



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.000350/2008-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-006.395 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de janeiro de 2020
Recorrente DE TOLEDO & CARDOSO ADVOGADOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2003 a 31/12/2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA.

A impetração de mandado de segurança coletivo, por entidade de classe (substituto processual), não se configura hipótese em que se deva declarar a renúncia à esfera administrativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para que a autoridade julgadora de primeira instância conheça e proceda ao julgamento da impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hécio Lafetá Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Paulo Roberto Duarte Moreira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Suplente convocada), Laércio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro Souza (Presidente).

Relatório

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

“Trata o presente processo de Auto de Infração de fls. 134 contra a contribuinte em epígrafe, relativo à diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado/pago da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, referente aos

períodos de apuração de julho de 2003 a dezembro de 2006, no valor de R\$ 533.010,81 incluído principal, multa de ofício e juros de mora calculados até 29/02/2008.

No Termo de Verificação Fiscal constante do Auto de Infração (fls. 132), a autoridade lançadora esclarece que:

1. Registre-se que o contribuinte foi intimado a apresentar os valores da COFINS de 2003 a 2006 e, em resposta, o contribuinte também ratifica o não questionamento judicial da contribuição;
2. Como resultado da análise de informações e documentos apresentados foi verificado que a interessada indica na DIPJ's valores a recolher relativos a COFINS, mas com insuficiência na declaração desses em DCTF, sendo necessário o presente lançamento de ofício.

O enquadramento legal citado no Auto de Infração foi: arts. 2º, inciso II e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524/02 A base legal da multa de ofício e dos juros de mora exigidos consta em fls.146.

A interessada, cientificada em 17/03/2008, apresentou a impugnação de fl.163, alegando em síntese, que:

- A impugnante deixou de recolher a contribuição porque não estava obrigada, sobretudo porque agira de boa-fé, eis que amparada por liminar concedida pelo MM Juiz Federal da 5ª Vara da Seção Judiciária do Rio de Janeiro e por Acórdão do Egrégio Tribunal Regional Federal da Segunda Região, que admitira a isenção, em mandado de segurança coletivo impetrado pela Ordem dos Advogados do Brasil Seccional do Rio de Janeiro e pelo enunciado da Súmula 276 do STJ;
- Portanto, independentemente de estar protegida pela liminar e pelo acórdão mencionados, agiu sempre de boa-fé, na certeza de que não estava obrigado ao recolhimento da Cofins, por força da isenção, como sociedade civil de prestação de serviços profissionais que é e sobretudo porque a matéria estava sumulada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça;
- Não fossem esses fatos suficientes, a isenção dessas sociedades civis indiscutivelmente, é inegável à luz da legislação que rege a referida Contribuição Federal;
- Com o advento da Lei Complementar nº 70/1991, mais precisamente do inciso II, art. 6º, foi criada uma norma especial de isenção tributária, em relação às sociedades de serviços profissionais legalmente regulamentadas. Não, indistintamente, a todas as sociedades de serviços profissionais legalmente regulamentadas, mas àquelas que (a) tenham como objeto social a prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada; (b) estejam registradas no Registro Civil das Pessoas Jurídicas e (c) tenham como sócios pessoas físicas domiciliadas no Brasil;
- Em contraposição à norma especial acima citada, quase 5 (cinco) anos após foi editada norma genérica, Lei.9.430/1996, que em seu art. 56, sem observar o *princípio constitucional da hierarquia das leis*, pretendeu pôr fim à isenção concedida àquelas sociedades por Lei Complementar;
- Como é cediço, consiste, o referido princípio, na impossibilidade de uma lei ordinária, hierarquicamente inferior, como é o caso da Lei nº 9.430/1996, se sobrepor à uma Lei Complementar, como a LC 70/1991, que lhe é superior. Mas outro princípio, desta feita de natureza tributária, fora violado pela Lei 90430/1996: o *princípio da especialidade*. Não especifica e diretamente pela Lei, mas pela fiscalização da Secretaria da Receita Federal, que, não obstante o mencionado Princípio nela contido, teria revogado a isenção prevista na Lei Complementar;
- Com efeito, a relação de especialidade entre as duas normas acima, como apressadamente se poderia concluir, não é apenas teórica, mas efetivamente constatada na prática, pois sendo o art. 6º, inciso II, da Lei Complementar 70/1991 uma exceção, não há dúvidas de que o art. 56 da Lei 9.430/1996 ainda será aplicado para razoável parte das sociedades de serviços profissionais legalmente regulamentadas;

- A sociedade de serviços profissionais legalmente regulamentados, que não esteja devidamente constituída no registro próprio; que não seja constituída como sociedade simples; que apresente pessoas jurídicas como sócias ou, ainda, que tenha pessoas físicas não domiciliadas no Brasil como sócias, por exemplo, não é beneficiária da norma especial de isenção, onde não se enquadra, enquadrando-se, todavia, na disposição genérica do art. 56 da Lei 9.430/1996;
- Assim como essas, há outras sociedades de serviços profissionais que, igualmente, não se beneficiaram da isenção concedida pela Lei Complementar, por lhes faltar o requisito de distinção criado pelo seu art. 6º, inciso II, qual seja: tenham como sócias pessoas físicas domiciliadas no Brasil. E o que se dá com as sociedades de advogados que têm como sócias pessoas físicas domiciliadas no exterior. E ninguém desconhece que há diversas sociedades de advogados integradas por advogados domiciliados fora do Brasil, até porque a Lei 8.906/1994 não proíbe essa forma de composição societária;
- Mas não é só nas sociedades de advogados que isso ocorre. Nas sociedades de engenharia, de arquitetos, de médicos, de veterinários, de administradores, de agentes de propriedade industrial e em outras também ocorre essa distinção, já que suas respectivas leis instituidoras não vedam que essas sociedades tenham, em sua composição societária, a presença de pessoas físicas domiciliadas no exterior;
- A *mens legis* do art. 6º, inciso II, da Lei Complementar 70/1991, sem sombra de dúvidas, é conceder vantagens para esses profissionais (advogados, engenheiros, arquitetos etc.) que se aventurem como sócios nesse tipo de sociedade. Na verdade, é como se fosse uma compensação pelo risco, já que na sociedade uniprofissional a responsabilidade dos sócios não é limitada, mas subsidiária ou, até mesmo, conforme o caso, solidária, como ocorre nas sociedades de advogados;
- Considerado o caráter de norma especial do art. 6º, inciso II, da Lei Complementar 70/1991, e de norma genérica do art. 56 da Lei 9.430/1996, e, sobretudo, que este último artigo da Lei nº 9.430 não revogou aquela Lei Complementar, ex vi do disposto nos §§ 1º e 2º do art. 2º da Lei de Introdução ao Código Civil, não há como se negar, *data venha*, a isenção da COFINS à ora Impugnante, até porque, pela finalidade das referidas leis, têm, ambas, convivência harmoniosa em nosso Ordenamento Jurídico, sem que uma invada a destinação da outra, justamente em razão do princípio da especialidade já citado nesta Impugnação;
- Nestas condições, estando demonstrado, à sociedade que a Impugnante não estava obrigada ao pagamento da COFINS, por força da isenção legal conferida pelo art. 6º, inciso II, da Lei Complementar 70/1991 que o art. 56 da Lei 9.430 não revogou – e nem poderia fazê-lo, legalmente e que permanece íntegro, em vigor, garantindo às sociedades de advogado e às outras que contempla a isenção do pagamento da COFINS, deve ser julgado insubsistente o Auto de Infração lavrado contra a ora Impugnante, determinando o seu arquivamento, por ser medida legal e de justiça.”

A decisão recorrida não conheceu a Impugnação e apresenta a seguinte ementa:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/07/2003 a 31/12/2006

AÇÃO JUDICIAL PROPOSTA PELO INTERESSADO. RENÚNCIA ÀS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS

Ação judicial proposta pelo interessado contra a Fazenda Nacional antes ou após o lançamento do crédito tributário com idêntico objeto, impõe renúncia às instâncias administrativas, determinando o encerramento do Processo Fiscal nessa via, sem a apreciação do mérito, declarando-se a definitividade do crédito tributário.

Impugnação Não Conhecida

Crédito Tributário Mantido”

O Recurso Voluntário foi interposto de forma hábil e tempestiva contendo, em breve síntese, que:

(i) Não ajuizou qualquer medida judicial contra a Fazenda, inexistindo, por conseguinte, o fato apontado no acórdão;

(ii) quem impetrou o Mandado de Segurança para sustentar a legalidade da isenção do pagamento da COFINS foi sua entidade de classe, a Ordem dos Advogados do Brasil, no uso de suas prerrogativas constitucionais, para o que prescindia da sua autorização;

(iii) a alínea do Ato Declaratório Normativo COSIT nº 3, de 14/02/1996 deixa claro que para a ocorrência da renúncia às instâncias administrativas é mister que o contribuinte tenha proposto ação judicial contra a Fazenda, o que, definitivamente, não ocorreu;

(iv) a Turma de Julgamento não poderia estender à Recorrente os efeitos de uma ação ajuizada por sua entidade de classe, sem qualquer iniciativa ou participação sua;

(v) agiu de boa-fé no não recolhimento da contribuição, pois estava amparada por acórdão do Tribunal Regional Federal da Segunda Região que admitira a isenção em ação promovida pela Ordem dos Advogados do Brasil – Seccional do Estado do Rio de Janeiro e, principalmente, pelo enunciado da Súmula 276 do Superior Tribunal de Justiça;

(vi) com o advento da Lei Complementar 70/1991 (art. 6º, inc. II) foi criada uma norma especial de isenção tributária, em relação às sociedades de serviços profissionais legalmente regulamentadas;

(vii) não pode uma lei hierarquicamente inferior, como é o caso da Lei 9.430/1996 se sobrepor à Lei Complementar 70/1991;

(viii) não houve revogação pela Lei 9.430/1996 da Lei Complementar 70/1991;

(ix) ao caso tem aplicação o disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional, que trata da interpretação benigna da norma tributária; e

(x) apesar de a decisão do Supremo Tribunal Federal que declarou a constitucionalidade da mencionada lei, afastando a isenção que a Súmula nº 276 do STJ reconheceu, ainda não está decidido, por aquela Corte sobre a modulação dos seus efeitos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Relator.

Como visto, a decisão recorrida não conheceu da Impugnação interposta pelo fato de a entidade de classe da classe da Recorrente, a Ordem dos Advogados do Brasil – Seccional do Estado do Rio de Janeiro ter impetrado Mandado de Segurança Coletivo.

Tal decisão apresenta o seguinte texto:

“Fica evidenciado, portanto, que as alegações trazidas pelo contribuinte na impugnação ora analisada são matérias em discussão no Mandado de Segurança impetrado pela entidade de classe da qual o escritório de advocacia é integrante. Assim, considerando a opção do contribuinte pela via judicial, considero prejudicada a análise da peça impugnatória, relativamente à matéria objeto da ação, nos termos do disposto no artigo

38, parágrafo único, da Lei nº 6.830/80, disciplinado no âmbito administrativo pelo Ato Declaratório Normativo COSIT nº 3, de 14 de fevereiro de 1996 abaixo transcrito :

*“a) a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial – por qualquer modalidade processual , **antes ou posteriormente à autuação** , com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto;” (grifei)*

Aliás, tal entendimento é totalmente procedente, na medida em que a decisão a ser proferida no âmbito do Poder Judiciário jamais poderá ser alterada na esfera administrativa, pois este procedimento seria uma transgressão a Constituição Federal, que adota o modelo de jurisdição una, com a plena supremacia das decisões judiciais.

Nesse mesmo entendimento, a Portaria MF nº 341, de 12 de julho de 2011, que disciplina a constituição das turmas e o funcionamento das Delegacias da Receita Federal de Julgamento – DRJ, estipula em seu artigo 26 que:

“O pedido de parcelamento, a confissão irretratável da dívida, a extinção sem ressalva do débito, por qualquer de suas modalidades, ou a propositura pelo contribuinte contra a Fazenda Nacional de ação judicial com o mesmo objeto, importa desistência do processo.”

Por todo o exposto, voto por deixar de tomar conhecimento da impugnação face à propositura de Mandado de Segurança com o mesmo objeto dos questionamentos apresentados na esfera administrativa.”

Está incorreto o argumento utilizado pela decisão recorrida.

A Lei nº 12.016/2009, que disciplina o mandado de segurança individual e coletivo e dá outras providências assim prescreve:

“Art. 22. No mandado de segurança coletivo, a sentença fará coisa julgada limitadamente aos membros do grupo ou categoria substituídos pelo impetrante.

§ 1º O mandado de segurança coletivo não induz litispendência para as ações individuais, mas os efeitos da coisa julgada não beneficiarão o impetrante a título individual se não requerer a desistência de seu mandado de segurança no prazo de 30 (trinta) dias a contar da ciência comprovada da impetração da segurança coletiva.”

Por sua vez, o art. 337 do CPC traz o conceito de litispendência nos seguintes termos:

”Art. 337 (...)

§ 1º Verifica-se a litispendência ou a coisa julgada quando se reproduz ação anteriormente ajuizada.

§ 2º Uma ação é idêntica a outra quando possui as mesmas partes, a mesma causa de pedir e o mesmo pedido

§ 3º Há litispendência quando se repete ação que está em curso.”

Assim, há litispendência quando duas causas são idênticas quanto às partes, pedido e causa de pedir, ou seja, quando se ajuíza uma nova ação que repita outra anteriormente ajuizada, com total identidade entre partes, conteúdo e pedido formulado.

Deve-se consignar, ainda, o teor da Súmula nº 629 do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

“Súmula 629: A impetração de mandado de segurança coletivo por entidade de classe em favor dos associados independe da autorização destes.”

Nestes termos, não tinha o Recorrente como impedir a impetração de mandado de segurança coletivo, pois a entidade de classe, no caso a Ordem dos Advogados do Brasil –

Seccional do Estado do Rio de Janeiro não precisava da autorização do Recorrente para a impetração do *mandamus* coletivo.

Tal matéria já foi apreciada por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, cujo entendimento prevalente vai ao encontro da tese recursal.

Neste sentido, colaciono os seguintes precedentes:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/03/2003 a 31/03/2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA.

A impetração de mandado de segurança coletivo, por substituto processual, não se configura hipótese em que se deva declarar a renúncia à esfera administrativa.” (Processo nº 13710.001029/2003-03; Acórdão nº 9303-009.280; Relator Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal; sessão de 13/08/2019)

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Data do fato gerador: 10/10/2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA.

A impetração de mandado de segurança coletivo, por substituto processual, não se configura hipótese em que se deva declarar a renúncia à esfera administrativa.” (Processo nº 11762.720108/2013-40; Acórdão nº 9303-007.977; Relator Conselheiro Demes Brito; sessão de 19/02/2019)

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA.

A impetração de mandado de segurança coletivo, por substituto processual, não tem o condão de caracterizar renúncia à esfera administrativa por concomitância.

AÇÃO JUDICIAL. OBJETO DISTINTO. RENÚNCIA ÀS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Não importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com objeto distinto do processo administrativo, ainda que correlacionado.” (Processo nº 13817.001169/2008-90; Acórdão nº 1302-003.518; Relator Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo; sessão de 17/04/2019)

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. ASSOCIAÇÃO. CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA.

O instituto da concomitância deve ter tratamento semelhante ao da litispendência no processo civil, de forma que somente ocorrerá a renúncia ou desistência do recurso administrativo quando houver identidade entre os três elementos dos processos administrativo e judicial, quais sejam, partes, pedidos e causas de pedir.

A impetração de mandado de segurança coletivo, por substituto processual, não se configura hipótese em que se deva declarar a renúncia à esfera administrativa, eis que não há identidade de partes nos processos judicial e administrativo.

Em que pese a superioridade de eventual decisão judicial definitiva superveniente sobre o mesmos fatos, a contribuinte tem o direito subjetivo de ter apreciada sua impugnação administrativa, eis que, se ela não optou pela via judicial, não há que se falar em sua renúncia às instâncias administrativas.

É nula a decisão de primeira instância proferida com preterição do direito de defesa da impugnante, que não era parte da ação judicial de mesmo objeto.

Nulidade da decisão recorrida

Aguardando nova decisão” (Processo nº 10315.900381/2012-81; Acórdão nº 3402-006.384; Relator Conselheiro Waldir Navarro Bezerra; sessão de 28/03/2019)

Nestes termos, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário interposto, para que a autoridade julgadora de primeira instância conheça e proceda ao julgamento da Impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade