



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	D. 13 / 06 / 2000
C	<i>[Assinatura]</i>
	Rubrica

Processo : 10653.000036/97-75

Acórdão : 202-11.782

Sessão : 26 de janeiro de 2000

Recurso : 107.379

Recorrente : SOCIEDADE EDUCACIONAL 19 DE MARÇO

Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG

COFINS - SOCIEDADES CIVIS DE PROFISSÃO REGULAMENTADA:
Não são isentas aquelas cujos serviços prestados são de caráter comercial.
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
SOCIEDADE EDUCACIONAL 19 DE MARÇO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento, ao recurso. Vencidos os Conselheiros Luiz Roberto Domingo e Maria Teresa Martínez López que apresentou declaração do voto. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Helvio Escovedo Barcellos.

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 2000

[Assinatura]
Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente

[Assinatura]
Antonio Carlos Bueno Ribeiro
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Tarásio Campelo Borges, Ricardo Leite Rodrigues e Oswaldo Tancredo de Oliveira.

Iao/mas



Processo : 10653.000036/97-75
Acórdão : 202-11.782

Recurso : 107.379
Recorrente : SOCIEDADE EDUCACIONAL 19 DE MARÇO

RELATÓRIO

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a Decisão Recorrida de fls. 63/65:

“A contribuinte acima identificada apresenta, tempestivamente, às fls. 49/50, sua manifestação de inconformidade com a **Decisão SASIT/DRF/VGA nº 10660.0839/97**, às fls. 43/47, que indeferiu o pedido de restituição da COFINS formulado pela requerente às fls. 01/02, com juntada dos documentos de fls. 03/33, argumentando, em síntese que:

- 1 - é sociedade civil constituída exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no Brasil;
- 2 - tem por objetivo a prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, ou seja, ministrar o ensino;
- 3 - o quadro social é formado por professores e registrado no órgão competente;
- 4 - encontra-se com suas atividades registradas no Cartório de Registro Civil Pessoa Jurídicas, Comarca de Itajubá;
- 5 - entende estar enquadrada como sociedade civil de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada.

Anexou ao processo os documentos de fls. 51/61.”

A Autoridade Singular julgou improcedente o recurso contra o indeferimento do pedido de restituição em foco, mediante a dita decisão, assim ementada:

“CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

RESTITUIÇÃO - Os estabelecimentos de ensino não se enquadram como sociedades civis de prestação de serviços relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada por exercerem a venda de serviços, conforme explicitado no PN CST nº 15/83, sendo devidos os recolhimentos efetivados a título de COFINS.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10653.000036/97-75
Acórdão : 202-11.782

Tempestivamente, a recorrente interpôs o Recurso de fls. 66, onde, em suma, além de reeditar os argumentos de sua impugnação, aduz que é formada de profissionais que possuem atividades regulamentadas, acrescidos de 41 docentes, com formação em vários segmentos, na condição de auxiliares, para que possa atingir a sua atividade precípua, ou seja, transmitir o ensinamento.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive script.



Processo : 10653.000036/97-75
Acórdão : 202-11.782

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTONIO CARLOS BUENO RIBEIRO

Conforme relatado, a recorrente protesta contra a sua descaracterização como sociedade civil de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, enfatizando que se enquadraria nas condições legais estabelecidas no art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397/87 e, assim, seria merecedora da isenção da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS prevista no inciso II do art. 6º da Lei Complementar nº 70/91, o que legitimaria o pedido de restituição em exame.

Dos autos, resulta incontroverso que os sócios quotistas da recorrente estão titulados como de profissão legalmente regulamentada (professor), possuem domicílio no Brasil e registraram a sociedade no Registro Civil das Pessoas Jurídicas competente.

Todavia, em razão dos objetivos da sociedade, características e porte, o Fisco, com os subsídios do PN CST nº 15/83, a tomou como uma sociedade exploradora de estabelecimento de ensino, cuja natureza dos serviços prestados é nitidamente comercial, observando que o atributo de civil ou comercial não decorre da inscrição da sociedade no registro civil ou comercial, mas sim da própria essência dessas atividades.

De se ressaltar que é copiosa a jurisprudência, na área do ISS, no sentido de que para as sociedades civis de profissionais serem tributadas em relação a cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, que preste serviços em nome da sociedade, embora assumindo responsabilidade pessoal, é essencial terem direito a esse tratamento privilegiado¹ que não tenham caráter empresarial ou comercial, a exemplo do acórdão do STJ no RE Nº 158.477 - Santa Catarina, assim ementado:

¹ Decreto-Lei nº 406/98, art. 9º, § 3º:
* ART.9 - A base de cálculo do imposto é o preço do serviço.

§ 1º Quando se tratar de prestação de serviços sob a forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte, o imposto será calculado, por meio de alíquotas fixas ou variáveis, em função da natureza do serviço ou de outros fatores pertinentes, nestes não compreendida a importância paga a título de remuneração do próprio trabalho.

§ 3º Quando os serviços a que se referem os itens 1, 4, 8, 25, 52, 88, 89, 90, 91 e 92 da lista anexa forem prestados por sociedades, estas ficarão sujeitas ao imposto na forma do § 1º, calculado em relação a cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, que preste serviços em nome da sociedade, embora assumindo responsabilidade pessoal, nos termos da lei aplicável.

* § 3º com redação dada pela Lei Complementar nº 56, de 15 de dezembro de 1987.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10653.000036/97-75
Acórdão : 202-11.782

"ISSQN - SOCIEDADES DE PROFISSIONAIS - SOCIEDADES POR COTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA - MÉDICOS - COMERCIANTE - CARÁTER EMPRESARIAL.

É devido o ISSQN pelas sociedades profissionais quando estas últimas assumam caráter empresarial.

As sociedades civis, para terem direito ao tratamento privilegiado previsto pelo art. 9º, parágrafo 3º do Decreto-lei nº 406/68, têm que ser constituídas exclusivamente por médicos, ter por objeto social a prestação de serviço especializado, com responsabilidade pessoal e sem caráter empresarial.

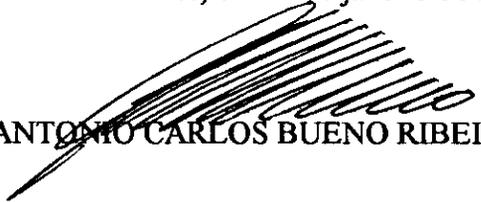
Recurso Improvido."

A circunstância desses julgados se referirem ao ISS, em nada retira a validade de seus fundamentos e conclusões ao se examinar a situação das sociedades civis de profissões regulamentadas, face ao Imposto de Renda e a COFINS, pois é evidente o nexó causal comum, qual seja a natureza eminentemente pessoal dos serviços prestados, pertencentes e indissociáveis dos sócios, de sorte a justificar que o referencial da tributação seja a pessoa física e não a pessoa jurídica.

No que tange à COFINS, esse era o substrato que dava causa à isenção conferida às sociedades civis de profissões regulamentadas, pois de acordo com o inciso I do art. 195 da CF/88 esta é uma Contribuição Social que só é devida pelos empregadores, registro típico das pessoas jurídicas propriamente ditas.

Isto posto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 2000


ANTONIO CARLOS BUENO RIBEIRO



Processo : 10653.000036/97-75
Acórdão : 202-11.782

DECLARAÇÃO DE VOTO DA CONSELHEIRA MARIA TERESA MARTÍNEZ LOPEZ

O cerne da questão diz respeito à isenção da COFINS, conferida pelo artigo 6º, inciso II, da Lei Complementar nº 70/91². Alega a autuada que, em sendo sociedade civil de prestação de serviços profissionais, estaria isenta do pagamento da COFINS, não podendo a autoridade fiscal, mediante simples Parecer Normativo, exigir-lhe o recolhimento da contribuição.

Pareceres Normativos, segundo Paulo de Barros Carvalho, consistem em manifestações de agentes especializados na esfera federal, sobre matéria tributária submetida à sua apreciação, e que adquirem foros normativos, vinculando a interpretação entre funcionários. Mas o contribuinte de forma alguma está obrigado a obedecer às disposições constantes de Parecer Normativo, pois só é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa em virtude de lei. O parecer normativo representa única e exclusivamente a opinião do Fisco sobre determinada disposição legal, tendo o mesmo valor jurídico que a opinião do contribuinte. Não pode ir além, nem ficar aquém das disposições legais, sob pena de fatal ilegalidade. Somente pode explicitar o que está implícito na lei e, visando colaborar com o contribuinte, uma vez que não passam de subsídio interpretativo da norma legal.

Esse é, inclusive, o entendimento contido no Parecer Normativo CGST nº 05, de 24 de maio de 1994, da qual transcrevo os seguintes itens:

“11 - Indubitavelmente, o Parecer Normativo e o Ato Declaratório Normativo possuem em comum, essencialmente, a características de serem, ambos, instrumentos através dos quais se veicula a interpretação adotada pela Secretaria da Receita Federal no tocante à matéria atinente aos tributos por ela administrados.

12 - Por serem de caráter interpretativo, reportam-se a normas integrantes da legislação tributária a eles preexistentes, limitando-se à explicitar-lhes o sentido e a fixar, em relação a elas, o entendimento da administração tributária.

² O art. 88, XIV, da Lei nº 9.430/96 revogou a forma de tributação das sociedades civis de profissões regulamentadas, prevista nos arts. 1º e 2º do Decreto-lei nº 2.397/87, enquanto o art. 56 dessa Lei revogou a isenção da COFINS concedida na LC nº 70/91. Como a instituição ou alteração da contribuição de seguridade social pode ser efetuada por lei ordinária, a partir de abril de 1997, essas sociedades estão sujeitas à COFINS.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10653.000036/97-75
Acórdão : 202-11.782

13 - Muito embora se incluam entre os atos normativos, o Parecer Normativo e o Ato Declaratório Normativo não possuem, todavia, natureza de ato constitutivo, uma vez que não se revestem do poder de criar, modificar, ou extinguir relações jurídico-tributárias, em razão, precisamente, de seu caráter meramente interpretativo.”

Através do Parecer Normativo nº 03, de 25 de março de 1994, a Coordenação Geral de Tributação, na interpretação da situação das sociedades profissionais, revogou a isenção da COFINS às sociedades que optassem pelo lucro real ou presumido, por entender que essa isenção estaria vinculada à forma de tributação do Imposto de Renda sobre a renda dessas sociedades. Portanto, além de equivocado, carece de qualquer amparo legal, pois confunde a natureza de pessoa jurídica com o regime tributário a que deve se submeter a pessoa jurídica. Aliás, a própria ementa do citado parecer normativo traz um equívoco ao referir-se a sociedades civis de profissão legalmente regulamentada que optarem pela tributação "como pessoa jurídica" como se as referidas sociedades civis não fossem pessoas jurídicas, em total incongruência com as normas tributárias.

Alguns atos praticados pelas sociedades são considerados pela doutrina e legislação comercial (Código Comercial) como sendo de natureza comercial. Assim, entendo que não deva ser conceituada, como sociedade civil de prestação de serviços relativos ao exercício de profissão regulamentada, aquela que for constituída por titulares de profissão de natureza comercial, como por exemplo, os representantes comerciais, corretores de seguros, administração de bens móveis e imóveis, prestação de serviços de propaganda e publicidade. Os representantes comerciais, por exemplo, pertencem à categoria de profissão regulamentada e podem constituir-se em sociedades civis, mas praticam atos de natureza comercial vez, que regulados pelo Código Comercial. Não é o caso da sociedade civil autuada. Fora, portanto, das hipóteses (exceções) de que a própria legislação considera como de natureza comercial (seguro, câmbio, atividade financeira, etc.) reguladas pela legislação comercial há de se verificar que as demais "sociedades civis" seguem a legislação civil e como tal devem ser tratadas.

A questão da isenção das "sociedades civis" já foi analisada pelo Superior Tribunal de Justiça, em várias vezes³. Tendo como paradigma o aresto proferido no REsp 156839/SP, em que foi Relator o eminente Ministro José Delgado, julgado em 23/03/98, publicado no DJ de 27/04/98, p. 00104, transcrevo o acórdão abaixo, publicado no repertório IOB de jurisprudência - 1ª quinzena de abril de 1999 - nº 7/99 - cad. 1 - p. 213:

“COFINS - ISENÇÃO - SOCIEDADES CIVIS DE PROFISSIONAIS - REQUISITOS

³ Resp 209629/MG - DJ de 16/11/1999 - Min. Milton Luiz Pereira - 1ª-T; e Resp 192156/PE - DJ 28/06/1999 - Min -Garcia Vieira -1ª-T.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

Processo : 10653.000036/97-75
 Acórdão : 202-11.782

Tributário. COFINS. Isenção. Sociedades civis prestadoras de serviços médicos. 1 - A Lei Complementar nº 70/91, de 30.12.91, em seu art. 6º, II, isentou, expressamente, da contribuição do COFINS, as sociedades civis de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397, de 22.12.87, sem exigir qualquer outra condição senão as decorrentes da natureza jurídica das mencionadas entidades. 2 - 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 comando posto em lei complementar, consequentemente, com potencialidade hierárquica em patamar superior à legislação ordinária, revela que serão abrangidas pela isenção do 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. 3 - 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. 4 - Posto tal panorama, não há suporte jurídico para se acolher a tese da Fazenda Nacional 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. 5 - 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. (STJ, Resp 156839/SP, Rel. Min. José Delgado, julgado em 03/03/98, publicado no DJ de 27/04/94, pág. 00104). 6 - Agravo improvido." (Ac. Un da 2ª T do TRF da 2ª R - Ag. 98.02.01885-6RJ - Rel. Des. Fed. Castro Aguiar - j 1º.12.98 - Agte.: União Feral/ Fazenda Nacional - Agdos.: CIC - Centro de Investigações Cardioclínicas Ltda. e outros - DJU 2 22.12.98, p. 64 - ementa oficial).

Como não poderia ser diferente, os Tribunais Regionais tem adotado repetidamente o mesmo entendimento externado pelo Superior Tribunal de Justiça, cuja missão precípua é uniformizar a interpretação das leis federais, ao se pronunciarem de maneira uniforme no sentido de que a simples opção pelo regime do Imposto de Renda não acarreta a perda da isenção da COFINS. Ainda, reiteram que a isenção prevista no inciso II do artigo 6º da Lei Complementar nº 70/91 deve ser interpretada "literalmente" conforme artigo 111, inciso II, do Código Tributário Nacional (TRF 300034283 - AGMS nº 03102607, DJ 06/12/96).

Assim, considerando tratar-se de sociedade civil de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, registrada no Registro



MINISTÉRIO DA FAZENDA

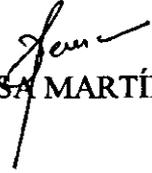
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10653.000036/97-75

Acórdão : 202-11.782

Civil das Pessoas Jurídicas, e estar constituída por pessoas físicas domiciliadas no País, voto no sentido de dar provimento ao recurso, de forma a permitir o cancelamento do parcelamento e a conseqüente devolução das importâncias pagas.

Sala das Sessões, em 26 janeiro de 2000


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ