



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13884.004861/2002-81
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-007.771 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de novembro de 2019
Recorrente INSTITUTO CULTURAL BRASIL ESTADOS UNIDOS SJC S/C LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/08/1992 a 31/03/1997

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO ANTERIOR À VIGÊNCIA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005. DECADÊNCIA. PRAZO DECENAL. JURISPRUDÊNCIA STJ E STF.

Consoante jurisprudência vinculante firmada no âmbito do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal, a propósito da inconstitucionalidade da parte final do artigo 4º da Lei Complementar nº 118/2005, que prevê a aplicação retroativa de seus preceitos, tratando-se de pedido de restituição de tributo sujeito ao lançamento por homologação, no caso, a contribuição para o PIS/Pasep, formulado anteriormente à vigência do mencionado diploma legal, o prazo a ser observado é de 10 (dez) anos contados da data da ocorrência do fato gerador.

SOCIEDADES CIVIS. ISENÇÃO.

Contribuinte optante pela apuração do imposto de renda pelo lucro real no ano-calendário 1992 e pelo lucro presumido nos anos-calendário 1993 a 1997, não tem direito à isenção da Cofins.

CORREÇÃO MONETÁRIA

No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003.

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 do relator.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Corinθο Oliveira Machado, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Gerson Jose Morgado de Castro, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenberg Filho.

Relatório

Aproveita-se o Relatório do Acórdão de Manifestação de Inconformidade.

Trata-se de Pedido de Restituição de fl. 01, protocolado em 13/12/2002, no valor de R\$ 33.643,17, correspondente a recolhimentos feitos a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, relativos aos períodos agosto/1992 a março/1997, conforme Darfs de fls. 28/41 e planilhas de cálculo às fls. 42/41, sob o fundamento de que seria isenta da referida contribuição por força do art. 6º da Lei Complementar n.º 70/91.

Ao direito creditório postulado, a contribuinte vinculou débitos tributários mediante apresentação de declarações de compensação.

A DRF em São José dos Campos emitiu o Despacho Decisório de fls. 173/179, indeferindo o pedido de restituição e não homologando as compensações dos débitos, sob a fundamentação de que:

estaria extinto o direito a pleitear eventual restituição quanto aos recolhimentos em análise, a teor do disposto nos artigos 165 e 168 do Código Tributário Nacional, e na Lei Complementar 118/2005;

nos termos do Parecer Normativo Cosit n.º 3/94, a sociedade civil que optar pelo regime de tributação de lucro real ou presumido, na forma da Lei n.º 8542/92, é sujeito passivo da Cofins, sendo este o caso da contribuinte, que optou pelo lucro real no ano-calendário 1992 e pelo lucro presumido nos anos-calendário 1993 a 1997, abdicando, assim, da isenção prevista na Lei Complementar n.º 70/91.

Cientificada desse despacho em 30/01/2006 (fl. 190), a interessada apresentou manifestação de inconformidade em 10/02/2006 (fls.514/543), na qual alega, em síntese e fundamentalmente, que:

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;

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;

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;

o indébito deve ter correção monetária integral; tem direito subjetivo à compensação;

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. O artigo 3º da Lei Complementar n.º 118/2005 seria ilegal, já tendo o Superior Tribunal de Justiça se pronunciado sobre a respeito de seus efeitos;

• requer a suspensão da exigibilidade dos débitos compensados, a reforma da decisão e que seja reconhecido seu direito à restituição e homologadas as suas compensações.

Em 23/05/2007 a DRF de origem proferiu o despacho de fls. 592/593, retificando de ofício as compensações vinculadas ao presente processo, em vista de erro de fato

constatado, conforme petição de fls. 580/583, e despachos de fls. 576, 586/587. Aduziu que tal retificação não teria efeitos na análise do suposto direito creditório aqui pleiteado, tampouco na análise do processo n.º 13884.004860/2002-36, e procedeu à ciência da contribuinte, que concordou expressamente com o referido despacho.

Em 04 de julho de 2008, através do Acórdão de Manifestação de Inconformidade n.º **05-22.235**, a 1ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Campinas/SP, julgou **IMPROCEDENTE** a Manifestação de Inconformidade.

A empresa foi intimada do Acórdão de Manifestação de Inconformidade, via Aviso de Recebimento, em 11 de agosto de 2008, às e-folhas 1.235.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 21 de agosto de 2008, e-folhas 1.238 à 1.274.

Foi alegado:

- Da recorrente como sociedade isenta da Cofins;
- Da correção monetária do crédito pleiteado;
- Do direito subjetivo à compensação dos créditos;
- Da prescrição decenal.

- Conclusão

Diante de todos os argumentos apresentados conclui-se o seguinte:

1. A sociedade Recorrente e de profissão regulamentada, aos moldes do artigo 1.º do Dec. Lei 2397/87;
2. Tomando por base o artigo 195 da CF, que instituiu a COFINS, e a LC 70/91, que a regulamentou, a sociedade recorrente é isenta desta contribuição;
3. A Lei Ordinária 9.430/96, em consonância à hierarquia das leis, não pode revogar matéria disciplinada em lei complementar, que incorreria em afronta ao Princípio da Segurança Jurídica.

- Do Pedido

Ante o exposto, não olvidando que o direito ora pleiteado é líquido e certo, a sociedade Recorrente requer o provimento integral do presente Recurso Voluntário para reformar por completo a decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de julgamento em Campinas, conforme demonstradas as decisões favoráveis aos contribuintes, concedendo a isenção das sociedades de profissão regulamentada.

Em consequência requer, também que este R. Conselho conceda à Recorrente o direito de proceder à compensação dos créditos tributários apurados, nos termos do artigo 156, inciso II do CTN.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Lima Abud

Da admissibilidade.

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

A empresa foi intimada do Acórdão de Manifestação de Inconformidade, via Aviso de Recebimento, em 11 de agosto de 2008, às e-folhas 1.235.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 21 de agosto de 2008, e-folhas 1.238.

O Recurso Voluntário é tempestivo.

Da Controvérsia.

Foram alegados os seguintes pontos no Recurso Voluntário:

- Da recorrente como sociedade isenta da Cofins;
- Da correção monetária do crédito pleiteado;
- Do direito subjetivo à compensação dos créditos;
- Da prescrição decenal.

Passa-se à análise.

Trata o presente de declaração de compensação de valores pagos a título de COFINS (2172), com períodos de apuração de agosto/92 a março/97, com débitos de IRRF (0561/1708), COFINS (2172), CSLL (2484), IRPJ (5993) e PIS (6912/8109), apurados nos anos-calendário de 2002 e 2003, conforme petições às fls. 01/27, e planilha às fls. 42/47.

Parte dos débitos a compensar é a constante dos seguintes processos administrativos: 13884.001581/2003-00, 13884.001734/2003-19, 13884.001956/2003-23, 13884.002017/2003-04 e 13884.002257/2003-09.

Os demais débitos foram declarados por meio dos seguintes PerdComp eletrônicos, às fls. 101/172.

Propõe o interessado seja-lhe reconhecido o direito creditório no valor de R\$ 33.643,17, consistente nos comprovantes de recolhimento de fls. 28/41, referentes à COFINS (2172), fundamentando o pedido na alegação de que a pessoa jurídica, na condição de sociedade civil de profissão regulamentada, estaria isenta do recolhimento daquela contribuição.

Em síntese, alega o interessado em sua exposição de motivos que:

Está constituído sob a forma de sociedade civil de profissão regulamentada e realiza suas atividades no ramo de ensino de línguas por conta de terceiros;

Nessas condições, estaria isento, por força do inciso II do artigo 6º da Lei Complementar n.º 70/91, de contribuir para a contribuição social denominada COFINS;

Apesar disso, efetuou pagamentos daquele tributo no período de janeiro/92 a dezembro/96;

Considera que a decadência do direito de pleitear a restituição de pagamentos indevidos só ocorrerá após o decurso do prazo de cinco anos, a partir da ocorrência do fato gerador, acrescido de mais cinco anos contados da homologação do lançamento, e

Por último, declara compensação dos valores pagos a título de COFINS, com períodos de apuração de agosto/92 a março/97, com os débitos que aponta.

Conforme pesquisa à fl. 89, verifica-se que a empresa em pauta possui código 8093-4-01 de atividade econômica, ou seja, promove cursos de línguas estrangeiras. Com relação a sua natureza jurídica, está registrada no código 224-0, ou seja, trata-se de sociedade simples limitada. Já com base na pesquisa CNPJ, à fl. 90, é possível identificar como lucro presumido o regime de tributação nos anos-calendário de 1993 a 1997, e como lucro real o regime utilizado no ano-calendário de 1992.

- Decadência.

No caso presente, o termo inicial para contagem do prazo decadencial para pleitear a restituição do indébito é a data do recolhimento indevido do tributo.

A respeito dessa matéria, houve pronunciamento do STF em sede de repercussão geral no RE n.º 566.621 (j. 4/8/2011), e do STJ sob o rito de recurso repetitivo nos REsp n.º 1.002.932/SP (j. 25/11/2009) e n.º 1.269.570/MG (j. 23/5/2012), julgados os quais deve este Colegiado observar, tendo em vista o disposto no art. 62 Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria n.º 343 de 09/06/2015.

O entendimento exarado por esses tribunais superiores é no sentido de que o prazo para o contribuinte pleitear restituição de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, para os pedidos protocolizados antes da vigência da Lei Complementar n.º 118/05, ou seja, antes de 9/6/2005, é de cinco anos, conforme o artigo 150, § 4º do CTN, somado ao prazo de cinco anos previsto no artigo 168, I desse Código.

Em outros termos, os contribuintes têm nessas situações o prazo total de dez anos, a partir do fato gerador, para pleitear restituição do tributo indevidamente recolhido.

Nesse rumo, diversas decisões da CSRF já se pronunciaram, como por exemplo os Acórdãos nos 9900-000.382 (28/8/2012), 9202-003176 (6/5/2014) e 9202-004.021 (12/5/2016).

Foi editada, inclusive, súmula nesse sentido pelo Pleno em sessão de 9/12/2013:

Súmula CARF n.º 91: Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador.

De sua parte, a Procuradoria, em interpretação do RE n.º 566.621, aprovou o Parecer PGFN/CRJ/N.º 1247/2014, no qual concluiu que:

(...) os já mencionados precedentes posteriores, bem como o atual contexto, recomendam a adoção de orientação mais flexível, entendendo, sob a ótica *da ratio decidendi* do julgado em repercussão geral (Tema n.º 04), que, em se tratando de pleito administrativo anterior à vigência da LC n.º 118/2005 ou de demanda judicial que, embora posterior, seja a este (anterior) relativa (art. 169 do CTN), deve ser observada a sistemática da "tese dos cinco mais cinco".

Considerando-se a data em que a petição foi protocolada **em 13/12/02**, o direito à restituição de pagamentos indevidos alcança aos efetuados a partir de 13/12/92. Ressalte-se que os recolhimentos de COFINS identificados neste processo são referentes ao período entre janeiro de 1992 a março de 1997.

Portanto, a prescrição alcança o período entre janeiro de 1992 a dezembro de 1992.

- Sociedades Civis. Isenção de COFINS.

A Lei n.º 9.430/1996 (em seu artigo 88, XIV) revoga, a partir de janeiro de 1997, o referido artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 2.397/1987. E tal revogação figura como razão de indeferimento **PARCIAL** dos créditos que, reitere-se, são do período entre janeiro de 1992 a março de 1997.

O art. 6o, II, da Lei Complementar n.º 70, de 1991, dispunha que:

Art. 6o São isentas da contribuição:

(...)

II - as sociedades civis de que trata o art. 1o do Decreto-Lei n.º 2.397, de 21 de dezembro de 1987;

O citado artigo 1o do Decreto-Lei n.º 2.397, de 21/12/87, estabelecia que:

“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 período-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.”

Apesar da isenção prevista para as sociedades civis, estas só teriam direito à mesma se tivessem optado pelo regime tributário previsto no Decreto-Lei n.º 2.397/87.

Sobre esse assunto já dispunha a IN DpRF n.º 21, de 26/02/92:

“SOCIEDADES CIVIS

Art 33. As sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada que optarem pela tributação com base no lucro presumido, pagarão o imposto e a contribuição social, e distribuirão os rendimentos aos sócios, na forma desta Instrução Normativa.

Parágrafo único. A opção mencionada neste artigo exclui a aplicação do regime de tributação próprio às sociedades civis, instituído pelo Decreto-lei n.º 2.397, de 21 de dezembro de 1987, no mesmo ano- calendário.

Art 34. A opção da sociedade civil pela tributação com base no lucro presumido, a partir do ano- calendário de 1992, não prejudica o pagamento do imposto devido por seus sócios, nos termos da legislação específica (Decreto-lei n.º 2.397, de 1987), relativo ao ano-calendário precedente àquele em que for feita a opção.” Grifo nosso

Citando a mesma norma, a Coordenação-Geral do Sistema de Tributação expediu o Parecer Normativo COSIT n.º 03, de 25/03/1994 (publicado no DOU de 28/03/1994), em que presta esclarecimento adicional sobre o assunto:

Em exame o alcance da isenção da Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, prevista no inciso II do Art. 6o da Lei Complementar n.º 70, de 30 de dezembro de 1991, em face do disposto no art 71 da Lei n.º 8.383, de 30 de dezembro de 1991, e no art. 1.º da Lei n.º 8.541, de 23 de dezembro de 1992.

Assim, aplica-se ao caso o disposto no item 12 do citado Parecer Normativo Cosit n.º 3, de 1994, enunciando que a sociedade civil optante pelo lucro real ou presumido é sujeito passivo da Cofins, nestes termos:

12. Por conseguinte, a sociedade civil que optar por um dos regimes de tributação de que trata o art. 2.º da Lei 8.542/92 (lucro real ou presumido) abdicando do regime de

tributação previsto no Decreto-Lei n.º 2.397/87, será enquadrada como contribuinte do imposto de renda das pessoas jurídicas e, conforme definição dada pelo art. 1.º da Lei Complementar n.º 70/91, é sujeito passivo da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social — Cofins.

Nesse sentido, o subitem 3.2 da Exposição de Motivos n.º 104, de 23/12/87, que ensejou a edição do Decreto-lei n.º 2.397/87, assim esclareceu:

Os rendimentos das sociedades civis são de natureza eminentemente pessoal, pertencentes e indissociáveis sócios, o lucro apurado será integralmente submetido à tributação nas pessoas físicas dos sócios, de acordo com a participação societária de cada um, independentemente de ocorrer distribuição efetiva ou não. Não haverá tributação na pessoa jurídica.

Com efeito, considerando o regime de tributação pelo imposto de renda diferenciado das demais sociedades, aplicável às sociedades civis enquadradas no Decreto-lei n.º 2.397/87, ou seja, aquelas cujo lucro é tributado integralmente nas pessoas físicas dos sócios, pode-se afirmar que a Lei Complementar n.º 70/91 isentou as sociedades civis da contribuição social por não se caracterizarem como pessoa jurídica para fins da legislação tributária.

Contudo o art. 71 da Lei n.º 8.383, de 30/12/91, e os art. 1.º e 2o da Lei n.º 8.541, de 23/12/92, ao introduzirem alterações na legislação tributária, admitiram, para as sociedades civis de que trata o art. 1o do Decreto-lei n.º 2.397/87, a opção pela tributação de seus resultados com base no lucro real ou presumido.

Ao disciplinar a tributação pelo lucro presumido (art. 40 da Lei n.º 8.383/91), a Instrução Normativa RF n.º 21, de 26 de fevereiro de 1992, no parágrafo único do art. 33, enfatiza que a opção pela tributação com base no lucro presumido, “exclui a aplicação do regime de tributação próprio às sociedades civis, instituído pelo Decreto-lei n.º 2.397/87”, portanto, perdem a condição de tributação exclusiva nas pessoas físicas dos sócios e passam a ser tributadas, também, na pessoa jurídica.

Por conseguinte, a sociedade civil que optar por um dos regimes de tributação de que trata o art, 2o da Lei n.º 8.541/92 (lucro real ou presumido) abdicando do regime de tributação previsto no art. 1o do Decreto-lei n.º 2.397/87, será enquadrada como contribuinte do imposto de renda das pessoas jurídicas e, conforme definição dada pelo art. 1o da Lei Complementar n.º 70/91, é sujeito passivo da Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social - COFINS.” Grifo nosso.

Como já se verificou, com base na pesquisa CNPJ, à fl. 90, o interessado optou pelo regime de tributação lucro presumido nos anos-calendário de 1993 a 1997, e pelo lucro real no ano-calendário de 1992.

Desse modo, sendo a contribuinte optante pela apuração do imposto de renda pelo lucro real no ano-calendário 1992 (período prescrito) e pelo lucro presumido nos anos-calendário 1993 a 1997, não tem direito à isenção da Cofins, não havendo, portanto, pagamento indevido.

- Correção Monetária.

No tocante à atualização monetária dos saldos de PIS e Cofins, a CSRF decidiu negar a correção monetária para o PIS e Cofins, tal como o Acórdão n.º 9303-005.300 (25/07/2017):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005 CONTRIBUIÇÃO SOCIAL NÃO CUMULATIVA. RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO PELA TAXA SELIC. IMPOSSIBILIDADE.

Por expressa disposição legal, é vedada a correção monetária ou o abono de juros sobre os valores de PIS e de Cofins aproveitados mediante ressarcimento.

A impossibilidade de atualização monetária no ressarcimento das Contribuições para o PIS e Cofins é expressa por disposição de legal no art. 13 da Lei n.º 10.833/03.

Cita-se ainda o Acórdão n.º 3201-003.216, de 26/10/2017, cuja ementa reproduzo e adoto como razão de decidir:

NÃO CUMULATIVIDADE. RESSARCIMENTO DE SALDO CREDOR. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA E JUROS. VEDAÇÃO LEGAL.

O artigo 15, combinado com o artigo 13, ambos da Lei n.º 10.833, de 2003, vedam expressamente a aplicação de qualquer índice de atualização monetária ou de juros para ressarcimento de PIS e COFINS.

Por fim, impende ressaltar a edição da Súmula CARF n.º 125:

No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei n.º 10.833, de 2003.

Qualquer questionamento referente a hierarquia das Leis esbarra em matéria constitucional, sendo aplicável a Súmula CARF n.º 2:

Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Sendo assim, conheço do Recurso Voluntário e nego provimento ao recurso do contribuinte.

É como voto.

Jorge Lima Abud - Relator.