



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 03/03/1999
C	<i>Stalutino</i> Rubrica

Processo : 10166.009008/97-90
Acórdão : 202-10.259

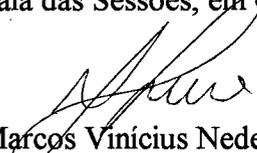
Sessão : 03 de junho de 1998
Recurso : 106.341
Recorrente : ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL COMPACTO
Recorrida : DRJ em Brasília - DF

COFINS - INSTITUIÇÃO SEM FINS LUCRATIVOS - Comprovado que a entidade não cumpre os requisitos e condições legais, há de ser exigida a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS com os devidos encargos legais, de acordo com a legislação em vigência. **Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL COMPACTO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.** Fez sustentação oral, pela recorrente, o seu patrono Dr. Ely Johson Almeida de Araújo.

Sala das Sessões, em 03 de junho de 1998


Marcos Vinícius Neder de Lima
Presidente


Maria Teresa Martínez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Helvio Escovedo Barcellos, Tarásio Campelo Borges, Oswaldo Tancredo de Oliveira, José de Almeida Coelho e Ricardo Leite Rodrigues.

Ecvs/cf



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10166.009008/97-90

Acórdão : 202-10.259

Recurso : 106.341

Recorrente : ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL COMPACTO

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado, em virtude de ter constatado a fiscalização falta de recolhimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, nos meses de abril/92 a fevereiro/97.

Em sua impugnação de 32 folhas, alega, em síntese, tratar-se de entidade educacional sem fins lucrativos, concedendo bolsas escolares à coletividade na média anual de 30% desde sua instituição, sendo, em 1992, 26,5%, em 1993, 25,2%, em 1994, 21,2%, em 1995, 55,9%, e, em 1996, 24,5%. Alega que, por se tratar de COFINS, estaria obrigada a atender os requisitos do art. 14 do CTN, os quais declara cumpri-los.

Pelo informado em suas alegações, possui parte dos documentos exigidos pelo art. 55 da Lei nº 8.212/91, ao declarar, tão-somente, possuir o Certificado de Utilidade Pública Federal (em 16/07/97) e o Certificado de Filantropia (em 18/07/97).

Alega, ainda, que, se pela imunidade o IMPOSTO, COFINS, FINSOCIAL ou CONTRIBUIÇÃO PATRONAL, não integram o preço, vetado está cobrá-lo da sociedade usuária. Persistindo a exação, se constituirá em confisco, figura jurídica repelida peremptoriamente pela Carta Magna.

Esclarece ser a entidade mantenedora de 06 (seis) estabelecimentos de ensino, custeadas pelos alunos através do pagamento das mensalidades, como contra-partida dos serviços prestados, de modo a manter o equilíbrio econômico-financeiro e a permitir o aprimoramento de seus recursos materiais e humanos, pela reaplicação do desejável resultado institucional, o que, em última análise, reverte-se em benefício dos alunos, da comunidade e do País.

Ainda, insurge-se contra a incidência da Taxa Referencial – TR, quer na modalidade de correção monetária, quer na condição de juros, e a multa que deverá conformar-se com o disposto no art. 61 da Lei nº 9.430/96.

Através da Decisão DRJ/BSB/DIRCO nº 1472/97, foi emitida a seguinte ementa:



Processo : 10166.009008/97-90
Acórdão : 202-10.259

“CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

- NULIDADE

- Somente são nulos os atos e termos, os despachos e decisões, lavrados e proferidos por pessoa ou autoridade incompetentes ou com preterição do direito de defesa, condição que não se verifica no lançamento “sub-exame”.

- ISENÇÃO

- O direito à isenção da COFINS pressupõe a observância, por inteiro, dos requisitos legais condicionantes do benefício. No plano das finalidades da entidade, não basta o tipo jurídico de que se revista, nem os objetivos declinados nos Estatutos; importa investigar se as atividades ditas filantrópicas e de assistência, por exemplo, são levadas a termo no sentido estrito e específico que se enquadra na norma isentiva (AC. CSRF/01-0.358/83). Além disso, interpreta-se literalmente a legislação que disponha sobre outorga de isenção (art. 111 do CTN).

- IMUNIDADE (CF, art. 150, VI, “c”)

- Reconhecida a natureza da contribuição de COFINS, perde o sentido discutir-se a imunidade do art. 150, VI, “c” da Constituição Federal, porque restrita aos impostos .

- MULTA E JUROS

- Em lançamento de ofício é devida multa de ofício sobre a totalidade ou diferença da contribuição. No caso dos autos, o percentual lançado já foi equivalente a setenta e cinco por cento, em decorrência da retroatividade benéfica do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

- De acordo com a legislação de regência, considerando o tempo de permanência da obrigação, são devidos também juros de mora.

- CONFISCO

- A vedação do confisco, garantia constitucional, importaria, no caso, em apreciação da inconstitucionalidade da Lei, cabendo apenas ao judiciário se pronunciar sobre o caráter confiscatório da exigência.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10166.009008/97-90
Acórdão : 202-10.259

- FALTA DE RECOLHIMENTO

- Constatada a falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição no período alcançado pelo auto de infração, é de se manter integralmente o lançamento, por força da Lei (art. 10, § único da LC 70/91, c/c arts. 890, 893 e 894 do RIR, aprovado pelo Decreto nº 1.041/94).”

Em suas alegações recursais, reproduz a recorrente os mesmos argumentos expendidos na impugnação, os quais são lidos em Sessão. A Procuradoria da Fazenda Nacional, em suas contra-razões, mantém a decisão recorrida.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10166.009008/97-90
Acórdão : 202-10.259

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Recebo o presente recurso, por tempestivo e regularmente instruído e preparado.

No mérito, circunscreve-se a questão, a meu ver, em definir se as receitas obtidas pela prestação de serviços da recorrente, nos termos de seus estatutos sociais e da legislação em vigor, estão ou não sujeitos à tributação pela COFINS, bem como se a entidade cumpre os requisitos legais para o devido enquadramento no artigo 195, parágrafo 7º, da Constituição Federal.

A questão apresentada envolve basicamente três correntes doutrinárias. A primeira, a qual me filio, defende o raciocínio de que, em sendo a COFINS espécie de contribuição social, e, portanto, sujeita ao disposto no parágrafo 7º do artigo 195 da Constituição Federal, para que a entidade fosse imune (ou isenta para alguns) necessário se faria demonstrar que a interessada cumpre os seguintes requisitos estabelecidos especificamente no artigo 55 da Lei nº 8.212/91:

“seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou Municipal;

seja portadora do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Serviço Social, renovado a cada 3 anos (veja-se também, o Decreto nº 2.536, de 6 de abril de 1998);

promova a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais, ou pessoas carentes;

não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais, apresentando anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades (alterado pela Lei nº 9.528/97).”



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10166.009008/97-90
Acórdão : 202-10.259

A segunda corrente entende que não haveria que se falar em imunidade (e neste caso em isenção) da COFINS, em razão de ter sido a Lei nº 8212/91 instituída antes da Lei Complementar nº 70/91. Neste raciocínio, ainda teria que ser instituída uma nova lei (específica para a COFINS) para que as entidades pudessem ou não se enquadrar na chamada “isenção”.

A terceira corrente, à qual se filia a ora recorrente, entende que o artigo 14 do Código Tributário Nacional regularia o artigo 195, § 7º, da Constituição Federal, em especial esclareça-se, em relação à imunidade dos contribuintes à COFINS, uma vez que inexistente outra lei específica.

No caso da primeira, muito embora não seja adepto a esta corrente, a recorrente argúi em seu favor possuir, somente após o período exigido, parte dos documentos exigidos pelo artigo 55 da Lei nº 8.212/91 (Certificado de Utilidade Pública Federal, obtido em 16.07.97, e o Certificado de Filantropia, obtido em 18.07.97), comprobatórios do enquadramento à imunidade referida no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, a seguir transcrito;

“Art. 195 – A seguridade social será financiada por toda a sociedade de forma direta ou indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

(.....)

§ 7º - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em Lei.”

A recorrente, no mérito, alega, portanto, não ser adepto a esta corrente, quer por não possuir todos os documentos exigidos no artigo 55 da Lei nº 8.212/91, à época da constatação do débito fiscal, quer por defender que o referido artigo seria inconstitucional, na medida em que dispõe de matéria sujeita à Lei Complementar, e, neste caso, somente seria aplicável o Código Tributário Nacional.

Com relação à segunda corrente, entendo não ser plausível tal raciocínio, em razão da própria redação estabelecida no § 7º do artigo 195 da Constituição Federal, acima reproduzido.



Processo : 10166.009008/97-90
Acórdão : 202-10.259

Já no que diz respeito à terceira corrente, entendo que o artigo 14 do Código Tributário Nacional regularia o artigo 195, § 7º, da Constituição Federal, em especial no que pertine à imunidade da COFINS conjuntamente com o artigo 55 da Lei nº 8212/91, uma vez que os requisitos nele contidos foram incorporados na lei ordinária. Nesse sentido, pela importância, reproduzo o diploma legal:

“Art. 14 – O disposto na alínea c do inc. IV do art. 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I - não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no seu resultado;

II - aplicarem integralmente, no país os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 1º- Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º- Os serviços a que se refere a alínea ‘c’ do inciso IV do art. 9º são exclusivamente os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.”

O respeitável julgador não contestou o enquadramento da entidade no artigo 14 do Código Tributário Nacional. Porém, nas suas razões meritórias, defende a tese de que as contribuições sociais não são “imposto”, razão pela qual não poder-se-ia invocar os dispositivos inseridos no Código Tributário Nacional.

Por outro lado, entendo que poderiam ser aplicados certos dispositivos inseridos no Código Tributário Nacional, já que o Pleno do Supremo Tribunal Federal reconheceu serem as contribuições sociais, do gênero “tributo”, ao declarar a inconstitucionalidade da expressão “autônomos e administradores”, contida no inciso I do artigo 3º da Lei nº 7.787, de 30 de junho de 1989 (veja-se RE nº166772-9.RS – Rel. Min. Marco Aurélio - Recorrentes: Abastecedora Tonolli Ltda. e outros; Recorrido: Instituto Nac. do Seguro Social – INSS). Ainda, nesse mesmo sentido é o voto do Ministro Moreira Alves, proferido no Recurso Extraordinário nº 146733-9, relativo à questão da contribuição social sobre o lucro, instituída pela Lei nº 7.689, de 15 de



Processo : 10166.009008/97-90
Acórdão : 202-10.259

dezembro de 1988, incidente sobre o lucro das empresas e destinada ao financiamento da seguridade social, da qual peço vênia para transcrever as principais partes:

“Inicialmente, ressalte-se que, com a entrada em vigor da Constituição Federal, a questão da natureza tributária das contribuições sociais restou sanada, ao fixar-se dentro do Capítulo do Sistema Tributário Nacional a competência exclusiva da União para instituí-las (artigo 149), delas cuidando também o artigo 195. Vale lembrar, a propósito, o comentário de Ives Gandra da Silva Martins:

O artigo 195 cuida de normas de direito previdenciário e assistencial, financeiro e tributário. No que concerne ao direito tributário, faz menção o “caput” do artigo que cuida das três bases de cálculo para efeito das contribuições sociais, a saber: faturamento, lucro e mão-de-obra, o que já no sistema anterior existia com o PIS ou com a contribuição previdenciária. Há a destacar-se no dispositivo o fato de que a pretérita discussão, sobre se a contribuição teria uma natureza dicotômica (taxa-imposto) ou não, fica no atual texto constitucional definitivamente solucionado. No texto pretérito a discussão ainda poderia ser colocada, em nível acadêmico, mas no atual, o problema inexistente. As **contribuições sociais portanto têm natureza tributária**, não se encontram mais na parafiscalidade, isto é, à margem do sistema, mas a ele integradas”.

E mais ainda acrescenta:

“Não procede, por outro lado, o argumento dos que entendem que as contribuições do artigo 195 não são tributárias. Se não o fossem, não haveria necessidade de referências nos artigos 154, I e 150, III, “b” em seu corpo. A referida menção conforma definitivamente sua natureza tributária”.(Sistema Tributário na Constituição de 1.988- Editora Saraiva, São Paulo, 1.989, 1ª Edição, p.121/124).”

Muito embora não tenha sido colocado em discussão, verifico também a inexistência de qualquer imposição legal no sentido de que as entidades não possam ou estejam impossibilitadas de cobrar por parte de seus serviços prestados para que possam exercer as suas atividades assistenciais. O próprio artigo 14 do Código Tributário Nacional admite a existência de **lucro** ao estabelecer, no seu inciso I, a proibição de “não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de **lucro** ou participação no seu resultado”. Ora, seria pouco conveniente admitir-se a manutenção de tais entidades assistenciais apenas e exclusivamente com doações e contribuições de terceiros.



Processo : 10166.009008/97-90
Acórdão : 202-10.259

Ainda, no que se refere à cobrança de serviços e quanto ao aspecto da quantificação da assistência desenvolvida pela entidade, passo igualmente a oferecer meu entendimento. Estabeleceu o artigo 2º do Decreto nº 752, de 16 de fevereiro de 1993, o seguinte:

“Art. 2º- Faz jus ao Certificado de Entidade de fins Filantrópicos a entidade beneficente de assistência social que demonstra, cumulativamente:

I - estar legalmente constituída no país e em efetivo funcionamento nos três anos anteriores à solicitação do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos;

II - estar previamente registrada no Conselho Nacional de Serviço Social, de conformidade com o previsto na Lei nº 1.493, de 13 de dezembro de 1.951;

III - aplicar integralmente, no território nacional, suas rendas e eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento dos objetivos institucionais;

IV - aplicar anualmente, pelo menos vinte por cento da receita bruta proveniente da venda de serviços e de bens não integrantes do ativo imobilizado, bem como das contribuições operacionais, em gratuidade, cujo montante nunca será inferior à isenção de contribuição previdenciária usufruída;

V - aplicar as subvenções recebidas nas finalidades a que estejam vinculadas;

VI - não remunerar e nem conceder vantagens ou benefícios, por qualquer forma ou título, a seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores, benfeitores ou equivalentes;

VII - não distribuir resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcela do seu patrimônio, sob nenhuma forma ou pretexto;

VIII - destinar, em caso de dissolução ou extinção da entidade, o eventual patrimônio remanescente a outra congênera, registrada no Conselho Nacional de Serviço Social, ou a uma entidade pública;

IX - não constituir patrimônio de indivíduo(s) ou de sociedade sem caráter beneficente.”



Processo : 10166.009008/97-90
Acórdão : 202-10.259

Oportunamente, esclareço que o citado Decreto nº 752/93 foi revogado recentemente pelo Decreto nº 2.536, de 06 de abril de 1998, o qual repetiu, em sua essência os mesmos requisitos citados acima, dentre os quais, oportuno transcrever parcialmente os artigos 2º e 3º:

“Art. 2º- Considera-se entidade beneficente de assistência social, para os fins deste Decreto, a pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, que atue no sentido de:

.....

IV - promover, gratuitamente, assistência educacional ou de saúde.

Art. 3º- Faz jus ao Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos a entidade beneficente de assistência social que demonstre, nos três anos imediatamente anteriores ao requerimento, cumulativamente:

.....

V - aplicar anualmente, em gratuidade, pelo menos vinte por cento da receita bruta proveniente da venda de serviços, acrescida da receita decorrente de aplicações financeiras, de locação de bens não integrantes do ativo imobilizado e de doações particulares, cujo montante nunca será inferior à isenção de contribuições sociais usufruída;”.

Como se percebe, alguns dos requisitos, como por exemplo, os incisos I, VI e VII, do citado Decreto nº 752/93, são reproduções dos mencionados no artigo 14 do Código Tributário Nacional, os quais demonstram que o legislador se utilizou dos requisitos estabelecidos pela Lei Complementar (CTN).

Chamo também a atenção para o item IV do artigo 2º do Decreto nº 752/93, e item VI do artigo 2º do Decreto nº 2.536/98, para o fato de que **a venda de serviços e de bens não integrantes do ativo imobilizado**, em nada prejudicou ou prejudica a obtenção do Certificado de entidade de fins filantrópicos. Neste caso, também a imunidade para fins de dispensa do pagamento da cota patronal da contribuição previdenciária é preservada. Portanto, como conclusão primeira, entendo que a recorrente poderá ter valores recebidos pela prestação de serviços educacionais desde que, obviamente, os aplique integralmente na manutenção de seus objetivos institucionais (artigo 14 do CTN) e desde que cumpra as demais exigências estabelecidas na Lei nº 8.212/91.



Processo : 10166.009008/97-90
Acórdão : 202-10.259

Feitas essas considerações, passo a oferecer o meu entendimento acerca das informações trazidas pela recorrente para apreciação. Como expressei anteriormente, entendo que, para que a entidade faça jus à imunidade frente à COFINS, deverá cumprir os requisitos do artigo 55 da Lei nº 8.212/91, conjuntamente com os do artigo 14 do Código Tributário Nacional, à **época da constatação dos fatos.**

Conforme informado pela recorrente, a mesma só veio a possuir o Certificado de Utilidade Pública Federal em 16/07/97 (fls. 39, 114, 144 e 155), e o Certificado de Filantropia em 18/07/97 (fls. 114 e 143), em sendo assim, posteriormente ao período questionado e lançado pela autoridade autuante (abril/92 a fevereiro/97). Portanto, em análise ao que estabelece o § 7º do artigo 195 da Constituição Federal, não houve comprovação do atendimento de todos os requisitos exigidos pela lei para que a entidade fizesse jus ao não pagamento da contribuição em tela, fato este demonstrativo de que a exigência da contribuição é devida pela recorrente, nos termos dos artigos 1º, 2º, 3º, 4º, e 5º, da Lei Complementar 70, de 30 de dezembro de 1991, com os acréscimos e penalidades devidas, correspondentes ao não pagamento nos respectivos vencimentos.

Já no que se refere aos acréscimos legais, ratifico inteiramente a posição adotada pela decisão singular. O não pagamento das parcelas devidas, nas datas de seus vencimentos, sujeita a contribuinte à incidência de juros e multa, com observância da legislação do Imposto de Renda, conforme o disposto no artigo 10, parágrafo único, da Lei Complementar nº 70/91. Em relação à multa de ofício, constante do auto de infração, observo que, com amparo no disposto na Lei nº 9.430/96 e no Ato Declaratório (Normativo) nº 01, de 07 de janeiro de 1997, foi reduzida para 75%. No que diz respeito à TRD, instituída pela Lei nº 8.177/91, verifico igualmente nos presentes autos que a mesma não foi cobrada, até porque os vencimentos são posteriores à vigência dessa lei. O que se verifica no lançamento é a incidência, no período de julho a dezembro/94, do percentual equivalente ao excedente da variação acumulada da Taxa de Referência – TR, em relação à variação da UFIR ou um por cento, no mínimo, correspondente aos juros determinados pelo artigo 38 e parágrafo 1º da Lei nº 9.069/95, contra a qual inexistente qualquer arguição de inconstitucionalidade. Equivocou-se a recorrente ao alegar defesa ao período de 10/89 a 11/90 (fls. 138) quando, na verdade, o presente auto abrange débitos a partir dos fatos geradores ocorridos em 30/04/92. Note-se que, se fosse aquele o caso, teria sido desconsiderado o uso da TRD como juros de mora, compreendido entre 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 32, de 09 de abril de 1997.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10166.009008/97-90
Acórdão : 202-10.259

Enfim, por tudo examinado e exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 03 de junho de 1998


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ