



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

206

2.º	PUBLI ADO NO D. O. U.
C	De 14 / 06 / 2000
C	8f
	Publica

Processo : 13851.000531/96-67
Acórdão : 202-11.773

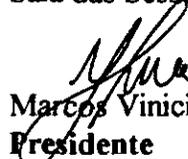
Sessão : 25 de janeiro de 2000
Recurso : 103.384
Recorrente : ESCRITÓRIO SÃO PAULO DE CONTABILIDADE S/C LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

NORMAS PROCESSUAIS - PARCELAMENTO – Matéria estranha à competência do Segundo Conselho, razão pela qual **não se toma conhecimento do recurso nesta parte.** **COFINS - SOCIEDADE CIVIL – ISENÇÃO** - As 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, gozam de isenção da COFINS (art. 6º da Lei Complementar nº 70/91). **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: ESCRITÓRIO SÃO PAULO DE CONTABILIDADE S/C LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos: I) preliminarmente, em não conhecer do recurso, quanto ao pedido de cancelamento do parcelamento; e II) quanto ao mérito, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Helvio Escovedo Barcellos.

Sala das Sessões, em 25 de janeiro de 2000


Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente


Maria Teresa Martinez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Tarásio Campelo Borges, Luiz Roberto Domingo, Ricardo Leite Rodrigues e Oswaldo Tancredo de Oliveira.
lao/ovrs/cf



Processo : 13851.000531/96-67
Acórdão : 202-11.773

Recurso : 103.384
Recorrente : ESCRITÓRIO SÃO PAULO DE CONTABILIDADE S/C LTDA.

RELATÓRIO

A interessada, nos autos qualificada, solicitou o cancelamento do parcelamento da COFINS, e a restituição das parcelas já pagas, alegando, em síntese, o que:

a) é sociedade civil de profissão legalmente regulamentada, nos termos do artigo 1º do Decreto-Lei n.º 2.397/87, estando, portanto, isenta do recolhimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, nos termos do artigo 6º, inciso II, da Lei Complementar n.º 70/91, que instituiu essa exação;

b) por esse motivo, deixou de efetuar os recolhimentos devidos à COFINS, desde a data em que a citada Lei Complementar n.º 70/91 passou a produzir efeitos - Abril/92 -, entretanto, com o advento da Lei n.º 8.541/92, resolveu optar pelo regime de tributação do Imposto de Renda com base no lucro real ou presumido;

c) em nenhum momento a Lei n.º 8.541/92 vinculou a isenção da COFINS à forma de tributação do Imposto de Renda das Sociedades Cíveis de Profissão regulamentadas, pois essa isenção foi criada pela Lei Complementar n.º 70/91, não havendo que se falar na forma de tributação do IR como limitação para o reconhecimento da isenção;

d) entretanto, a Receita Federal, por intermédio do Parecer Normativo n.º 03/94, determinou a perda da isenção da COFINS para as sociedades cíveis que optassem pela tributação do IR com base no lucro presumido, para o que não concorda, pois a legislação tributária, que trata de isenções, deve ser interpretada literalmente;

e) atendendo o disposto no citado Parecer Normativo, requereu, em 17/06/96, o parcelamento dos valores devidos à COFINS, referentes ao período de ABRIL/92 a DEZEMBRO/95, protocolizando na ARF/ARARAQUARA, o qual foi deferido;

f) já efetuou o pagamento das parcelas vencidas em 28/06/96; 31/07/96; 30/08/96; 30/09/96 e 31/10/96, restando, ainda, 56 parcelas de um total de 61;



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13851.000531/96-67

Acórdão : 202-11.773

g) existem decisões favoráveis em diversos tribunais do País, bem como no Conselho de Contribuintes, decidindo que as sociedades civis têm direito à isenção, independentemente de terem optado ou não pela apuração do IR pelo lucro real ou presumido; e

h) dessa forma, vem requerer o cancelamento do presente processo de parcelamento e a restituição do valores já pagos a título de COFINS, no importe de R\$ 18.190,08.

A autoridade singular, através da Decisão nº 481/1996, manifestou-se pelo indeferimento do pedido, cuja ementa está assim redigida:

**“ISENÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO PARA
FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE
SOCIAL - COFINS**

A sociedade civil que abdicar do regime de tributação previsto no artigo 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 autoridade singular, em suas razões de decidir, alega o seguinte:

“Da análise do requerimento apresentado pela interessada constata-se não lhe caber razão em seus argumentos, conforme será demonstrado a seguir:

De acordo com o inciso II, do art. 6º, da Lei Complementar 70/91, estão isentas da contribuição as sociedades civis de que trata o art. 1º do Decreto-lei 2.397 de 21 de dezembro de 1987.

O referido dispositivo legal deve ser interpretado literalmente, tendo em vista o que dispõe o art. 111, inciso II, do CTN (Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966).

O art. 1º do Decreto-lei 2.397/87, assim determina:

“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.”

Do exame do dispositivo legal em tela, observa-se que, somente será abrangida pela não incidência do imposto de renda das pessoas jurídicas, a



Processo : 13851.000531/96-67
Acórdão : 202-11.773

sociedade civil que obedeça, cumulativamente, alguns requisitos e que, por consequência, estão isentas da COFINS.

Nesse sentido, um dos sub-itens da exposição de motivos que ensejou a edição do Decreto-lei 2.397/87, assim esclareceu:

“Os rendimentos das sociedades civis são de natureza eminentemente pessoal, pertencentes e indissociáveis dos sócios, o lucro apurado será integralmente submetido à tributação nas pessoas físicas dos sócios, de acordo com a participação societária de cada um, independentemente de ocorrer distribuição efetiva ou não. Não haverá tributação na pessoa jurídica.”

Contudo, o art. 71 da Lei 8.383, de 30/12/91 e os arts. 1º e 2º da Lei 8.541 de 23/12/92, ao introduzirem alterações na legislação tributária, admitiram, para as sociedades civis de que trata o art. 1º do Decreto-lei 2.397/87, a opção pela tributação de seus resultados pelo lucro real ou presumido.

Ao disciplinar a tributação pelo lucro presumido (art. 40 da Lei 8.383/91), a Instrução Normativa RF nº 21, de 26 de fevereiro de 1992, no parágrafo único do art. 33, enfatiza que a opção pela tributação com base no lucro presumido, "exclui a aplicação do regime de tributação próprio às sociedades civis, instituídas pelo Decreto-lei 2.397/87", portanto, perdem a condição de tributação exclusiva nas pessoas físicas dos sócios e passam a ser tributadas, também, na pessoa jurídica.

...

Por conseguinte, a sociedade civil que optar por um dos regimes de tributação de que trata o art. 2º da lei 8.541/92 (lucro real ou presumido) abdicando do regime de tributação previsto no art. 1º do Decreto-lei 2.397/87, será enquadrada como contribuinte do imposto de renda das pessoas jurídicas e, conforme definição dada pelo art. 1º da Lei Complementar 70/91, é sujeito passivo da Contribuição Social da Seguridade Social - COFINS."

Inconformada, a sociedade civil apresenta recurso a este Colegiado, alegando, em apertada síntese, que a isenção pretendida está contida no inciso II do artigo 6º da Lei Complementar nº 70, de 30/12/91, que diz estarem isentas da contribuição as sociedades civis de que trata o artigo 1º do Decreto-Lei nº 2.397/87. Que esse artigo diz que, a partir do exercício



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13851.000531/96-67
Acórdão : 202-11.773

financeiro de 1989, não incidirá o IR 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 de Pessoas Jurídicas e constituídas exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no País.

Que, a bem de ver, em nenhum momento a lei vinculou a isenção da COFINS à forma de tributação do Imposto de Renda das sociedades de profissionais, mantendo a isenção determinada pelo Decreto-Lei nº 2.397/87.

Que é importante que se traga à colação o ACÓRDÃO da 4ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, *in verbis*:

"SOCIEDADE CIVIL - ISENÇÃO COFINS - IRRELEVÂNCIA DO REGIME DE TRIBUTAÇÃO ADOTADO.

As sociedades civis prestadoras de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, de que trata o art. 1º do Decreto-lei nº 2.397/87, estão isentas da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social, sendo irrelevante o regime de tributação adotado, a apuração dos resultados poderá ser: a) anualmente, segundo as disposições contidas no Decreto-lei nº 2.397/87; ou b) mensalmente com base no lucro presumido (por opção) ou c) com base no lucro real (por opção).

(Processo 10660/000.406/93-71 - Recurso nº 00.007 - Recorrente W.K. RADIOLÓGICA S/C LTDA - Recorrida - DRF em TAUBATÉ (SP) - ACÓRDÃO - nº 104-12.186, de 21 de Março de 1.995)."

Aduz, ainda, que em nenhum momento foi revogado o dispositivo insculpido no artigo 6º, inciso II, da Lei Complementar nº 70, de 31/12/91, e nem sequer foi excluída da isenção ali prescrita às sociedades civis de profissionais que optassem por qualquer forma de tributação, estando tal dispositivo em pleno vigor"

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, em suas contra-razões apresentadas (fls. 69/70), reitera, *in totum*, as razões de decidir da autoridade singular.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13851.000531/96-67
Acórdão : 202-11.773

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Tratam os autos de duas matérias: uma, envolvendo pedido de cancelamento de parcelamento relativo à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, referente ao período compreendido entre 04/92 e 12/95, em curso, e, por outro lado, a segunda, da restituição das parcelas pagas, sob o fundamento de que, em sendo sociedade civil de prestação de serviços profissionais, estaria a interessada isenta do pagamento da contribuição naquele período.

Preliminarmente, no que diz respeito à primeira questão, como questão de ordem, cabe esclarecer que a competência para o julgamento do Segundo Conselho de Contribuintes está discriminada no artigo 8º da Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, na seguinte redação;

“Art. 8º- Compete ao Segundo Conselho de Contribuintes julgar os recursos de ofício e voluntários de decisões de 1ª instância sobre a aplicação da legislação referente a: I – Imposto sobre Produtos Industrializados, inclusive adicionais e empréstimos compulsórios a ele vinculados;

II – Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro e sobre operações relativas a Títulos e Valores Mobiliários;

III – Imposto sobre Propriedade Territorial Rural;

IV – Contribuições para o Fundo do Programa de Integração Social (PIS), para o Programa de Formação do Servidor Público (PASEP), para o Fundo de Investimento Social (FINSOCIAL) e para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) quando suas exigências não estejam lastreadas, no todo ou em parte, em fatos cuja apuração serviu para determinar a prática de infração a dispositivos legais do imposto de renda;

V – Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e de Direitos de Natureza Financeira (CPMF); VI – Atividades de captação de poupança popular; e

VII – Tributos e empréstimos compulsórios e matéria correlata não incluídos na competência julgadora dos demais Conselhos ou de outros órgãos da administração federal.”



Processo : 13851.000531/96-67
Acórdão : 202-11.773

“Parágrafo único – Na competência de que trata este artigo, incluem-se os recursos voluntários pertinentes a:

- I – ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados;
- II- restituição ou compensação dos impostos e contribuições relacionadas nos incisos de I a VII; e
- III- reconhecimento do direito à isenção ou imunidade tributária.”

Verifica-se, portanto, pelo acima reproduzido, não ser da competência deste Conselho a matéria pertinente ao parcelamento, razão pela qual não há como conhecer quanto ao pedido de cancelamento requerido pela interessada.

O cerne da segunda questão diz respeito à restituição de importâncias pagas, sob a alegação da isenção da COFINS conferida pelo artigo 6º, inciso II, da Lei Complementar nº 70/91¹. Alega a interessada 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 (nº 03/94 da Receita Federal), 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 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.

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,

¹ - 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.



Processo : 13851.000531/96-67
Acórdão : 202-11.773

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.

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 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 deve 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.



Processo : 13851.000531/96-67
Acórdão : 202-11.773

A questão da isenção das "sociedades civis" já foi analisada pelo Superior Tribunal de Justiça, em várias vezes². 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

"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

² 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 CONTRIBUINTE

Processo : 13851.000531/96-67

Acórdão : 202-11.773

215

pelos artigos 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 Cardiológicas Ltda. e outros - DJU 2 22.12.98, p. 64 - ementa oficial)."

Como não poderia ser diferente, os Tribunais Regionais têm 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, por todo o exposto, considerando tratar-se 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 dar provimento ao recurso, de forma a permitir a conseqüente devolução das importâncias pagas.

Sala das Sessões, em 25 de janeiro de 2000


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ