



Processo nº : 10680.009893/98-13
Recurso nº : 117.484
Acórdão nº : 202-13.928

Recorrente : MS ENGENHARIA S/C LTDA.
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

COFINS - SOCIEDADE CIVIL - ISENÇÃO DETERMINADA PELA LC nº 70/91 - IN SRF nº 21/92 - IRRELEVÂNCIA DO REGIME DE TRIBUTAÇÃO ADOTADO PARA O IMPOSTO DE RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS - As sociedade civis prestadoras de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397/87, estão isentas da COFINS, sendo irrelevante o regime de tributação adotado para apuração do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas. **COMPENSAÇÃO** - É de se admitir a existência de indébitos quando houver recolhimentos referentes à COFINS pagos por referidas empresas.

Recurso ao qual se dá provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **MS ENGENHARIA S/C LTDA.**

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

Sala das Sessões, em 09 de julho de 2002.

Henrique Pinheiro Torres
Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Ana Neyle Olimpio Holanda
Ana Neyle Olimpio Holanda
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Adolfo Montelo, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Eaal/ovrs



Processo nº : 10680.009893/98-13
Recurso nº : 117.484
Acórdão nº : 202-13.928

Recorrente : MS ENGENHARIA S/C LTDA.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de pedido de compensação de valores que o sujeito passivo teria recolhido a maior, referentes à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com valores devidos referentes a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, conforme requerimento de fl. 01. Em anexo à inicial foram trazidos Documentos de Arrecadação de Receitas Federais - DARF (fls. 03/15) e cópias de Declarações de Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas - DIRPJ, referentes aos anos de 1994 a 1996.

A Delegacia da Receita Federal em Belo Horizonte/MG, por meio da Decisão SESIT/EQIR nº 1.939/98 (fls. 51/53), deliberou no sentido de indeferir a compensação pleiteada, sob o argumento de que, por se tratar a requerente de sociedade civil de prestação de serviços de profissão legalmente regulamentada, a incidência da COFINS sobre as receitas auferidas no mês, observadas as normas da Lei Complementar nº 70, de 30/12/91, passou a se dar apenas a partir do mês de abril de 1997. Tal fato implicaria que, no período correspondente aos valores abrangidos na compensação, sobre a interessada não incidisse a referida contribuição. Entretanto, conforme o Parecer Normativo COSIT nº 3, de 25/03/94, a sociedade civil que optasse por um dos regimes de tributação de que trata o artigo 2º da Lei nº 8.541/92 (lucro real ou presumido), como fez a interessada, abdicaria do regime de tributação previsto no artigo 1º do Decreto-Lei nº 2.397/87 e passaria a ser enquadrada como contribuinte do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e, conforme definição dada pelo artigo 1º da LC nº 70/91, estaria sujeito à incidência da COFINS.

O sujeito passivo apresentou impugnação ao ato suprarreferido, alegando, em apertada síntese, que as sociedades civis de prestação de serviços de profissão legalmente regulamentada passaram a contribuir para a seguridade social a partir das determinações da Lei nº 9.430, de 27/12/96, observadas as normas da LC nº 70/91, por isso, apenas estariam sujeitas à incidência da COFINS a partir de abril/97, estando, portanto, configurado o seu direito à restituição dos valores pagos no período de outubro/94 a dezembro/96.

Através da Decisão nº 110/2001 (fls. 70/74), a autoridade julgadora de primeira instância indeferiu o pedido, argumentando que:

- o artigo 6º, II, da LC nº 70/91 isentou as sociedades civis de prestação de serviços de profissão legalmente regulamentada da incidência da COFINS;

- o artigo 71 da Lei nº 8.383/91 determinava que as pessoas jurídicas, sociedades civis de prestação de serviços de profissão legalmente regulamentada, que preenchessem os requisitos dos incisos I e II do seu artigo 40, poderiam optar pela tributação com base no lucro presumido, passando a pagar o imposto obedecendo ao disposto no mesmo artigo 40;



processo nº : 10680.009893/98-13
recurso nº : 117.484
córdão nº : 202-13.928

- a Instrução Normativa SRF nº 21, de 26/02/92, no parágrafo único do artigo 33, determina que a opção pela tributação com base no lucro presumido acarreta a exclusão do regime de tributação próprio das sociedades civis, veiculado pelo Decreto-Lei nº 2.397/87; e

- que o artigo 6º, II, da LC nº 70/91 concede a isenção da COFINS apenas para aquelas sociedades civis amparadas pelo Decreto-Lei nº 2.397/87, e não para quem abdicou do regime de tributação específico previsto no citado decreto-lei, e que a interessada optou pela tributação com base no lucro presumido nos exercícios de 1995 a 1997, o que a tornaria contribuinte da COFINS, entendimento corroborado pelo Parecer Normativo COSIT nº 003, de 15/03/94.

Irresignada com a decisão singular, a autuada, tempestivamente, interpôs recurso voluntário, onde reapresenta os mesmos argumentos de defesa expendidos na impugnação, reiterando o pedido pelo provimento do seu pleito, para efeitos de reformar a decisão guerreada, legitimando as compensações já efetuadas espontaneamente.

É o relatório.



Processo nº : 10680.009893/98-13
Recurso nº : 117.484
Acórdão nº : 202-13.928

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA

O recurso preenche os requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Tratam os presentes autos de pedido de restituição de valores pagos a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, vez que a interessada seria sociedade civil de prestação de serviços de profissão legalmente regulamentada, tipificada pelo Decreto-Lei nº 2.397/87, e estaria isenta da contribuição por determinação do artigo 6º, II, da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, mesmo que tendo feito a opção de apurar o imposto de renda das pessoas jurídicas com base no lucro presumido.

Em contraposição, a autoridade julgadora singular argúi que o artigo 6º, II, da L.C. nº 70/91 concede a isenção da COFINS apenas para aquelas sociedades civis amparadas pelo Decreto-Lei nº 2.397/87, e não para quem abdicou do regime de tributação específico previsto no citado decreto-lei, e que a interessada optou pela tributação com base no lucro presumido nos exercício de 1995 a 1997, o que a tornaria contribuinte da contribuição, entendimento que estaria corroborado pelo Parecer Normativo COSIT nº 003, de 25/03/94.

A isenção reclamada pela recorrente encontra-se grafada no artigo 6º, II, da Lei Complementar nº 70/91, *in litteris*:

“Art. 6º. São isentas da contribuição:

I -

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

Diante de tal determinação, imperativo que seja feita uma incursão ao texto do artigo 1º do Decreto-Lei nº 2.387/87, que, embora com a finalidade de regulamentar a tributação sobre o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, veicula as características da sociedade civil para que seja considerada como prestadora de serviços relativos ao exercício de profissão regulamentada:

“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 por pessoas físicas domiciliadas no País.” (destacamos)

Da integração entre os comandos legais citados, pode-se inferir a mensagem de que não haverá incidência da COFINS sobre as empresas organizadas na forma de sociedades civis que prestam serviços relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, que



Processo nº : 10680.009893/98-13
Recurso nº : 117.484
Acórdão nº : 202-13.928

esteja registrada no Registro Civil das Pessoas Jurídicas e que seja constituída exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no País.

A proposição da lei complementar em comento é isentar as sociedades objeto do tratamento dispensado pelo Decreto-Lei nº 2.387/87, conforme está expressamente determinado em seus termos. A norma legal não condicionou o gozo da isenção a qualquer outra exigência, muito menos ao regime de tributação do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas.

Tratando de caso análogo, o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Resp nº 156.839/SP, em que foi Relator o Ministro José Delgado, assim se pronunciou:

“Posto tal panorama, não há suporte jurídico para se acolher a tese da recorrente de que há, também ao lado dos requisitos acima 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.

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.

Há, também, de se considerar que a isenção aqui tratada é a de natureza subjetiva ou pessoal. Ela toma como elemento essencial para produzir efeitos o aspecto pessoal do contribuinte, isto é, a sua natureza jurídica, sem qualquer vinculação, portanto, com o regime tributário a que se encontra subordinado.”

Também nos Conselhos de Contribuintes, a controvérsia acerca da incidência da COFINS para as sociedades civis de prestação de serviços relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, cuja opção para a tributação do Imposto de Rendas das Pessoas Jurídicas teve por base o lucro presumido encontra-se pacificada, tendo-se por base o voto condutor do Conselheiro Nelson Mallmann, no Acórdão nº 104-12.186, cujo excerto passo a transcrever:

“Entendo que a incidência da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, prevista na Lei Complementar nº 70, art. 6º, inciso II, somente será aplicável às 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, sendo que a natureza de suas atividades e dos serviços prestados deve ser exclusivamente civil; e todos os sócios devem estar em condições legais de exercer a profissão regulamentada para a qual estiverem habilitados, ainda que diferentes entre si, desde que cada um

J M 5



Processo nº : 10680.009893/98-13
Recurso nº : 117.484
Acórdão nº : 202-13.928

desempenhe as atividades ou preste os serviços privativos de suas profissões e esses objetivos estejam expressos no contrato social e cujas receitas devem provir da retribuição ao trabalho profissional dos sócios ou empregados igualmente qualificados. Sendo a forma de tributação do imposto de renda destas sociedades irrelevante (lucro real, presumido ou arbitrado), pois a isenção concedida pela lei, anteriormente citada, é para a sociedade civil, acima descrita, e não para o rendimento."

Nesse contexto não há que se falar em condições outras para a isenção que não aquelas inscritas na lei complementar tratada, devendo ser desconsiderada qualquer interpretação veiculada por ato normativo inferior.

Em nosso sistema jurídico, a lei é o fundamento da faculdade regulamentar, e, estando os regulamentos sujeitos ao princípio da legalidade, só podem surgir para dar execução a alguma lei, de tal sorte que seus aplicadores devem desconsiderá-lo, se estiver em desacordo com a lei.

Os atos normativos devem estar sempre subordinado à lei à qual se refere, devendo ser exclusivamente *intra legem* e *secundum legem*. Não lhes é permitido criar direito novo, mas apenas estabelecer normas que permitam explicitar a forma da execução da lei, especialmente em matéria tributária, onde o princípio da estrita legalidade exige que todas as obrigações sejam decorrência estrita da lei. A lei, desde que de acordo com a Constituição, é ato inicial e incondicionado; os atos normativos são subsequentes e condicionados, ou seja, compreendidos na abrangência dos preceptivos legais.

A esse respeito trazemos excerto do professor Hugo de Brito Machado¹:

"Recorde-se que o princípio da legalidade é, no plano do Direito Constitucional, o princípio pelo qual ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei. No Direito Tributário tem-se uma especificação desse princípio, que se costuma chamar princípio da legalidade tributária, significando que nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto sem que o seja por lei." (destaques do original)

Ao par disso, e em obediência ao que determina o artigo 111, II, do Código Tributário Nacional, a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção deve ser interpretada literalmente. Embora sabido que mesmo a exegese literal exige do intérprete buscar o sentido do texto e sua compreensão dentro do sistema jurídico, o que o comando quer significar é que o sentido da lei deve ser aplicado com maior exatidão a fim de não criar isenção nele não prevista, nem eliminar isenção que nele se incluía.

Na espécie, a recorrente apresenta-se como sociedade civil, cujo objetivo social é a atividade de prestação de serviços prevista para a profissão regulamentada de engenheiro, não havendo nos autos qualquer questionamento a esse respeito, nem sobre os demais requisitos

¹ Curso de Direito Tributário, 5ª edição, p. 39.



Processo nº : 10680.009893/98-13
Recurso nº : 117.484
Acórdão nº : 202-13.928

elencados pelo Decreto-Lei nº 2.387/87, o que a enquadra na norma isentiva veiculada pelo artigo 6º, II, da LC nº 70/91.

Com essas considerações, cabível a isenção defendida pela recorrente, pelo que dou provimento ao recurso no tocante à compensação defendida.

Sala de Sessões, em 09 de julho de 2002. *H*

Ana Neyle Olimpio Holanda
ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA