



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13861.000117/2001-94
Recurso nº : 131260
Acórdão nº : 204-01.236

2.ª	PUBL. ADJ. NO D. O. U.
C	D. 16/07/07
C	Subscrição

2ª CC-MF
Fl. _____

Recorrente : CLÍNICA PAIVA MAGALHÃES S/C LTDA
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 07/03/07
Maria Luíza de Novais Mat. Sijaf. 91641

COFINS. ISENÇÃO. SOCIEDADE CIVIL.

A isenção concedida às sociedades civis de profissão legalmente regulamentada de que trata o Decreto-lei nº 2.397/87 pelo art. 6º, inciso II da Lei Complementar nº 70/91 foi revogada pelo art. 56 da Lei nº 9.430/96 que não pode ter sua aplicação afastada pelos órgãos julgadores até que haja pronunciamento definitivo nesse sentido do STF nos termos do Decreto nº 2.346/97 e art. 22A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CLÍNICA PAIVA MAGALHÃES S/C LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em negar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Flávio de Sá Munhoz (Relator), Rodrigues Bernardo de Carvalho e Leonardo Siade Manzan. Designado o Conselheiro Júlio César Alves Ramos para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 28 de abril de 2006.

Henrique Pinheiro Torres

Presidente

Júlio César Alves Ramos

Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento o Conselheiro Jorge Freire e a Conselheira Nayra Bastos Manatta. Ausente a Conselheira Adriene Maria de Miranda.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13861.000117/2001-94
Recurso nº : 131.260
Acórdão nº : 204-01.236

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 07 / 07 / 07
Maria Luzimar Novais
Mat. Sijap 91641

2º CC-MF
Fl.

Recorrente : CLÍNICA PAIVA MAGALHÃES S/C LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo o relatório elaborado pela DRJ em São Paulo - SP:

Trata-se de pedido de restituição protocolizado em 18/12/2001, relativo a valores de Cofins recolhidos a maior, segundo alegação, para fatos geradores ocorridos entre 01/97 e 10/2001. A fundamentação legal do pedido baseia-se no art.6.º, II, da LC n.º 70/91.

2. Mediante Despacho Decisório n.º 227/2002, de 08/10/2002 (fls. 78-96), a Seção de Análise e Orientação Tributária (Saort) da DRF Santos indeferiu a restituição pleiteada ante a verificação de que os valores recolhidos não estavam abrangidos pelo manto isencional pois, além da requerente ser optante pelo regime de tributação do IR nos moldes das Leis 8.383/91 ou 8.541/92, perdendo o tratamento diferenciado dado pelo Decreto-Lei n.º 2.397/87 e a conseqüente isenção – conforme Parecer Cosit n.º 03/94; a Lei n.º 9.430/96 tornou sem efeito a regra de isenção prevista na LC n.º 70/91.

3. Inconformado com o referido Despacho Decisório, do qual foi cientificado em 21/10/2002 (fls. 98), o contribuinte protocolizou, em 25/10/2002, a manifestação de inconformidade de fls. 100-127, na qual deduz as alegações a seguir resumidamente discriminadas:

3.1. A requerente é empresa privada constituída como sociedade civil de prestação de serviços relacionados a profissões regulamentadas, tendo por fins e objetivos a prestação de serviços médicos. Nessa condição, estava expressamente isenta, por força do inciso II do art.6.º da LC n.º 70/91, de contribuir para a Cofins.

3.2. Com o advento da Lei 9.430/96 esta isenção foi equivocadamente revogada, vez que seu art.56 estabeleceu que estas sociedades deveriam passar a contribuir para a Cofins a partir de 04/1997. Entretanto, a jurisprudência já está orientada de forma pacífica quanto ao entendimento de que a isenção da Cofins não foi objeto da revogação de que trata a Lei n.º 9.430/96.

3.3. Ocorre que uma isenção concedida por lei complementar, como a LC n.º 70/91, não pode ser revogada por lei ordinária (Lei 9.430/96), já que esta última é hierarquicamente inferior à primeira, como vem decidindo o STJ.

3.4. Merece ser atacada também a questão de que a opção pelo regime de tributação seria capaz de retirar o benefício da isenção. Ainda que o Conselho de Contribuintes julgue essa matéria de forma favorável ao contribuinte, assentando com clareza que a opção pelo regime de tributação não importa na isenção concedida, a autoridade insiste em utilizar esse argumento para justificar o não reconhecimento deste pedido. Passa a examinar os argumentos expendidos no despacho decisório.

3.4.1. Interpretação literal – Interpretação literal é a que se faz com base apenas no que está expresso. E em nenhum lugar está escrito que a opção por forma de tributação diversa da estabelecida pelo Decreto-lei n.º 2.397/87 implica perda da isenção da Cofins.

3.4.2. Não incidência e isenção – A afirmação da autoridade fiscal de que somente está abrangida pela não incidência do IRPJ a sociedade civil que obedeça aos requisitos



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 07 / 10 / 07	
Maria Luzia de Novais Mat. Siapc 91641	

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13861.000117/2001-94
Recurso nº : 131.260
Acórdão nº : 204-01.236

indicados possui dois equívocos. Confunde isenção com não incidência, figuras jurídicas com regimes diversos. As sociedades civis de profissão regulamentada que se enquadrem na definição do Decreto-lei n.º 2.397/87 são isentas do IRPJ, retiradas que foram da hipótese de incidência da regra de tributação. Segundo, afirma que a isenção concedida pela LC 70/91 decorre do regime do IR das sociedades de profissionais, quando, na verdade, a Cofins nada tem a ver com o IR pois é contribuição sobre o faturamento e não sobre o lucro, sendo devida por qualquer pessoa jurídica que tenha faturamento, ainda que não tenha lucro. Tal isenção não é decorrente do regime de tributação dos rendimentos das sociedades de profissionais, embora tenha o mesmo fundamento pré-jurídico da isenção do IR concedida àquelas sociedades.

3.4.3. Pessoa jurídica na legislação tributária – A LC 70/91 não isentou as sociedades civis da contribuição social por não se caracterizarem como PJ para fins de legislação tributária. A isenção da Cofins tem o mesmo fundamento que levou o legislador tributário a isentá-las do IRPJ, mas não desaparece pelo fato de haver lei superveniente permitindo àquelas sociedades a opção mais vantajosa do ponto de vista da legislação tributária. Se as sociedades de profissionais, pelo fato de serem isentas do imposto de renda, deixassem de ser pessoa jurídica no âmbito da legislação tributária, o art. 6.º, II, da LC 70/91, que as isentou, seria desnecessário, posto que tal contribuição é devida pelas pessoas jurídicas, assim consideradas pela legislação do IR.

3.4.4. Opção pela tributação da pessoa jurídica – a autoridade sustenta que a opção pela tributação com base no lucro real ou presumido exclui a aplicação do regime de tributação próprio às sociedades civis, instituído pelo Decreto-lei n.º 2.397/87. Tal assertiva é verdadeira no concernente ao IR. Não, porém, no que concerne à Cofins, pois são dois tributos com regimes jurídicos próprios, não obstante a remissão que a LC 70/91, por questão de técnica legislativa, fez ao Decreto-lei n.º 2.397/87, incorporando ao texto da lei a definição de sociedade de profissionais contida no art. 1.º do Decreto-lei. Não colocou o regime tributário, concernente ao IR, daquelas sociedades, como elemento de suporte fático da regra isentiva que estabeleceu, como pretende a autoridade fiscal. A situação pretendida pela autoridade fiscal estaria configurada se a norma isentiva da Cofins tivesse dito que estão isentas da contribuição em tela as pessoas jurídicas que adotarem o regime tributário instituído pelo Decreto-lei n.º 2.397/87. Isto, porém, não está dito naquele dispositivo legal.

3.4.5. Isonomia – a autoridade fiscal alega que a CF veda tratamento desigual entre contribuintes com situação equivalente. É o único argumento utilizado pela autoridade fiscal que procede, o que não autoriza a conclusão a que chegou o Parecer Normativo em causa. Ao contrário, em situação equivalente estão todas as sociedades civis que se enquadrem no conceito do art. 1.º do Decreto-lei, seja qual for o regime de tributação de seus rendimentos. O caráter pessoal dos rendimentos auferidos pelas sociedades de profissão regulamentada não desaparece pelo fato de, em face de permissão legal, optarem por outra forma de tributação. Essa opção foi instituída exatamente para que as sociedades de profissionais e seus integrantes não fossem obrigados a se submeter a um tratamento tributário mais oneroso do que o dispensado às pessoas jurídicas em geral.

3.5. Do princípio de Hierarquia das Leis - Não é válida a alegação de que não há necessidade de lei complementar porque a CF não especifica que a matéria sob exame deverá ser tratada através de tal forma legislativa, nem que não existe hierarquia entre lei complementar e ordinária e, desta forma, lei posterior revogando a anterior. Discorre sobre hierarquia das normas concluindo que não pode a lei



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COMO ORIGINAL	
Brasília.	07 / 03 / 07
 Maria Luzimar Novais Mat. Sign. 91641	

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13861.000117/2001-94
Recurso nº : 131.260
Acórdão nº : 204-01.236

9.430/96, ordinária, revogar isenção imposta por lei complementar. A suposta revogação fere o Princípio da Hierarquia das Leis, previsto em nosso ordenamento jurídico. Cita decisões judiciais a embasar sua tese, entendendo, s.m.j., que a impossibilidade de revogação da lei complementar por lei ordinária, hierarquicamente inferior, foi confirmada em definitivo pelo Poder Judiciário, pela pacificação da jurisprudência do STJ sobre a existência da hierarquia aqui demonstrada.

3.6. Da não revogação da isenção concedida - A própria lei descreve objetivamente as situações passíveis de isenção e considera que as pessoas ou bens enquadrados dentro delas estão em situação diferente das demais e por isso devem também ter um tratamento diferente, em atenção ao princípio da isonomia ou da igualdade. É princípio geral de direito que, ordinariamente, um ato só possa ser desfeito por outro que tenha obedecido a mesma forma. E o art.150 da CF estabelece que os princípios devem ser observados sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte. Transcreve julgados do TRF/2.ª Região e do STJ no mesmo sentido. É ilógico supor que uma lei complementar, formalmente destinada a integrar disposições constitucionais, possa ser revogada por simples lei ordinária, com finalidade distinta, como a Lei n.º 9.430/96, art.56, relativamente ao art.6.º, inciso II da LC n.º 70/91.

3.7. Do regime tributário adotado pela sociedade - A SRF não reconhece a isenção para as sociedades civis que optarem pelo pagamento do IR com base no lucro presumido, alegando que ela afasta a tributação sobre os resultados obtidos pelos sócios (pessoas físicas). Segundo a Fazenda, ao fazerem esta opção os contribuintes também devem ser tributados como pessoas jurídicas, o que inclui o pagamento da Cofins. É sobremodo importante assinalar que o art.6.º, II, da LC n.º 70/91 isentou expressamente da Cofins as sociedades civis de que trata o art.1.º do Decreto-lei n.º 2.397/87 sem exigir qualquer outra condição senão as decorrentes da natureza jurídica das mencionadas entidades.

3.8. A interpretação do referido comando posto em Lei Complementar, com potencialidade hierárquica em patamar superior à legislação ordinária, revela que serão abrangidas 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 regulamentada, e seja registrada no Registro Civil das Pessoas Jurídicas. A LC não considerou, para gozo da isenção, o tipo de regime tributário adotado pela sociedade. A LC não fez tal exigência pelo que não cabe ao intérprete criá-la. Transcreve julgados da Justiça que reforçam a tese de que a opção pelo regime de tributação não importa para o gozo dessa isenção. Cita também trecho da doutrina sobre o assunto, concluindo que o exercício do direito de optar por uma ou outra forma de tributação não retira da recorrente o direito à isenção da Cofins.

3.9. A razão de ser da isenção das sociedades de profissionais é o caráter eminentemente pessoal dos rendimentos por elas auferidos, como explicado na exposição de motivos que ensejou a criação do Decreto-lei n.º 2.397/87, e tal razão não desaparece pelo fato de, face ao que a lei permite, optarem por outra forma de tributação. Em determinadas situações o regime tributário instituído pelo Decreto-lei n.º 2.397/87 terminava sendo mais oneroso e o que seria um benefício, em virtude daquela natureza pessoal dos rendimentos das sociedades de profissionais, terminava sendo um castigo.

3.10. Resta claro e decidido que a orientação administrativa dada pela Receita Federal, além de violar o art.111 do CTN por não interpretar literalmente a regra do art.6.º, II,



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13861.000117/2001-94
Recurso nº : 131.260
Acórdão nº : 204-01.236

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília. 07 / 03 / 07
Maria Luzimar Novais
Mat. Sign. 91641

2ª CC-MF
Fl.

da LC 70/91 e do art.150, II da CF, em nada justifica que os contribuintes que se encontrem em situação equivalente sejam tratados desigualmente, apenas e tão somente à consideração da forma pela qual optaram pela tributação do IR.

3.11. O STJ é claro quando dispõe que a isenção da Cofins em tela não pode ser revogada pela Lei 9.430/96 pelo fato de que lei ordinária não tem força para revogar dispositivo de lei complementar, em observância ao princípio da hierarquia das leis. Relaciona julgados do STJ que reforçam sua pretensão. Delineada a superioridade hierárquica da lei complementar em relação à lei ordinária, é patente que a novidade introduzida pelo art.56 da Lei 9.430/96 é absolutamente nula e ineficaz, especialmente porque traz disposições gerais, amplas e abrangentes relativamente a diversas matérias distintas, sendo discutida e aprovada em regime de urgência para respeitar o princípio da anterioridade, motivo pelo qual tais matérias, por isso mesmo, passaram até despercebidas pelos legisladores ordinários, sem, pois, a cautela e os requisitos exigidos para aprovação e discussão de lei complementar.

3.12. Por tudo exposto, onde se prova ser pacífico na legislação, doutrina e jurisprudência o entendimento da inconstitucionalidade da norma legal ora atacada, ou seja, do disposto no art.56 da Lei 9.430/96 (por flagrante ofensa aos princípios da hierarquia das leis, da legalidade e ainda, violação do art.59 da CF) e considerando o direito líquido, requer o provimento integral do presente recurso, reconhecendo que a recorrente continua dispensada do recolhimento desta contribuição, nos moldes da isenção concedida pelo art.6.º da LC n.º 70/91, e não conforme o disposto no art.56 da Lei 9.430/96, bem como homologar a compensação efetuada neste processo.

A DRJ em São Paulo - SP manteve a decisão da DRF, e indeferiu o pedido de restituição e não homologou as compensações, em decisão assim ementada:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 31/01/1997, 28/02/1997, 31/03/1997, 30/04/1997, 31/05/1997, 31/07/1997, 31/08/1997, 30/09/1997, 31/10/1997, 30/11/1997, 31/12/1997, 31/01/1998, 28/02/1998, 31/03/1998, 30/04/1998, 31/05/1998, 30/06/1998, 31/07/1998, 31/08/1998, 30/09/1998, 31/10/1998, 30/11/1998, 31/12/1998, 31/01/1999, 28/02/1999, 31/03/1999, 30/04/1999, 31/05/1999, 30/06/1999, 31/07/1999, 31/08/1999, 30/09/1999, 31/10/1999, 30/11/1999, 31/12/1999, 29/02/2000, 31/03/2000, 30/04/2000, 31/05/2000, 30/06/2000, 31/07/2000, 31/08/2000, 30/09/2000, 31/10/2000, 30/11/2000, 31/01/2001, 28/02/2001, 31/03/2001, 30/04/2001, 31/05/2001, 30/06/2001, 31/07/2001, 31/08/2001, 30/09/2001, 31/10/2001

Ementa: SOCIEDADES CIVIS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. PROFISSÃO REGULAMENTADA. REVOGAÇÃO DA ISENÇÃO DA COFINS. 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 por expressa previsão legal contida no art.56 da Lei 9.430/96.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS. Incabível a discussão de princípios constitucionais, ilegalidade ou inconstitucionalidade de leis e/ou atos normativos, pois compete exclusivamente ao Poder Judiciário declarar a inconstitucionalidade das leis, cabendo à autoridade administrativa apenas promover a aplicação das Leis nos estritos limites de seu conteúdo.

Solicitação Indeferida



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13861.000117/2001-94
Recurso nº : 131.260
Acórdão nº : 204-01.236

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
COMISSÃO DE RECURSOS
Brasília, 07 / 03 / 07
[Assinatura]
Maria Elizabeth de Souza
Mat. N.º 91611

2º CC-MF
Fl.

Contra a referida decisão, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário tempestivo, que, por se tratar de pedido de restituição está dispensado do arrolamento de bens.

É o relatório.

[Assinatura] 6



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13861.000117/2001-94
Recurso nº : 131.260
Acórdão nº : 204-01.236

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 07 / 07 / 07	
Maria Luzimar Novais Mat. Sign. 91641	

2º CC-MF
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
FLÁVIO DE SÁ MUNHOZ

A contribuição social denominada Cofins foi instituída pela Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991 que, em na forma disposta pelo seu artigo 6º, estabeleceu isenção para as sociedades civis:

Lei Complementar nº 70

"Art. 6º São isentas da contribuição:

(...)

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

(...)"

As sociedades civis descritas no citado art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, são as de prestação de serviços de profissões legalmente regulamentadas:

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.

Com o advento da Lei Ordinária nº 9.430/96 pretendeu-se a revogação da isenção anteriormente concedida pela Lei Complementar 70/91, nos seguintes termos:

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.

De rigor observar que a isenção fora anteriormente concedida por lei de índole complementar, aprovada por quorum qualificado nas duas casas do Congresso Nacional e que a pretendida revogação da isenção foi manejada por lei ordinária, aprovada por maioria simples, o que implicou manifesta afronta ao princípio da hierarquia das normas.

Tal afronta foi reconhecida reiteradamente pelo egrégio Superior Tribunal de Justiça, tendo sido a matéria compendiada em súmula, conforme Enunciado nº 276, publicado no DJU de 02/6/2003:

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

Embora em nosso ordenamento jurídico vigente não tenham as súmulas "força de lei", conforme proposta no anteprojeto de Código de Processo Civil, de autoria do Ministro Alfredo Buzaid, e embora não encerrem *obrigatoriedade*, apontam para a *predominância* da



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COMO ORIGINAL
Brasília, 07 / 03 / 07
Marta Tuzio de Novais
Mat. Signat. 91641

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13861.000117/2001-94
Recurso nº : 131.260
Acórdão nº : 204-01.236

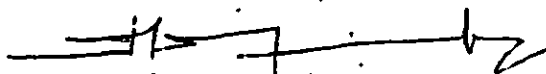
interpretação do direito, conforme bem abordado pelo Ministro Carlos Velloso na ADI nº 594 na sessão plenária de 24/10/91.

Considerando que, nos termos do art. 2º, Parágrafo único, inciso I, da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, “nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de atuação conforme a lei e o Direito”, enquanto prevalecer o entendimento do Eg. STJ acerca do direito de isenção do art. 6º da Lei Complementar nº 70/91, consubstanciado no enunciado da Súmula nº 276, deve o órgão administrativo, SMJ, aplicar o entendimento predominante favorável à recorrente, de modo a evitar, inclusive, a condenação da Fazenda aos ônus de sucumbência, em caso de recurso ao Poder Judiciário.

Com estas considerações, voto pelo provimento do recurso voluntário interposto, para reconhecer o direito de isenção da Cofins, previsto no art. 6º da Lei Complementar nº 70/91 e afastar a aplicação do art. 56 da Lei nº 9.430/96, em homenagem ao enunciado da Súmula nº 276 do Eg. STJ e ao art. 2º, Parágrafo único, inciso I, da Lei nº 9.784/99, ressaltando o direito do Fisco de averiguar a exatidão dos cálculos da restituição e da compensação efetuadas.

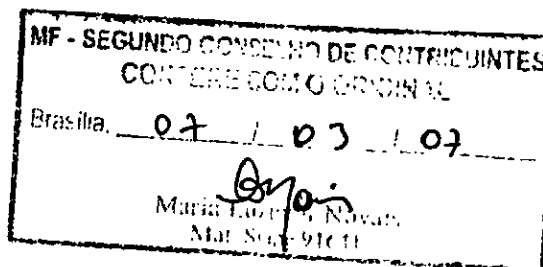
É como voto.

Sala das Sessões, em 28 de abril de 2006.


FLÁVIO DE SÁ MUNHOZ



Processo nº : 13861.000117/2001-94
Recurso nº : 131.260
Acórdão nº : 204-01.236



VOTO DO CONSELHEIRO-DESIGNADO
JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

Ousei divergir do ilustre relator do acórdão, Dr. Flávio Munhoz, por entender que não podem as autoridades julgadoras, seja no âmbito das Delegacias de Julgamento, seja deste Conselho, deixar de dar cumprimento a ato legal regularmente editado e em vigor, como ocorre no presente caso com o art. 56 da Lei nº 9.430/96.

Trata-se aqui de dar cumprimento ao art. 22A acrescido ao Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes por meio da Portaria Ministerial MF nº 103/2002.

Nem mesmo o argumento de que o Superior Tribunal de Justiça já firmou o entendimento, devidamente sumulado como bem reportado pelo Dr. Flávio, de que a revogação da isenção ali promovida quebrou o princípio da hierarquia das leis é suficiente para mudar essa minha posição. E há pelo menos três motivos para rejeitar o argumento esposado pelo STJ.

Primeiro, baseia-se ele num suposto princípio de hierarquia entre normas legais segundo o qual matéria que tenha sido versada em Lei Complementar somente pode ser modificada por idêntico veículo legislativo. Trata-se, em verdade, de argumento falacioso. O Supremo Tribunal Federal já pacificou o entendimento de que o que existe é a reserva de matéria à esfera de cada tipo legislativo, que é adequadamente estabelecida no Texto Maior. Assim é que se aplica com exclusividade a Lei Complementar àquelas matérias para as quais a Carta Política tenha exigido esta figura. Quando não há tal exigência, nada obsta que o Legislador utilize-se daquele meio; nesse caso, entretanto, o ato editado será materialmente lei ordinária. Assim, não prospera a simplória idéia de que apenas porque a isenção das sociedades civis de que aqui nos ocupamos foi versada pela Lei Complementar nº 70/91, que criou a Cofins, haveria a necessidade de que sua revogação se desse igualmente por outra lei complementar.

Sobre esse ponto, peço vênia ao Ilustre Presidente desta Câmara para transcrever parte de brilhante voto seu em que exaure o assunto:

Primeiramente, é preciso ter presente, no confronto entre leis complementares e leis ordinárias, qual a matéria a que se está examinando. Lei complementar é aquela que, dispondo sobre matéria, expressa ou implicitamente, prevista na redação constitucional, está submetida ao quorum qualificado pela maioria absoluta nas duas Casas do Congresso Nacional.

Não raros são argumentos de que as leis complementares desfrutam de supremacia hierárquica relativamente às leis ordinárias, quer pela posição que ocupam na lista do artigo 59, CF/88, situando-se logo após as Emendas à Constituição, quer pelo regime de aprovação mais severo a que se reporta o artigo 69 da Carta Magna. Nada mais falso, pois não existe hierarquia alguma entre lei complementar e lei ordinária, o que há são âmbitos materiais diversos atribuídos pela Constituição a cada qual destas espécies normativas, como ensina Michel Temer¹:

'Hierarquia, para o Direito, é a circunstância de uma norma encontrar sua nascente, sua fonte geradora, seu ser, seu engate lógico, seu fundamento de validade numa norma superior.

¹ TEMER, Michel. Elementos de Direito Constitucional. 1993, p. 140 e 142.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13861.000117/2001-94
Recurso nº : 131.260
Acórdão nº : 204-01.236

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 07 / 07 / 07	
Maria Luzinete Novais Mat. Slape 91641	

2º CC-MF
Fl.

(...)

Não há hierarquia alguma entre a lei complementar e a lei ordinária. O que há são âmbitos materiais diversos atribuídos pela Constituição a cada qual destas espécies normativas.'

Em resumo, não é o fato de a lei complementar estar sujeita a um rito legislativo mais rígido que lhe dará a precedência sobre uma lei ordinária, mas sim a matéria nela contida, constitucionalmente reservada àquele ente legislativo.

Em segundo lugar, convém não perder de vista a seguinte disposição constitucional: o legislador complementar apenas está autorizado a laborar em termos de normas gerais. Nesse mister, e somente enquanto estiver tratando de normas gerais, o produto legislado terá a hierarquia de lei complementar. Nada impede, e os exemplos são inúmeros neste sentido, que o legislador complementar, por economia legislativa, saia desta moldura e desça ao detalhe, estabelecendo também normas específicas. Neste momento, o legislador, que atuava no altopiano da lei complementar e, portanto, ocupava-se de normas gerais, desceu ao nível do legislador ordinário e o produto disso resultante terá apenas força de lei ordinária, posto que a Constituição Federal apenas lhe deu competência para produzir lei complementar enquanto adstrito às normas gerais.

Acerca desta questão, veja-se excerto do pronunciamento do Supremo Tribunal Federal:

'A jurisprudência desta Corte, sob o império da Emenda Constitucional nº 1/69 - e a constituição atual não alterou esse sistema - se firmou no sentido de que só se exige lei complementar para as matérias cuja disciplina a Constituição expressamente faz tal exigência, e, se porventura a matéria, disciplinada por lei cujo processo legislativo observado tenha sido o da lei complementar, não seja daquelas para que a Carta Magna exige essa modalidade legislativa, os dispositivos que tratam dela se têm com dispositivos de lei ordinária.' (STF, Pleno, ADC 1-DF, Rei. Min. Moreira Alves)

E assim é porque a Constituição Federal outorgou competência plena a cada uma das pessoas políticas a quem entregou o poder de instituir exações de natureza tributária. Esta competência plena não encontra limites, a não ser aqueles estabelecidos na própria Constituição, ou aqueles estabelecidos em legislação complementar editada no estrito espaço outorgado pelo Legislador Constituinte. É o exemplo das normas gerais em matéria de legislação tributária, que poderão dispor acerca da definição de contribuintes, de fato gerador, de crédito, de prescrição e de decadência, mas, repise-se, sempre de modo a estabelecer normas gerais.

Em segundo lugar, os princípios a serem observados pelo legislador tributário na tarefa de efetivar a incidência em concreto das diversas espécies tributárias previstas na Constituição são exatamente aqueles elencados na própria Carta Magna, que lhe confere este direito e o regula. Assim, se há conflito entre aquele artigo 56 da Lei nº 9.430/96 e algum princípio emanado da Carta Política, há de ser ele examinado em última instância pelo Supremo Tribunal Federal. E é exatamente o que ocorre, tendo este Tribunal já se pronunciado de modo diverso àquele do STJ.

Em terceiro lugar, e mais imediatamente afeto a nós, somente após pronunciamento definitivo do STF, declarando a inconstitucionalidade de ato legal podem os



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13861.000117/2001-94
Recurso nº : 131.260
Acórdão nº : 204-01.236

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	2ª CC-MF
CONFERE O ORIGINAL	Fl.
Brasília, 07/10/03	
Maria Luzinete F. Reis Mat. Susc. 91641	

Conselheiros afastar a sua aplicação. Assim dispõe o Decreto nº 2.346/97 cuja transcrição, ainda que longa, se impõe:

Art. 1º As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos aos procedimentos estabelecidos neste Decreto.

§ 1º Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia ex tunc, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial.

§ 2º O disposto no parágrafo anterior aplica-se, igualmente, à lei ou ao ato normativo que tenha sua inconstitucionalidade proferida, incidentalmente, pelo Supremo Tribunal Federal, após a suspensão de sua execução pelo Senado Federal.

§ 3º O Presidente da República, mediante proposta de Ministro de Estado, dirigente de órgão integrante da Presidência da República ou do Advogado-Geral da União, poderá autorizar a extensão dos efeitos jurídicos de decisão proferida em caso concreto.

Art. 1º-A. Concedida cautelar em ação direta de inconstitucionalidade contra lei ou ato normativo federal, ficará também suspensa a aplicação dos atos normativos regulamentadores da disposição questionada.

Parágrafo único. Na hipótese do caput, relativamente a matéria tributária, aplica-se o disposto no art. 151, inciso IV, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, às normas regulamentares e complementares.

Art. 2º Firmada jurisprudência pelos Tribunais Superiores, a Advocacia-Geral da União expedirá súmula a respeito da matéria, cujo enunciado deve ser publicado no Diário Oficial da União, em conformidade com o disposto no art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.

Art. 3º À vista das súmulas de que trata o artigo anterior, o Advogado-Geral da União poderá dispensar a propositura de ações ou a interposição de recursos judiciais.

Art. 4º Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:

I - não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados;

II - não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União;

III - sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento da respectiva inscrição;

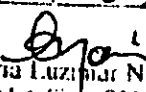
IV - sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal.

Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13861.000117/2001-94
Recurso nº : 131.260
Acórdão nº : 204-01.236

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 07 / 07 / 07	
 Maria Luzimar Novais Mat. Sige 91641	

2º CC-MF
Fl. _____

Vê-se, portanto, que somente após a expedição de ato pelo Secretário da Receita Federal com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal é que podem os órgãos julgadores afastar a aplicação da lei. Não há previsão para o seu afastamento por meio de Súmula do Superior Tribunal de Justiça. Aliás, a citação deste Tribunal no Decreto apenas se faz quanto à motivação para expedição de Súmula do Advogado-Geral da União, esta sim de cumprimento obrigatório pela Administração.

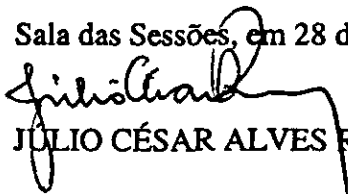
Além dessa hipótese somente quando há declaração de inconstitucionalidade pelo STF em ação direta de inconstitucionalidade ou ação declaratória de constitucionalidade, nos termos do art. 103 da Constituição Federal, ou uma decisão por ele proferida em ação específica tenha seus efeitos estendidos aos demais contribuintes por meio de Resolução do Senado Federal.

Por óbvio, nenhuma dessas hipóteses ocorre no caso em estudo. Tudo o que se tem é uma Súmula do STJ que, sabemos todos, não tem efeito vinculante sobre a administração federal.

Com base nessas considerações, entendo que está em plena eficácia o art. 56 da Lei nº 9.430/96 e, por conseguinte, não há mais isenção da Cofins para as sociedades civis de profissões legalmente regulamentadas, sendo de se negar provimento ao recurso interposto.

É como voto.

Sala das Sessões, em 28 de abril de 2006.


JULIO CÉSAR ALVES RAMOS