



Acórdão nº 9.970

Sessão do dia 01 de novembro de 2007.

RECURSO VOLUNTÁRIO Nº 10.450

Recorrente: **ERNST & YOUNG SERVIÇOS TRIBUTÁRIOS S/S**

Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E
JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**

Relatora: Conselheira **LUCIA ROSA DUTRA CID CRUZ**

Representante da Fazenda: **FERNANDO MIGUEZ BASTOS DA SILVA**

ISS – COISA JULGADA

As sentenças continuativas em matéria tributária perdem a sua eficácia em razão de mudança das circunstâncias fáticas ou jurídicas em que se fundar. Preliminar rejeitada. Decisão unânime.

***ISS – SOCIEDADE UNIPROFISSIONAL –
RESPONSABILIDADE DA SOCIEDADE –
CARÁTER EMPRESARIAL***

Não há de ser reconhecida como uniprofissional a sociedade que assuma a responsabilidade, que deveria ser pessoal dos sócios, e que possua caráter empresarial. (Art. 29 da Lei n.º 691/84). Recurso voluntário improvido. Decisão unânime.

IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS



Prefeitura do Rio

**Este investimento
vale ouro para
a Cidade.**



Acórdão nº 9.970

R E L A T Ó R I O

Adoto o relatório da Representação da Fazenda, de fls. 107/111, que passa a fazer parte integrante do presente.

“Trata-se de Recurso Voluntário interposto por ERNST & YOUNG SERVIÇOS TRIBUTÁRIOS S/S, frente à decisão do Senhor Coordenador da Coordenadoria de Revisão e Julgamento Tributários, que julgou improcedente a impugnação apresentada ao Auto de Infração nº 71.102, de 23.11.2004.

A notificação fiscal em referência exige o ISS devido pelos serviços de auditoria, que foi recolhido com insuficiência, em virtude de o contribuinte ter apurado o imposto como se constituísse uma sociedade uniprofissional.

Através do processo nº 04/350.022/2000, em apenso, o contribuinte formulou consulta acerca do cálculo do ISS, se este deveria ser feito com relação ao número total de profissionais da empresa ou com relação ao número de profissionais vinculados ao estabelecimento do Rio de Janeiro, posto que nem todos os sócios da empresa localizavam-se neste município.

As decisões da Divisão de Consultas Tributárias (F/CET-1) e da Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários (F/CET), esta última, em grau de recurso, não reconheceram a condição de sociedade uniprofissional da Consulente, sob o entendimento de que ela presta serviços como empresa, descaracterizando a maneira pessoal do trabalho profissional e incidindo, portanto, na regra inserta no art. 29, parágrafo único, item 1, da Lei nº 691/1984 – *não se considera uniprofissional, devendo pagar imposto sobre o preço do serviço prestado, aquela sociedade cujos serviços não se caracterizem como trabalho pessoal dos sócios, e sim como trabalho da própria sociedade.*

Em sua impugnação, o contribuinte havia alegado, em resumo, que:

– a discussão a ser travada na impugnação administrativa já foi objeto de demanda judicial, através do Mandado de Segurança nº 94.001.017843-2, visando o reconhecimento do direito de recolher o ISS com a base de cálculo minorada, ou seja, apurar o imposto com base no número de profissionais habilitados, nos termos do art. 9º, § 3º, do Decreto-Lei nº 406/68;

– conforme a documentação acostada aos autos, o processo judicial transitou em julgado de forma favorável ao Impugnante, no que diz respeito à inaplicabilidade da base legal na qual se encontra lastreada a presente autuação;



Prefeitura do Rio

**Este investimento
vale ouro para
a Cidade.**



Acórdão nº 9.970

– o Município do Rio de Janeiro não poderia manter a exigência do ISS com base no faturamento da Impugnante, por estar vinculado aos termos da referida decisão judicial, que determinou o cálculo do tributo em discussão com base na quantidade de profissionais habilitados, sob pena de desrespeitar o princípio constitucional da coisa julgada (art. 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal);

– sem prejuízo do acima alegado, a Impugnante reúne todos os elementos legais que caracterizam uma sociedade profissional e que autorizam a utilização da base de cálculo minorada, uma vez que exerce atividade profissional prevista no art. 9º, § 3º, do Decreto-Lei nº 406/68, todos os sócios possuem habilitação profissional para o exercício da atividade objeto da sociedade e estes são responsáveis solidária e ilimitadamente pelas obrigações sociais;

A autoridade julgadora de primeira instância, ora recorrida, indeferiu a impugnação apresentada ao Auto de Infração questionado, por considerar que:

– a decisão judicial obtida pelo Impugnante foi relativa à proibição de cobrança do ISS à luz das alterações introduzidas pela Lei nº 2.080/1993;

– com a nova redação dada ao art. 29 da Lei nº 691/1984 pela Lei nº 2.956/1999, a Lei nº 2.080/1993 foi revogada e perdeu sua validade a partir de 31.12.1999;

– a presente autuação é referente a fatos geradores ocorridos no período de janeiro/2000 a setembro/2004, quando não mais estava em vigor a Lei nº 2.080/1993 e, portanto, em nada fere aquela sentença de mérito obtida;

– nos termos dos arts. 128 e 131 do PAT, a decisão da F/CET em resposta à consulta formulada pelo Impugnante tem efeito vinculativo para a Administração, nos limites do decidido;

– assim, a F/CRJ está vinculada à decisão proferida, a não ser que nos autos conste algum fato novo que não tenha sido apreciado naquela ocasião e que poderia levar a um entendimento diverso;

Irresignado, o Recorrente interpôs o presente Recurso Voluntário alegando, em síntese, que:

– ainda, em sede de preliminar, mister se faz o destaque de que o órgão julgador, em sua decisão, esforça-se para criar o convencimento quanto à não aplicabilidade, ao caso concreto, da decisão judicial que afastou a incidência da Lei nº 2.080/1993, exarada na Apelação Cível nº 3.110/95;

– ocorre que o mencionado arrazoado deixou de considerar fato inafastável, *data venia*, que a decisão favorável ao Recorrente, a qual derrubou a norma municipal supracitada, encontra-se calcada no art. 9º do Decreto-Lei nº 406/68, que se encontra em pleno vigor;



Prefeitura do Rio

Este investimento
vale ouro para
a Cidade.



Acórdão nº 9.970

– desta forma, o direito do Recorrente resta sedimentado em norma hierarquicamente superior a qualquer norma municipal que vier a ser editada, como aquela na qual a decisão recorrida informa encontrar-se calcado o auto de infração em discussão;

– no mérito, inexistente a prerrogativa adotada no parecer de primeira instância, no sentido de que “no presente caso, como é definitiva a decisão da Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários que versou sobre consulta a respeito do enquadramento como sociedade uniprofissional, em consonância com o art. 128 do Decreto nº 14.602/1996, ela não mais poderá ser discutida administrativamente”;

– acatar a tese do esgotamento da discussão no âmbito administrativo, conforme exposto no citado parecer, significa violar diretamente os Princípios Constitucionais do Devido Processo Legal e da Ampla Defesa;

– portanto, as razões de defesa do Recorrente ora expostas deverão ser apreciadas por órgão julgador imparcial e competente, sem que haja o condicionamento a qualquer outro processo administrativo, senão este;

– quanto ao enquadramento como sociedade uniprofissional, é indiscutível que a atividade laborativa desenvolvida pelos profissionais do Recorrente tem natureza científica e não se encontra revestida de qualquer cunho de empresariedade, tal qual estabelecido no art. 966 e seu parágrafo único do Código Civil, dispositivos transcritos, à fl. 91;

– nas sociedades uniprofissionais, há uma prevalência da pessoa dos sócios sobre a pessoa jurídica em si, restando bem delineada a distinção entre a sociedade e seus membros, pelo que a figura jurídica da sociedade tem como finalidade servir como instrumento para veicular a associação de profissionais, diferentemente do que ocorre nas sociedades de capital, nas quais a ênfase reside precisamente nos aspectos patrimoniais da sociedade como um todo;

– é inegável que o objeto social do Recorrente está inserido no item 25 da Lista de Serviços da Lei Complementar nº 56/87: contabilidade, auditoria, guarda-livros, técnicos em contabilidade e congêneres;

– além disso, observa-se que os sócios do Recorrente são, nos termos do DL nº 9.295/46, legalmente habilitados para prestar os serviços descritos no objeto social;

– frisa-se, também, que os sócios do Recorrente são responsáveis, solidária e ilimitadamente, pelas obrigações sociais da sociedade, podendo, ainda, assumir responsabilidade pessoal pelos atos praticados por ela, conforme prescreve o parágrafo único da cláusula terceira, bem como a cláusula sétima do respectivo contrato social;





Acórdão nº 9.970

– o fato de o Recorrente possuir escritório com as características aparentes de uma empresa de prestação de serviços com empregados nas mais variadas funções, que atende à necessidade de se manter atrativa aos clientes em um mercado cada vez mais competitivo, e a distribuição de lucros conforme as cotas de capital social não descaracterizam o envolvimento pessoal de seus sócios, profissionais liberais (contadores);

– ademais, a atividade dos sócios não se limita à direção da sociedade, pois os mesmos, mais do que responsáveis técnicos, são responsáveis pela execução dos serviços profissionais que prestam, quais sejam: assessoria e consultoria tributária e fiscal, conforme identificado na cláusula terceira de seu contrato social;

– e, ainda que uma sociedade de profissão regulamentada venha a estabelecer a possibilidade de distribuir seus lucros com base na quantidade de cotas detidas por seus sócios, o que não é o caso do Recorrente, esta não pode vir a perder o status de sociedade de profissão regulamentada passando a ser sociedade empresária;

– transcreveu, às fls. 93/96, doutrina e jurisprudência acerca da tributação das sociedades uniprofissionais;

– por fim, cabe observar que a discussão travada neste processo administrativo já foi objeto de demanda judicial, através do Mandado de Segurança nº 94.001.017843-2, cuja decisão transitou em julgado de forma favorável ao Recorrente. Transcreveu, às fls. 101/102, excerto do decidido na Apelação Cível nº 3.110/95;

– diante dessa decisão, não se pode manter a exigência do ISS com base no faturamento do Recorrente, sob pena de violar o Princípio Constitucional da Coisa Julgada, previsto no art. 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal, que transcreveu, às fls. 102/103;

– resta claro que o agente fiscalizador e o órgão administrativo julgador de primeira instância procederam de forma justamente inversa ao determinado na decisão judicial passada em julgado, motivo pelo qual o Auto de Infração deve ser anulado;

Requer o Recorrente o reconhecimento da insubsistência do ato de lançamento tributário, com a exclusão dos valores lançados a título de ISS, no Auto de Infração nº 71.102, e o posterior arquivamento do presente processo administrativo.”

A Representação da Fazenda opina pela rejeição da preliminar e, no mérito, pelo não provimento ao recurso.

É o relatório.





V O T O S

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO EM DECORRÊNCIA DA COISA JULGADA

Alega o recorrente que a decisão judicial proferida em mandado de segurança, de n.º 94.001.017843-2 impedia o lançamento, tendo como consequência a nulidade da decisão recorrida, por não respeitar a coisa julgada.

Ocorre que o pedido do referido mandado era a concessão de liminar e ao fim a segurança de ter o Recorrente o direito a não pagar o ISS, com base na Lei n.º 2.080/1993, que revogara o art. 29 da Lei n.º 691/84, extinguindo a tributação privilegiada das sociedades uniprofissionais no âmbito do Município do Rio de Janeiro.

Essa tributação voltou ao Código Tributário Municipal através da Lei n.º 2956/99, que deu nova redação ao art.29 da Lei n.º 691/84.

A Lei n.º 3.691/03, mais uma vez alterou a redação do art. 29, passando o ISS a incidir sobre a receita mensal, e não um valor fixo por profissional.

Ocorre que, posteriormente, a Lei n.º 3.720/04, em seu art. 5.º, determinou novamente que o ISS das sociedades uniprofissionais seriam tributadas, uma vez mais, pelo número de profissionais.

O Auto de Infração abrange o período de janeiro de 2000 a setembro de 2004, portanto, as leis de regência são as de n.º 2956/99 e 3720/04, e não a 2.080/93, que vigia na época dos fatos geradores objeto da decisão judicial.

Assim, a decisão judicial não poderia ter efeito de coisa julgada sobre a peça fiscal em julgamento, uma vez que proferida com base em lei revogada, não mais vigente à época do período posteriormente autuado.

Sobre o assunto transcrevemos a opinião do Professor Leonardo Greco, em Coisa Julgada Constitucionalidade e Legalidade em Matéria Tributária, Editora Dialética, São Paulo, 2006, p. 305:



Acórdão nº 9.970

Na hipótese de relações jurídicas continuativas, a supressão de efeitos pretéritos da sentença, ou seja, dos efeitos ocorridos antes da ocorrência de qualquer alteração fática ou jurídica, também dependerá dos instrumentos acima. Entretanto, a revogação para o futuro daqueles efeitos, em razão da mudança de circunstâncias fáticas ou jurídicas essenciais, dependerá, nas relações jurídicas em geral, de ação autônoma de modificação. **Entretanto, na relação jurídica tributária, as sentenças continuativas favoráveis ao contribuinte perderão automaticamente a sua eficácia com a alteração daquelas circunstâncias, pois proferidas com a ressalva implícita da cláusula *rebus sic stantibus*. (grifamos)**

Por todo o exposto, REJEITO a preliminar argüida.

MÉRITO

Não há como acolher as alegações da Representação da Fazenda de que não pode ser apreciada matéria já decidida pelo Coordenador da Coordenadoria de Consultas e Estudos Tributários, por força do art.131 do Decreto n.º 14.602/96.

Em inúmeros julgados deste Colegiado tenho me filiado à corrente que entende que a consulta é um procedimento normativo, que integra o Capítulo IV do Regulamento do Processo Administrativo, Decreto n.º 14.602/96, e que o procedimento normativo se encerra com a decisão do Sr. Coordenador da F/CET, da qual não cabe recurso.

Entretanto, a impugnação ao Auto de Infração instaura o litígio tributário, que é um processo contencioso, integrando o Capítulo III, do mesmo Decreto.

Deixar de apreciar impugnações e recursos é ignorar o princípio do contraditório e da ampla defesa expresso no inciso LV do art. 5.º da Constituição Federal:

LV – aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

Assim os contribuintes têm o direito de ver seu litígio apreciado, no mínimo em duas instâncias administrativas, nos termos do Decreto n.º 14.602/96.



Prefeitura do Rio

Este investimento
vale ouro para
a Cidade.



Acórdão nº 9.970

Não é demais acrescentar que o Conselho de Contribuintes é competente para julgar os processos contenciosos em segunda instância, nos termos do art. 103 do Decreto acima mencionado, não havendo qualquer restrição quanto à matéria a ser apreciada.

A par desta discordância inicial, acolho as demais razões expostas pelo Representante da Fazenda.

Com efeito o Recorrente não se enquadra no conceito de sociedade uniprofissional.

De acordo com o § 3.º do art. 9.º do Decreto-lei n.º 406/68, com redação da Lei Complementar n.º 56/97, cuja essência é absorvida na redação do art. 29 da Lei n.º 691/84 nas alterações efetuadas pelas Leis n.º 2.956/99, 3.018/2000 e art. 5.º da Lei n.º 3.720/04, assim define as sociedades uniprofissionais:

§ 3.º - Quando os serviços a que se referem os itens 1, 4, 8, 25, 52, 88, 89, 90, 91 e 92 da lista anexa forem prestados por sociedades, o imposto será calculado em relação a cada profissional habilitado, sócio, empregado ou não, que preste serviço em nome da sociedade, **embora assumindo responsabilidade pessoal**, nos termos da Lei aplicável. (grifamos)

Ocorre que o contrato social da empresa, em sua cláusula 7.ª, a responsabilidade por danos causados a terceiros no exercício da atividade profissional é da sociedade, assumida pelos sócios na proporção de suas quotas.

Não há a responsabilidade pessoal no exercício da profissão, descaracterizando, desta forma tanto o trabalho pessoal, quanto a responsabilidade pessoal que caracterizam, nos termos da lei, a sociedade uniprofissional.

Bastaria o não atendimento a esses requisitos essenciais para a descaracterização da empresa como sociedade uniprofissional.

Entretanto soma-se a estes o evidente caráter empresarial da Recorrente, que possui estabelecimentos em dez cidades, 59 sócios, sendo a distribuição de lucros realizada na proporção das cotas de capital e não do trabalho efetuado por profissional.

O caráter empresarial é mais uma excludente da condição das sociedades uniprofissionais, de acordo com o inciso IV do art. 6.º da Lei n.º 3.720/2004.

Por fim, cumpre ressaltar que de acordo com o parágrafo único do art.966 do Código Civil, não se considera empresário quem exerce profissão intelectual e científica ainda que com o concurso de auxiliares ou colaboradores, **salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa.**



Acórdão nº 9.970

Não há qualquer dúvida que os serviços prestados pelo Recorrente são de natureza intelectual ou científico, entretanto esses serviços são apoiados por uma grande estrutura empresarial, aliás reconhecido pelo próprio contribuinte, como já transcrito pelo Representante da Fazenda em sua manifestação, que repetimos:” possui escritório com as características aparentes de uma empresa de prestação de serviços, com empregados nas mais variadas funções, que atende à necessidade de se manter atrativa aos clientes em um mercado cada vez mais competitivo...”

Estas são as razões que me levam a decidir pelo NÃO PROVIMENTO ao recurso.

DECLARAÇÃO DE VOTO
Conselheiro **FERNANDO DA COSTA GUIMARÃES**

Acompanho o voto da eminente Conselheira Relatora.

Reitero, porém, meu entendimento, desenvolvido em julgamentos anteriores, de que a decisão de consulta pelo órgão competente vincula a Fazenda e o Contribuinte, nos limites do decidido, sem prejuízo do direito deste de impugnar o lançamento, em relação a seus demais aspectos, por exemplo, a ocorrência dos fatos, a determinação de valores e a imposição e cálculo das penalidades pecuniárias.



Prefeitura do Rio

**Este investimento
vale ouro para
a Cidade.**



Acórdão nº 9.970

A C Ó R D Ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é Recorrente: **ERNST & YOUNG SERVIÇOS TRIBUTÁRIOS S/S** e Recorrido: **COORDENADOR DA COORDENADORIA DE REVISÃO E JULGAMENTO TRIBUTÁRIOS**.

Acorda o Conselho de Contribuintes:

1 - Por unanimidade, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento, suscitada pelo Contribuinte, nos termos do voto da Relatora;

2 - No mérito, por unanimidade, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora.

O Conselheiro FERNANDO DA COSTA GUIMARÃES apresentou declaração de voto.

Ausente das votações o Conselheiro ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR, substituído pelo Suplente ROBERTO RODRIGUES DE VASCONCELLOS.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 22 de novembro de 2007.

DENISE CAMOLEZ
PRESIDENTE

LUCIA ROSA DUTRA CID CRUZ
CONSELHEIRA RELATORA

FERNANDO DA COSTA GUIMARÃES
CONSELHEIRO



Prefeitura do Rio

**Este investimento
vale ouro para
a Cidade.**