTDA - EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 07/01/2003

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO. INEXISTÊNCIA.

Cabem embargos de declaração para sanar obscuridade, contradição ou omissão. Não sendo detectada contradição do órgão julgador na análise de pedido, prova ou fundamento essencial sobre o qual deveria se pronunciar para a solução do caso, incabível qualquer retificação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar os embargos de declaração.

(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

O processo administrativo em questão tem por origem 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 inexistia 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.

No julgamento dos recursos, mediante o Acórdão nº 3402-003.136, este Colegiado negou provimento ao recurso voluntário interposto pela Recorrente. A ementa foi lavrada nos seguintes termos:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 07/01/2003

Ementa:

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.

A decisão foi objeto de embargos de declaração por parte do Contribuinte, cujo conteúdo afirma que "o v. acórdão é contraditório e contém equívoco que necessita ser esclarecido, pois, de um lado, reconhece que se trata de pedido de restituição de créditos referentes ao período de 07/05/1992 e 10/03/1997, mas ao entrar no mérito, para analisar a isenção, afasta o direito do contribuinte, concluindo que não há que se falar em isenção, fundamentado em dispositivo legal que sequer estava em vigor à época dos créditos e que se refere à compensação!"

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Thais De Laurentiis Galkowicz

De acordo com o despacho de admissibilidade, os Embargos de Declaração são tempestivos e preenchem os requisitos do artigo 65, §3º do Regimento Interno do CARF. Assim, passo ao mérito.

Pois bem. Para a delimitação da questão trazida à tona pelos embargos do Contribuinte, destaco o seguinte trecho do acórdão embargado:

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: (...)

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 1.988, 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.

Nas palavras de Candido Rangel Dinamarco, “*contradição é a colisão de dois pensamentos que se repelem (p. ex., negar a medida principal pedida e conceder a acessória, que dela depende; julgar improcedente a reintegração de posse e procedente o pedido de indenização etc)*”.¹ Trazendo o instituto para o âmbito do processo administrativo fiscal federal, o artigo 65 do Regimento interno do CARF dispõe que “**cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou **contradição entre a decisão e os seus fundamentos**, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.**”

Disto já se constata que inexistente *in casu* a contradição alegada pela Embargante, quando afirma: “o v. acórdão é contraditório e contém equívoco que necessita ser esclarecido, pois, de um lado, reconhece que se trata de pedido de restituição de créditos referentes ao período de 07/05/1992 e 10/03/1997, mas ao entrar no mérito, para analisar a isenção, afasta o direito do contribuinte, concluindo que não há que se falar em isenção, fundamentado em dispositivo legal que sequer estava em vigor à época dos créditos e que se refere à compensação”. Explico.

Em primeiro lugar, muito embora o presente processo tenha se iniciado com pedido de restituição (fls 3 – 11), datado de 07/01/2003, no montante de R\$ 915.273,46, o mesmo crédito que foi objeto desse pedido foi posteriormente objeto de compensações

¹ Instituições do Direito Processual Civil, Malheiros Editores, 2005, vol. III, páginas 687-688.

tributárias. As compensações 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. Tudo isto consta do relatório do acórdão embargado, olvidado pela Embargante, que erroneamente afirma inexistir questão de compensação a ser analisada nesses autos.

Pois bem. Havendo tanto pedido de restituição como compensações, foi feita análise do argumento a respeito da “homologação tácita” apresentado pela Embargante, uma vez que, no mérito, o direito creditório pretendido não se sustentava. Tal homologação tácita foi analisada tanto em relação ao inicial *pedido de restituição* que fora feito, bem como com relação às *PERD/COMP*s posteriores.

Veja-se que o Acórdão recorrido é hialino ao traçar a diferenciação entre o *pedido de restituição* e a *compensação*, como se depreende da simples leitura do trecho acima transcrito. Tal diferenciação é justamente o fundamento do quanto decidido por este Colegiado.

Efetivamente, de acordo tanto com as palavras dessa relatora, bem como da Conselheira Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel no Acórdão nº 3801-004.94, utilizado como fundamentação do voto, tão somente com relação às compensações, e não com relação aos pedidos de restituição, é que a legislação brasileira estipulou a figura da homologação tácita (artigo 74, §5º da Lei n. 9.430/96). Por essa razão chegou-se à conclusão de inexistência da *homologação tácita in casu*, haja vista que somente o pedido de restituição foi entregue em 07/01/2003, e para este pedido não há prazo em desfavor da fazenda pública. Já com relação aos 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. Ou seja, não foi extrapolado o prazo de 5 anos.

Portanto, não há "ideias que se repelem" no julgamento, e sim que se agregam. Entendo, assim, que a lide foi devidamente solucionada, não havendo contradição alguma no acórdão embargado.

CONCLUSÃO

Por tudo quanto exposto, voto por rejeitar os embargos de declaração.

Relatora Thais De Laurentiis Galkowicz