



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 13808.002737/96-75
Recurso nº 237.097 Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-01.801 – 3ª Turma
Sessão de 31 de janeiro de 2012
Matéria Cofins. Isenção. Sociedades Civas de Serviços Profissionais Relativos ao Exercício de Profissão Legalmente Regulamentada.
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado EGT ENGENHARIA LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/1995 a 30/06/1996

COFINS - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE PROFISSÃO REGULAMENTADA. As sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, constituídas exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no País e registradas no Registro Civil das Pessoas Jurídicas, até 31 de março de 1997, independentemente do regime de tributação do imposto de renda a que estavam sujeitas, faziam jus à isenção da Cofins.

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso especial.

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente

HENRIQUE PINHEIRO TORRES - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa

Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Marcos Aurélio Pereira Valadão, Maria Teresa Martínez López, Gileno Gurjão Barreto (Substituto convocado) e Otacílio Dantas Cartaxo.

Relatório

Por bem descrever os fatos, transcrevo e adoto o relatório do acórdão recorrido.

Trata o presente julgamento de analisar argumentação trazida pelo Recurso Voluntário de fls. 316/327, que não se conformou com o decidido pela 9ª Turma da DRJ de Julgamento em São Paulo/SP, a qual, por meio do Acórdão nº 16-10_555, de 12 de setembro de 2006, indeferiu a solicitação contida na Manifestação de Inconformidade (fls. 107-117).

Pleiteara inicialmente a recorrente, uma sociedade civil de profissão regulamentada, a restituição dos valores recolhidos a título da Cofins durante o período de 10/05/1995 a 10/07/1996, por entender estar abrigada pela isenção do inciso II. do artigo 6º da Lei Complementar nº 70/91. Para o aproveitamento desse crédito, a empresa declarou compensações de débitos.

Obteve do Setor de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária (fls. 94-105) parecer parcialmente favorável, qual seja, de que estaria realmente isenta da Cofins, mas apenas com relação aos recolhimentos de 1996, sob o argumento de que, para os pagamentos efetuados no ano de 1995 a contribuição incidiria por ter a empresa optado pelo regime de tributação do lucro presumido, opção esta que, nos termos do parágrafo único do artigo 33 da IN SRF 21, de 26/02/1992, a excluiria da isenção. Na esteira daquele entendimento, foram homologadas as compensações que declarara até o limite do crédito que lhe foi reconhecido.

O recurso voluntário, portanto, clama pela extensão da isenção também para os recolhimentos efetuados em 1995, haja vista que alega, a Súmula nº 276 do Superior Tribunal de Justiça estabelece que, verbis: "As sociedades civis de prestação de serviços profissionais são isentas da Cofins. irrelevante o regime tributário adotado". Além disso, traz à colação vários julgados deste Colegiado nesse sentido.

Sobreveio o acórdão recorrido onde a Terceira Câmara do extinto Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário.

Confira-se sua ementa:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 10/05/1995 a 10/07/1996

Ementa: COFINS. ISENÇÃO. SOCIEDADES CIVIS DE SERVIÇOS PROFISSIONAIS RELATIVOS AO EXERCÍCIO DE

PROFISSÃO LEGALMENTE REGULAMENTADA.. As sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada deixaram de ser isentas da Contribuição para a Seguridade Social — Cofins somente a partir de abril de 1997, conforme disposto no art. 56 da Lei nº 9.430, de 1996. Até então, a isenção não dependia do regime de tributação adotado para o pagamento do Imposto de Renda.

Recurso provido.

Regularmente intimada, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional apresentou recurso especial pugnando pela reforma total do acórdão vergastado e conseqüente restabelecimento da decisão de primeira instância.

Contrarrazões vieram às fl. 349 a 357

É o relatório.

Voto

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Relator

O recurso merece ser conhecido por ser tempestivo e atender aos pressupostos de admissibilidade previstos no Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Como relatado, trata-se de pedido de restituição de Cofins, pertinente à isenção conferida às sociedades civis a que se refere o ar. 1º do Decreto-lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987.

A Cofins, nos termos dos artigos 1º e 2º da lei supracitada, incide sobre o faturamento mensal das pessoas jurídicas e as a elas equiparadas pela legislação do Imposto de Renda. Predito faturamento compreende a receita bruta de vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza.

Por outro lado, o artigo 6º dessa lei isentava de contribuição, dentre outras, as sociedades civis a que se refere o art. 1º do Decreto-lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, a seguir transcrito:

“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 ano-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.** (Destaquei).

Predita isenção teve vigência até março de 1997, quando então foi revogada pelo art. 56 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que assim dispôs.

“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.”

Da análise dos dispositivos legais aludidos, verifica-se que até o início da vigência do disposto nesse artigo 56, as condições para as pessoas jurídicas fazerem jus à isenção em comento são as previstas no art. 1º do Decreto-lei nº 2.397/87, quais sejam:

- a) a pessoa jurídica deve ser sociedade civil prestadora de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada;
- b) deve ser registrada no Registro Civil da Pessoa Jurídica; e
- c) deve ser constituída exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no País.

Ao meu sentir, os requisitos legais a serem preenchidos pelas sociedades civis são, tão-somente, os elencados no artigo 1º do já citado Decreto-Lei, não sendo lícito acrescentar-lhes outros não previstos em lei. Não se alegue que a opção pela apuração do imposto de renda com base no lucro presumido ou no lucro real, facultado às aludidas sociedades civis pelo art. 71 da Lei 8.383/1991, as excluem da isenção ora discutida.

Como bem observou o conselheiro Gilberto Cassuli, no voto proferido no julgamento do recurso voluntário 106.403 (acórdão 201-75.051),

“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 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.

É de notar-se que o art. 1º do DL nº 2.397/87 dispõe sobre a não incidência do Imposto de Renda sobre o lucro apurado dessas sociedades civis, o que não tem qualquer pertinência com a tributação da Cofins. Demais disso, o artigo 6º da citada Lei Complementar não condiciona a isenção dessa contribuição ao regime de tributação do Imposto de Renda adotado pela sociedade civil beneficiária da desoneração fiscal. Lembrando ainda que não é lícito ao intérprete ou ao aplicador da lei restringir-lhe o alcance quando o legislador assim não o fez.

¹Hugo de Brito Machado, comentando as isenções subjetivas assevera que elas são “concedidas em função de condições pessoais de seu destinatário”. Em assim sendo, as condições inerentes à beneficiária do favor fiscal devem circunscrever à sua natureza jurídica – se sociedade civil prestadora de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, constituída exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no País e registrada no Registro Civil da Pessoa Jurídica - e não ao regime de tributação a que estão sujeitas.

Quanto ao Parecer Normativo Cosit nº 003/1994, citado na decisão de primeira instância, é oportuna a lição do professor Paulo de Barros Carvalho, citada pela Conselheira Maria Teresa Martínez López, no voto proferido no julgamento do recurso voluntário 103.384 (acórdão 202-11.773):

Pareceres normativos 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 as 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.

Ora, se pareceres normativos não podem ir além das disposições legais, obviamente, o citado Parecer Cosit, ao restringir o alcance da norma isencional, não se ateve à natureza meramente interpretativa, transfigurou-se em ato constitutivo. Portanto ilegal. O mesmo entendimento, *mutatis mutandis*, aplica-se à Instrução Normativa SRF nº 21/1992.

Por derradeiro, cabe registrar que a isenção das sociedades civis já foi analisada pelo ²Superior Tribunal de Justiça, que assim tem-se manifestado:

REsp 156839/SP, julgado em 23/03/98, Relator Ministro José Delgado.

COFINS – ISENÇÃO – SOCIEDADE CIVIS DE PROFISSIONAIS – REQUISITOS.

"Tributário. COFINS. Isenção. Sociedades civis prestadoras de serviços médicos, I - 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

¹ Curso de Direito Tributário, 13ª ed., Malheiros, São Paulo, 1998.

²Resp 209629/MG – DJ de 16/11/1999 – Min. Milton Luiz Pereira – 1ª -T; e Resp 192156 – 28/06/1999 – Min – Garcia Vieira – 1ª -T.

entendimento de que a interpretação do referido comando posto em lei complementar, conseqüentemente, 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 si; 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”

Diante do exposto e considerando tratar-se a reclamante de sociedade civil de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, registrada no Registro Civil das Pessoas Jurídicas, e estar constituída por pessoas físicas domiciliadas no País, voto no sentido de negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Sala de Sessões, em

Henrique Pinheiro Torres