



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
De 23 / 08 / 2004  
  
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10580.003040/98-70  
Recurso nº : 120.299  
Acórdão nº : 201-76.769

Recorrente : NEPHRON SERVIÇOS ESPECIALIZADOS EM NEFROLOGIA E PEDIATRIA S/C LTDA.  
Recorrida : DRJ em Salvador - BA

#### COFINS. ISENÇÃO.

As sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada que optarem pela tributação com base no lucro presumido não se beneficiam da isenção de Cofins.

#### Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por NEPHRON SERVIÇOS ESPECIALIZADOS EM NEFROLOGIA E PEDIATRIA S/C LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 26 de fevereiro de 2003.



Josefa Maria Coelho Marques  
Presidente



Serafim Fernandes Corrêa  
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Antonio Mario de Abreu Pinto, Gilberto Cassuli, José Roberto Vieira, Sérgio Gomes Velloso e Rogério Gustavo Dreyer.



**Processo nº** : 10580.003040/98-70  
**Recurso nº** : 120.299  
**Acórdão nº** : 201-76.769

**Recorrente** : **NEPHRON SERVIÇOS ESPECIALIZADOS EM NEFROLOGIA E PEDIATRIA S/C LTDA.**

## RELATÓRIO

Adoto como relatório o de fls. 59/60 do julgamento de 1ª Instância, com as homenagens de praxe à DRJ em Salvador - BA, e acresço mais o seguinte:

- a restituição/compensação foi indeferida;
- em seguida, a contribuinte recorreu a este Conselho reiterando basicamente os argumentos apresentados anteriormente; e
- o recurso foi julgado por esta Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes na sessão de 26 de fevereiro de 2003, tendo sido Relator o então Conselheiro José Roberto Vieira. No entanto, em razão da não formalização do acórdão pelo referido Conselheiro, que não mais integra o quadro de Conselheiros desta Câmara, o processo foi-me encaminhado para a devida formalização do acórdão, conforme despacho de fl. 75.

É o relatório.



Processo n<sup>o</sup> : 10580.003040/98-70  
Recurso n<sup>o</sup> : 120.299  
Acórdão n<sup>o</sup> : 201-76.769

VOTO DO CONSELHEIRO-DESIGNADO  
SERAFIM FERNANDES CORRÊA

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Por bem apreciar a matéria sob exame adoto como razões de decidir, com as homenagens de praxe, as constantes do voto da Ilustre Relatora no julgamento de 1ª Instância Celeste Ayda de Carvalho, de fls. 60/66, a seguir transcritas:

**"VOTO**

*7. A Manifestação de Inconformidade é tempestiva, assim passo a apreciá-la.*

*8. Em relação às arguições de inconstitucionalidade, carecem as Delegacias de Julgamento da Receita Federal, no desempenho de suas funções, de competência para pronunciar-se a respeito de conformidade de lei ou ato normativo com preceitos emanados da Constituição Federal, por ser matéria reservada exclusivamente ao Poder Judiciário, também por força de dispositivo constitucional.*

*9. Neste aspecto, releva observar que a análise da legalidade ou constitucionalidade de uma norma legal está reservada exclusivamente ao Poder Judiciário, não cabendo à autoridade administrativa pronunciar-se acerca da sua inconstitucionalidade. A autoridade administrativa deve limitar-se, tão-somente, a aplicar a norma legal.*

*10. Portanto, sendo a atividade administrativa plenamente vinculada, não comporta apreciação discricionária no tocante aos atos que integram a legislação tributária, cabendo à Administração apenas fazer cumpri-los, pelo que esclarecemos ser defeso aos agentes públicos a aplicação de entendimentos doutrinários contrários às orientações estabelecidas na legislação tributária de regência da matéria.*

*11. A Lei Complementar n.º 70, de 1991, instituiu a Cofins e, em seu art. 6.º, inciso II, excepcionou o pagamento da contribuição àquelas pessoas jurídicas que se enquadrassem nas especificações contidas no art. 1.º Decreto-lei n.º 2.397, de 1987. Dispõem, respectivamente, os referidos dispositivos:*

**Lei Complementar n.º 70, de 1991**

Art. 6º São isentas da contribuição:

I – (omitido);

II - as sociedades civis de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987;

(...)

**Decreto-lei n.º 2.397, de 1987**

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.

§ 1º A apuração do lucro de cada período-base será feita com observância das leis comerciais e fiscais, inclusive correção monetária das demonstrações financeiras, computando-se:



Processo n.º : 10580.003040/98-70  
Recurso n.º : 120.299  
Acórdão n.º : 201-76.769

- I - as receitas e rendimentos pelos valores efetivamente recebidos no período-base;
- II - os custos e despesas operacionais pelos valores efetivamente pagos no período-base;
- III - as receitas, recebidas ou não, decorrentes da venda de bens do ativo permanente;
- IV - o valor contábil dos bens do ativo permanente baixados no curso do período-base;
- V - os encargos de depreciação e amortização correspondentes ao período-base;
- VI - as variações monetárias ativas e passivas correspondentes ao período-base;
- VII - o saldo da conta transitória da correção monetária, de que trata o art. 3º, II, do Decreto-lei nº 2.341, de 29 de junho de 1987.

§ 2º - Às sociedades de que trata este artigo não se aplica o disposto no art. 6º do Decreto-lei nº 2.341, de 29 de junho de 1987.

Art. 2º O lucro apurado (art. 1º) será considerado automaticamente distribuído aos sócios, na data de encerramento do período-base, de acordo com a participação de cada um nos resultados da sociedade.

§ 1º. O lucro de que trata este artigo ficará sujeito à incidência do imposto de renda na fonte, como antecipação do devido na declaração da pessoa física, aplicando-se a tabela de desconto do imposto de renda na fonte sobre rendimentos do trabalho assalariado, exceto quando já tiver sofrido a incidência durante o período-base, na forma dos §§ 2º e 3º

§ 2º. Os lucros, rendimentos ou quaisquer valores pagos, creditados ou entregues aos sócios, mesmo a título de empréstimo, antes do encerramento do período-base, equiparam-se a rendimentos distribuídos e ficam sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, na data do pagamento ou crédito, como antecipação do devido na declaração da pessoa física, calculado de conformidade com o disposto no parágrafo anterior.

§ 3º - O imposto de renda retido na fonte sobre receitas da sociedade de que trata o art. 1º poderá ser compensado com o que a sociedade tiver retido, de seus sócios, no pagamento de rendimentos ou lucros.

#### Decreto-lei n.º 2.341, de 1987

Art. 6º Os lucros ou dividendos pagos ou creditados por conta de resultado de período-base ainda não encerrado serão registrados em conta retificadora de Lucros ou Prejuízos Acumulados, cujo saldo será corrigido monetariamente na forma deste Decreto-lei.

*12. Da leitura do caput do art. 1.º do Decreto-lei n.º 2.397, de 1987, depreende-se haver os seguintes requisitos para gozo do benefício, cujo reconhecimento se pleiteia:*

- 1.º seja, a sociedade, constituída exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no Brasil;*
- 2.º tenha por objeto a prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada; e*
- 3.º esteja registrada no Registro Civil das Pessoas Jurídicas.*

*13. A contribuinte aquiesce quanto à existência das condições aludidas para que se possa pleitear o reconhecimento da isenção, e conseqüentemente, do crédito referente ao*



Processo nº : 10580.003040/98-70  
Recurso nº : 120.299  
Acórdão nº : 201-76.769

*indébito pago, entretanto, não constam nos autos do processo os documentos comprobatórios de que as exigências legais foram atendidas.*

*14. Diante dos dispositivos legais transcritos, conclui-se que o tratamento tributário previsto no Decreto-lei nº 2.397, de 1987 aplicava-se exclusivamente, nos casos em que pessoas físicas, sendo titulares de profissão legalmente regulamentada, de natureza civil, resolvessem associar-se formando pessoa jurídica com o objetivo de oferecer a prestação de serviços para os quais estavam habilitadas e conseqüentemente o lucro apurado por essa pessoa jurídica era integralmente submetido à tributação na pessoa física dos sócios.*

*15. Por outro lado o art. 71 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, criou uma nova opção de tributação para as sociedades civis, dispondo:*

Art. 71. As pessoas jurídicas de que trata o art. 1º do Decreto-lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, que preencham os requisitos dos incisos I e II do art. 40, poderão optar pela tributação com base no lucro presumido.

Parágrafo único. Em caso de opção, a pessoa jurídica pagará o imposto correspondente ao ano-calendário de 1992, obedecendo ao disposto no art. 40, sem prejuízo do pagamento do imposto devido por seus sócios no exercício de 1992, ano-base de 1991.

*16. A Instrução Normativa SRF nº 21, de 26 de fevereiro de 1992, no parágrafo único do art. 33, explicitou o conteúdo do artigo transcrito, esclarecendo que a opção pela tributação no regime do lucro presumido acarretaria a exclusão do regime de tributação próprio das sociedades civis de que trata o Decreto-lei nº 2.397, de 1987:*

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 nº 2397, de 21 de dezembro de 1987, no mesmo ano-calendário. (grifou-se)

*17. Destarte, enquanto a lei estabelece a faculdade de opção por outro regime de tributação, a instrução normativa, que visa operacionalizar e explicitar o texto legal, esclarece que a opção pelo lucro presumido importa na exclusão do regime padrão.*

*18. Esse entendimento foi corroborado pelo Parecer Normativo COSIT nº 3 de 25 de março de 1994, da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, publicado no Diário Oficial da União de 28 de março de 1994:*

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 nº 70, de 30 de dezembro de 1991, em face do disposto no art. 71 da Lei nº 8383, de 30 de dezembro de 1991 e no art. 1º da Lei nº 8541, de 23 de dezembro de 1992.

(...)

5. Nesse sentido, o subitem 3.2 da Exposição de Motivos nº 104, de 23.12.87, que ensejou a edição do Decreto-lei nº 2.397/87, assim esclareceu:

Os rendimentos das sociedades civis são de natureza eminentemente pessoal, pertencentes e indissociáveis dos sócios, o lucro apurado será integralmente submetido à tributação nas pessoas físicas dos sócios, de acordo com a participação societária de cada um,

*SM*

*LS*



Processo nº : 10580.003040/98-70  
Recurso nº : 120.299  
Acórdão nº : 201-76.769

independentemente de ocorrer distribuição efetiva ou não. Não haverá tributação na pessoa jurídica.’

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

(...)

9. Contudo o art. 71 da Lei nº 8.383, de 30/12/91, e os arts. 1º e 2º da Lei nº 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 nº 2.397/87, a opção pela tributação de seus resultados com base no lucro real ou presumido.

10. Ao disciplinar a tributação pelo lucro presumido (art. 40 da Lei nº 8.383/91), a Instrução Normativa RF nº 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 nº 2.397/87’, portanto, perdem a condição de tributação exclusiva nas pessoas físicas dos sócios e passam a ser tributadas, também, na pessoa jurídica.

11. Ressalte-se que a Constituição Federal é taxativa ao estabelecer as limitações do poder de tributar no inciso II do art. 150, determinando o que é vedado:

II – Instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão da ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.’

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

*19. Observa-se ainda que o Parecer Normativo Cosit nº 3, de 1994, não inova a matéria ou revoga a isenção concedida, pois os §§ 1º e 2º do art. 2º do Decreto-lei nº 2.397, de 1987, estabeleciam a forma diferenciada de apuração do lucro das sociedades beneficiárias. Tais dispositivos só foram revogados, com bem salientou a interessada, pela Lei nº 9.430, de 1996.*

*20. Tem-se, portanto, que o inciso II do art. 6º da Lei Complementar nº 70, de 1991, cuida exclusivamente da isenção das sociedades civis de que trata o art. 1º do Decreto-lei nº 2.397, de 1987, não podendo o benefício ser estendido àquelas que, com base no art. 71 da Lei nº 8.383, de 1991, abdicaram de tal regime de tributação, cujo intuito era o de beneficiar o exercício das profissões legalmente regulamentadas, facultando às sociedades instituídas com esse fim a opção pela tributação na condição de pessoas físicas. Apenas nessa condição, tributadas exclusivamente na pessoa física, a sociedade civil faria jus à isenção da Cofins.*



Processo nº : 10580.003040/98-70  
Recurso nº : 120.299  
Acórdão nº : 201-76.769

21. Assim, 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.

22. Observa-se, por fim, sobre a jurisprudência transcrita pela impugnante, que não se lhe aproveita dado ao caráter interpartes das decisões judiciais e que há uma aparente contradição no fato de a interessada argumentar estar isenta de Cofins e ter, ao mesmo tempo, efetuado recolhimentos da referida contribuição.

23. Isto posto, voto por considerar improcedente a Manifestação de Inconformidade, mantendo a decisão veiculada mediante o Despacho Decisório de fls.45/47 do Serviço de Tributação da Delegacia da Receita Federal em Salvador.

Celeste Ayda de Carvalho

Relatora”.

Isto posto, nego provimento ao recurso.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 26 de fevereiro de 2003.

SERAFIM FERNANDES CORRÊA