



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13701.000475/98-64
Recurso nº : 124.638
Acórdão nº : 201-78.648

MINISTÉRIO DA FAZENDA Segundo Conselho de Contribuintes Publicado no Diário Oficial da União De 08 / 05 / 06 VISTO	2º CC-MF Fl.
---	-----------------

Recorrente : **CONTIC ASSESSORIA CONTÁBIL E TRIBUTÁRIA S/C LTDA.**
Recorrida : **DRJ no Rio de Janeiro - RJ**

COFINS. ISENÇÃO. SOCIEDADES CIVIS PRESTADORAS DE SERVIÇOS. LC Nº 70/91. LEI Nº 9.430/96.

Inexistindo relação de hierarquia entre lei complementar e ordinária, relativamente à matéria que não trate de confronto com normas gerais de direito tributário, considera-se revogada a isenção prevista na LC nº 70, de 1991, pela Lei nº 9.430, de 1996.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **CONTIC ASSESSORIA CONTÁBIL E TRIBUTÁRIA S/C LTDA.**

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Rogério Gustavo Dreyer (Relator), Sérgio Gomes Velloso, Antonio Mario de Abreu Pinto e Gustavo Vieira de Melo Monteiro. Designado o Conselheiro José Antonio Francisco para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 11 de agosto de 2005.

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques
Presidente

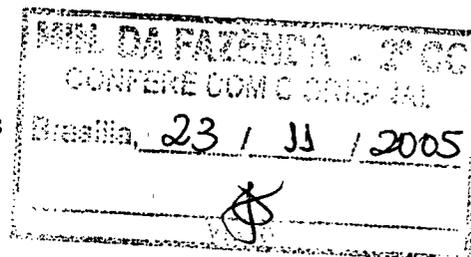
José Antonio Francisco
José Antonio Francisco
Relator-Designado

MIN. DA FAZENDA - 2º CC CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 23 / 11 / 2005 Voto
--

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva e Maurício Taveira e Silva.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 13701.000475/98-64
Recurso nº : 124.638
Acórdão nº : 201-78.648

Recorrente : **CONTIC ASSESSORIA CONTÁBIL E TRIBUTÁRIA S/C LTDA.**

RELATÓRIO

A contribuinte em epígrafe requer a restituição/compensação de valores pagos a título de Cofins nos meses de abril a novembro de 1997 e janeiro e fevereiro de 1998.

Justifica o requerimento por estar isento da contribuição, visto constituir-se em pessoa jurídica prestadora de serviços relativos a profissão legalmente regulamentada, nos termos do artigo 6º, II, da LC nº 70/91.

A pretensão foi negada nas duas instâncias. Na ora recorrida, à identidade dos fundamentos do despacho decisório, não foi reconhecido o direito por falta de amparo legal, citando a incidência com base no artigo 56 da Lei nº 9.430/96.

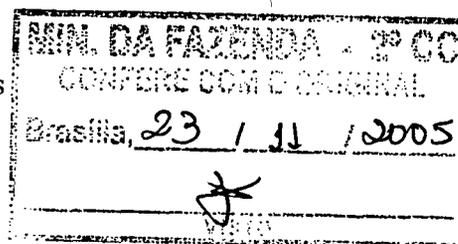
A contribuinte, no presente recurso voluntário, insiste com os argumentos já apresentados, relativos à vigência do artigo citado como base de sua pretensão. Junta acórdãos do Conselho de Contribuintes.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13701.000475/98-64
Recurso nº : 124.638
Acórdão nº : 201-78.648



2º CC-MF
Fl.

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ROGÉRIO GUSTAVO DREYER

A matéria sob análise já é conhecida deste Colegiado, para reconhecer o direito pleiteado, uma vez presentes os requisitos listados no *caput* do artigo 1º do Decreto-Lei nº 2.397/87, que são: ser a pessoa jurídica prestadora de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, ser registrada no Registro Civil das Pessoas Jurídicas e ser constituídas exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no País.

Estes requisitos estão, sem embargos, cumpridos pela ora recorrente.

O direito da requerente, com efeito, funda-se no artigo 6º, II, da Lei Complementar nº 70/91, que estabeleceu a isenção da Cofins para as empresas prestadoras de serviços adstritas ao exercício de atividade legalmente regulamentada, nos seguintes termos:

“Art. 6º - São isentas da contribuição:

I - (omissis);

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

Conforme resta inconteste no texto do artigo supratranscrito, são isentas da Cofins as sociedades civis de que trata o artigo 1º do Decreto-Lei nº 2.397/87. Portanto, o único requisito exigido pela LC nº 70/91 para que uma empresa prestadora de serviços possa gozar da isenção da Cofins é seu enquadramento na previsão do decreto-lei supra-referido, cuja redação é a seguinte:

“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.”

Conforme se extrai da previsão legal acima citada, são três os requisitos para que uma sociedade possa gozar da isenção estabelecida pela LC nº 70/91, já citados no início deste voto.

Nenhuma outra condição além das referidas foi estabelecida, muito menos quanto à opção pelo regime tributário para efeitos do Imposto de Renda exercida pela sociedade.

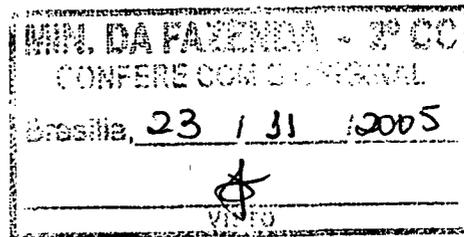
O entendimento da Fazenda Pública quanto à incidência da contribuição relativamente às sociedades civis de prestação de serviços que exercem profissão regulamentada que optaram pelo regime tributário do lucro presumido é manifestamente equivocado, representando a instituição de um requisito inexistente na norma isentiva, o que refoge a sua competência.

Também não prospera o entendimento de que a LC nº 70/91 restou revogada pela Lei nº 9.430/96, na esteira do entendimento manifestado pelo Egrégio Superior Tribunal de



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13701.000475/98-64
Recurso nº : 124.638
Acórdão nº : 201-78.648



2º CC-MF
Fl. _____

Justiça, conforme, entre outras, a ementa do Recurso Especial (RE) nº 371.214-MG (2001/0157651-0), cujo relator é o Ministro José Delgado, que transcrevo:

"RECURSO ESPECIAL Nº 371.214 – MG (2001/0157651-0)

RELATOR: MINISTRO JOSÉ DELGADO

RECORRENTE: MINAS GERAIS – SERVIÇOS MÉDICOS S/C LTDA

ADVOGADO: ANA PATRÍCIA LAFETA DE OLIVEIRA E OUTROS

RECORRIDO: FAZENDA NACIONAL

PROCURADOR: CLÁUDIA REGINA A. M. PEREIRA E OUTROS

EMENTA

TRIBUTÁRIO. COFINS. ISENÇÃO. SOCIEDADES CIVIS PRESTADORAS DE SERVIÇOS. PRECEDENTES.

- 1. 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.*
- 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, 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.**
- 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 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.*

José Delgado



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n^o : 13701.000475/98-64
Recurso n^o : 124.638
Acórdão n^o : 201-78.648

MIN. DA FAZENDA - 2 ^o CO CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 23 / 11 / 2005 VISTO	2 ^o CC-MF Fl.
--	-----------------------------

6. *A revogação da isenção pela Lei n^o 9.430/96 fere, frontalmente, o princípio da hierarquia das leis, visto que tal revogação só poderia ter sido veiculada por outra lei complementar.*

7. *Recurso provido*". (grifei).

O entendimento jurisprudencial acima transcrito já foi, inclusive, sumulado pela primeira Turma do STJ. É a Súmula n^o 276, que transcrevo abaixo, *verbis*:

"As sociedades civis de prestação de serviços profissionais são isentas da Cofins, irrelevante o regime tributário adotado". (grifei).

Visando afastar quaisquer dúvidas que porventura ainda possam existir acerca do direito da recorrente, transcrevo a doutrina de Kiyoshi Harada, que, com propriedade, fala sobre a matéria, *verbis*:

"A contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), instituída pela Lei Complementar n^o 70, de 30 de dezembro de 1991, ao amparo do disposto no inciso I, do artigo 195 da Carta Constitucional de 1988, é destinada a atender às despesas havidas pelo Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), com as atividades fins das áreas da saúde, previdência e assistência social.

[...].

Contudo, a mesma Lei Complementar que instituiu a referida Contribuição, LC 70/91, em seu artigo 6^o, II, isentou as sociedades civis de prestações 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, da incidência do tributo, vejamos:

'Art. 6^o - São isentas da contribuição:

I - (...)

II - as sociedades civis de que trata o art. 1^o, do Decreto-Lei n^o 2.397, de 21 de dezembro de 1987.'

O Decreto-Lei n^o 2.397, de 22/11/1987, em seu art. 1^o, por sua vez, tem a seguinte redação:

'Art. 1^o - 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.'

Diante do exposto no art. 6^o da LC 70/91, verifica-se que a proposição da lei é isentar as sociedades civis de que trata o dispositivo legal mencionado.

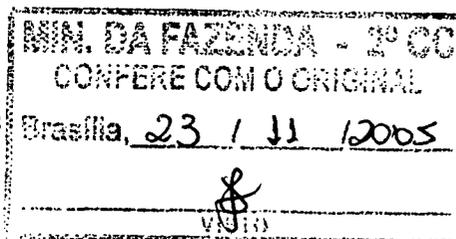
[...].

[...] Argumento utilizado pelo Fisco federal, a fim de legitimar a cobrança de referida contribuição das sociedades aludidas no Decreto-Lei n^o 2.397-87, seria o de que tais sociedades, ao se amoldarem ao disposto nas Leis 8.383/91 e n^o 8.541/92, optando pela tributação dos resultados pelo lucro presumido, perderiam, de imediato, o direito ao benefício da isenção fiscal.

[Assinaturas manuscritas]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13701.000475/98-64
Recurso nº : 124.638
Acórdão nº : 201-78.648

Não merece prosperar tal entendimento. A Lei Complementar 70/91, tomando de empréstimo a definição do artigo 1º, do aludido Decreto-Lei, identificou três, e apenas três, condições necessárias e inafastáveis à concessão da isenção. São condições subjetivas, afeitas à finalidade da pessoa jurídica. São elas:

- a) ser a sociedade constituída exclusivamente por pessoas domiciliadas no Brasil;*
- b) estar registrada no Registro Civil das Pessoas Jurídicas; e*
- c) ter por objetivo a prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada.*

Desta feita não há como incluir condições outras que não as previstas em lei e, de outro lado, não há como estender à aplicação da norma a entidades despossuídas de quaisquer das condições arroladas.

Por outro lado, Imposto de Renda e COFINS são tributos de espécies distintas, com regimes de tributação próprios e independentes, desvinculados e que, portanto, não ensejam a repercussão de um na esfera jurídico tributária do outro.

[...].

O último, porém não menos infundado argumento utilizado pelo fisco, consiste em defender possível revogação da isenção concedida pela LC 70/91 pelo art. 56 da Lei nº 9.430/96.

Primeiramente, sabe-se que a isenção foi concedida por Lei Complementar, de modo que somente outra Lei Complementar poderia revogá-la. A Lei nº 9.430/96 é Lei Ordinária, portanto, incapaz de revogar Lei Complementar, ainda que a matéria nesta última disciplinada possa o ser pelo legislador Ordinário. Não obstante a impropriedade do veículo normativo lançado, é de se lembrar, também, que a revogação de qualquer norma de isenção deve ser expressa, sendo impossível considerar como tal o disposto no artigo 56 da Lei nº 9.430/96, in verbis:

'Art. 56. As sociedades civis de prestação e serviço 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'.

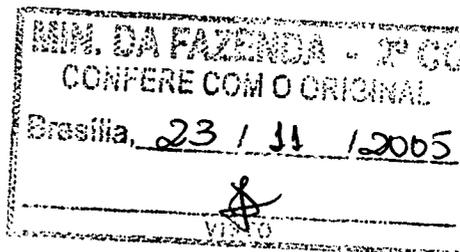
Mais uma vez, trazemos à colação o posicionamento remansoso e pacífico do STJ, acerca do tema:

'TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL - AGRAVO REGIMENTAL - COFINS - SOCIEDADES CIVIS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS - ISENÇÃO - ART. 56 DA LEI Nº 9430/96 - INEFICÁCIA - ART. 6º, INC. II, DA L.C. Nº 70/90 - APLICAÇÃO. É entendimento assente nesta Colenda Corte não poder a isenção da COFINS, estabelecida pelo art. 6º da L.C. nº 70/91, para as sociedades civis, ser revogada pela Lei nº 9430/96, porquanto a lei ordinária não ter força para desautorizar dispositivo de lei complementar, em observância ao princípio da hierarquia vertical da leis. Agravo



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13701.000475/98-64
Recurso nº : 124.638
Acórdão nº : 201-78.648



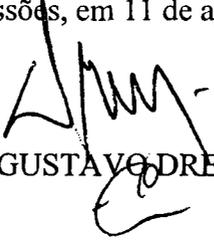
2º CC-MF
Fl. _____

regimental desprovido. (Agravamento Regimental nº 391474/PR, Segunda Turma, Decisão: 06/11/2001, DJU de 11/03/2002, pg. 248, Rel. Min. Paulo Medina)¹. (grifei).

Demonstrado, assim, que o direito à isenção da Cofins pelas sociedades prestadoras de serviços que exercem profissão regulamentada persiste e que a recorrente preenche os requisitos do DL nº 2.397/87, dou provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões, em 11 de agosto de 2005.

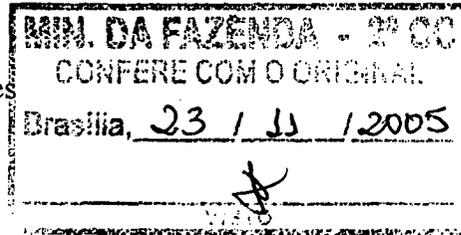

ROGÉRIO GUSTAVO DREYER 

¹ Kiyoshi Harada. *Sociedade de Advogados - Isenção de Cofins - Alcance e Conteúdo do art. 6º, II da Lei Complementar nº 70/91*. <http://www.mundojuridico.adv.br>.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13701.000475/98-64
Recurso nº : 124.638
Acórdão nº : 201-78.648



2º CC-MF
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO-DESIGNADO
JOSÉ ANTONIO FRANCISCO

A questão da isenção da Cofins das sociedades civis de profissão regulamentada é extremamente controvertida, estando o cerne da questão na alega superioridade hierárquica entre a lei complementar e a lei ordinária.

Embora o Superior Tribunal de Justiça tenha sumulado a matéria (Súmula nº 276), entendo que a questão não está definitivamente solucionada pelo Judiciário, fato que, se não considerado, tornaria inútil a divergência.

Ocorre que, qualquer que seja a razão alegada para entender não revogada a isenção, sempre surge questão constitucional, que, obviamente, deve ser solucionada pelo Supremo Tribunal Federal, embora o Superior Tribunal de Justiça resista de forma incompreensível a esse fato.

A primeira e mais óbvia questão é a própria alegada superioridade entre lei complementar e lei ordinária.

Nesse passo, é importante analisar três questões: a existência de leis complementares superiores a leis ordinárias; a existência de matérias atribuídas constitucionalmente a leis complementares e a impossibilidade de que o legislativo adote critério diverso do previsto na Constituição Federal para regular as matérias destinadas a leis ordinárias; e as contradições da existência de hierarquia entre leis complementares e ordinárias, nesse último caso.

Primeiramente, deve-se esclarecer que a lei complementar de normas gerais, que é o Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966), em face de sua recepção pela Constituição Federal como tal, é superior às leis instituidoras de tributos da União, dos Estados do Distrito Federal e dos Municípios.

Essa conclusão é óbvia e não exige maiores considerações. Entretanto, a superioridade hierárquica do CTN sobre as leis ordinárias não decorre do fato de ser lei complementar, mas do fato de ser norma geral.

Por definição, a norma geral deve ser obedecida pelas normas específicas, que, no caso, são as constantes das leis instituidoras de tributos. Se a lei específica vai contra a norma geral, há uma ilegalidade.

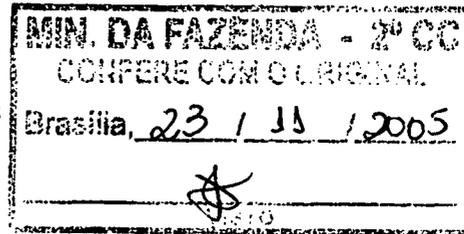
No caso do direito tributário, a competência legislativa, considerada a totalidade de normas tributárias, é, em regra, concorrente (art. 24, I, da Constituição Federal).

Normalmente, nos casos de competência concorrente, caberia à União estabelecer as normas gerais, cabendo aos Estados a legislação específica.

Mas, no direito tributário, a União também exerce a competência específica, pois também detém competência privativa para instituir tributos.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 13701.000475/98-64
Recurso nº : 124.638
Acórdão nº : 201-78.648

Então, cabe à União a competência para editar as normas gerais, que, por força do art. 146, III, do CTN, devem estar contidas em lei complementar, e também para editar as específicas, relativamente aos seus tributos.

É um caso atípico de competência concorrente, mas ainda assim é competência concorrente, conforme reconhecido pelo próprio texto constitucional.

Nesse contexto, é fácil concluir que, ainda que o art. 146 não exigisse lei complementar para instituição de normas gerais em matéria de direito tributário, ainda assim a lei de normas gerais, editada pela União, seria lei superior às leis instituidoras de tributos.

Tanto é assim que, originalmente, o CTN era lei materialmente ordinária, que veio a ser recepcionada como lei materialmente complementar pelas constituições futuras.

Questão completamente diversa é a das leis instituidoras de tributos.

Para instituição de tributos, a constituição não exige lei complementar, inclusive no que diz respeito à isenção. Isso é indiscutível.

Nem é preciso lembrar a conhecida teoria de Souto Maior Borges a respeito da natureza da isenção, a que chama de “não incidência legalmente qualificada”.

Aliás, veja-se que, em princípio, a hipótese de incidência dos impostos discriminados na Constituição Federal, em face do art. 146, deve ser definida pela lei complementar de normas gerais.

Então, a isenção, estabelecida por lei ordinária, afasta a incidência do tributo.

Nessa relação normativa, também incide a confrontação de norma geral (hipótese de incidência) e norma específica (isenção), nunca tendo sequer sido aventado pelo Supremo Tribunal Federal que alguma isenção fosse ilegal, por confrontar a definição da hipótese de incidência prevista em lei complementar.

No que diz respeito, portanto, à instituição de tributos, está-se diante de uma hipótese para a qual a Constituição Federal, claramente, não previu a necessidade de lei complementar.

Então, a questão é a seguinte: pode o Legislativo adotar lei complementar em uma hipótese para a qual a Constituição Federal não a previu?

Vê-se, portanto, que a questão da existência ou não de hierarquia entre lei complementar e ordinária depende da resposta a essa questão.

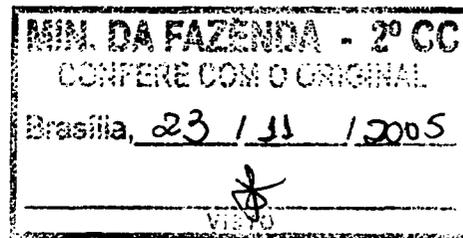
Se o Legislativo tem esse poder, que seria, em princípio, um poder político discricionário, por depender apenas de conveniência, então existe a hierarquia. Caso contrário, uma lei ordinária posterior poderia revogar a lei complementar, o que seria contraditório (prova por absurdo).

Observe-se, portanto, que, do exercício desse poder, decorreria uma vinculação do próprio Legislativo, quanto à adoção do meio formal legislativo, que tivesse o fim de alterar aquela matéria. É que, adotando a lei complementar, as alterações da lei (como seria o caso da revogação da isenção em questão) teriam que ser veiculadas por lei complementar.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13701.000475/98-64
Recurso nº : 124.638
Acórdão nº : 201-78.648



2º CC-MF
Fl.

Essa vinculação, portanto, não decorreria da própria Constituição, mas de uma decisão política discricionária e incidental, dentro do processo legislativo de aprovação da lei complementar.

Entretanto, se o Legislativo não tiver esse poder, então é óbvio que não pode haver a dita hierarquia.

Na Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1, conclui o STF que, não exigindo a Constituição lei complementar para regular determinada matéria, se o Legislativo adotar esse meio legislativo, então terá o diploma legal valor jurídico material de lei ordinária.

Veja-se que a conclusão do STF é a única alternativa à inconstitucionalidade da lei complementar adotada nessas hipóteses.

É que se, segundo o ordenamento constitucional, uma lei complementar adotada para caso em que a Constituição não a previsse não pudesse ser admitida no ordenamento jurídico como lei materialmente ordinária, então ela somente poderia ser revogada por outra lei complementar.

Nesse contexto, ela teria que ser considerada inconstitucional, exatamente por causar aquela vinculação mencionada anteriormente, sendo inadmissível que o Legislativo crie uma vinculação para si mesmo, quanto à adoção obrigatória de lei complementar, decorrente de uma mera decisão política, em confronto com a própria Constituição.

Veja-se que, ao discriminar as matérias que deveriam ser reguladas por lei complementar, o Constituinte exerceu um poder constitucional com base em determinado juízo de valor, que não é passível de questionamento pelo Legislativo. Assim, também não pode o Legislativo formar outro juízo de valor a respeito da questão, por meio do exercício de poder político, alterando o originalmente adotado pelo Constituinte.

Veja-se, ainda, que a questão não se prende à isenção. Se a lei complementar é superior à ordinária, então todas as alterações legislativas posteriores, incluindo a Lei nº 9.718, de 1998, são ilegais.

Ademais, adotando-se tal tese, perde-se a referência no tocante à recepção pela Constituição da legislação complementar anterior, como é o caso da LC nº 7, de 1970. Como foi ela recepcionada pela CF de 1988, como lei ordinária ou como lei complementar?

Essas questões passaram ao largo dos julgamentos realizados pelo Superior Tribunal de Justiça.

Quase todas as razões adotadas pelo Superior Tribunal de Justiça são conflitantes com a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

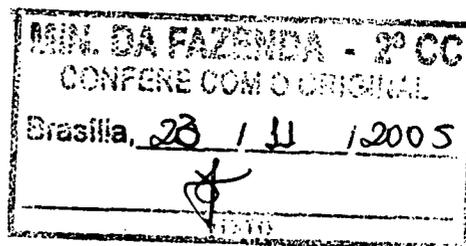
No julgamento do AgRg no Recurso Especial nº 382.736 - SC (RDDT 103/181-90), o relator, Ministro Castro Meira, reconheceu a incompatibilidade da mencionada súmula com a jurisprudência do STF.

Afirmou-se, entretanto, que, em face do disposto no art. 146, III, "a", da Constituição Federal, matéria que versasse sobre isenção subjetiva (contribuintes) teria de ser tratada por lei complementar.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n^o : 13701.000475/98-64
Recurso n^o : 124.638
Acórdão n^o : 201-78.648



2º CC-MF
Fl.

Essa afirmação restringiria as conseqüências da hierarquia às questões que dissessem respeito à definição das hipóteses de incidência, contribuintes e bases de cálculo das contribuições sociais.

Entretanto, a afirmação é duplamente equivocada.

Primeiramente, porque, segundo pacífico entendimento do STF, o mencionado dispositivo constitucional (art. 146, III, "a") não se aplica ao caso das contribuições do art. 195 da Constituição Federal.

Em segundo lugar, porque o raciocínio não pode ser aplicado unidirecionalmente. Ora, afirmar que se trata de matéria de lei complementar, por dizer respeito à definição de contribuintes, implica aceitar que somente lei complementar pode tratar da matéria.

Assim, toda e qualquer isenção subjetiva somente poderia ser instituída por meio de lei complementar, o que é um contra-senso, conforme já dito alhures.

Outro argumento explorado foi o de considerar que o contribuinte que obtivesse isenção por lei complementar teria o "direito fundamental" a ver a isenção revogada por outra lei complementar, em face do *quorum* qualificado.

A expressão "direito fundamental" é típica e representa aqueles direitos relacionados no art. 5º e em outros da Constituição Federal, classificados como "cláusulas pétreas":

Portanto, dizer que existe esse direito fundamental equivale a dizer que ele está inscrito na Constituição. Como não está expressamente previsto tal direito, restaria concluir que se trataria de dispositivo implícito, relacionado com a segurança jurídica.

Como então pretende o STJ entender que lhe cabe a última palavra em relação à questão se o Tribunal competente para manifestar-se a respeito é o STF?

Aliás, no referido julgamento noticiou-se a suposta existência de um acórdão do STF que corroboraria esse entendimento (de que caberia ao STJ a última palavra sobre a questão).

Entretanto, é notoriamente sabido que não há decisão do STF sobre essa questão específica. Existe, sim, decisão que tratou da ofensa, por lei ordinária, de dispositivo do CTN, lei de normas gerais². Nesse caso, como já exposto, existe hierarquia, mas não é a mesma situação da LC n^o 70, de 1991.

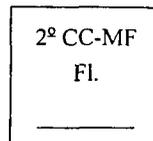
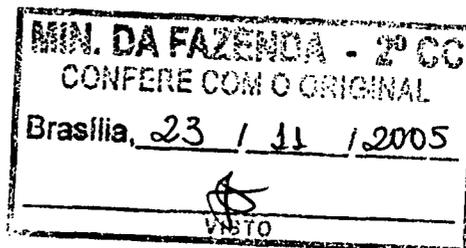
² "O acórdão recorrido decidiu conflito entre normas infraconstitucionais, referente a expedição de Certidão Negativa de Débitos, o que inviabiliza a admissão do recurso extraordinário. Agravo regimental desprovido." (RE 274362 AgR / RS, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Julgamento: 08/10/2002, Órgão Julgador: Primeira Turma). O voto é esclarecedor:

"A Senhora Ministra Elien Gracie - (Relatora): O acórdão recorrido julgou o confronto entre normas de índole ordinária (Código Tributário Nacional e a Lei 8.212/91) para concluir que a agravada faz jus a recebimento da certidão positiva de débitos, com efeitos de negativa. A matéria, portanto, não se reveste do conteúdo constitucional que o agravante insiste em lhe atribuir, a impedir a admissão do recurso extraordinário." (http://www.stf.gov.br/Jurisprudencia/It/imagem1.asp?classe=RE%2DAgR&processo=274362&tipo=100&ORIGEM=IT&cod_classe=539&ministro=35&remonta=1&disco=24&pagina=978&contador=1&ementa=2090&tipo_colecao=ELEMENTARIO, acesso em 27/04/2005.)



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13701.000475/98-64
Recurso nº : 124.638
Acórdão nº : 201-78.648



Outra opinião tratou da segurança jurídica, mas relativamente à jurisprudência do STJ, uma vez que o Ministro-Relator votou em sentido contrário.

Mas, se o relator reviu sua posição em face da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, cabendo ao STF, portanto, a última palavra a respeito da matéria, não faz sentido falar em segurança jurídica, pois a questão ainda não está definitivamente resolvida no âmbito do Judiciário.

À vista do exposto, voto por negar provimento ao recurso da interessada.

Sala de sessões, em 11 de agosto de 2005.


JOSE ANTONIO FRANCISCO

