



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13884.003594/2001-43
Recurso nº : 131.639
Acórdão nº : 204-01.429

2.ª	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 16/03/07
C	Rubrica

Recorrente : ESCOLA MONTEIRO LOBATO S/C LTDA.
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09 / 03 / 07
 Maria Luzimar Novais Mat. Siapc 91641

NORMAS PROCESSUAIS. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. PRESCRIÇÃO. O *dies a quo* para contagem do prazo prescricional de repetição de indébito é o da data de extinção do crédito tributário pelo pagamento antecipado e o termo final é o dia em que se completa o quinquênio legal, contado a partir daquela data.

Recurso negado.

COFINS. SOCIEDADE CIVIL. ISENÇÃO. As sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, constituídas exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no País e registradas no Registro Civil das Pessoas Jurídicas, até 31 de março de 1997, independentemente do regime de tributação do imposto de renda a que estavam sujeitas, faziam jus à isenção da Cofins.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ESCOLA MONTEIRO LOBATO S/C LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, I) pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, quanto a prescrição. Vencidos os Conselheiros Flávio de Sá Munhoz, Raquel Motta B. Minatel (Suplente) e Ivan Allegretti (Suplente); e II) por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, na parte remanescente. Vencida a Conselheira Nayra Bastos Manatta.

Sala das Sessões, em 28 de junho de 2006.

Henrique Pinheiro Torres
Presidente-Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire e Júlio César Alves Ramos.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE CÓPIA ORIGINAL
Brasília <u>09 / 03 / 07</u>
<i>Luiz</i> Maria Luzim Novais Mat. Siapc 91641

2ª CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 13884.003594/2001-43
Recurso nº : 131.639
Acórdão nº : 204-01.429

Recorrente : ESCOLA MONTEIRO LOBATO S/C LTDA.

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos em tela, adoto e transcrevo o Relatório da Delegacia da Receita Federal de Julgamento:

Trata este processo de pedido de restituição/compensação, apresentado em 14 de setembro de 2001, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, relativa ao período de apuração de abril de 1992 a dezembro de 1996, no montante de R\$ 507.924,05, sob o fundamento de que a isenção prevista no art. 6º da Lei Complementar 70/91 independe do regime de tributação adotado (fls. 1/68).

2. Foi constatado que os débitos a compensar foram apresentados mediante Declarações de Compensação inseridas nos seguintes processos: 13884.003771/2002-72; 13884.004238/2002-28; 13884.004463/2002-64; 13884.004623/2002-75; 13884.004853/2002-34; 13884.000032/2003-18; 13884.000676/2003-06; 13884.000705/2003-21; 13884.001137/2003-86; 13884.001386/2003-71; 13884.001483/2003-64; 13884.001662/2003-00; 13884.001859/2003-31; 13884.002018/2003-41 e 13884.002395/2003-80. Apresentou-se também Pedidos de Compensação (fls. 346/414) e PerDcomp eletrônicos (fls.516/543).

3. A autoridade fiscal indeferiu o pedido (fls. 67/72), não homologando as compensações declaradas com base nesse pedido, sob a fundamentação de que, para os recolhimentos efetivados até 14/09/96, estaria extinto o direito a pleitear eventual restituição, pelo transcurso do prazo de cinco anos contados desde a data da efetivação do recolhimento. Acrescenta que, mesmo para os recolhimentos posteriores, também não existiria indébito, pois nos termos do Parecer Normativo Cosit 3/94, a sociedade civil que optar pelo regime de tributação de lucro real ou presumido, na forma da Lei 8542, de 1992, é sujeito passivo da Cofins, sendo este o caso da contribuinte, que optou pelo lucro real no anos-calendário 1992, 1995 e 1996 e pelo lucro presumido no anos-calendário 1993 e 1994.

4. Cientificada da decisão em 11 de abril de 2005, a contribuinte manifestou seu inconformismo com o despacho decisório em 18/04/2005 (fls 559/584) alegando, em síntese e fundamentalmente, que:

4.1 – a Lei Complementar 70, de 1991, isentou, da contribuição à Cofins, as sociedades civis prestadoras de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada;

4.2 – a Súmula 276 do Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que as sociedades civis de prestação de serviços profissionais são isentas da Cofins, irrelevante o regime tributário adotado;

4.3 – conforme jurisprudência, não é lícito à lei ordinária revogar isenção concedida por lei complementar, por estar em grau hierárquico normativo inferior, uma vez que a lei complementar deve ser respeitada tanto sob o aspecto material quanto o formal, razão pela qual a suposta revogação da isenção infringiria diretamente os princípios da hierarquia das leis e da segurança jurídica;

4.4 – conforme jurisprudência, a isenção independe do regime tributário adotado;

4.5 – o indébito deve ter correção monetária integral; tem direito inarredável à compensação;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09 / 03 / 07
 Maria Luzimar Novais Mat. Siapc 21641

2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 13884.003594/2001-43
Recurso nº : 131.639
Acórdão nº : 204-01.429

4.6 – a prescrição do direito à restituição, por se tratar de tributo sujeito à homologação, se dá em dez anos, conforme artigos 150 e 168 do Código Tributário Nacional;

4.7 - requer a reforma da decisão e que seja reconhecido seu direito à restituição e compensação.

Acordaram os membros da Delegacia da Receita Federal, por unanimidade de votos, em indeferir a solicitação. A deliberação adotada recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/1992 a 31/08/1996

Ementa: Restituição de indébito. Extinção do Direito. AD SRF 96/99. Vinculação.

Consoante Ato Declaratório SRF 96/99, que vincula este órgão, 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, inclusive nos casos de tributos sujeito à homologação ou de declaração de inconstitucionalidade.

Período de apuração: 01/09/1996 a 31/12/1996

Restituição de indébito. Sociedade Civil Optante pelo Lucro Real ou Presumido. Cofins.

Consoante Parecer Normativo Cosit 3/94, a sociedade civil que opta pela tributação pelo lucro real ou presumido é sujeito passivo da Cofins.

Solicitação Indeferida

Não conformada com a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, a contribuinte recorreu a este Conselho, onde reedita os argumentos expendidos na manifestação de inconformidade.

É o relatório. *M*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília. 09 / 03 / 07
 Maria Luzima Novais Mat. Stape 1641

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13884.003594/2001-43
Recurso nº : 131.639
Acórdão nº : 204-01.429

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR HENRIQUE PINHEIRO TORRES

O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade, razão pela qual merece ser conhecido.

A reclamante, sociedade civil prestadora de serviços profissionais pertinentes ao exercício de profissão legalmente regulamentada, pretende ver reformada a decisão singular que lhe indeferiu o pedido de restituição/compensação de créditos decorrentes de pagamentos - supostamente indevidos - da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, referentes aos períodos de apuração compreendidos entre abril de 1992 e dezembro de 1996. Para justificar seu pleito, a recorrente alega estava amparada pela isenção prevista no inc. II do art. 6º da Lei Complementar nº 70/1991.

Por meio do Acórdão nº 10.228, de 10/08/2005, a 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas - SP indeferiu *in totum* o pedido da interessada.

O cerne do litígio a ser aqui dirimido passa, primeiramente, pela questão do prazo para repetir eventuais indébitos dessa contribuição.

A recorrente trás à discussão a tese dos 5 mais 5, na qual a contagem do prazo extintivo do direito de repetição só se iniciaria após a homologação do pagamento antecipado e se exauriria após o transcurso dos 05 anos, contados dessa data. A meu sentir, não lhe assiste razão, pois essa tese, apesar de haver arrebanhado adeptos de peso, inclusive, no Superior Tribunal de Justiça, onde, por algum tempo prevaleceu, não se coaduna com as normas do Código Tributário Nacional, que disciplina a matéria, senão vejamos:

O direito a repetição de indébito é assegurado aos contribuintes no artigo 165 do Código Tributário Nacional - CTN. Todavia, como todo e qualquer direito esse também tem prazo para ser exercido, *in casu*, 05 anos contados nos termos do artigo 168 do CTN, da seguinte forma:

I. da data de extinção do crédito tributário nas hipóteses:

- a) de 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;
- b) de 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;

II. 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 nas hipóteses:

- a) de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Como visto, duas são as datas que servem de marco inicial para contagem do prazo extintivo do direito de repetir o indébito, a de extinção do crédito tributário e a do trânsito em julgado de decisão administrativa ou judicial. Nos casos em que houvesse resolução do Senado suspendendo a execução de lei declarada inconstitucional em controle difuso pelo STF, a jurisprudência dominante nos Conselhos de Contribuintes e, também, na Câmara Superior de



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília. 07 / 03 / 07
Maria Luzimar Novais Mat. Supte 91641

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13884.003594/2001-43
Recurso nº : 131.639
Acórdão nº : 204-01.429

Recursos Fiscais é no sentido de que o prazo para repetição de eventual indébito contava-se a partir da publicação do ato senatorial. Especificamente, para a hipótese de restituição de pagamentos efetuados a maior por força dos inconstitucionais Decretos-Leis nºs 2.445/1988 e 2.449/1988, o marco inicial da contagem da prescrição, consoante a jurisprudência destes colegiados, é 10 de outubro de 1995, data de publicação da Resolução 49 do Senado da República. Quando se tratasse de repetição pertinente à norma declarada inconstitucional em controle concentrado, o termo inicial da prescrição seria deslocado para a data de publicação da decisão da ADIn que expurgou a norma viciada do Sistema Jurídico. Entretanto, com a edição da Lei Complementar nº 118, de 09/02/2005, cujo artigo 3º deu interpretação autêntica ao artigo 168, inciso I do Código Tributário Nacional, estabelecendo que a extinção do crédito tributário ocorre, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, no momento do pagamento antecipado de que trata o art. 150, § 1º da Lei nº 5.172/1966, o único entendimento possível é o trazido na novel Lei Complementar.

Esclareça-se, por oportuno, que em se tratando de norma expressamente interpretativa, deve ser obrigatoriamente aplicada aos casos não definitivamente julgados, por força do disposto no art. 106, I, do CTN.

Diante do exposto e considerando que os supostos indébitos referem-se a pagamentos efetuados entre maio de 1992 e janeiro de 1997, e que o pedido foi protocolado em 14 de setembro de 2001, é de reconhecer que os créditos relativos a pagamentos realizados até 14 de setembro de 1996 foram alcançados pela prescrição.

Na parte remanescente, entendo assistir razão à reclamante, pelos motivos a seguir expostos.

A Cofins, nos termos dos artigos 1º e 2º da lei supracitada, incide sobre o faturamento mensal das pessoas jurídicas e as a elas equiparadas pela legislação do Imposto de Renda. Predito faturamento compreende a receita bruta de vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza.

Por outro lado, o artigo 6º dessa lei isenta de contribuição, dentre outras, as sociedades civis a que se refere o ar. 1º do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, a seguir transcrito:

Art. 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 ano-base, pelas sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, registradas no Registro Civil das Pessoas Jurídicas e constituídas exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no País. (Destaquei).

Predita isenção teve vigência até março de 1997, quando então foi revogada pelo art. 56 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que assim dispôs.

Art. 56. As sociedades civis de prestação de serviços de profissão legalmente regulamentada passam a contribuir para a seguridade social com base na receita bruta da prestação de serviços, observadas as normas da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991.

Parágrafo único. Para efeito da incidência da contribuição de que trata este artigo, serão consideradas as receitas auferidas a partir do mês de abril de 1997. //



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília 09 / 03 / 02 Marta Luíza de Novais Mat. Smpc 21641	2º CC-MF Fl. _____
---	--------------------------

Processo nº : 13884.003594/2001-43
Recurso nº : 131.639
Acórdão nº : 204-01.429

Da análise dos dispositivos legais aludidos, verifica-se que até o início da vigência do disposto nesse artigo 56, as condições para as pessoas jurídicas fazerem jus à isenção em comento são as previstas no art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397/87, quais sejam:

- a) a pessoa jurídica deve ser sociedade civil prestadora de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada;
- b) deve ser registrada no Registro Civil da Pessoa Jurídica; e
- c) deve ser constituída exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no País.

Ao meu sentir, os requisitos legais a serem preenchidos pelas sociedades civis são, tão-somente, os elencados no artigo 1º do já citado decreto-lei, não sendo lícito acrescentar-lhes outros não previstos em lei. Não se alegue que a opção pela apuração do imposto de renda com base no lucro presumido ou no lucro real, facultado às aludidas sociedades civis pelo art. 71 da Lei nº 8.383/1991, as excluem da isenção ora discutida.

Como bem observou o eminente conselheiro Gilberto Cassuli, no voto proferido no julgamento do Recurso Voluntário nº 106.403 (Acórdão nº 201-75.051),

a Lei nº 8.383/91, em seu art. 71, possibilita às pessoas jurídicas referidas no art. 1º do Decreto-lei nº 2.397/87, preenchidos os demais requisitos, a opção pela tributação do Imposto de Renda com base no Lucro Presumido. Posteriormente, a Lei nº 8.541/92, em seus arts. 1º e 2º, procedeu algumas alterações nesta matéria, possibilitando a tributação do imposto de renda, devido pelas pessoas jurídicas das quais estamos tratando, com base no lucro real, presumido ou arbitrado, à medida em que os lucros fossem sendo auferidos.

Entretanto, não houve restrição à isenção, no art. 6º da Lei Complementar nº 70/91, em virtude da forma de tributação do Imposto de Renda. Por isso, não podem outras normas, de hierarquia inferior, ou ainda o aplicador, sob argumento de interpretar a lei, exigir outro requisito. Não se pode, com base nesta restrição, disciplinar de maneira diferente, e restritiva, a isenção concedida pela Lei Complementar que instituiu a contribuição. A opção pelo pagamento do Imposto de Renda com base no lucro presumido somente reflete na tributação deste imposto.

É de notar-se que o art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397/87 dispõe sobre a não incidência do Imposto de Renda sobre o lucro apurado dessas sociedades civis, o que não tem qualquer pertinência com a tributação da Cofins. Demais disso, o artigo 6º da citada Lei Complementar não condiciona a isenção dessa contribuição ao regime de tributação do Imposto de Renda adotado pela sociedade civil beneficiária da desoneração fiscal. Lembrando ainda que não é lícito ao intérprete ou ao aplicador da lei restringir-lhe o alcance quando o legislador assim não o fez.

¹Hugo de Brito Machado, comentando as isenções subjetivas assevera que elas são “concedidas em função de condições pessoais de seu destinatário”. Em assim sendo, as condições inerentes à beneficiária do favor fiscal devem circunscrever à sua natureza jurídica – se sociedade civil prestadora de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, constituída exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no País e

¹ Curso de Direito Tributário, 13ª ed., Malheiros, São Paulo, 1998.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília. 09 / 03 / 01
Maria Luzimar Novais Mat. SIAPE 91641

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13884.003594/2001-43
Recurso nº : 131.639
Acórdão nº : 204-01.429

registrada no Registro Civil da Pessoa Jurídica - e não ao regime de tributação a que estão sujeitas.

Quanto ao Parecer Normativo Cosit nº 003/1994, citado no enquadramento legal do auto de infração e, também, na decisão recorrida, é oportuna a lição do professor Paulo de Barros Carvalho, citada pela Conselheira Maria Teresa Martínez López, no voto proferido no julgamento do Recurso Voluntário nº 103.384 (Acórdão nº 202-11.773):

Pareceres normativos consistem em manifestações de agentes especializados na esfera federal, sobre matéria tributária submetida à sua apreciação, e que adquirem foros normativos, vinculando a interpretação entre funcionários. Mas o contribuinte, de forma alguma, está obrigado a obedecer as disposições constantes de parecer normativo, pois só é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa em virtude de lei. O parecer normativo representa única e exclusivamente a opinião do Fisco sobre determinada disposição legal, tendo o mesmo valor jurídico que a opinião do contribuinte. Não pode ir além, nem ficar aquém das disposições legais, sob pena de fatal ilegalidade. Somente pode explicitar o que está implícito na lei e visando colaborar com o contribuinte, uma vez que não passam de subsídio interpretativo da norma legal.

Ora, se pareceres normativos não podem ir além das disposições legais, obviamente, o citado Parecer Cosit, ao restringir o alcance da norma isencional, não se ateu à natureza meramente interpretativa, transfigurou-se em ato constitutivo. Portanto ilegal. O mesmo entendimento, *mutatis mutandis*, aplica-se à Instrução Normativa SRF nº 21/1992.

Por derradeiro, cabe registrar que a isenção das sociedades civis já foi analisada pelo ²Superior Tribunal de Justiça, que assim tem-se manifestado:

REsp 156839/SP, julgado em 23/03/98, Relator Ministro José Delgado.

COFINS – ISENÇÃO – SOCIEDADE CIVIS DE PROFISSIONAIS – REQUISITOS.

Tributário. COFINS. Isenção. Sociedades civis prestadoras de serviços médicos, I - A Lei Complementar nº 70/91, de 30.12.91, em seu art. 6º, II,

isentou, expressamente, da contribuição do COFINS, as sociedades civis de que trata o art. 1º do Decreto-lei nº 2.397, de 22.12.87, sem exigir qualquer outra condição senão as decorrentes da natureza jurídica das mencionadas entidades. 2 - Em consequência da mensagem concessiva de isenção contida no art. 6º, II, da LC nº 70/91, fixa-se o entendimento de que a interpretação do referido comando posto em lei complementar, conseqüentemente, com potencialidade hierárquica em patamar superior à legislação ordinária, revela que serão abrangidas pela isenção do COFINS as sociedades civis que, cumulativamente, apresentem os seguintes requisitos: - seja sociedade constituída exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no Brasil; - tenha por objetivo a prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada; e - esteja registrada no registro civil das pessoas jurídicas. 3 - Outra condição não foi considerada pela Lei Complementar, no seu art. 6º, II, para o gozo da isenção, especialmente, o tipo de regime tributário adotado para fins de incidência ou não de imposto de renda. 4 - Posto tal panorama, não há suporte jurídico para si; acolher a tese da Fazenda Nacional de que há, também, ao lado dos requisitos acima

² 2 Resp 209629/MG – DJ de 16/11/1999 – Min. Milton Luiz Pereira – 1ª -T; e Resp 192156 – 28/06/1999 – Min – Garcia Vieira – 1ª -T.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE O ORIGINAL

2º CC-MF
Fl.

Brasília, 07 / 07 / 07

Maria Luzim F. Novais
Mat. SIAPE 41641

Processo nº : 13884.003594/2001-43
Recurso nº : 131.639
Acórdão nº : 204-01.429

elencados, um último, o do tipo de regime tributário adotado pela sociedade. A Lei Complementar não faz tal exigência, pelo que não cabe ao intérprete criá-la. 5 - É irrelevante o fato das recorridas terem optado pela tributação dos seus resultados, com base no lucro presumido, conforme lhes permite o artigo 71 da Lei nº 8.383/91 e os artigos 1º e 2º da Lei nº 8.541/92. Essa opção terá reflexos para fins de pagamento do imposto de renda. Não afeta, porém, a isenção concedida pelo artigo 6º, II, da Lei Complementar nº 70/91, haja vista que esta, repita-se, não colocou como pressuposto para o gozo da isenção o tipo de regime tributário seguido pela sociedade civil.

Diante do exposto e considerando tratar-se a reclamante de sociedade civil de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, registrada no Registro Civil das Pessoas Jurídicas, e estar constituída por pessoas físicas domiciliadas no País, conforme atesta o documento de fls. 32 a 34, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito à repetição dos créditos não alcançados pela prescrição, referentes aos pagamentos indevidos efetuados no período compreendido entre 15 de setembro de 1996 e janeiro de 1997.

Sala das Sessões, em 28 de junho de 2006.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES