



Acórdão nº 12.486

Sessão do dia 08 de dezembro de 2011.

PEDIDO DE RECONSIDERAÇÃO Nº 1.366

Requerente **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**

Requerido: **CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO**

Interessado: **PLACON PLANEJAMENTO E CONSULTORIA LTDA.**

Relatora: Conselheira **DIRCE MARIA SALES RODRIGUES**

Representante da Fazenda: **SÉRGIO DUBEUX**

Designado para redigir o voto vencedor: Conselheiro **NEWTON SILVEIRA PALHANO DE JESUS**

ISS - SOCIEDADE UNIPROFISSIONAL

É de ser indeferido pedido de reconsideração quando a contribuinte preenche todos os requisitos exigidos pela legislação de regência para ser considerada uniprofissional para efeito de pagamento do ISS, como previsto no art. 6º da Lei nº 3.720/04, inclusive com reconhecimento anterior em processo de consulta, e não houver provas documentais e concretas de sua atuação como sociedade empresária. Inteligência do § 3º, do artigo 9º do Decreto-Lei nº 406/68, e do art. 6º da Lei nº 3.720/04. Pedido de reconsideração da Fazenda indeferido. Decisão por maioria.

IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS

R E L A T Ó R I O

Trata-se de Pedido de Reconsideração interposto pela Representação da Fazenda, às fls. 405/421, em face da decisão constante do Acórdão nº 12.184, de 09/08/2011, que deu provimento ao recurso apresentado por Placon Planejamento e Consultoria Ltda, quanto ao item 1 do Auto de Infração nº 124.452, de 02/09/2010, com efeito de considerar a sociedade como uniprofissional para fins de pagamento do ISS.



Acórdão nº 12.486

A maioria dos ilustres membros deste Colegiado entendeu ser a sociedade uma pessoa jurídica capaz de obter o enquadramento como uniprofissional, portanto apta ao tratamento favorecido dado pela Lei nº 3.720, de 2004, conforme voto do Conselheiro Relator Newton Silveira Palhano de Jesus.

Vale ressaltar que, por declaração de voto, subscrita pelo Conselheiro Domingos Travaglia, o Conselheiro Fernando da Costa Guimarães justificou que acompanhou o voto do Conselheiro Relator “por entender que a Recorrente se acha amparada por decisão de consulta que reconheceu sua condição de sociedade uniprofissional”.

Às fls.424/448, foram juntadas aos autos as contrarrazões apresentadas pelo Contribuinte, pugnando pela manutenção do referido acórdão.

A Representação da Fazenda requer o deferimento de seu pedido.

É o relatório.

VOTO VENCIDO
Conselheira **RELATORA**

Merece acolhida o Pedido de Reconsideração interposto pela douta Representação da Fazenda.

Peço vênias para discordar do posicionamento adotado pelos ilustres membros deste Colegiado e, a seguir, expor os argumentos nos quais fundamento meu voto contrário à decisão prolatada no Acórdão nº 12.184, de 09/08/2011.

O Congresso Nacional, ao decretar a Lei Complementar nº 116, de 2003, dispôs no seu art. 7º a regra geral sobre o modo de pagamento do ISS, estabelecendo que “a base de cálculo do imposto é o preço do serviço”. Aliás, essa regra desde sempre é observada em toda legislação relativa ao ISS, especialmente por atender ao princípio da capacidade contributiva, expresso na primeira parte do § 1º do art. 145 da Constituição Federal: “Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do Contribuinte (...)”.

O regime de recolhimento do imposto em bases fixas mensais é uma exceção, ou seja, um privilégio restrito aos autônomos e às legítimas sociedades formadas por profissionais autônomos. Qualquer inclusão nesse regime de empresa não merecedora do benefício fiscal constitui um acinte a todos os que corretamente recolhem seus impostos e um desrespeito a toda a sociedade.



Acórdão nº 12.486

Com vigência no período das ocorrências identificadas no lançamento ora contestado, a Lei nº 3.720, de 2004, ao dispor sobre a tributação, pelo ISS, dos profissionais autônomos e das sociedades constituídas de determinadas categorias de profissionais autônomos, estabeleceu normas de maior clareza e objetividade, para serem aplicadas em situações concretas, conforme disposto em seu art. 6º:

Art. 6º Não se enquadram nas disposições do artigo anterior, devendo pagar o Imposto Sobre Serviços tendo como base de cálculo o total das receitas auferidas no mês de referência, as sociedades:

- I – cujos serviços não se caracterizem como trabalho pessoal dos sócios, e sim como trabalho da própria sociedade;
- II – cujos sócios não possuam, todos, a mesma habilitação profissional;
- III – que tenham como sócio pessoa jurídica;
- IV – que tenham natureza comercial ou empresarial;
- V – que exerçam atividade diversa da habilitação profissional dos sócios.

Verifica-se que a lei relaciona os requisitos para que uma sociedade não seja considerada merecedora dos benefícios do regime de tributação fixa mensal. Há de se interpretar a lei de forma literal e restrita, haja vista tratar-se de hipótese de aplicação de tratamento tributário excepcional.

A princípio faz-se necessária uma reflexão sobre a relevância do Contrato Social para o enquadramento de uma sociedade de profissionais nas condições dispostas na legislação. As cláusulas contratuais espelham formalmente a natureza, a constituição, a condição, a finalidade e também a intenção quanto ao modo de proceder da sociedade.

No caso em questão, verifica-se no Contrato Social, às fls 281/287, que a forma societária é por cotas de responsabilidade limitada, e, conforme cláusula sexta, “os sócios não respondem subsidiariamente pelas obrigações da sociedade, sendo a responsabilidade restrita ao valor de suas cotas”.

Prevalece o entendimento em ambas as turmas do Superior Tribunal de Justiça que tratam de matéria tributária de que o regime de tributação determinado às sociedades uniprofissionais não alcançam as sociedades por cotas, cuja responsabilidade é limitada ao capital social.

Como exemplo, temos a decisão relativa ao julgamento ocorrido em 11/11/2009, do AgRg em EREsp 941870/RS, proc. 2009/0066829-0, relator Ministro Hamilton Carvalhido, Primeira Seção, com a seguinte ementa:

AGRAVO REGIMENTAL EM EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE DIVERGÊNCIA. DIREITO TRIBUTÁRIO. ISS. ALÍQUOTA. SOCIEDADES UNIPESSOAIS.

[...]

2. A jurisprudência das duas Turmas que compõem a Primeira Seção é uniforme no sentido de que o benefício da alíquota fixa do ISS somente é devido às sociedades unipessoais integradas por profissionais que atuam com responsabilidade pessoal, não alcançando as sociedades empresariais, como as sociedades por quotas cuja responsabilidade é limitada ao capital social.

[...]

4. Agravo regimental improvido.



Acórdão nº 12.486

A cláusula quarta do contrato social dispõe sobre a divisão do capital social em 5.600 cotas no valor de R\$1,00 cada uma, cabendo ao sócio majoritário 5.598 cotas e uma cota para cada um dos outros dois sócios. Tal distribuição confere a um único sócio percentual superior a 99,9% das cotas do capital social.

Quanto à distribuição dos lucros, alegou o Contribuinte que houve um equívoco do Fiscal Autuante, como também no julgamento de primeira instância administrativa e no voto vencido do acórdão, em relação à análise do Contrato Social. Argumentou que a cláusula contratual não prevê que essa distribuição seja deliberada de acordo com o capital social, mas em observância ao trabalho executado por cada sócio.

Não merece acolhida tal alegação, pois a distribuição dos lucros, mesmo que não se faça diretamente em relação às cotas, é deliberada em função do número de cotas, tendo em vista o disposto na cláusula nona do Contrato Social:

CLÁUSULA NONA - EXERCÍCIO SOCIAL E DESTINAÇÃO DOS RESULTADOS - O ano social coincide com o ano civil. Ao fim de cada exercício, e correspondente ao mesmo, será levantado um balanço com a demonstração do resultado.

Parágrafo primeiro - A sociedade poderá elaborar balanços intermediários com demonstração de resultados, que servirão de base à distribuição de lucros à conta do lucro apurado em tais balanços, se assim deliberar a maioria do capital social.

Parágrafo segundo - Os lucros que se verificarem serão divididos entre os sócios cotistas na proporção que ajustarem entre si, desde que essa deliberação seja aprovada em reunião para este fim convocada pelo(s) cotista(s) que constituir(em) a maioria do Capital Social. Nenhum dos sócios terá direito a qualquer parcela dos lucros, até que, em reunião, seja adotada deliberação expressa sobre sua aplicação.

Entende-se na leitura da cláusula contratual que a divisão dos lucros será ajustada entre os sócios em reunião convocada pelo cotista majoritário. O modo como isso deve ocorrer está descrito na cláusula décima, que trata das reuniões e deliberações.

CLÁUSULA DÉCIMA - DAS REUNIÕES E DELIBERAÇÕES - Na forma do disposto no Código Civil, as matérias que dependam de deliberações dos sócios serão decididas em reunião, convocada na forma da lei, convocação esta que se tornará dispensável, inclusive quanto anual (art. 1078 do Código Civil), quando todos os sócios a ela comparecerem. O quorum de deliberação será a maioria de votos representativos do capital social, exceto nos casos em que a lei ou este contrato exigirem quorum qualificado.

Parágrafo primeiro - Será necessária a concordância de sócios que representem $\frac{3}{4}$ do capital social para a alteração do contrato social, a incorporação, a fusão, a dissolução e o estabelecimento ou cessação do regime de liquidação da Sociedade.



Acórdão nº 12.486

Parágrafo segundo - Na aferição do quorum para a realização das reuniões e para fins das deliberações que vierem a ser tomadas, a cada cota corresponderá sempre um voto.

[....]

Nota-se, nas disposições acima, que o sócio majoritário tem o poder de decidir sobre a distribuição dos lucros, pois, para fins das deliberações em reuniões, cada cota da sociedade corresponde a um voto.

Também deve ser destacado o parágrafo terceiro da cláusula sétima do Contrato Social, pela qual também o sócio majoritário é quem tem o poder de decidir sobre o recebimento dos honorários:

CLÁUSULA SÉTIMA - ADMINISTRAÇÃO –

[....]

Parágrafo terceiro - Os administradores e os sócios poderão receber pro labore ou honorários, que serão fixados pelos sócios que representem mais de ½(metade) das cotas e que, quando pagos, serão debitados a despesas gerais.

Do mesmo modo, não merece acolhida o registro feito pelo Contribuinte quanto ao fato de a sociedade, por desenvolver atividades intelectuais, não poderia ser considerada empresária. Cabe analisar o art. 966 do Código Civil:

Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.

Parágrafo único. Não se considera empresário quem exerce profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda com o concurso de auxiliares ou colaboradores, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa.

Conclui-se da leitura do parágrafo único do art. 966 do Código Civil que pode ser considerado empresário aquele que exerce profissão intelectual explorando a prestação dos serviços de modo empresarial.

Verifica-se, por toda a análise desenvolvida, que a sociedade em questão é organizada para a prestação de serviços com total centralização na pessoa do sócio majoritário, Sr. José Carlos Hid da Costa Guedes. Este exerce um comando efetivo sobre sócios e empregados, assumindo o controle da prestação dos serviços, da distribuição dos lucros e decidindo sobre o recebimento de honorários.

Confirma esse entendimento a explicação inserta na impugnação apresentada pelo próprio contribuinte, às fls. 51/52, e ratificada posteriormente nas contrarrazões:

[....] no desenvolvimento das atividades, o sócio majoritário, Sr. José Carlos da Costa Guedes, que possui um sólido reconhecimento de seu trabalho no mercado, era quem atendia a maior parte das demandas de seus clientes, assessorado pelos seus demais sócios, que tinham menos experiência em razão do tempo de formados.



Acórdão nº 12.486

E, mais adiante:

[...] os serviços contratados eram altamente especializados e demandavam um alto conhecimento técnico, adquirido pelo seu sócio majoritário ao longo de mais de 40 anos de profissão.

A situação descrita constitui um modelo comum encontrado em empresas de diferentes tipos, nas quais existe uma hierarquia caracterizada pelo comando exercido pelo patrão sobre seus subordinados, inclusive com ingerência sobre o valor do ordenado destinado a cada empregado.

Essa hierarquia, comum e mesmo necessária na estrutura empresarial, é incompatível com a sociedade de profissionais, que pode ser entendida como a reunião de autônomos de mesma formação profissional, que atuam com responsabilidade pessoal, em igualdade de posicionamento perante a sociedade. Tal situação de autonomia individual não se altera, mesmo nos casos em que um dos sócios assume o encargo de cuidar da parte administrativa da sociedade.

Pode-se afirmar, portanto, que a sociedade não se enquadra nos requisitos legais previstos no art. 6º da Lei nº 3.720, de 2004, especialmente por sua natureza empresarial, o que contraria o inciso IV do mesmo artigo.

Quanto ao argumento de que o Contribuinte estaria acobertado por pronunciamento administrativo, com cópia às fls. 290, cabe esclarecer que tal parecer é datado de 06/12/1978 e espelha uma situação de trinta e três anos atrás, sendo resultado de análise baseada em dispositivos da legislação totalmente incompatíveis com a realidade do período constante do auto de infração.

Observa-se, no texto sucinto do documento, que o parecer foi exarado a partir de simples esclarecimentos prestados pelo Contribuinte e teve por base legislação do ano de 1975 - Decreto-lei nº 06, de 1975, e Decreto-lei nº 257, de 1975 - que está totalmente em desacordo com a situação atual, especialmente quanto ao conceito de empresa desenvolvido no Código Civil, de 2002, e às normas dispostas na Lei nº 3.720, de 2003, lei municipal específica sobre o assunto.

Ademais, não há nos arquivos da Secretaria Municipal de Fazenda qualquer referência a tal decisão. É bem verdade que em novembro de 1982 ocorreu um incêndio que destruiu o prédio onde funcionava o antigo Departamento de Tributos Mobiliários, na Rua Santa Luzia, no Centro, com grande perda de documentação.

Se não bastassem esses argumentos, cabe lembrar que os efeitos da referida decisão foram revogados pelo art. 260 da Lei nº 691, de 1984:



Acórdão nº 12.486

Art. 260. Ficam revogados os dispositivos de leis, decretos e respectivas normas complementares, despachos e decisões administrativas de órgãos singulares ou colegiados, inclusive da antiga Prefeitura do Distrito Federal e do antigo Estado da Guanabara, que concedam ou reconheçam imunidade, isenção, redução ou não incidência de tributos de competência do Município do Rio de Janeiro, ressalvadas as isenções por prazo certo, ainda não expirado.

Sobre essa disposição legal é importante ressaltar dois aspectos: 1º - o enquadramento da sociedade em regime de recolhimento de imposto em bases fixas sem dúvida se trata de uma redução de tributo e 2º - não há de se questionar a constitucionalidade do art. 260 da Lei nº 691, de 1984. Vale lembrar o ensinamento de Hugo de Brito Machado:

A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei por considerá-la inconstitucional, ou mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não é inconstitucional. (http://qiscombr.winconnection.net/hugomachado/conteudo.asp?home=1&secao=2&situacao=2&doc_id=20)

É importante deixar claro que não se trata de desrespeito ao caráter vinculante das decisões em processos de consulta, mas no caso em questão, não resta a menor dúvida de que a referida decisão perdeu sua eficácia.

Assim sendo, é inconcebível que a empresa permaneça eternamente sob uma blindagem tributária em razão de documento totalmente em desacordo com a situação atual, tanto fática, quanto legal, e manifestamente tornado sem efeito pelo Poder Legislativo, com a chancela do Prefeito da Cidade do Rio de Janeiro, que sancionou a Lei nº 691, de 1984.

Por todo o exposto, entendo que Placon Planejamento e Consultoria Ltda não pode ser enquadrada como sociedade de profissionais e não faz jus ao regime de recolhimento do imposto em bases fixas mensais, conforme disposto no § 3º do art. 9º do Decreto-lei nº 406, de 1968 e nos artigos 5º e 6º da Lei nº 3.720, de 2004.

Voto, portanto, pelo DEFERIMENTO do pedido de reconsideração apresentado pela douta Representação da Fazenda, com efeito de reformar o Acórdão nº 12.184, de 09/08/2011, mantendo-se, em consequência, a cobrança relativa ao item I do Auto de Infração nº 124.452, de 02/09/2010, lavrado em razão da insuficiência de pagamento do ISS por erro na identificação da base de cálculo do imposto.



Acórdão nº 12.486

VOTO VENCEDOR
Conselheiro **NEWTON SILVEIRA PALHANO DE JESUS**

O presente pedido de reconsideração apresentado pela Fazenda, exprime seu inconformismo com decisão deste Conselho que, por quase totalidade de seus membros (7x1) reconheceu a uniprofissionalidade de PLACON PLANEJAMENTO E CONSULTORIA LTDA, mantendo assim o recolhimento diferenciado do ISS previsto na legislação vigente para tais sociedades.

Para justificar este recurso, a Representação da Fazenda inicia sua promoção com pesadas críticas ao acórdão e ao voto deste Conselheiro, então relator do processo original RV 13.489, tentando valorizar palavras e não o seu contexto.

A sociedade que preenche formalmente todos os requisitos exigidos pela legislação de regência, como previstos no art. 6º da Lei 3720/04, inclusive na forma de sociedade simples, haverá de ser considerada uniprofissional para efeito de pagamento do ISS, salvo quando houver provas documentais e concretas de sua atuação como sociedade empresária. Inteligência do § 3º, do artigo 9º do Decreto-Lei 406/68, e do art. 6º da Lei nº 3720/04. Recurso voluntário parcialmente provido. Decisão por maioria.

O acórdão é representativo dos dois temas que nele estão tratados: o **formal** (o que gerou a palavra formalmente) cumprimento dos requisitos para a fruição do tratamento pretendido e, **cumulativamente**, o fato de não haver sido produzida qualquer prova ou mesmo indício claro de desvirtuamento do benefício a que faz jus a recorrente, gerando a expressão “**salvo se** “ (uma condicionante da primeira condição). Para facilitar que tal entendimento se faça presente para o Representante da Fazenda, estamos propondo texto alternativo da ementa, utilizando-se do “e” (uma conjunção alternativa) .

Tudo indica que o Representante da Fazenda não leu o texto integral do acórdão. Se leu, não entendeu ou tentou reparti-lo para justificar a crítica indevida.

Lembro que a decisão e o acórdão são aprovados por expressiva maioria, e, havia oportunidade para a Fazenda, naquela ocasião, oferecer melhores sugestões e correções ou mesmo rever o referido acórdão, sugestões que poderiam ser recebidas de bom grado e em aperfeiçoamento do texto. Não do direito ali discutido, que é incontestado.

Julgamos os fatos, não palavras isoladas.



Acórdão nº 12.486

Permito-me, portanto, não aceitar tal provocação – que, aliás, vem se repetindo – quanto ao uso das palavras, deturpando-as, pois não entendo este Conselho como uma tribuna, para extravasões reprimidas, mas sim para, objetivamente analisar-se a prova dos autos e o direito aplicável. E assim o fiz, tanto quanto os demais Conselheiros. E o farei sempre quando minha preocupação de justiça assim o exigir como representantes dos Contribuintes, fazendo-o igualmente em defesa dos interesses fazendários quando legítimos e fundamentados.

Ora, os fatos e as provas são evidentes e não bastaria um simples, e ainda que vibrante arrazoado de longas páginas e nenhum conteúdo probante, entremeado de interpretações subjetivas pessoais distantes dos fatos documentados, que poderia levar a se rever a decisão majoritária desta Corte.

Ainda que sem mandado para tal, registro aqui também o surpreendente ataque paralelo a declaração de voto do Conselheiro Fernando Guimarães, mestre de todos e jurisconsulto de longa trajetória nas lides fazendárias. Seu silêncio de resposta nos dá a dimensão de sua grandeza e à ele expresso nossa solidariedade e desculpas.

DO MÉRITO

Parece-me, e isto fica transparente na verbosidade (“uso de muitas palavras para expressar poucas idéias”, Caldas Aulete, página 806) do pedido revisional, que não importa a prova documental, a materialidade dos fatos, nem o cumprimento formal das exigências previstas no disciplinamento legal, para garantir a uniprofissionalidade de uma sociedade não mercantil, nem empresária em seu sentido restritivo preciso, já que, enfim somos todos empresários de nós mesmos, administrando o que nos pertence e o nosso trabalho.

Levantam-se suspeições, reclassifica-se a qualificação de sócios, insinuando-os empregados, ignora-se as distribuições de resultado e os trabalhos individualizados por cartas e contratos, para buscar uma versão que exclua um tratamento justamente destinado a este tipo de sociedade. Melhor seria, se a Fazenda discorda da existência deste dispositivo constitucional e sua aplicação que buscasse modificar ou cancelar a lei vigente, jamais tentar esgueirar-se entre hipóteses para escapar de seus efeitos finais: a arrecadação. A isto chamo “ilações interpretativas” (“o que se conclue de certos fatos”, Caldas Aulete, pag. 430) e, de fato, o são.

O acórdão resultante de longo debate e esclarecedora exame das provas, é de uma precisão absoluta. Formalmente atendidos os pressupostos fixados na legislação e estando estes respaldados e comprovados por material fático integrante do processo (a prova material documental) não há como deixar de reconhecer a condição daí resultante- a uniprofissionalidade.

Poderia – e até bastaria- se repetir o voto deste Relator no processo original, o que entendo dispensável, para chegar-se à estas conclusões. Considero-o, portanto, aqui transcrito.



Acórdão nº 12.486

O voto discordante então proferido e vencido da atual Relatora, ainda que renovado e ampliado agora, não nos traz qualquer novo elemento de convencimento que altere o concluído naquela sessão de julgamento. É peça bem posta e resultado de sua longa experiência no ambiente fiscal arrecadador, mas suas conclusões não estão sustentadas pela prova fática apresentada, optando por valer-se de cláusulas padrões, pinçadas de um extenso contrato social, sem a visão de outras que as limitam e mostram a real composição societária e seu funcionamento.

Em audiência desta data, o advogado do contribuinte, Dr. Plínio de Simões Barbosa, apresentou esclarecedor memorial de defesa, não juntado aos autos, no qual renova e reafirma, em palavras diferentes do voto original questionado neste pedido - mas de idêntica finalidade e mesma fundamentação -, os direitos e provas em discussão. Permito-me transcrevê-lo “in integrum”, aderindo e subscrevendo-o.

Pela terceira vez, sobe ao E. Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro a tentativa da Fazenda de cobrar ISS da Contribuinte com base em seu movimento econômico, em que pese ser ela uma autêntica sociedade uniprofissional de economistas, inclusive reconhecida como tal pela Divisão de Consultas do Município do Rio de Janeiro (fls. 290).

Na primeira oportunidade (Proc.: 04/354.208), o E. Conselho de Contribuintes, por unanimidade, decretou a nulidade do auto de infração, por cerceamento do direito de defesa da Contribuinte, expressamente reconhecendo que “somente após a decisão da FCRJ, trouxe o Contribuinte aos Autos os documentos de fls. 58 e 62 a 121, destinados a comprovar sua atuação como Sociedade Uniprofissional, ou seja, que atua com responsabilidade direta de seus sócios e que a forma de distribuição de resultados atendendo ao princípio da proporcionalidade pelo esforço individual, por coincidentemente, ser o sócio majoritário que centraliza, ainda que não exclusivamente, os serviços prestados pela sociedade, focando, então sua peça recursal no ponto crítico da lide” (fls. 177).

Na segunda oportunidade, os ilustres conselheiros se debruçaram sobre o caso e apreciaram todas as suas nuances fáticas e jurídicas, decidindo ao final, por 7 votos a 1, vencida apenas a conselheira Dirce Maria Sales Rodrigues, dar provimento ao recurso, reconhecendo a natureza de sociedade uniprofissional da Contribuinte, conforme ementa a seguir transcrita:

ISS – SOCIEDADE UNIPROFISSIONAL

A sociedade que preenche formalmente todos os requisitos exigidos pela legislação de regência, inclusive na forma de sociedade simples, haverá de ser considerada uniprofissional para efeito de pagamento do ISS, salvo quando houver provas documentais e concretas de sua autuação como sociedade empresária. Inteligência do §3º, do artigo 9º do Decreto-lei nº 406/68 e art. 6º da Lei nº 3.720/04. Recurso Voluntário provido. Decisão por maioria. (grifos nossos).



Acórdão nº 12.486

Como se pode verificar pelo voto do Cons. Relator Newton Silveira Palhano de Jesus, restou demonstrado que a Recorrida atende a todos os requisitos para o seu enquadramento como sociedade uniprofissional, nos termos estabelecidos pelo Decreto-Lei nº 406/68 e pelo artigo 6º da Lei nº 3.720/04, bem como que a Contribuinte vem recolhendo o seu imposto consoante a classificação tributária que lhe foi atribuída na solução de consulta proferida nos autos do processo administrativo nº 04/380.691/1978, que reconheceu a sua condição de sociedade uniprofissional de economistas. Vale destacar que esse Conselho de Contribuintes também reconheceu que essa solução de consulta continua válida, não tendo havido a sua “revogação” pelo artigo 260, da Lei nº 691/81, o que, por si só, já bastaria para afastar a autuação fiscal. Discordou desse entendimento apenas a Cons. Dirce, essencialmente pela forma de sociedade limitada e por uma leitura equivocada de seu Contrato Social, que daria ao sócio principal um poder que ele não tem, quanto à distribuição de resultados, e que acabaria caracterizando - não se sabe bem por quê - como prestação de serviços de modo empresarial, o que afastaria o enquadramento como sociedade uniprofissional. No entanto, não merecem prosperar tais argumentos. Como já decidido por este Egrégio Conselho de Contribuintes, o simples fato de ser limitada não caracteriza a sociedade como empresária¹:

“Como se sabe, o uso da expressão “limitada”, não define ser a sociedade uma empresa comercial, pois, como tão bem define o art. 983 do Código Civil, as sociedades simples podem adotar esta forma societária”.

Pouco importa, nesse contexto, que sendo a Recorrida uma sociedade simples, não empresária, com seus atos constitutivos arquivados no Registro Civil das Pessoas Jurídicas, adote ela a forma de sociedade limitada. Lembre-se de que mais vale a essência do que a forma e que não há jurisprudência pacífica dos tribunais superiores a esse respeito. Basta ver a seguinte decisão, recentemente confirmada pelo STJ - Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Resp. nº 713.752/PB, reconhecendo que uma sociedade uniprofissional pode organizar-se como sociedade limitada: "TRIBUTÁRIO - Apelação cível - Mandado de Segurança - Cobrança do ISS - Sociedade de serviços médicos e de ultra-sonografia - Sociedade por cotas de responsabilidade limitada sem fins lucrativos - Pretensão ao tratamento tributário diferenciado (art. 9º, § 3º, do Decreto-lei nº 406/68) - Advento do Novo Código Civil - Definição de empresário - Modificação da legislação atinente ao ISSQN - Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003 (art. 10) - Normas gerais - Não revogação do § 3º, do art. 9º, do Decreto-lei nº 406/68 - Inocorrência da reprecificação - Norma municipal disciplinando a matéria - Concessão da segurança - Provimento.

¹ Veja-se, a propósito, a recente decisão desse E. Conselho, em sessão de 27 de janeiro de 2011, em acórdão brilhantemente relatado pelo Conselheiro Roberto Lira de Paula, do qual se extrai a seguinte passagem:

“A argumentação trazida aos autos por parte da Fazenda de que se trata de uma sociedade limitada, e, portanto, uma sociedade empresarial, não pode prevalecer. As sociedades ditas empresariais, com atividade mercantil, são registradas na Junta Comercial. As sociedades uniprofissionais, assim como outras, tais como cooperativas, associações, sindicatos, etc., são registradas nos Cartórios de Registro Civil de Pessoa Jurídica, que, para aquelas tinha por conduta exigir a colocação de Limitada em suas razões sociais. E, inclusive, mesmo com o advento das Sociedades Simples, continuou inicialmente a exigir, como a própria alteração contratual, a inserção de Limitada após a designação de Sociedade Simples. Hoje em dia isso não mais acontece. Portanto, não se pode punir ao contribuinte por força de uma questão cultural.

Por tais fundamentos, e por questão de justiça, DOU PROVIMENTO INTEGRAL ao Recurso Voluntário, reconhecendo a condição de Sociedade Uniprofissional da contribuinte, com o conseqüente cancelamento do Auto de Infração combatido” (Recurso Voluntário nº 12.007, Processo nº 04/351.061/2008, Acórdão nº 11.864).



Acórdão nº 12.486

- O art. 9º, § 3º, do Decreto-Lei 406/68, beneficia a sociedade profissional constituída exclusivamente por médicos, sem caráter empresarial ou comercial, que prestem serviços pessoalmente, agindo por contra própria e isoladamente, mas em nome da sociedade e assumindo responsabilidade pessoal.

- Em se tratando de sociedade composta por profissionais que se obrigam a contribuir com bens e serviços, sendo o capital fator secundário, inobstante possuir a forma de sociedade limitada, não pode ser considerada de caráter empresarial, haja visto não se considera empresário aquele que exerce profissão de natureza científica ou intelectual.

- Com o advento do Novo Código Civil, não se pode considerar empresário, e, por consequência, ter-se como sociedade empresarial, aquela que desenvolve atividade de natureza científica. Logo, a sociedade composta por médicos, mesmo que se obrigando reciprocamente a contribuir com bens e serviços, partilhando entre si lucros e prejuízos, não pode ser considerada de caráter empresarial.

- Mesmo com a edição da Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, que alterou a legislação pertinente ao ISSQN, apenas em normas gerais, não restou revogado o § 3º, do art. 9º, do Decreto-lei nº 406/68, inclusive tendo a norma municipal regulado a matéria.

- 'Em síntese, os citados diplomas que deram nova redação do § 3º do art. 9º original não revogaram a norma em si ali disposta, mas tão-somente a ordem dos serviços que ficam beneficiados pela tributação fixa, não ocorrendo a repristinação veda pela LIC. Em suma, a tributação fixa para profissionais de profissões regulamentada não foi revogada pela LC 116/2003² (grifos nossos).

Portanto, outra não poderia ser a decisão no caso da Contribuinte, até mesmo por uma questão de respeito ao princípio constitucional da isonomia (CF, art. 150, inciso II), ainda mais quando se considera que o E. Conselho tem reiteradamente reconhecido a condição de sociedade uniprofissional a contribuintes organizados como Sociedades Limitadas³.

Da mesma forma, restou comprovado que a distribuição de lucros se dava “entre os sócios quotistas na proporção que ajustarem entre si” (Contrato Social, Cláusula Nona, § 2º) e não por deliberação majoritária, não tendo o sócio majoritário poder para impor distribuição por outro critério, o que é perfeitamente compatível com seu enquadramento como sociedade uniprofissional, fazendo com que cada sócio atue para garantir que a distribuição de lucros reflita a participação dos sócios na prestação dos serviços.

² STJ, REsp nº 713.752/PB, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJ 27.09.2006, DJU 26.10.2006.

³ Casos recentes, a MED-RIO CHECK-UP S/S LTDA. (Processo 04/351.338/2004, Relator Conselheiro Fernando da Costa Guimarães), a LF SERVIÇOS MÉDICOS ONCOLÓGICOS LTDA (Processo nº 04/351.425/2002, Rel. Conselheiro Abel Mendes) e CLÍNICA DERMATOLÓGICA DA CIDADE LTDA. (Processo nº 04/351.061/2008, Rel. Conselheiro Roberto Lira de Paula).



Acórdão nº 12.486

Quanto à existência de participação majoritária por um dos sócios da Contribuinte, isso não é motivo legalmente suficiente para afastar a caracterização de uma sociedade como uniprofissional, como acertadamente ponderou o próprio relator do acórdão recorrido, destacando que essa maior participação pode decorrer, como efetivamente decorre no presente caso, de um investimento pré-existente no seu ativo fixo: “Analisando o enquadramento fiscal – “que tenham natureza comercial ou empresarial” – vemos que a justificativa para tal aferição em nada está apoiada em fatos concretos, mas apenas em considerações pessoais, lastreadas em dois argumentos: ser uma “limitada”, como se isto baste para lhe dar esta característica empresarial ou comercial; e ser majoritário no capital social um dos sócios (José Carlos Hid da Costa), mas sem nenhuma preocupação probante para apurar se isto representa apenas a proporcionalidade por um investimento pré-existente no ativo fixo e se esta condição vem lhe sendo favorecida na distribuição real dos resultados por serviços prestados individualmente por cada sócio.” (grifos nossos)

E o E. Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro também já decidiu que a existência de sócios com participações diferentes não desqualifica a sociedade como uniprofissional⁴.

As cláusulas nona e décima do contrato social, também citadas pela Cons. Dirce não suportam suas alegações. Especificamente a cláusula nona do contrato social é clara ao determinar que os lucros serão divididos entre os sócios na proporção que ajustarem entre si, sendo óbvio que tal decisão só é efetiva se contar com a unanimidade dos sócios.

Cláusula Nona – EXERCÍCIO SOCIAL E DESTINAÇÃO DOS RESULTADOS – O ano social coincidirá com o ano civil. Ao fim de cada exercício, e correspondente ao mesmo, será levantado um balanço com a demonstração do resultado.

Parágrafo Segundo – Os lucros que se verificarem serão divididos entre os sócios cotistas na proporção que ajustarem entre si, desde que essa deliberação seja aprovada em reunião para este fim convocada pelo(s) cotista(s) que constituir(em) a maioria do Capital Social. Nenhum dos sócios terá direito a qualquer parcela dos lucros, até que, em reunião seja adotada deliberação expressa sobre sua aplicação (grifos nossos)

⁴ “Em nada modifica meu entendimento o fato de um dos sócios agir como gerente da sociedade – aliás, decisão saudável – ou de que as participações no capital social sejam desarmônicas entre os sócios. Tratam-se de regras interna corporis própria das sociedades e a que somente aos sócios dizem respeito e que em nada descaracteriza a Recorrente como sociedade uniprofissional, vez que não viola a regra prevista no art. 9º do Decreto-Lei nº 406/68, tampouco, o § único do art. 29 da Lei nº 691/84”. (Acórdão nº 8.187. Recurso voluntário nº 6.260. Processo administrativo nº 04/384.771/2000. Cons. Rel. Pedro Antonio Batista Martins, DJ 09.12.2004 - grifos nossos).



Acórdão nº 12.486

Não se trata de deliberação passível de ser tomada por maioria dos votos, mas sim de deliberação na qual se exige a tomada de decisão por quórum qualificado, que, na hipótese, é constituído pela integralidade dos sócios cotistas, conforme correta interpretação do parágrafo segundo da cláusula nona em conjunto com a cláusula décima⁵ ambos do contrato social da Contribuinte.

Logo, o objetivo dessas cláusulas contratuais foi exatamente exigir o ajuste entre os sócios para impor que houvesse um consentimento para fins de definição quanto à proporção dos lucros que caberá a cada um deles, não podendo nenhum dos sócios, majoritário ou minoritário, decidir isoladamente a respeito da distribuição dos lucros da Sociedade, sendo, portanto, o quórum formado pelo conjunto de todos os sócios, mediante decisão consensual, o mais qualificado que poderia ser constituído para tal finalidade.

A existência desse consentimento de todos os sócios cotistas pode ser confirmada pela simples análise das Atas de Reunião, nas quais consta a assinatura de todos os sócios, por unanimidade, sem qualquer ressalva quanto a eventual desacordo em relação à proporção adotada, sendo certo que os percentuais distribuídos a título de lucros variavam mensalmente entre 68% a 95% para o sócio majoritário José Carlos Hid da Costa Guedes e de 5% a 32% para a sócia Paula Esteban do Valle Jardim.

Outra cláusula citada pela Cons. Dirce para sustentar o seu entendimento é a sexta do contrato social da Contribuinte, a qual prevê que “os sócios não respondem subsidiariamente pela obrigações da sociedade, sendo a responsabilidade restrita ao valor de sua cotas”.

Nada mais absurdo. Essa previsão contratual está de acordo com o artigo 1.052 do Código Civil de 2002, que prevê que em uma sociedade que adota o tipo societário de limitada a responsabilidade de cada sócio é restrita ao valor de suas cotas. Mas essa restrição diz respeito exclusivamente à responsabilidade pelas dívidas sociais, pois a prestação de serviços segue sendo pessoal dos sócios, sob sua responsabilidade profissional. Não importa, assim, em qualquer limitação da responsabilidade pessoal dos sócios da Contribuinte pelos serviços prestados em nome da Sociedade.

Enfim, não se pode confundir responsabilidade profissional com responsabilidade por dívidas sociais.

Para defender o seu entendimento, a Cons. Dirce invoca ainda o parágrafo terceiro da cláusula sétima do contrato social da Contribuinte, o qual conferiria poder ao sócio majoritário de decidir sobre o recebimento dos honorários:

⁵ “CLÁUSULA DÉCIMA – DAS REUNIÕES E DELIBERAÇÕES – Na forma do disposto no Código Civil, as matérias que dependam de deliberações dos sócios serão decididas em reunião, convocada na forma da lei, convocação esta que se tornará dispensável, inclusive quanto a anual (art. 178 do Código Civil), quando todos os sócios a ela comparecerem. O quorum de deliberação será a maioria de votos representativos do capital social, exceto nos casos em que **alei ou este contrato exigirem quorum qualificado.**” (grifos nossos)



Acórdão nº 12.486

Cláusula Sétima – Administração – A administração da Sociedade caberá ao sócio JOSÉ CARLOS HID DA COSTA GUEDES que será designado Diretor-Gerente e representará a sociedade em juízo e fora dele, fará cumprir as cláusulas e determinações contratuais, com os poderes que a lei outorga para assegurar o normal funcionamento da sociedade.

(...) Parágrafo terceiro – Os administradores e os sócios poderão receber pro labore ou honorários, que serão fixados pelos sócios que representem mais de ½ (metade) das cotas e que, quando pagos, serão debitados a despesas gerais.

Por “honorários”, aqui, entenda-se a remuneração que a sociedade paga ao sócio que a administra e não a retribuição que o cliente paga à sociedade.

Nessa acepção, a cláusula é absolutamente usual nos contratos sociais, em face da necessidade de nomear um administrador e fixar-lhe a remuneração pelo gerenciamento da sociedade. No caso da Contribuinte, foi estipulado que o administrador e os sócios fariam jus a honorários, que, aliás, são equivalentes a 1 salário mínimo para cada sócio.

Pagamento, pois, pouco significativo. Nas sociedades uniprofissionais, a maior parcela da remuneração dos sócios está realmente atrelada à distribuição de lucros, que, no caso, segue o que for ajustado entre os sócios, de forma a que cada sócio possa zelar para que a distribuição reflita sua contribuição para a prestação de serviços.

Bem se vê, portanto, que as cláusulas contratuais citadas pela Cons. Dirce, ao contrário do que por ela pretendido, confirmam que a Contribuinte desenvolve atividades intelectuais, devendo ser considerada uma sociedade uniprofissional, sendo irrelevante para esse fim a existência ou não de hierarquia e/ou de centralização de serviços no sócio majoritário, o que, aliás, não caracterizaria prestação de serviços em bases empresariais.

A Fazenda, em seu pedido de reconsideração, usa e abusa das técnicas de argumentação, fazendo um jogo de palavras com o ilustre Relator, tentando atribuir-lhe a alegação de que a Contribuinte apenas formalmente atenderia aos requisitos de sociedade uniprofissional. Ora, não é isso o que afirma o ilustre Relator, Dr. Newton Silveira Palhano de Jesus. Muito ao contrário, o Sr. Relator usa a expressão apenas para destacar que, atendidos prima facie todos os requisitos, passa a ser da Fazenda o ônus da prova do efetivo descumprimento de algum deles, ônus da prova esse de que a Fazenda não conseguiu se desincumbir.

De fato, a Fazenda alega mas não prova que a sócia Paula Esteban do Valle Jardim seja em verdade uma mera empregada da sociedade, e/ou que não receba lucros significativos, proporcionais a sua participação na prestação de serviços. E alegação sem prova tem que ser rechaçada, sendo obrigatório que se dê razão ao brilhante voto do Conselheiro Relator do Recurso Voluntário, Dr. Newton Silveira Palhano de Jesus.

De toda sorte, veja-se a ata da Reunião de Sócios da Recorrida relativa à distribuição de lucros de outubro de 2009 (fls. 218 do Anexo 1), em que a sócia Dra. Paula Esteban do Valle Jardim recebe dividendos de R\$24.253,53 de uma distribuição



Acórdão nº 12.486

total de lucros de R\$242.535,30, o que corresponde a 10% do total distribuído, pelo trabalho proporcionalmente maior por ela realizado no período. Essa participação chega a 32% no mês seguinte, novembro de 2009 (fls. 219 do Anexo 1). Veja-se, também, a ata da Reunião de Sócios da Recorrida relativa à distribuição de lucros relativa a dezembro de 2009, em que a mesma sócia volta a ficar com dividendos de exatos 32% dos lucros distribuídos, ou seja, R\$77.220,12 de um total distribuído de R\$241.312,89 (fls. 219 do Anexo 1). A verdade é que a participação da sócia Paula Esteban do Valle Jardim, no período coberto pelo auto, variou, em valores absolutos, de R\$ 687,86 (fevereiro de 2009 – fls 217) a R\$ 77.220,12, correspondendo percentualmente 5% a 32% das distribuições.

Onde está, então, a participação bem longe do que seria a participação de um verdadeiro sócio em uma verdadeira sociedade uniprofissional, de que fala a Fazenda? Indaga-se mais: seria crível a alegação da Fazenda, de que uma sócia que chega a receber 32% dos lucros da Recorrida seria uma mera empregada nas mãos do sócio majoritário?

O que se vê, em realidade, é que de nada valeu ao sócio majoritário deter 5.598 quotas, representando 99,9% do capital social. Na distribuição de lucros, a sócia Paula Esteban do Valle Jardim, com sua única quota, capturou 32% da distribuição. O que bem demonstra que não era empregada e que o sócio majoritário não “manda” na sociedade, que é uma autêntica sociedade uniprofissional de economistas.

Correta, pois, a decisão proferida por esse Conselho de Contribuintes:

Também no que se refere à distribuição de resultados, não há qualquer prova levantada pela fiscalização que esta distribuição tenha sido feita com base na proporcionalidade do capital social e não pelo trabalho individual de cada sócio, muito pelo contrário, o que o demonstrativo acostado pelo impugnante nos mostra é que os resultados (lucros) vem sendo distribuídos sem qualquer vinculação ao número de cotas (fl. 150), mas sim com base nos trabalhos individuais dos sócios, sendo certo também, como nos mostram as procurações outorgadas por seus principais cliente (docs. de fls. 157 a 167), as correspondências e notas anexadas (fls. 314 a 332), que é, coincidentemente, este sócio majoritário quem presta a quase totalidade dos serviços, daí ser perfeitamente explicável sua maior participação nos resultados. Não pelas cotas que detém, mas pelo trabalho pessoal por ele exercido. (grifos nossos)

Inclusive, no período considerado pelo Auto, o sócio-economista Dr. Erick Pereira Hid da Costa Guedes não trabalhou e nada recebeu de lucros, isso apenas confirma o que a Recorrida afirma, no sentido de que os lucros sempre foram distribuídos não em proporção às cotas, mas sim em função do trabalho realizado: não trabalhou, não recebeu, mesmo sendo filho do sócio majoritário. Note-se, ainda, que a Recorrida não aufere quaisquer vantagens pela existência desse terceiro sócio, conforme muito bem descrito no voto do Conselheiro Relator:



Acórdão nº 12.486

Ora, se um dos sócios nada recebeu (e pode até mesmo isto ser simplesmente uma forma de viabilizar a constituição societária, o que, no caso, não seria necessário), há de concluir que é porque nada produziu. Veja-se que o outro sócio que detém também apenas uma cota, participou dos lucros na proporção de seu trabalho e não desta cota (grifos nossos).

O fato é que a Contribuinte é uma pequena sociedade (capital social de R\$ 5.600,00), formada por sócios pessoas físicas, todos economistas, que exercem sua profissão por intermédio da Contribuinte, que tem por objeto social prestar os serviços legalmente atribuídos aos economistas, desempenhando atividade intelectual, não empresária (cf. Código Civil, art. 966, par. Único), de forma eminentemente pessoal. Com tão poucas pessoas (apenas 6 ou 8 pessoas, incluindo secretária, recepcionista, copeira e contínuo – vide fls. 165 a 199 do Anexo 1), nem seria possível organizá-la de forma departamentalizada⁶. O serviço é pessoal, prestado pelos próprios sócios, todos economistas, consoante aliás se vê das procurações e dos atos públicos reproduzidos nos autos (vide fls. 325 a 335). Seus lucros não são distribuídos por deliberação majoritária, nem de acordo com as quotas de cada sócio. Para que as distribuições possam corresponder ao trabalho de cada sócio, todas são feitas por ajuste entre eles (cf. Contrato Social, Cláusula Nona, Par. Segundo), não havendo uma rígida pré-determinação. A determinação é feita a cada ata e é frequentemente revisada no próprio curso do exercício. Vide, por exemplo, as atas do ano de 2009.

Logo, não há dúvidas de que a Contribuinte caracteriza-se como uma sociedade uniprofissional, contando com manifestação formal do Município do Rio de Janeiro a esse respeito, proferida nos autos do processo administrativo nº 04/380691/1978. Depois daquela decisão, foi submetida a inúmeras fiscalizações das autoridades administrativas municipais, inclusive após a publicação do artigo 260 da Lei nº 691/84, como aquelas ocorridas em 03.08.1990, 21.01.2000 e 20.06.2005 (doc. 04 anexo ao Recurso Voluntário), e concomitantemente obteve permissão para a emissão de notas fiscais, sem que qualquer reparo fosse feito ao critério adotado para o pagamento do imposto, sendo neste sentido os termos mais recentes de 21.10.1999, 25.09.2001, 17.09.2003, 05.09.2005, 17.08.2007 e 23.08.2009 (doc. 05 anexo ao Recurso Voluntário).

Essa manifestação não foi “revogada” pelo artigo 260 da Lei nº 691/84. Nesse sentido se posicionou a decisão recorrida, destacando, acertadamente em seu teor, não se tratar de concessão de qualquer isenção ou redução tributária que torne os seus efeitos alcançados pelo artigo 260 da Lei nº 691/84, conforme se verifica pela simples leitura do voto do Conselheiro Relator:

⁶ Em todo o período autuado, a Recorrente teve, no máximo, 1 empregado economista – Thiago Galheigo Damasceno, admitido em 06.01.06 e demitido em 13.07.07 e, após a sua demissão, Marcos André Mattos de Lima, admitido em 16.07.07 e demitido em 29.07.09, conforme se confirma nas RAIS constantes nos autos – fls. 165 a 199 do Anexo 1. Esse fator de produção seria insuficiente para organizar uma sociedade de forma departamentalizada.



Acórdão nº 12.486

Entendo, portanto, que a condição fática de ser a recorrente uma sociedade uniprofissional e assim reconhecida por consulta prévia, como nela claramente expressa para enquadramento em regime tributário que lhe está assegurado, e não se tratando de concessão de qualquer isenção ou redução tributária que torne os seus efeitos alcançados pelo art. 260 da Lei 691/84, somente poderia modificada com revisão da consulta como previsto na legislação pertinente (art. 100 do CTN e art. 131 da Lei 14602/96 do PAT), é só então e a partir daí se tornará exigível sem alcance retroativo.” (grifos nossos)

Assim é que, por qualquer ângulo que se examine a matéria, deve ser confirmada a decisão de improcedência do lançamento, na medida em que a Contribuinte é efetivamente uma sociedade uniprofissional, cujos serviços são prestados diretamente por seus sócios economistas, não possuindo natureza empresarial, fazendo jus ao regime tributário aplicável a essas sociedades.

Conclusão

Em face dessas alegações, impõe-se a manutenção integral da decisão ora recorrida e, conseqüentemente, julgado improcedente o lançamento, tendo em vista que (i) as autoridades administrativas estão vinculadas à Solução de Consulta proferida nos autos do processo administrativo nº 04/380691/1978 que reconheceu a Contribuinte como sociedade uniprofissional; e (ii) ainda que assim não seja, restou demonstrado o atendimento a todos os requisitos do artigo 6º da Lei nº 3.720/04, para fins do seu enquadramento da Contribuinte como sociedade uniprofissional, quais sejam: os serviços prestados constituem trabalho pessoal dos sócios, os sócios possuem a mesma habilitação, não há pessoa jurídica no seu quadro societário, não possui natureza empresarial e não exerce atividade diversa da habilitação profissional dos sócios, sendo irrelevante a forma jurídica da sociedade.

Anote-se que, anexo ao referido memorial, há farta documentação comprobatória do alegado, algumas peças já integrantes do processo e outras complementares, todas com características de autenticidade.

Nada há a se acrescentar e a confirmação da decisão questionada neste Pedido de Reconsideração, pelo Conselho, nesta sessão e pelo mesmo número anteriormente alcançado (7x1), é suficiente para mostrar que a matéria se esgotou. Insistir, seria repetir-se o óbvio.

CONCLUSÃO FINAL

Por tais razões e mais o que dos autos consta, voto pelo INDEFERIMENTO do pedido de reconsideração da Fazenda, mantendo-se a integralidade da decisão recorrida com o reconhecimento da condição de sociedade uniprofissional de PLACON PLANEJAMENTO E CONSULTORIA LTDA, quer por força de existência de “consulta” a seu favor, quer porque as condições legais e as provas dos autos assim o confirmam.



Acórdão nº 12.486

DECLARAÇÃO DE VOTO
Conselheiro **DOMINGOS TRAVAGLIA**

Conforme já me manifestara quando do julgamento do Recurso Voluntário, oportunidade em que subscrevi a declaração de voto do ilustre Conselheiro Fernando da Costa Guimarães, votei INDEFERINDO o pedido de reconsideração da Representação da Fazenda, tendo como motivação a existência de resposta a consulta formulada pelo Contribuinte, ainda hoje não modificada, e que reconheceu estar a pessoa jurídica submetida ao regime de pagamento do ISS como sociedade de profissionais.

Vejamos como elaborada a citada declaração de voto:

Acompanhei o voto do ilustre Conselheiro Relator, por entender que a Recorrente se acha amparada por decisão de consulta que reconheceu sua condição de sociedade uniprofissional.

Venho sustentando, e continuo a sustentar, que a decisão da consulta produz efeito vinculante, quer quando rejeite a pretensão do contribuinte, quer quando a acolha, pois o direito jamais criaria um instituto e um processo destinados a produzir decisão inútil, cujo efeito se esgotasse dentro do próprio processo, o que significaria não gerar nenhum efeito.

Igualmente, sustento que o efeito vinculante em nada cerceia o exercício do direito de defesa.

Ninguém é obrigado a formular consulta, podendo proceder como lhe parecer de direito. Se a autoridade fazendária entender diversamente, o contribuinte poderá exercer seu direito de defesa, por meio de impugnação administrativa ou judicial.

Poderá, porém, se preferir, formular consulta, requerendo à autoridade que reconheça e declare seu direito, em relação à matéria consultada. Para esse fim, cabe-lhe expor suas razões de fato e de direito, inclusive opondo recurso, se discordar da decisão. Estará, assim, o contribuinte tão somente antecipando o exercício de sua defesa, que nenhuma restrição sofreu.

No caso dos autos, a própria Representação da Fazenda admite que a contribuinte fora reconhecida como sociedade uniprofissional, por decisão em processo de consulta, porém entende que essa decisão foi revogada pelo art. 260 da Lei nº 691/84, que dispôs:



Acórdão nº 12.486

Art. 260. Ficam revogados os dispositivos de leis, decretos e respectivas normas complementares, despachos e decisões administrativas de órgãos singulares ou colegiados, inclusive da antiga Prefeitura do Distrito federal e do antigo Estado da Guanabara, que concedam ou reconheçam imunidade, isenção, redução ou não incidência de tributos de competência do Município do Rio de Janeiro, ressalvadas as isenções por prazo certo ainda não expirado.

Não vejo como, sem ofensa ao princípio da independência e harmonia dos poderes da Federação, consagrado na Constituição Federal e na Lei Orgânica do Município do Rio de Janeiro, pudesse o Poder Legislativo, ou mesmo o Poder Judiciário, revogar ato praticado pelo Poder Executivo, dentro dos limites de sua competência.

“Revogação”, ensinava HELY LOPOES MEIRELLES (“Direito Administrativo Brasileiro”, São Paulo, 1990, p.179), “é a supressão de um ato administrativo legítimo e eficaz, realizada pela Administração e somente por ela – por não mais lhe convir a sua existência. Toda revogação pressupõe, portanto, um ato legal e perfeito, mas inconveniente ao interesse público. Se o ato for ilegal ou ilegítimo, não ensejará revogação, mas sim anulação, como veremos adiante.” E citando SEABRA FAGUNDES (p.180): “A revogação opera da data em diante (ex nunc). Os efeitos que a precederam, esses permanecem de pé. O ato revogado, havendo revestido todos os requisitos legais, nada justificaria negar-lhe efeitos operados ao tempo de sua vigência.

No mesmo sentido é a lição de DIOGO DE FIGUEIREDO MOREIRA NETO (Curso de Direito Administrativo, Rio de Janeiro, 1974, p. 150):

Revogação, pelo que deflui do exposto, é o desfazimento do ato pela Administração por considerações de mérito.

A revogação é, destarte, um ato constitutivo, melhor dito, constitutivo-negativo, em que a Administração, e só ela, retira a eficácia de um ato por considerações exclusivamente administrativas, nunca jurídicas. Por isso é que o Poder Judiciário não pode revogar pois sua área de atuação circunscreve-se ao jurídico, examinando estritamente o binômio legalidade-ilegalidade. Em consequência da constitutividade, a revogação opera ex nunc, isto é, apenas do presente para o futuro, em nada prejudicando os efeitos pretéritos do ato revogando que, reafirme-se, terá existido revestido de eficácia até ser desfeito.

Assinale-se que a Constituição Federal de 1988 atribui competência exclusiva ao Congresso Nacional para “sustar os atos normativos do Poder Executivo que exorbitem do poder regulamentar ou dos limites de delegação legislativa” (art. 49, inciso V), mas em nenhuma passagem autoriza a revogação de atos especiais ou individuais, como o de que ora se cogita.

Faria tanto sentido admitir-se que o legislador pudesse revogar atos administrativos individuais, como supor-se que o Prefeito pode revogar leis ou decisões judiciais.



Acórdão nº 12.486

A se dar interpretação puramente literal ao art. 260 da lei municipal, chegar-se-ia à conclusão de que teriam sido revogadas as próprias decisões do Conselho de Contribuintes anteriores a 1985, que, no julgamento de recursos, tivessem reconhecido a não incidência de tributos em determinadas situações e cancelado os respectivos autos de infração.

Assinale-se que o projeto de lei encaminhado pelo Poder Executivo à Câmara Municipal do Rio de Janeiro de que resultou a Lei nº 691/84 revogava “leis, decretos e respectivas normas complementares”, resultando de emenda efetuada pelo Poder Legislativo a inclusão de “despachos e decisões administrativas de órgãos singulares ou colegiados”, com o nítido propósito de provocar sua revisão.

O que se deve entender é que o art. 260 da Lei nº 691 revogou normas jurídicas isençionais, exceto as mantidas pela própria lei, e provocou o reexame dos despachos que haviam concedido ou reconhecido isenções, não para que fossem revogados e sim anulados, quando praticados ao arpejo da lei, uma vez que isenção é matéria de reserva legal.

A distinção aparece com toda clareza no verbete nº 473 da Súmula do Supremo Tribunal Federal: “A Administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornem ilegais, porque deles não se originam direitos, ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial”.

Portanto, pode a Administração Municipal rever e, se contrário à lei, anular o despacho que reconheceu em favor da Recorrente a condição de sociedade uniprofissional, mas, enquanto subsistir o ato de reconhecimento, não lhe é dado ignorá-lo e exigir o pagamento do tributo correspondente.

Foram essa as razões que me levaram a votar pelo PROVIMENTO do recurso voluntário.



Acórdão nº 12.486

A C Ó R D Ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos em que é Requerente: **FAZENDA PÚBLICA MUNICIPAL**, Requerido: **CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO MUNICÍPIO DO RIO DE JANEIRO** e Interessado: **PLACON PLANEJAMENTO E CONSULTORIA LTDA.**

Acorda o Conselho de Contribuintes, por maioria, indeferir o pedido de reconsideração da Fazenda, nos termos do voto vencedor do Conselheiro **NEWTON SILVEIRA PALHANO DE JESUS**.

Vencida a Conselheira **RELATORA**, que deferia o pedido, nos termos do seu voto.

O Conselheiro **DOMINGOS TRAVAGLIA** apresentou declaração de voto.

Ausente da votação o Conselheiro **ALFREDO LOPES DE SOUZA JUNIOR**, substituído pelo Suplente **MAURÍCIO ALVAREZ CAMPOS**.

Conselho de Contribuintes do Município do Rio de Janeiro, 15 de dezembro de 2011.

DENISE CAMOLEZ
PRESIDENTE

DIRCE MARIA SALES RODRIGUES
CONSELHEIRA RELATORA

NEWTON SILVEIRA PALHANO DE JESUS
CONSELHEIRO

DOMINGOS TRAVAGLIA
CONSELHEIRO