



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2.º	PUBLI-ADO NO D. O. U.
C	De 16/02/07
C	Rubrica

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10283.005163/2001-01
Recurso nº : 121.402
Acórdão nº : 202-16.426

Recorrente : ASSOCIAÇÃO AMAZONENSE DE ENSINO E CULTURA - ASAMEC
Recorrida : DRJ em Belém - PA

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COMO ORIGINAL
Brasília-DF, em 23/3/2006

Cleuza Takafuji
Secretária de Segunda Câmara

PIS. IMUNIDADE.

As entidades beneficentes que prestam assistência social no campo de educação, para gozarem da imunidade constante do § 7º do art. 195 da Constituição, devem atender ao rol de exigências determinado pelo art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ASSOCIAÇÃO AMAZONENSE DE ENSINO E CULTURA – ASAMEC.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Dalton Cesar Cordeiro de Miranda (Relator), Gustavo Kelly Alencar, Mauro Wasilewski (Suplente) e Raquel Motta Brandão Minatel (Suplente), que reconheciam que a empresa deveria recolher na modalidade PIS – Folha de Pagamento. Designada a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2005.

Antonio Carlos Atulim
Antonio Carlos Atulim
Presidente

Maria Cristina Roza da Costa
Maria Cristina Roza da Costa
Relatora-Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro e Antonio Zomer.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 23/3/2006

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10283.005163/2001-01
Recurso nº : 121.402
Acórdão nº : 202-16.426

Cleuzo Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Recorrente : ASSOCIAÇÃO AMAZONENSE DE ENSINO E CULTURA - ASAMEC

RELATÓRIO

Por bem descrever a matéria dos autos, adoto o relatório da decisão recorrida:

"O contribuinte em epígrafe foi autuado em 29/06/2001, quando se lançou crédito tributário de Contribuição ao Programa de Integração Social - PIS, que, segundo a descrição dos fatos da autuação, teria sido recolhido com insuficiência em diversos meses dos anos - calendário 1996 e 1997, tomando-se por base o valor das mensalidades contabilizadas, de acordo com os demonstrativos fls. 134/140.

2. A autuação foi decorrente da suspensão da imunidade tributária a que fazia jus o contribuinte, que é objeto do processo nº 10283.003405/2001-13, anexado ao presente.

3. Intimado por via postal em 29/06/2001, o contribuinte apresentou impugnação, às fls. 150/176, onde alega as razões adiante sintetizadas.

4. Inicialmente, afirma ser sociedade civil sem fins lucrativos e sustenta que não há provas concretas que sustentem as autuações.

5. Não foi provado que houve desatendimento do art. 14 do CTN, tendo sido arrancado da impugnante, no processo de suspensão da imunidade, o direito de defender-se com amplitude das imputações formuladas pela fiscalização, desrespeitando o contraditório e incorrendo em cerceamento do direito de defesa.

6. O intuito da União em receber o que não lhe pertence fica evidente pela redação do § 8º do art. 32 da Lei n.º 9.430, de 1996: "A impugnação e o recurso apresentados pela entidade não terão efeito suspensivo em relação ao ato declaratório contestado", o que implica para o impugnante a obrigação de pagar valores, mesmo à mingua da decisão final.

7. Em seguida, solicita a realização de provas periciais para as quais indica perito e formula os quesitos a seguir, além de pleitear produção de demais provas, inclusive diligências:

7.1. a impugnante presta serviços relacionados com seus objetivos institucionais?

7.2. a impugnante distribuiu qualquer parcela de seu patrimônio ou rendas, a título de lucro ou de participação no seu resultado?

7.3. a impugnante aplicou integralmente no País seus recursos na manutenção de seus objetivos institucionais?

7.4. a impugnante mantém escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão?

7.5. tendo em vista os quesitos anteriores, pode-se afirmar que a entidade impugnante, desde sua constituição, e principalmente nos anos-calendário 1995, 1996 e 1997, atendeu os requisitos declinados pela legislação tributária necessários ao gozo da imunidade consagrada na alínea c do inciso VI do art. 150 da Constituição?

7.6. pode-se afirmar haver omissão de receita com base nos depósitos bancários?

7.7. a autuação relativa aos depósitos bancários está amparada em outros elementos contábeis de prova que confirmem a omissão de receita?

7.8. a fiscalização analisou individualmente cada depósito bancário?



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 23/3/2006

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10283.005163/2001-01
Recurso nº : 121.402
Acórdão nº : 202-16.426

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

7.9. houve, de qualquer forma, duplicidade na quantificação dos depósitos bancários, notadamente em razão do não expurgo de movimentações relativas a simples transferências entre contas da mesma pessoa jurídica?

7.10. existem, entre os depósitos bancários adotados pela fiscalização, quaisquer valores não pertinentes ao giro da empresa?

7.11. os depósitos bancários foram contabilizados diretamente em conta do grupo de receitas?

7.12. os valores relativos aos depósitos bancários foram reconhecidos pela contabilidade da impugnante?

7.13. os valores relativos aos depósitos bancários foram comparados com o faturamento da impugnante?

7.14. foi analisada a condição do arquivo físico dos documentos contábeis da impugnante?

7.15. recibos/notas fiscais e/ou comprovantes de pagamentos não localizados faziam parte de quais grupos de despesas?

7.16. qual o critério utilizado pela fiscalização para definir se a despesa era ou não necessária à atividade da impugnante?

7.17. as imobilizações obedeceram o valor mínimo estabelecido pelo RIR? 7.18. o PIS foi calculado e recolhido com base na folha de salários? 7.19. a COFINS foi calculada e recolhida com base no faturamento? 7.20. o faturamento foi devidamente contabilizado?

8. No mérito, afirma que a maior parte do lançamento baseia-se em meros depósitos bancários, os quais a fiscalização não provou constituírem receitas omitidas, com a investigação de suas origens e comprovação do nexo causal. Cita jurisprudência neste sentido. No art. 9º do Decreto n.º 2.471, de 1988, o próprio Poder Executivo teria determinado o cancelamento de lançamentos deste tipo, na esteira da Súmula TFR nº 182.

9. Acrescenta que todos os depósitos tidos pela fiscalização como omissão de receita foram devidamente reconhecidos na contabilidade da impugnante e que as incongruências entre receitas e depósitos bancários devem-se ao fato de que a fiscalização deixou de expurgar da movimentação bancária diversas transferências sem relevância patrimonial, gerando duplicidade.

10. Segundo entende, lançamentos com base em depósito bancário somente tiveram lugar a partir do ano-calendário 1997, consoante inteligência dos arts. 42 e 87 da Lei nº 9.430, de 1996.

11. Alega que, por fatores alheios, alguns documentos foram extraviados ou perdidos no decurso do tempo, mas tendo envidado esforços para recuperá-los, traz a documentação anexa à impugnação.

12. Entende que alguns gastos relacionados com a aquisição de bens devem ser registrados como despesas operacionais, devendo ser capitalizados para posterior depreciação apenas aqueles cuja vida útil ultrapassar um ano.

13. Protesta também contra o fato de serem os recursos destinados à construção de imóvel de terceiros. Afirma que paga aluguel e os valores correspondentes devem ser

emp *of*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 23/3/2006

2ª CC-MF
FL

Processo nº : 10283.005163/2001-01
Recurso nº : 121.402
Acórdão nº : 202-16.426

Cleuzia Nakafuji
Secretária da Segunda Câmara

compreendidos como adiantamento de aluguel, o que é possível ser comprovado mediante ajuste nos lançamentos contábeis.

14. *Quanto os tributos reflexos, protesta contra a cobrança do IRRF, pois não se pode pressupor terem sido automaticamente distribuídos aos sócios valores de benfeitorias supostamente realizadas. São diferentes a personalidade e o patrimônio da empresa e o de seus sócios. Eventual receita camuflada por aquela não pode se estender ao patrimônio deste;.*

15. *Afirma que a contribuição ao PIS já foi recolhida com base na folha de salários. Já que se trata de instituição de ensino sem fins lucrativos, na forma do art. 3º, § 4º da Lei Complementar n.º 7, de 1970 e art. 33 do Decreto-lei n.º 2.303, de 1986) e que a COFINS também já foi recolhida com base no faturamento, sendo indevida a cobrança.*

16. *Protesta contra a cobrança da multa de ofício. Afirma que multa é sanção pecuniária e para ser aplicada a norma sancionadora (castigo ou pena), é mister a presença de fato típico penal, o ilícito robustamente concretizado. Tal direito sancionatório não pode ser exercido no caso presente, pois não está solvida a situação debatida no processo principal de suspensão da imunidade, não estando provada a culpabilidade. Há apenas mero indício ou presunção que não pode fundamentar aplicação de pena pecuniária.*

17. *Neste ponto, o Estado deveria dar à impugnante, instituição de ensino, a adequada orientação sobre seus deveres instrumentais. Em razão de sua imunidade, a impugnante está resguardada contra efeitos econômicos de ônus fiscais. Enquanto pendente de solução a lide matriz (que trata da imunidade) presume-se inocente a impugnante para efeitos penais. A aplicação de multas proporcionais, nesta fase, considera culpado o inocente até que se prove o contrário, invertendo a marcha constitucional.*

18. *Sobre os juros e correção, afirma que a cobrança da taxa SELIC vulnera a estrita legalidade tributária, pois inexiste lei que a tenha instituído para tal desiderato. Sua natureza e composição estão previstas apenas em atos administrativos do Banco Central do Brasil, sendo que os juros estipulados pelo CTN (art. 161, § 1º) são de um por cento ao mês, devendo então serem subtraídos os acréscimos que ultrapassarem tal percentual."*

A primeira instância julgadora, por intermédio de sua Primeira Turma, julgou procedente o lançamento, em acórdão (DRJ/BEL nº 129/2001) assim ementado:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Exercício: 1997, 1998

Ementa: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

Procede a cobrança da diferença de contribuição ao PIS, quando sua base de cálculo é alterada de folha de salários para faturamento, por força da suspensão da imunidade.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA.

Acompanham o lançamento de ofício da contribuição a multa de ofício e os juros de mora que, a partir de abril de 1995, têm a taxa SELIC como referência.

PEDIDOS DE PERÍCIA E DILIGÊNCIA.

Indeferem-se os pedidos de perícia e diligência quando comprovadamente prescindíveis para a solução da lide.

enf

[Assinatura]



Processo nº : 10283.005163/2001-01
Recurso nº : 121.402
Acórdão nº : 202-16.426

Cleuza Takafuji
Secretária de Segunda Câmara

Lançamento Procedente”.

Inconformada, a interessada apresentou recurso de fls. 225 a 249, onde, quanto ao mérito, reitera todos os argumentos expostos por ocasião de sua impugnação.

— Há notícia nos autos, às fls. 211/224, que a subida deste recurso à instância superior administrativa de julgamento está garantida mediante averbação de arrolamento de bens oferecidos, conforme artigo 4º, da IN 26/01.

Por relevante, cumpre relatar que a recorrente, por advogado devidamente constituído nestes autos, em 28.1.2003, pleiteou a retirada de pauta do presente processo administrativo – o que foi deferido -, para a promoção de juntada de petição e documentos aos autos de fls. 306 a 345.

Na aludida petição, a recorrente noticia que “... *contra tal suspensão de imunidade a requerente junto com outras entidades impetrou mandado de segurança contra ato do Delegado da Receita Federal, ...*” (fls. 307). Tal *mandamus*, prossigo em meu relatório, ainda deu origem à interposição de recurso de apelação ao TRF da Primeira Região, com ajuizamento paralelo de medida cautelar também naquele Tribunal Regional, que ora se encontra, a medida cautelar, em grau de recurso especial no Superior Tribunal de Justiça.

Assim, diante dessas argumentações e dos documentos novos trazidos aos autos, e com fundamento no que vai disposto no § 7º, do artigo 18, do Regimento Interno deste Colegiado, foi o Douto Procurador da Fazenda Nacional intimado “... *a tomar ciência dos documentos juntados às folhas 306/345 dos autos.*” (fls. 346), oportunidade em que se manifestou no sentido de que “... *das razões alinhadas no pedido da interessada, torna-se cristalina a tramitação, concomitante, de duas ações recursais, no âmbito administrativo e no do Judiciário, respectivamente, cuja matéria será, evidentemente, objeto de atenção do Sr. Relator.*” (fls. 347/348).

Este Colegiado, à unanimidade e em sessão de 14/5/2003, converteu o julgamento em diligência para que a autoridade preparadora apurasse o seguinte:

“...

Ante o exposto e com o objetivo de melhor instruir o processo, e tendo em vista o decidido em primeira instância administrativa, confrontado às alegações da recorrente, voto no sentido de converter o julgamento do recurso em diligência à repartição de origem, a fim de que a mesma, conclusivamente, apure se a recorrente atende ao disposto no seu Estatuto Social (fls. 58 a 64), mais precisamente se concede “obrigatoriamente, matrículas e gratuidades a alunos reconhecidamente carentes de recursos, até o limite de 15% (quinze por cento) das matrículas de seus cursos”, o que, ao final, será considerado junto às demais provas já carreadas a estes autos.

A Fiscalização, nesta oportunidade, também deverá apurar se a interessada atende expressamente ao que dispõe o artigo 14 do CTN, com a conseqüente verificação, conclusiva, se para a realização das atividades da recorrente efetivamente :

- (i) *ocorre a não-distribuição de patrimônio da recorrente ou de suas rendas;*
- (ii) *verifica-se o investimento na própria entidade dos resultados econômicos positivos obtidos;*

up



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 23 / 3 / 2006

2ª CC-MF
Fl.

Cleuzo Takafuji
Cleuzo Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 10283.005163/2001-01
Recurso nº : 121.402
Acórdão nº : 202-16.426

- (iii) *se a remuneração dos funcionários e administrados da recorrente é equivalente aos serviços por eles prestados; e*
- (iv) *se a recorrente promove a escrituração, em livros próprios, de suas receitas, com o fim de comprovar o cumprimento, pela interessada, dos itens (i), (ii) e (iii), anteriormente abordados.*

Também e por entender ainda mais relevante para a solução da presente lide, deverá a Fiscalização esclarecer se há identidade entre os Atos Declaratórios nºs 17, 18 e 19, todos de novembro de 1999, com o Ato Declaratório nº 8/01, assim como se há identidade entre os objetos dos Processos Administrativos nºs 10283.011010/99-08 e 10283.003405/2001-13, apontando, em havendo, a extensão da identidade entre tais atos e processos e possível."

Os autos retornam com o Termo de Encerramento de Diligência de fls. 706 a 708, bem como com a manifestação da contribuinte de fls. 711/713.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 23/3/2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10283.005163/2001-01
Recurso nº : 121.402
Acórdão nº : 202-16.426

Cleuza Takafuji
Secretária de Segunda Câmara

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

O recurso voluntário preenche os requisitos de admissibilidade e já começou a ser conhecido em Sessão de maio de 2003.

A meu sentir e do exame de tudo o mais que consta dos autos, entendo que razão assiste à recorrente, pois me parece possível afirmar que a mesma atende aos requisitos exigíveis pelo art. 14 do Código Tributário Nacional.

Neste sentido, adoto, com as honras de estilo e como razões de decidir, voto da lavra do Conselheiro Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski, lançado nos seguintes termos:

"Diversamente do que possa parecer, não pode a Constituição Federal instituir ou criar tributos, não se admitindo a apenas permite a sua instituição, estabelecendo limitações às competências tributárias outorgadas aos entes da federação, dentre as quais as imunidades subjetivas e objetivas. Da mesma sorte, não institui a Carta Magna isenções, estando estas limitadas às leis ordinárias. Sobre imunidade tributária, Aliomar Baleeiro (in "Imunidade e Isenções Tributárias", Revista de Direito Tributário nº 1, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1977, p. 70):

"....a imunidade como uma exclusão da competência de tributar. Uma exclusão só pode ser proveniente da Constituição, pois é esta quem dá competência, e uma Constituição nada mais é do que um feixe de competência.

(...)

Então, a exclusão da competência tributária só pode ser feita pela Constituição. Imunidade e regra constitucional são indissociáveis. Só pode haver, de imunidade, aquela que a Constituição estabelece, excluindo a possibilidade de se decretar um imposto sobre uma determinada pessoa ou sobre determinada coisa, ou sobre determinada atividade, ou sobre essas três coisas, ou sobre duas delas reunidas."

Essa, também, a lição de Paulo de Barros Carvalho (in "A imunidade como Limitação à Competência Impositiva", São Paulo, Malheiros, 1995, p. 37) que vislumbra com clareza a distância entre a imunidade e a isenção, ao sustentar:

"(...) uma distância abissal separa as duas espécies de unidades normativas. O preceito de imunidade exerce a função de colaborar, de uma forma especial, no desenho das competências impositivas. São normas constitucionais. Não cuidam da problemática da incidência, atuando em instante que antecede, na lógica do sistema, ao momento da percussão tributária. Já a isenção se dá no plano da legislação ordinária. Sua dinâmica pressupõe um encontro normativo, em que ela, regra da isenção, opera como expediente redutor do campo de abrangência dos critérios da hipótese ou da consequência da regra matriz do tributo(...)"

Note-se, então, que imunidade e isenção ocupam planos diferentes, não guardando quaisquer semelhanças, razão pela qual não pode a norma constitucional conferir isenção, da mesma forma como não pode a regra legal estabelecer imunidade.

Por essa razão, tenho para mim que a regra insculpida no § 7º do artigo 195, § da Carta Magna, apesar de literalmente referir-se à isenção, trata de verdadeira hipótese de imunidade tributária.

enf *ff* 7



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 23/3/2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10283.005163/2001-01
Recurso nº : 121.402
Acórdão nº : 202-16.426

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

De fato, as controvérsias suscitadas quanto à autêntica natureza de imunidade tributária de que se reveste aquela norma constitucional, a despeito da incorreção técnica do constituinte ao se referir à isenção, foram há muito equacionadas pela doutrina e inteiramente superadas pela jurisprudência oriunda do Egrégio Supremo Tribunal Federal, como exemplifica o excerto extraído do voto exarado pelo Ex.^{mo} Sr. Ministro Celso Mello, no julgamento do Recurso Ordinário em Mandado de Segurança n.º 22.192/DF:

“A análise da norma inscrita no art. 195, § 7º, da Constituição permite concluir que a garantia constitucional da imunidade pertinente à contribuição para a seguridade social só pode validamente sofrer limitações normativas, quando definidas em sede legal, como requisitos necessários ao gozo da especial prerrogativa de caráter jurídico-financeiro em questão.

Sendo assim, tratando-se de imunidade – que decorre, em função de sua natureza mesma, do próprio texto constitucional –, revela-se evidente a absoluta impossibilidade jurídica de a autoridade executiva, mediante deliberação de índole administrativa, restringir a eficácia do preceito inscrito no art. 195, § 7º, da Carta Política, para, em função de exegese claramente distorce a teleologia da prerrogativa fundamental em referência, negar, à ora recorrente, o benefício que lhe é assegurado no mais elevado plano normativo.

Desse modo, entendo assistir plena razão ao eminente Ministro Oscar Dias Corrêa, quando, em substancioso parecer – em que respondeu a consulta formulada pela Associação Paulista da Igreja Adventista do Sétimo Dia – conclui, com inteira procedência, que:

‘I – O texto constitucional do art. 150, VI, ao vedar à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios a taxação das instituições de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei, objetivou estimular a prestação desses serviços, que elas realizam, em nome dele Estado, e seria um contra-senso taxar atividades que se exercem para complementar as que não têm condições de cumprir.

II – Da mesma maneira, ao isentar as entidades assistenciais da beneficência social das contribuições para a seguridade social, teve o mesmo objetivo de facilitar-lhes a expansão da prestação dos serviços, desonerando-as desses ônus que as atinjam.

III – Tratando-se de normas inseridas no texto constitucional, são comandos para todos, a começar do legislador ordinário, que a elas deve obediência, e representam autêntica imunidade que veda sejam atingidas por normas de inferior hierarquia.

IV – Só os requisitos da lei são exigências válidas para o gozo do benefício, quer a vedação do art. 150, VI, quer a imunidade do art. 195, § 7º da Constituição, e resumem-se nos termos do art. 14 do CTN (lei complementar, nessa parte recepcionada pelo texto constitucional).

(...)

VI – Tem, pois, a Consulente direito líquido e certo à imunidade, de que, como instituição reconhecida legalmente, preenchidos os requisitos da lei, goza. O que o Supremo Tribunal Federal reconhece.’

Assim sendo, conheço e dou provimento ao presente recurso, para, em concedendo o mandado de segurança impetrado pela recorrente, reformar o acórdão ora impugnado e reconhecer inexigível a contribuição ora questionada, por efeito da imunidade



Processo nº : 10283.005163/2001-01
Recurso nº : 121.402
Acórdão nº : 202-16.426

Cleuza Takafuji
Secretária de Segunda Câmara

estabelecida pelo art. 195, par. 7º, da Constituição, eis que a Associação Paulista da Igreja Adventista do Sétimo Dia é entidade beneficente de assistência social, que atende a todas as exigências estabelecidas em lei.(...)"

Destarte, justamente por reconhecer a relevância do papel de entidades como a Recorrente no cenário nacional, no qual a ineficiência dos sistemas educacionais e de assistência públicos talvez sejam a tradição mais prestigiada por todos os governos, achou por bem o Constituinte Originário subordinar a regulação da matéria ao âmbito exclusivo das leis complementares, estabelecendo, incontornavelmente, no artigo 146 da Constituição Federal:

"Art. 146. Cabe à lei complementar:

.....
II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;"

Nessa linha de raciocínio, entendo que os requisitos de lei necessários à fruição da imunidade tributária a que busca a Recorrente encontram-se exaustivamente elencados no artigo 14 do Código Tributário Nacional, in verbis:

"Art. 14. O disposto na alínea c do inciso 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 art. 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, previsto nos respectivos estatutos ou atos constitutivos."

Nessa linha de raciocínio, tenho como ilegal, por afronta ao artigo 14 do CTN, o disposto no artigo 55 da Lei nº 8.212/91 – mesmo porque, por se tratar este último diploma legal de mera lei ordinária, não poderia seu artigo 55 estabelecer quaisquer novas condições ao gozo da imunidade tributária conferida às entidades de assistência social pelo § 7º do artigo 195 da Constituição Federal.

Vou além. Desde 1999 foram deferidas, pelo Plenário do Egrégio Supremo Tribunal Federal, a liminar requerida nos autos da ADIn nºs 2.028-DF, da Relatoria do Ex.mo Sr. Ministro Moreira Alves, cuja afastamento do Poder Judiciário apenas demonstra o quão insatisfatório é o sistema da aposentadoria compulsória, que peço vênha para ora transcrevê-la:

"Ação direta de inconstitucionalidade. Art. 1º, na parte em que alterou a redação do artigo 55, III, da Lei 8.212/91 e acrescentou-lhe os §§ 3º, 4º e 5º, e dos artigos 4º, 5º e 7º, todos da Lei 9.732, de 11 de dezembro de 1998. - Preliminar de mérito que se ultrapassa porque o conceito mais lato de assistência social - e que é admitido pela Constituição - é o que parece deva ser adotado para a caracterização da assistência prestada por entidades



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 23/3/2006

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10283.005163/2001-01
Recurso nº : 121.402
Acórdão nº : 202-16.426

Cleuzo Takafuji
Secretária de Segunda Câmara

beneficentes, tendo em vista o cunho nitidamente social da Carta Magna. - De há muito se firmou a jurisprudência desta Corte no sentido de que só é exigível lei complementar quando a Constituição expressamente a ela faz alusão com referência a determinada matéria, o que implica dizer que quando a Carta Magna alude genericamente a "lei" para estabelecer princípio de reserva legal, essa expressão compreende tanto a legislação ordinária, nas suas diferentes modalidades, quanto a legislação complementar. - No caso, o artigo 195, § 7º, da Carta Magna, com relação a matéria específica (as exigências a que devem atender as entidades beneficentes de assistência social para gozarem da imunidade aí prevista), determina apenas que essas exigências sejam estabelecidas em lei. Portanto, em face da referida jurisprudência desta Corte, em lei ordinária. - É certo, porém, que há forte corrente doutrinária que entende que, sendo a imunidade uma limitação constitucional ao poder de tributar, embora o § 7º do artigo 195 só se refira a "lei" sem qualificá-la como complementar - e o mesmo ocorre quanto ao artigo 150, VI, "c", da Carta Magna -, essa expressão, ao invés de ser entendida como exceção ao princípio geral que se encontra no artigo 146, II ("Cabe à lei complementar: II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar"), deve ser interpretada em conjugação com esse princípio para se exigir lei complementar para o estabelecimento dos requisitos a ser observados pelas entidades em causa. - A essa fundamentação jurídica, em si mesma, não se pode negar relevância, embora, no caso, se acolhida, e, em consequência, suspensa provisoriamente a eficácia dos dispositivos impugnados, voltará a vigorar a redação originária do artigo 55 da Lei 8.212/91, que, também por ser lei ordinária, não poderia regular essa limitação constitucional ao poder de tributar, e que, apesar disso, não foi atacada, subsidiariamente, como inconstitucional nesta ação direta, o que levaria ao não-conhecimento desta para se possibilitar que outra pudesse ser proposta sem essa deficiência. - Em se tratando, porém, de pedido de liminar, e sendo igualmente relevante a tese contrária - a de que, no que diz respeito a requisitos a ser observados por entidades para que possam gozar da imunidade, os dispositivos específicos, ao exigirem apenas lei, constituem exceção ao princípio geral -, não me parece que a primeira, no tocante à relevância, se sobreponha à segunda de tal modo que permita a concessão da liminar que não poderia dar-se por não ter sido atacado também o artigo 55 da Lei 8.212/91 que voltaria a vigorar integralmente em sua redação originária, deficiência essa da inicial que levaria, de pronto, ao não-conhecimento da presente ação direta. Entendo que, em casos como o presente, em que há, pelo menos num primeiro exame, equivalência de relevâncias, e em que não se alega contra os dispositivos impugnados apenas inconstitucionalidade formal, mas também inconstitucionalidade material, se deva, nessa fase da tramitação da ação, trancá-la com o seu não-conhecimento, questão cujo exame será remetido para o momento do julgamento final do feito. - Embora relevante a tese de que, não obstante o § 7º do artigo 195 só se refira a "lei", sendo a imunidade uma limitação constitucional ao poder de tributar, é de se exigir lei complementar para o estabelecimento dos requisitos a ser observados pelas entidades em causa, no caso, porém, dada a relevância das duas teses opostas, e sendo certo que, se concedida a liminar, revigora-se a legislação ordinária anterior que não foi atacada, não deve ser concedida a liminar pleiteada. - É relevante o fundamento da inconstitucionalidade material sustentada nos autos (o de que os dispositivos ora impugnados - o que não poderia ser feito sequer por lei complementar - estabeleceram requisitos que desvirtuam o próprio conceito constitucional de entidade beneficente de assistência social, bem como limitaram a própria extensão da imunidade). Existência, também, do "periculum in mora". Referendou-se o despacho que concedeu a liminar para suspender a eficácia dos dispositivos



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 23/3/2006

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10283.005163/2001-01
Recurso nº : 121.402
Acórdão nº : 202-16.426

Cleuzá Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

impugnados nesta ação direta.” (grifos nossos)

De mais a mais, não restou provado nos autos que a Recorrente teria deixado de cumprir quaisquer desses requisitos elencados no retro citado artigo 14 do Código Tributário Nacional. Em verdade, em quatro volumes de documentos, restou provado nos autos, isto sim, que a Recorrente, das mais variadas formas, presta assistência social – coisa que muitas vezes o próprio Estado não faz.

Por fim, cumpre ressaltar que não observou o Sr. Fiscal Autuante o disposto no artigo 32 da Lei nº 9.430/96, na medida que não foi expedida à Recorrente notificação fiscal indicando a suspensão da imunidade de que é titular, de forma a se justificar a cobrança que lhe está sendo impingida relativamente à Contribuição ao Financiamento da Seguridade Social.

Afastado, então, o esforço improficuo e impudente do legislador de cobrar a contribuição ao PIS de entidades verdadeiramente imunes tais quais a IMPETRANTE, restabelece-se a serena prevalência do artigo 14 do CTN, cujos requisitos são por ela rigorosamente observados, uma vez que, inegavelmente (i) é uma instituição de educação e de assistência social, a teor dos atos baixados pelas próprias autoridades administrativas competentes, (ii) não possui finalidade lucrativa, pois não distribui, nem distribuiu jamais, lucros de espécie alguma, (iii) aplica integralmente em solo brasileiro a totalidade de seus recursos na manutenção de seus objetivos institucionais e (iv) escritura suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão, conforme poderá ser atestado pela Administração Tributária a qualquer momento.”

Por estas razões, voto pelo provimento do apelo voluntário interposto.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2005.

DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 23/5/2006

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10283.005163/2001-01
Recurso nº : 121.402
Acórdão nº : 202-16.426

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

VOTO DA CONSELHEIRA-DESIGNADA
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

— Reporto-me ao relatório e voto de lavra do ilustre Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

O objeto da presente controvérsia é a exigência fiscal da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS.

O ilustre relator, enfrentando as alegações da recorrente acerca do cumprimento dos requisitos exigidos para fruição da imunidade prevista no art. 14 do Código Tributário Nacional para as entidades sem fins lucrativos, votou, em 14/05/2003, no sentido de converter o julgamento em diligência para fins de verificação do atendimento das condições estabelecidas na referida norma e, agora, nesta Sessão, ultrapassada a propositura de resolução para diligências, votou no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, presumindo atendidos os requisitos exigidos pelo art. 14 do CTN.

Em que pese todo respeito com que deve ser apreciado o excelente voto proferido, esta Câmara, discordando dos fundamentos e da conclusão a que chegou o e. relator, em votação majoritária entendeu não ser da alçada deste órgão julgador negar vigência a lei regularmente promulgada que estabeleceu as condições necessárias à fruição da referida imunidade.

Trata-se de matéria exaustivamente analisada pela então Conselheira Luciana Pato Peçanha Martins no Recurso Voluntário nº 121.519, na sessão da 3ª Câmara deste Conselho, realizada em junho de 2003, mesmo que referente à Cofins, aplica-se à contribuição para o PIS, por tratar da mesma legislação que alcança as duas contribuições.

Reproduz-se abaixo o referido voto, adotando-o como fundamento deste:

“A questão cinge-se ao reconhecimento de imunidade da Cofins para instituições de educação.

Reza o parágrafo 7º, do artigo 195 da Constituição Federal que são isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

A lei que hoje fixa as condições para gozo do benefício é a de nº 8.212, de 1991, que em seu artigo 55 dispõe:

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II - seja portadora do Certificado ou do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Serviço Social, renovado a cada três anos;

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

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

[Assinatura]



Processo nº : 10283.005163/2001-01
Recurso nº : 121.402
Acórdão nº : 202-16.426

Cleuzo Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais, apresentando anualmente ao Conselho Nacional da Seguridade Social relatório circunstanciado de suas atividades.

1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção.

O Supremo Tribunal Federal já reconheceu quando da liminar concedida na ADIN nº 2.028, que o benefício de que cogita o parágrafo 7º, do artigo 195 é o de imunidade. Tal imunidade, afirmou-se na mesma ocasião em que se referendou a citada medida liminar, estende-se às entidades que prestam assistência social no campo da saúde e da educação.

Para firmar este ponto basta transcrever do voto condutor do eminente Min. Moreira Alves o seguinte trecho:

"... em sua redação originária, o art. 55 da Lei nº 8.212/91, que regulamentou as exigências que deveriam ser atendidas pelas entidades beneficentes de assistência social para gozarem da imunidade - isenção prevista na Constituição imunidade é, conforme entendimento já firmado por esta Corte - adotou conceito mais amplo de assistência social do que o decorrente do artigo 203 da Carta Magna, ao estabelecer, em seu inciso III, que uma das exigências para a isenção (entenda-se imunidade) em favor das entidades beneficentes de assistência social seria a de ela promover "a assistência social benéfica, inclusive educacional e de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes". (grifei)

E, mais adiante, menciona o Relator que "esta Corte tem entendido que a entidade benéfica de assistência social, a que alude o parágrafo 7º do art. 195 da Constituição, abarca a entidade benéfica de assistência educacional."

Por outro lado, de há muito se firmou a jurisprudência do STF no sentido de que só é exigível lei complementar quando a Constituição expressamente a ela faz alusão com referência a determinada matéria, o que implica dizer que quando a Carta Magna alude genericamente a "lei" para estabelecer princípio de reserva legal, essa expressão compreende tanto a legislação ordinária, nas suas diferentes modalidades, quanto à legislação complementar.

Se alguma dúvida ainda restar sobre o entendimento do STF a respeito do rol de exigências a que devem atender as entidades beneficentes de assistência social para gozarem da imunidade constante do parágrafo 7º do art. 195 da Constituição estar determinado pelo art. 55 da Lei nº 8.212/91, transcrevo ementa de acórdão proferido no Mandado de Injunção nº 616, em 17/06/2002:

Constitucional. Entidade civil, sem fins lucrativos. Pretende que lei complementar disponha sobre a imunidade à tributação de impostos e contribuição para a seguridade social, como regulamentação do art. 195, § 7º da CF. A hipótese é de isenção. A matéria já foi regulamentada pelo art. 55 da lei nº 8.212/91, com as alterações da lei 9.732/98. Precedente. Impetrante julgada carecedora da ação.

Os precedentes mencionados são os Mandados de Injunção nº 605, 608 e 809.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 23 / 3 / 2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10283.005163/2001-01
Recurso nº : 121.402
Acórdão nº : 202-16.426

Cleuzo Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

O que pode a recorrente questionar é a constitucionalidade do art. 55 da Lei nº 8.212/91. Contudo, por integrar o ordenamento jurídico pátrio, tem vigência e eficácia plena enquanto não declarada inconstitucional pelo poder competente. In casu, o Supremo Tribunal Federal, em controle concentrado, ou os demais órgãos judicantes do Poder Judiciário, em controle difuso. Neste caso, para ter efeito erga omnes, necessita de resolução do Senado Federal suspendendo a execução da norma declarada inconstitucional por decisão definitiva da Excelsa Corte. Assim, o contencioso administrativo não é o foro próprio e adequado para discussão dessa natureza.

Nesse sentido é a jurisprudência torrencial deste Colegiado e, também, da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Daí seria estéril qualquer discussão na esfera administrativa sobre esse tema.

Quanto à alegação de que o inciso VI do art. 150 da Constituição contempla tributos em geral e não apenas impostos, o STF já se pronunciou diversas vezes considerando que as contribuições para o financiamento da seguridade social são modalidade de tributo que não se enquadra na de imposto, e, em face do sistema tributário da atual Constituição, não estão elas abrangidas pela imunidade tributária prevista no referido artigo, porquanto tal imunidade só diz respeito a impostos. Nesse sentido:

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. COFINS E CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. INCIDÊNCIA SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS A ENERGIA ELÉTRICA, SERVIÇOS DE COMUNICAÇÕES, DERIVADOS DE PETRÓLEO, COMBUSTÍVEIS E MINERAIS DO PAÍS. IMUNIDADE. INEXISTÊNCIA.

1.A COFINS e a contribuição para o PIS, na presente ordem constitucional, são modalidades de tributo que não se enquadram na de imposto, e como contribuições para a seguridade social não estão abrangidas pela imunidade prevista no artigo 150, VI, da Constituição Federal nem são alcançadas pelo princípio da exclusividade consagrado no § 3º do artigo 155 da mesma Carta. Precedentes.

AGRRE-224957 / AL Relator Min. MAURÍCIO CORRÊA Julgamento 24/10/2000 - Segunda Turma

Quanto à isenção contida na Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/01, mencionada pela recorrente, dispõem os art. 13 e 14:

Art. 13. A contribuição para o PIS/PASEP será determinada com base na folha de salários, à alíquota de um por cento, pelas seguintes entidades:

I - templos de qualquer culto;

II - partidos políticos;

III - instituições de educação e de assistência social a que se refere o art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997;

IV - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;

V - sindicatos, federações e confederações;

VI - serviços sociais autônomos, criados ou autorizados por lei;

VII - conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COMO ORIGINAL
Brasília-DF, em 23/3/2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10283.005163/2001-01
Recurso nº : 121.402
Acórdão nº : 202-16.426

Cleuzo Takafuji
Secretária de Segunda Câmara

VIII - fundações de direito privado e fundações públicas instituídas ou mantidas pelo Poder Público;

LX - condomínios de proprietários de imóveis residenciais ou comerciais; e

X - a Organização das Cooperativas Brasileiras - OCB e as Organizações Estaduais de Cooperativas previstas no art. 105 e seu § 1º da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971.

Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

(...)

X - relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13.

Assim, as instituições de educação e de assistência social a que se refere o art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, terão as receitas relativas às atividades próprias da entidade isentas da Cofins, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999. Por sua vez, determina o aludido art. 12 da Lei nº 9.532/97:

Art 12. Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição, considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos.

§ 1º Não estão abrangidos pela imunidade os rendimentos e os de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.

§ 2º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

- a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados;*
- b) aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;*
- c) manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;*
- d) conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;*
- e) apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;*
- f) recolher os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos ou creditados e a contribuição para a seguridade social relativa aos empregados, bem assim cumprir as obrigações acessórias daí decorrentes;*
- g) assegurar a destinação de seu patrimônio a outra instituição que às condições para gozo da imunidade, no caso de incorporação, fusão, cisão ou de encerramento de suas atividades, ou a órgão público;*
- h) outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 23 / 3 / 2006

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10283.005163/2001-01
Recurso nº : 121.402
Acórdão nº : 202-16.426

Cleuza Takafuji
Cleuza Takafuji
Secretária de Segunda Câmara

§ 3º Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinando exercício, destine referido resultado integralmente ao incremento de seu ativo imobilizado.

Dessa forma, as instituições de educação e de assistência social terão as receitas relativas às atividades próprias da entidade isentas da Cofins, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, desde que atendidas as condições dispostas no artigo acima transcrito e as contidas no art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Da análise do processo, verifica-se que a recorrente não atende a todas as exigências do art. 55 da Lei nº 8.212/91, em especial o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Serviço Social. A respeito do instituto da isenção, deve ser lembrado que o Código Tributário Nacional dispõe, em seu art. 111, que se interpreta literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção.

Quanto à aplicação da multa de ofício no percentual de 75%, não se pode olvidar ser o lançamento tributário atividade administrativa plenamente vinculada e obrigatória, o que restringe o proceder da autoridade fiscal aos estreitos termos da lei. Por conseguinte, não fica ao alvedrio dos agentes do Fisco estipular o percentual da multa de ofício a ser exigida do sujeito passivo, pois a própria lei já a especifica. No caso presente, a penalidade foi calculada no percentual de 75% do valor da contribuição não recolhida, por determinação do inciso I do art. 44 da Lei 9.430/1996 que alterou o inciso I do art. 4º da Lei 8.218/1991.

Dessa feita, como a incidência da multa e o seu percentual decorrem de expressa disposição legal, não poderia a autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade administrativa, fixar novo critério para formalização o crédito tributário inadimplido. Cumpre-se notar que a Fiscalização seguiu a legislação de regência à época em que foi constituído o crédito fiscal, não foi além nem aquém do fixado na lei.

Da mesma forma, é de se rejeitar a arguição de desconformidade com o CTN da utilização para o cálculo dos juros de mora da Taxa Selic, segundo o disposto no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96.

(...)

E, como já fundamentado pela decisão recorrida, o referido dispositivo do CTN permite, por autorização legal, exigência de juros de mora em percentual superior a 1% ao mês."

Com estas considerações, por voto de qualidade, esta Câmara negou provimento
ao recurso.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2005.

Maria Cristina Roza da Costa
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA