



Processo : 10980.001853/97-96
Acórdão : 201-75.051
Recurso : 106.403

Sessão : 10 de julho de 2001
Recorrente : NAVARRO LINS ADVOGADOS S/C LTDA.
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

COFINS – SOCIEDADE CIVIL PRESTADORA DE SERVIÇO PROFISSIONAL RELATIVO AO EXERCÍCIO DE PROFISSÃO LEGALMENTE REGULAMENTADA – ISENÇÃO DO ART. 6º, II, DA Lei Complementar nº 70/91 - 1. As exigências legais para que a pessoa jurídica faça jus à isenção prevista no art. 6º, II, da Lei Complementar nº 70/91 decorrem da interpretação do art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397/87, e são: (a) que a pessoa jurídica seja sociedade civil prestadora de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada; (b) que seja registrada no Registro Civil das Pessoas Jurídicas; e (c) que seja constituída exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no Brasil. 2. Não houve restrição à isenção, no art. 6º da Lei Complementar nº 70/91, em virtude da forma de tributação do Imposto de Renda, e, com relação aos sócios, exige-se que os serviços prestados pela sociedade sejam relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada. **Recurso voluntário provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
NAVARRO LINS ADVOGADOS S/C LTDA.

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

Sala das Sessões, em 10 de julho de 2001

Jorge Freire
Presidente

Gilberto Cassuli
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Mário de Abreu Pinto, Serafim Fernandes Corrêa, José Roberto Vieira, Luiza Helena Galante de Moraes, Sérgio Gomes Velloso e Rogério Gustavo Dreyer.

cl/ovrs



Processo : 10980.001853/97-96
Acórdão : 201-75.051
Recurso : 106.403
Recorrente : NAVARRO LINS ADVOGADOS S/C LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de pedido de restituição, protocolado em 13/02/97, fl. 01, motivada a contribuinte por haver recolhido aos cofres do Tesouro Nacional, durante o ano-calendário de 1996, referente à COFINS, a importância de R\$140.644,32, conforme os DARFs anexados. Afirma que o recolhimento se deu em desacordo com o art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95 e com a IN SRF nº 22/96. Requer, assim, a restituição dos recolhimentos indevidos.

A Delegacia da Receita Federal em Curitiba - PR, às fls. 20/21, decidiu pelo indeferimento do pedido de restituição, afirmando que *"A sociedade civil que abdicar do regime de tributação previsto no art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397/87 e optar pelo lucro real o presumido, sujeita-se à contribuição sobre o faturamento de que trata a Lei Complementar nº 70/91."* Afirma não haver menção do motivo pelo qual a contribuinte pretende tal restituição, dizendo supor tratar-se de sociedade civil de profissão regulamentada. Refere-se à isenção do art. 6º, II, da Lei Complementar nº 70/91, referente às sociedades civis tratadas no art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397/87, porém diz que a contribuinte optou pela tributação, com base no lucro presumido, na forma da Lei nº 8.383/91. Fundamenta-se, ainda, no art. 33 da IN SRF nº 21, de 1992, e diz que optando por um dos regimes de tributação de que trata o art. 2º da Lei nº 8.541/92, a sociedade civil é sujeito passivo da COFINS; fulcra-se, ainda, no Parecer Normativo COSIT nº 003, de 1994.

Inconformada, a empresa apresentou sua impugnação, que chamou de contestação, fls. 24/25, apresentando suas razões e aduzindo "a opção pelo regime do imposto de renda da sociedade civil prestadora de serviços relativos a profissão regulamentada não acarreta a perda da isenção tributária relativa à COFINS". Requer a reforma da decisão atacada, pugnano a restituição do valor recolhido, acrescido de atualização e juros.

Resolveu, então, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba - PR, às fls. 30/35, não acolher a reclamação, indeferindo o pedido de restituição, ao fundamentando de que:



Processo : 10980.001853/97-96
Acórdão : 201-75.051
Recurso : 106.403

“A sociedade civil que abdicar do regime de tributação previsto no art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397/87 e optar pelo lucro real ou presumido sujeita-se à contribuição sobre o faturamento de que trata a Lei Complementar nº 70/91.(...) A sociedade civil cujos sócios não sejam todos habilitados a exercer a profissão legalmente regulamentada relativa aos serviços por ela prestados não está enquadrada no tratamento fiscal previsto no Decreto-Lei 2.397/87. Restituição. Incabível quando não comprovado pagamento indevido ou maior que o devido.”

Embasa sua decisão no Parecer Normativo COSIT nº 03, de 25/03/94, e na IN SRF nº 21/97 e alega que, optando a contribuinte pela tributação com base no lucro presumido, sujeita-se, como as demais pessoas jurídicas, ao recolhimento da COFINS. Afirma ser necessário, ainda, para ser beneficiada pela isenção de que trata o art. 6º, II, da Lei Complementar nº 70/91, que a sociedade seja constituída por sócios aptos a prestar os serviços relativos à profissão legalmente regulamentada que constituem o objetivo da pessoa jurídica, e então se refere à IN SRF nº 199 de 1988, e PN CST nº 15/83. Afirma, então, que a contribuinte em questão é formada por dois sócios, mas apenas um é advogado. Indefere o pedido, assim, ao fundamento de que a contribuinte, apesar de constituída sob a forma de sociedade civil, não comprovou se enquadrar no tratamento tributário que faz jus à isenção.

Em recurso voluntário, às fls. 38/54, a recorrente manifesta sua inconformidade com a decisão atacada, aduzindo que preenche os requisitos impostos pelo Decreto-Lei nº 2.397/87, tendo se constituído sob a forma de sociedade civil de prestação de serviços. Diz que não há impedimento à isenção em razão da escolha, no âmbito do Imposto de Renda, da tributação pelo lucro presumido. Referindo-se à autoridade fiscal como “impetrado”, afirma que pretende aplicar regra administrativa contrária à outra de superior hierarquia. Faz transcrições doutrinárias e legais, para dizer que a autoridade não pode ampliar a condição imposta para isenção. Requer o provimento do recurso para ter restituídos os valores recolhidos referentes à COFINS.

É o relatório.



Processo : 10980.001853/97-96
Acórdão : 201-75.051
Recurso : 106.403

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR GILBERTO CASSULI

O recurso voluntário é tempestivo. Dele conheço.

A contribuinte, ora recorrente, sociedade civil prestadora de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, pretende a restituição dos valores recolhidos a título de COFINS, em virtude de entender que estaria enquadrada na isenção prevista no art. 6º, II, da Lei Complementar nº 70/91.

A Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS foi instituída pela Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, nos termos do art. 195, I, da Carta Magna. É devida, nos termos dos arts. 1º e 2º da referida Lei Complementar, pelas pessoas jurídicas, inclusive as a elas equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, incidente sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza.

Já o seu art. 6º estabelece:

“Art. 6º. São isentas de contribuição:

- I – as sociedades cooperativas que observarem ao disposto na legislação específica;
- II – as sociedades civis de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987;
- III – as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei. (grifamos)

O art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, dispõe:

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.” (grifamos)

...



Processo : 10980.001853/97-96
Acórdão : 201-75.051
Recurso : 106.403

Essa isenção, ao menos no que diz respeito à legislação (sem considerar, neste momento, a posição doutrinária e jurisprudencial a respeito do tema), existiu até março de 1997, porque o art. 56 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determinou:

“Art. 56. As sociedades civis de prestação de serviços de profissão legalmente regulamentada passam a contribuir para a seguridade social com base na receita bruta da prestação de serviços, observadas as normas da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991.

Parágrafo único. Para efeito da incidência da contribuição de que trata este artigo, serão consideradas as receitas auferidas a partir do mês de abril de 1997.

Assim, constatamos que as exigências legais, para que a pessoa jurídica faça jus à isenção prevista no art. 6º, II, da Lei Complementar nº 70/91, decorrem da interpretação do art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397/87, são: (a) que a pessoa jurídica seja sociedade civil prestadora de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada; (b) que seja registrada no Registro Civil das Pessoas Jurídicas; e (c) que seja constituída exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no Brasil.

Entendemos que são esses, com a devida vênia aos que entendem de modo diverso, os requisitos legais a serem preenchidos pelas sociedades civis para serem isentas do recolhimento da COFINS. Não se pode a eles acrescentar outros não previstos em lei.

Com efeito, a Lei nº 8.383/91, em seu art. 71, possibilita às pessoas jurídicas referidas no art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397/87, preenchidos os demais requisitos, a opção pela tributação do Imposto de Renda com base no lucro presumido. Posteriormente, a Lei nº 8.541/92, em seus arts. 1º e 2º, procedeu algumas alterações nesta matéria, possibilitando a tributação do imposto de renda, devido pelas pessoas jurídicas das quais estamos tratando, com base no lucro real, presumido ou arbitrado, à medida em que os lucros fossem sendo auferidos.

Entretanto, não houve restrição à isenção, no art. 6º da Lei Complementar nº 70/91, em virtude da forma de tributação do Imposto de Renda. Por isso, não podem outras normas, de hierarquia inferior, ou ainda o aplicador, sob o argumento de interpretar a lei, exigir outro requisito. Não se pode, com base nesta restrição, disciplinar de maneira diferente, e restritiva, a isenção concedida pela Lei Complementar que instituiu a contribuição. A opção pelo pagamento do Imposto de Renda com base no lucro presumido somente reflete na tributação deste imposto.



Processo : 10980.001853/97-96
Acórdão : 201-75.051
Recurso : 106.403

Ressaltamos que o art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397/87 trata do Imposto de Renda, referindo-se à sua não incidência sobre o lucro apurado, não tendo qualquer relação com a COFINS. E não havendo condicionamento da Lei Complementar, a qual o regime de tributação que a sociedade civil adota para fins de Imposto de Renda, não é legal que se restrinja a isenção sob a alegação de que optou por esta, ou por aquela, forma de tributação do Imposto de Renda.

No que tange aos sócios que compõem a sociedade civil, também a Lei Complementar nº 70/91, em seu art. 6º, II, fazendo referência ao art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397/87, não faz restrição com relação à sua habilidade. Exige, sim, que **os serviços prestados pela sociedade sejam relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada**.

É dizer, devem os serviços prestados pela pessoa jurídica, sociedade civil, ser relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada. E assim sendo, preenchidos os demais requisitos, há direito à isenção do recolhimento da COFINS. Cada profissional, evidentemente, deve praticar as atividades para as quais está habilitado, não prejudicando a isenção se algum, ou alguns dos sócios, não possuem as mesmas qualidades. Devem, porém, estarem habilitados para exercer sua atividade, e a sociedade ter em seu contrato social o objetivo de prestação de serviços que sejam relativos àqueles de profissão legalmente regulamentada.

Corrobora este entendimento o adotado pelo Egrégio STJ, 1ª Turma, que no julgamento do AGRESP nº 253.984/RS, relator o Eminente Ministro, José Delgado (DJU 18/09/2000) assim se manifestou:

“PROCESSUAL CIVL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL CONTRA DECISÃO QUE DEU PROVIMENTO A RECURSO ESPECIAL. COFINS. ISENÇÃO. SOCIEDADES CIVIS PRESTADORAS DE SERVIÇOS. PRECEDENTES.

1. Agravo Regimental interposto contra decisão que, com base no art. 557, § 1º, do CPC, deu provimento ao recurso especial ofertado pelo recorrido.
2. A Lei Complementar nº 70/91, de 30/12/1991, em seu art. 6º, II, isentou, expressamente, da contribuição da COFINS, as sociedades civis de que trata o art. 1º, do Decreto-Lei nº 2.397, de 22/12/1987, sem exigir qualquer outra condição senão as decorrentes da natureza jurídica das mencionadas entidades.
3. Em consequência da mensagem concessiva de isenção contida no art. 6º, II, da LC nº 70/91, fixa-se o entendimento de que a interpretação do referido



Processo : 10980.001853/97-96
Acórdão : 201-75.051
Recurso : 106.403

comando posto em Lei Complementar, conseqüentemente, com potencialidade hierárquica em patamar superior à legislação ordinária, revela que **será abrangida pela isenção da COFINS as sociedades civis que, cumulativamente, apresentem os seguintes requisitos:**

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

4. Outra condição não foi considerada pela Lei Complementar, no seu art. 6º, II, para o gozo da isenção, especialmente, o tipo de regime tributário adotado para fins de incidência ou não de Imposto de Renda.

5. Posto tal panorama, não há suporte jurídico para se acolher a tese da Fazenda Nacional de que há, também, ao lados 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.**

6. É irrelevante o fato de a recorrente ter optado pela tributação dos seus resultados com base no lucro presumido, conforme lhe permite o art. 71, da Lei nº 8.383/91 e os arts. 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 art. 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.**

7. A revogação da isenção pela Lei nº 9.430/96 fere, frontalmente, o princípio da hierarquia das leis, visto que tal revogação só poderia ter sido veiculada por outra lei complementar.

8. Inexistência no acórdão recorrido de fundamentação unicamente na esfera constitucional. O ilustre Relator *a quo* apreciou, também, no âmbito legal (LC nº 70/91, arts. 1º e 6º, II), sendo, portanto, suficiente à apreciação do recurso especial.

7



Processo : 10980.001853/97-96
Acórdão : 201-75.051
Recurso : 106.403

9. Agravo regimental improvido.” (grifamos)

Também o Colendo Primeiro Conselho de Contribuintes decidiu neste sentido, quando do julgamento do Processo nº 10860.000406/93-71, conforme o ilustre Ministro José Delgado citou em seu voto.

A Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes proferiu o Acórdão nº 203-07206, em Sessão de 18/04/2001, quando do julgamento do Processo nº 10467.001592/97-13, Recurso nº 110.243, relator o ilustre Conselheiro Antônio Augusto Borges Torres, assim decidiu:

“COFINS - ISENÇÃO - SOCIEDADES CIVIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS RELATIVOS A PROFISSÕES REGULAMENTADAS - A isenção a que se refere a Lei Complementar nº 70/91 só se aplica às sociedades civis de profissão legalmente regulamentada, registradas no Registro Civil das Pessoas Jurídicas e constituídas exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no País. Recurso negado.” (grifamos)

Também a Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em Sessão de 11/04/2000, no Acórdão nº 202-11981, Processo nº 10680.002807/96-53, Recurso nº 104.240, relator o culto Conselheiro Luiz Roberto Domingo, se manifestou como segue:

“COFINS - SOCIEDADES CIVIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE PROFISSÃO REGULAMENTADA - A norma jurídica que cria para o contribuinte o direito de optar por regime de apuração e recolhimento do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica, não guarda qualquer relação lógica ou ontológica com a isenção definida no art. 6º, inciso II, da Lei Complementar nº 70/91, nem mesmo é capaz de alterar a natureza da personalidade jurídica da optante. Recurso a que se dá provimento.” (grifamos)

Assim, esclarecidos os legais requisitos a serem preenchidos para que a contribuinte faça jus à isenção do recolhimento da COFINS, nos termos do art. 6º, II, da Lei Complementar nº 70/91, podemos analisar que a recorrente os preenche.

Com relação à restituição de tributos pagos indevidamente ou a maior, dispõe o CTN:



Processo : 10980.001853/97-96
Acórdão : 201-75.051
Recurso : 106.403

“Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.”

(grifamos)

A IN SRF nº 21/97, alterada pela IN SRF nº 73/97, dispõe acerca da matéria, possibilitando o pedido feito nestes autos.

Pelo exposto, e por tudo mais que dos autos consta, voto pelo provimento ao recurso voluntário, para assegurar à recorrente seu direito à restituição dos valores indevidamente recolhidos, a título de COFINS, tendo em conta que estava enquadrada na isenção prevista no art. 6º, II, da Lei Complementar nº 70/91. Ressalvado o direito de a Receita Federal verificar o efetivo recolhimento e cálculos.

É como voto.

Sala das Sessões, em 10 de julho de 2001


GILBERTO CASSULA