



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2.º	PROCESSO Nº D. O. M.
C	De 16 de 02/07
C	Subsídios

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13839.003603/2002-22
Recurso nº : 124.114
Acórdão nº : 202-15.945

Recorrente : ESCOLA DE 1º GRAU DIVINA PROVIDÊNCIA S/C LTDA.
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 7/4/2006

Cleuzo Takafuji
Cleuzo Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

**NORMAS TRIBUTÁRIAS. SOCIEDADES PROFIS-
SIONAIS. ISENÇÃO. LEI COMPLEMENTAR Nº 70/91.
REVOGAÇÃO POR LEI ORDINÁRIA. POSSIBILIDADE.**

A isenção a que se referia o inciso II do art. 6º da Lei Complementar nº 70/91, lei considerada materialmente ordinária pelo Supremo Tribunal Federal, foi extinta pelo art. 56 da Lei nº 9.430/96, sem qualquer violação ao princípio da hierarquia das leis.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ESCOLA DE 1º GRAU DIVINA PROVIDÊNCIA S/C LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Raimar da Silva Aguiar (Relator) e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda. Designado o Conselheiro Marcelo Marcondes Meyer-Kozłowski para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 10 de novembro de 2004.

Henrique Pinheiro Torres
Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Marcelo Marcondes Meyer-Kozłowski
Marcelo Marcondes Meyer-Kozłowski
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Gustavo Kelly Alencar, Jorge Freire e Nayra Bastos Manatta.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 7/14/2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13839.003603/2002-22
Recurso nº : 124.114
Acórdão nº : 202-15.945

Adeluzi
Cleuzá Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Recorrente : ESCOLA DE 1º GRAU DIVINA PROVIDÊNCIA S/C LTDA.

RELATÓRIO

"Trata este processo de pedido de restituição, apresentado em 8 de novembro de 2002, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, relativa à parcela recolhida no período de apuração de dezembro de 1992 a novembro de 1997, no montante de R\$ 275.873,22 (fls. 1/13). Alegara a interessada estar enquadrada na isenção prevista no art. 6º da Lei Complementar nº 70/91, por ser uma sociedade civil prestadora de serviços profissionais legalmente regulamentados e que não teria ocorrido a extinção do seu direito à restituição do indébito, pois, conforme jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, o prazo de cinco anos, previsto no art. 168, inciso I, do Código Tributário Nacional, tem seu início após os cinco anos da ocorrência do fato gerador.

A autoridade fiscal indeferiu o pedido (fls. 115/116), sob a fundamentação de que com o advento da Lei nº 9.430, de 1996, as sociedades civis de prestação de serviços de profissão legalmente regulamentada ficaram obrigadas a contribuir para a seguridade social. Acrescenta que a isenção prevista no inciso II, do art. 6º da Lei Complementar nº 70/91, somente alcançava as sociedades civis que efetivamente tributassem seus resultados diretamente na pessoa física, conforme dispunha o Decreto-Lei nº 2.397/87, o que não era o caso da contribuinte, por ser optante pelo lucro real ou presumido.

Cientificada da decisão em 10 de dezembro de 2002, a contribuinte manifestou seu inconformismo com o despacho decisório em 18/12/2002 (fls. 118/123), alegando, em síntese e fundamentalmente, que:

3.1 – a Lei Complementar nº 70, de 1991, isentou, da contribuição à Cofins, as sociedades civis prestadoras de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada;

3.2 – o Superior Tribunal de Justiça e o Conselho de Contribuintes já decidiram que a isenção da Cofins, concedida as sociedades civis prestadoras de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, pela LC nº 70/91, independe do regime de tributação adotado para o imposto de renda;

3.3 - cita decisão do Superior Tribunal de Justiça na qual ficou assentado que as alterações promovidas pelo art. 56 da Lei nº 9.430, de 1996, ferem frontalmente o princípio da hierarquia das leis, pois lei de natureza ordinária não tem força constitucional para alterar ou revogar lei complementar;

3.4 - requer a reforma da decisão e que seja reconhecido seu direito à restituição."

Às fls. 125/131, Acórdão DRJ/CPS nº 4.072, lavrado pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas - SP, assim ementado:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/12/1992 a 30/09/1997

Ementa: Restituição de indébito. Extinção do Direito. Condição Resolutória.

O direito de o contribuinte pleitear a restituição de tributo ou contribuição pago indevidamente ou em valor maior que o devido extingue-se após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da data da extinção do crédito tributário, inclusive na hipótese de extinção sob condição resolutória. Precedentes do Supremo Tribunal Federal.

A



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 7/14/2006

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13839.003603/2002-22
Recurso nº : 124.114
Acórdão nº : 202-15.945

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/10/1997 a 30/11/1997

Ementa: Restituição de indébito. Cofins. Inconstitucionalidade. Competência das Instâncias Administrativas .

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade.

Solicitação indeferida".

Recurso voluntário da contribuinte, às fls. 134/146, basicamente repisando os argumentos já aduzidos na manifestação de inconformidade.

É o relatório.

A



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 7/19/2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13839.003603/2002-22
Recurso nº : 124.114
Acórdão nº : 202-15.945

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
RAIMAR DA SILVA AGUIAR

O recurso encontra-se revestido das formalidades cabíveis merecendo, assim ser apreciado.

Trata o presente processo de pedido de restituição, apresentado em 8 de novembro de 2002, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, relativa à parcela recolhida no período de apuração de dezembro de 1992 a novembro de 1997, no montante de R\$ 275.873,22 (fls. 1/13). Alega a interessada estar enquadrada na isenção prevista no art. 6º da Lei Complementar nº 70/91, por ser uma sociedade civil prestadora de serviços profissionais legalmente regulamentados e que não teria ocorrido a extinção do seu direito à restituição do indébito, pois, conforme jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, o prazo de cinco anos, previsto no art. 168, inciso I, do Código Tributário Nacional, tem seu início após os cinco anos da ocorrência do fato gerador.

Por tratar da mesma matéria relativa ao presente processo, adoto como razões de decidir, pelos seus próprios fundamentos, o voto do Acórdão nº 201-75.051, da lavra do Ilustre Conselheiro Dr. GILBERTO CASSULI:

“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.

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)



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 7/14/2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13839.003603/2002-22
Recurso nº : 124.114
Acórdão nº : 202-15.945

Cléuzia Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

...

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.

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



Processo nº : 13839.003603/2002-22
Recurso nº : 124.114
Acórdão nº : 202-15.945

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

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.

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

“PROCESSUAL CIVIL 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 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 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.

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.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 7/11/2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13839.003603/2002-22
Recurso nº : 124.114
Acórdão nº : 202-15.945

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

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.*

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:

“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.

[Assinatura]
7



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COMO ORIGINAL
Brasília-DF, em 7/14/2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13839.003603/2002-22
Recurso nº : 124.114
Acórdão nº : 202-15.945

Cleuza Takafuji
Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

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 os cálculos.

É como voto.

Sala das Sessões, em 10 de novembro de 2004.

Raimar da Silva Aguiar
RAIMAR DA SILVA AGUIAR //



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 7/14/2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13839.003603/2002-22
Recurso nº : 124.114
Acórdão nº : 202-15.945

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

VOTO DO CONSELHEIRO-DESIGNADO
MARCELO MARCONDES MEYER-KOZLOWSKI

Com a devida vênia do ilustre Conselheiro vencido, entendo indevida a restituição pretendida.

Isto porque a isenção instituída pelo inciso II do art. 6º da Lei Complementar nº 70/91, dispositivo legal no qual embasa a recorrente sua pretensão, foi extinta pelo art. 56 da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

“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.”

Cumpra aqui ressaltar que o Egrégio Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento da ADC nº 01/DF, considerou a Lei Complementar nº 70/91 uma lei *formalmente* complementar e, no entanto, *materialmente* ordinária, como se observa a partir da análise do seguinte excerto:

“A circunstância de ter sido instituída por lei formalmente complementar – a Lei Complementar nº 70/91 – não lhe dá, evidentemente, a natureza de contribuição social nova, a que se aplicaria o disposto no § 4º do art. 195 da Constituição, porquanto essa lei (...) é materialmente ordinária, por não tratar, nesse particular, de matéria reservada, por texto expresse da Constituição, à lei complementar.”

Nesse diapasão, não há que se falar em violação ao princípio da hierarquia de leis pelo simples fato de a norma isencional ter sido revogada por lei ordinária, em vez de lei complementar, como muito bem alertado pela r. decisão recorrida.

Por essas razões, NEGÓ PROVIMENTO ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 10 de novembro de 2004.

MARCELO MARCONDES MEYER-KOZLOWSKI