



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

Processo n° 19679.002115/2003-45
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-005.571 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de dezembro de 2018
Matéria COFINS
Recorrente ESCOLA PANAMERICANA DE ARTES S/C LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INTERPRETAÇÃO LITERAL

Deve ser interpretado literalmente o §5º do art. 74 da Lei nº 9.430/96. Assim sendo, aplica-se o instituto da homologação tácita tão somente a compensações.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

SOCIEDADES CIVIS. REVOGAÇÃO DA ISENÇÃO DA COFINS

O STF, em repercussão geral, decidiu que a Lei nº 9.430/96 podia revogar a isenção prevista no inciso II do art. 6º da LC nº 70/91.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior,

Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Morais Pereira (Presidente).

Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância:

"Cuida o presente processo de pedido de restituição de R\$1.387.105,62, protocolizado em 25/8/2003, consoante consta A fl. 1, acompanhado dos documentos as fls. 2 a 85. Consta as fls. 20 a 41 cópias de Documentos de Arrecadação de Receitas Federais (DARF) relativamente a eventuais pagamentos de contribuição para o financiamento da Seguridade Social (COFINS), código Receita 2172, realizados no período de 10/7/98 a 15/7/2003. Ademais, a interessada informou a ocorrência de pagamento, fundamentado no disposto no inciso II do art. 6º da Lei Complementar (LC) n.º 70/91 (fl. 52), para fins de motivar seu pedido de restituição (fls. 1 e 89).

2. Consta no Despacho Decisório às fls. 88 a 100 da Divisão de Orientação e Análise Tributária (Diort) da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária (Derat) em São Paulo, que Autoridades Tributárias Federais, no exercício de competência legal, pois conferida pelo disposto na alínea "b" do inciso I do art. 6º da Lei n.º 10.593/2002, com nova redação dada pela Lei n.º 11.457/2007, decidiram à fl. 99 pelo [...] indeferimento do pedido de restituição de COFINS e pela não homologa Declarações de Compensação [apresentadas pela interessada a partir de 14/10/2 relacionadas no relatório [...] [do] despacho decisório [às fls. 89 a 92] [negrejou-se]. Eis a fundamentação legal desse documento oficial:

2.1. Invocando o disposto nos art. 165, 168 e 170 da Lei n.º 5.172/66, é dizer, o Código Tributário Nacional (CTN), o Ato Declaratório SRF n.º 96/99, bem como o Parecer PGFN/CAT n.º 1.538/99, foi proferido o que segue (fls. 95 e 96):

[...] [quanto] ao pedido de restituição, como se demonstrará, parte não pode prosperar, uma vez que na data da formalização do pedido em 25/08/2003, o direito de solicitar eventual restituição de parte do suposto indébito já tinha sido extinto, pois alcançado pela decadência, que se operou com o decurso do prazo de cinco anos contados da data da e extinção do crédito tributário pelo pagamento. Prejudicada, em consequência, parte da compensação com débitos tributários. [negrejou-se]

Evidentemente, esses pagamentos, antecipados pelo contribuinte, relativos aos períodos de apuração de 06/98 a 07/98, efetuados até 10/08/98, conforme cópias de Darfs juntados ao processo, nos termos da legislação de regência, extinguíram sob condição resolutória os créditos tributário desde as respectivas datas em que foram efetuados, e a partir das quais começou a fluir o prazo de decadência para o contribuinte pleitear a restituição (arts. 150, 0º e 40, 156, VII e 168, I do CT7V). Vale dizer, o ato jurídico sob condição resolutória vigora e produz todos os efeitos imediatamente, enquanto a condição não se realizar (vide art. 127 combinado como o art. 185 do CC, Lei 10.406 de 10/01/02).

2.2. Considerando o disposto no Decreto-Lei n.º 2.397/87, A vista do que dispunha o inciso II do art. 6º da LC n.º 70/91; valendo-se do que prescreve o Parecer Normativo da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação (Cosit) n.º 3/94, foi registrado o seguinte: (fl. 98):

[...] conclui-se que a opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido ou real implica abdicação do regime de tributação do Imposto de Renda na pessoa física dos sócios, próprio da sociedade civil de profissão regulamentada, razão pela qual incide a Cofins.

No caso em tela, o contribuinte fez opção pelo Lucro Real nos anos-calendário de 1998 a 2003, conforme consulta ao sistema IBM de fl. 87. Logo, não faz jus à isenção concedida pelo art. 6º da Lei Complementar nº 70, de 1991.

2.3. Invocando o art. 56 da Lei n.º 9.430/96, eis o que foi proferido (fls. 98 e 99):

[...] verifica-se que com a revogação dos arts. 1º e 2º do Decreto-Lei nº 2.397, de 1987, pelo art. 88 da Lei 9.430, de 1996, o regime de tributação pelo imposto de renda diferenciado, aplicável às sociedades civis enquadradas no Decreto-Lei nº 2.397, de 1987, que lhes permitiam tributar o lucro integralmente nas pessoas físicas dos sócios, deixou de existir, passando estas sociedades, em relação aos resultados auferidos a partir de 1º de janeiro de 1997, a serem tributadas pelo imposto de renda de conformidade com as normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas. Por conseguinte, a isenção prevista no inciso II do art. 6º da Lei Complementar nº 70, de 1991, também deixou de existir, uma vez que era concedida às sociedades amparadas por aquele regime.

3. li-resignada com a decisão a que se refere o item 2 deste Relatório, de que teve ciência em 25/9/2008 (fls. 101 e 102), a interessada apresentou, em 23/10/2008 (fl. 106), manifestação de inconformidade que consta às fls. 106 a 122, por meio da qual se ateve aos seguintes assuntos:

3.1. Opõe-se a interessada contra o fato de que, segundo alega à fl. 108, estaria o [...] despacho decisório [...] eivado de vício insanável, que consiste na prescrição do direito da Fazenda de, APÓS TRANSCORRIDOS MAIS DE 5 ANOS [desde a protocolização do pedido de restituição a fl. 1], PRETENDER INDEFERIR O PEDIDO DA REQUERENTE. HA alegação à fl. 109 de que o prazo para a Fazenda Nacional pronunciar-se sobre restituição findaria em agosto de 2008, bem como que exerceu a interessada o direito de pleitear a restituição no prazo estabelecido no art. 168 do CTN. Reconhece a interessada a fl. 111 que, ainda que não houvesse prazo legal para que administração pública se manifestasse em processos de pedido de restituição, tal prazo deveria ser o mesmo contido no caput do art. 174 do CTN, por aplicação da analogia a que se refere o inciso I do art. 108 do mesmo Código. Demanda à fl. 113 a aplicação ao caso do princípio da igualdade, [...] segundo o qual as partes em litígio devem receber tratamento igualitário, destacando que, [...] se ao sujeito passivo é imposto prazo para praticar todos os seus atos, esta regra também há de ser aplicada administração pública, e afirma à fl. 115 que [...] a omissão e a inércia da autoridade julgadora, sem justificativa, tal como ocorreu no presente caso, é condição suficiente para que sejam reconhecidos e aplicados os efeitos da prescrição, como forma de responsabilização por sua paralisação. Afirma, ainda, a fl. 116 que, no que toca ao prazo para apreciação deste processo, não teria sido observado o disposto no art. 49 da Lei n.º 9.784/99.

3.2. Afirma à fl. 117 que o [...] objeto do pedido de restituição [...] é o pagamento indevido de Cofins, tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação, nos termos do disposto no artigo 150 do CTN. Alega, ainda, que [...] todos os atos a serem praticados pela administração pública estão submetidos a determinado prazo, cuja regra geral é de 5 (cinco) anos a contar da declaração/solicitação enviada. Logo, segundo a interessada, não [...] se pronunciando dentro deste prazo, restando inerte diante da declaração/ solicitação do sujeito passivo,

deverá suportar [a administração pública] os efeitos decorrentes, que é a decadência do direito de não concordar com o postulado pelo contribuinte. Por fim, pretende a interessada que, com fundamento em seu arrazoado, sejam homologadas e convalidadas as compensações (fl. 118).

3.3. Destaca a fl. 121 que, diante da negativa das Autoridades Tributárias em reconhecer a validade do disposto no inciso II do art. 6º da LC n.º 70/91, face a vigência do art. 56 da Lei n.º 9.430/96, invoca o parágrafo 2º da Lei de Introdução do Código afirmar que [...] a Lei n.º 9.430/96 L.] que trata de matéria geral [...] não tem o condão revogar as disposições de lei específica n.º 70/91, como pretende a administração.

3.4. Por fim, requer as fls. 121 e 122 a interessada que o Despacho Decisório seja reformado, [...] reconhecendo-se a prescrição do direito da autoridade administrativa em não concordar com o crédito postulado, por ter transcorrido o prazo de 5 (cinco) anos a que dispunha para fazê-lo, acrescido do fato de que o direito da Requerente encontrava-se revestido de legalidade, pois amparado na súmula n.º 276 do Superior Tribunal de Justiça; bem como [...] seja declarada a decadência do direito da Fazenda, homologando o crédito da Requerente em sua integralidade, assim como convalidando todas as compensações realizadas com este crédito. Ademais, requer [...] a produção de todos os meios de prova admitidos em direito, principalmente, documental e pericial, bem como, a apresentação de novos documentos e que sejam abertos novos prazos para que a Impugnante se manifeste sobre documentos juntados pela Impugnada.

4. O presente processo foi encaminhado a esta Delegacia por conta do disposto no despacho A. fl. 129.

5. É o relatório."

Em 07/07/10, a DRJ em São Paulo (SP) julgou improcedente a manifestação de inconformidade e o Acórdão n° 16-25.962 foi assim ementado:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Exercício: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. Reserva-se a perícia à elucidação de pontos duvidosos que requerem conhecimentos especializados para o deslinde do litígio, não se justificando, quando o fato puder ser demonstrado pela mera juntada de documentos. E prescindível a perícia quando presentes, nos autos, os elementos necessários e suficientes à formação da convicção do julgador para proferir sua decisão.

PRESCRIÇÃO. INOCORRÊNCIA. O instituto da prescrição, assim como tratado pelo art. 174 do CTN, é dirigida à Fazenda Nacional, para estabelecer prazo para interposição de ação judicial para a cobrança do crédito tributário definitivamente constituído.

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.

SOCIEDADE CIVIL DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PROFISSIONAIS NO EXERCÍCIO DE PROFISSÃO LEGALMENTE REGULAMENTADA. COFINS. PERÍODO POSTERIOR A ABRIL DE 1997. ISENÇÃO. INOCORRÊNCIA. No que toca às sociedades civis de prestação de serviços de profissão legalmente regulamentada, não cabe mais falar em isenção da COFINS para os fatos geradores ocorridos a partir do mês de abril de 1997, em observância ao disposto no art. 56 da Lei n.º 9.430/96.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido"

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso voluntário, em que contesta o Despacho Decisório, quando consignou que teria decaído ou estaria prescrito o direito de pleitear a restituição dos pagamentos da COFINS efetuados antes de 25/08/98, e protesta pela declaração da preclusão administrativa do direito de a Fazenda Pública revisar o pedido de restituição, haja vista terem transcorrido mais de cinco anos entre a data do pleito (25/08/03) e a ciência do Despacho Decisório (25/09/08).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Marcelo Costa Marques d'Oliveira

O recurso voluntário preenche os requisitos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.

Em 25/08/03, a recorrente protocolizou pedido de restituição da COFINS paga no período de 10/08/98 a 15/07/03, pois se dizia isenta desta exigência, com base no inciso II do art. 6º da LC nº 70/91. De 14/10/03 a 29/08/08, transmitiu diversas declarações de compensação vinculadas ao crédito.

Na data de 25/09/08, o contribuinte teve ciência do Despacho Decisório (fls. 91 a 103) que indeferiu o pedido de restituição e não homologou as compensações, por duas razões: a) já havia decaído o direito de o contribuinte pleitear restituição de pagamentos a maior referente aos períodos de apuração de junho e julho de 1998; e b) a isenção da COFINS prevista no inciso II do art. 6º da LC nº 70/91 foi revogada pelo inciso XIV do art. 88 da Lei nº 9.430/96, que produziu efeitos a partir de março de 1997, isto é, abrangendo a totalidade do período ao longo do qual foram efetuados os pagamentos.

Passemos aos argumentos de defesa.

"Da preclusão/prescrição administrativa nos autos do pedido de repetição de indébito"

Relembra que o pedido de restituição foi protocolizado em 25/08/03 e a ciência do despacho decisório em 25/09/08. Passados mais de cinco anos entre os eventos, teria sido então tacitamente deferida a restituição.

Alega que ocorreu a preclusão administrativa, dada a inércia da autoridade administrativa, invocando o inciso LXVIII e o art. 37 da CF, que dispõem, respectivamente, sobre a duração razoável do processo administrativo e o princípio da eficiência no exercício da atividade pública.

Uma vez instruído o processo, a RFB teria trinta dias para concluí-lo, nos termos do art. 49 da Lei nº 9.784/99.

Protesta contra eventual argumento de que não haveria prazo legal para exame de pedido de restituição. Deve ser adotada a analogia (inciso I do art. 108 do CTN) e aplicado o prazo de cinco anos, indicado no §5º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, válido determinação da homologação tácita de compensação.

Cita doutrina no sentido de que, na ausência de prazo, a prescrição administrativa dar-se-á em cinco anos.

Traz o art 1º da Lei nº 9.873/99, que estabelece em cinco anos, contados da data da infração, o prazo de prescrição da ação punitiva da Administração Pública Federal.

Por fim, menciona o art. 54 da Lei nº 9.784/99, que dispõe que decai em cinco anos o direito de a Administração anular os atos administrativos que produzam efeitos favoráveis a terceiros.

Com o fito de robustecer seu argumento acerca da preclusão administrativa, a recorrente levanta a questão acerca da isenção da COFINS para sociedades civis, outrora concedida pelo inciso II do art. 6º da LC nº 70/91.

Menciona que agiu de acordo com o citado dispositivo legal e com a Súmula STJ 276, que confirmou a isenção. Destaca que tem conhecimento de que, posteriormente, o STF decidiu que era possível a revogação da isenção pela Lei nº 9.430/96. Contudo, após terem se passado cinco anos do pedido de restituição.

Não assiste razão à recorrente.

De fato, não se me parece em linha com o princípio da segurança jurídica não estabelecer prazo para a revisão fiscal de pedidos de restituição e ressarcimento. Contudo, realmente, não há dispositivo legal que imponha limite temporal.

E, tal qual pretendeu a recorrente, não se pode adotar para restituições e ressarcimentos, *"por analogia (inciso I do art. 108 do CTN)"*, o prazo de cinco anos do § 5º do art. 74 da Lei nº 9430/96 - *"§ 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."* -, porque dispositivo desta natureza deve ser interpretado literalmente.

Também não ocorreu a homologação tácita das compensações (§ 5º do art. 74 da Lei nº 9430/96), uma vez que a ciência do despacho decisório se deu em 25/09/08 e as declarações foram transmitidas a partir de 14/10/03.

Por fim, cumpre mencionar que a isenção da COFINS, concedida pelo inciso II do art. 6º da LC nº 70/91, foi revogada pelo art. 56 da Lei nº 9.430/96, que entrou em vigor a partir de abril de 1997, o que abrange todos os supostos pagamentos a maior.

E o STF, em sede do RE nº 377.457-3/PR, com repercussão geral, decidiu que era possível a revogação da citada isenção, concedida por lei complementar, pela Lei nº 9.430/96.

Em suma: a alegada preclusão administrativa não tem fundamento legal, não cabendo aplicar, por analogia, o instituto da homologação tácita (§ 5º do art. 74 da Lei nº 9430/96) a pedidos de restituição; não se deu a homologação tácita das compensações (§ 5º do art. 74 da Lei nº 9430/96); e não havia direito ao crédito, propriamente dito, pois o mesmo se fundava na isenção prevista no inciso II do art. 6º da LC nº 70/91, o qual já se encontrava revogada, quando da efetivação dos pagamentos.

Nego provimento aos argumentos.

"Da não ocorrência da prescrição do direito do direito de repetição do indébito"

Defende o direito à restituição dos pagamentos a maior de 06/98 e 07/98, negado pela DRF, cujo pleito foi registrado em 25/08/03.

Sob o ponto de vista conceitual, está correto o contribuinte - por meio da Súmula CARF nº 91, restou decidido que o prazo para pleitear a restituição é de dez anos, nos casos em que o pedido foi protocolizado até 09/06/05-. Contudo, nego provimento aos argumentos, posto que, no tópico anterior, concluí que não havia créditos a restituir/compensar.

Conclusão

Nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira