



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10580.011501/00-92
Recurso n° 121.299 Voluntário
Acórdão n° 2201-00.121 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de maio de 2009
Matéria COFINS
Recorrente FUNDAÇÃO BAIANA PARA O DESENVOLVIMENTO DAS CIÊNCIAS
Recorrida DRJ-SALVADOR/BA

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/1999

Ementa: MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. DECADÊNCIA.

A decadência, por ser matéria de ordem pública, pode ser declarada a qualquer momento de ofício pelo julgador.

DECADÊNCIA. PRAZO PARA UNIÃO CONSTITUIR CRÉDITO. SÚMULA VINCULANTE N° 08.

É de cinco anos o prazo para a constituição do crédito tributário da COFINS. Súmula vinculante n.8 do STF.

“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

INSTITUIÇÃO BENEFICENTE SEM FINS LUCRATIVOS. ISENÇÃO DA COFINS. IMPRESCINDÍVEL O ATENDIMENTO AOS REQUISITOS EXIGIDOS PELO ART. 55 DA LEI N° 8.212/91.

Se a contribuinte não atender todos os requisitos exigidos pelo artigo 55 da Lei n° 8.212/91 não fará jus à isenção tributária.

MATÉRIA DE CONSTITUCIONALIDADE.

O Segundo Conselho de Contribuintes não tem competência para apreciar matéria de constitucionalidade de normas, conforme sua Súmula n° 02, *in verbis*:

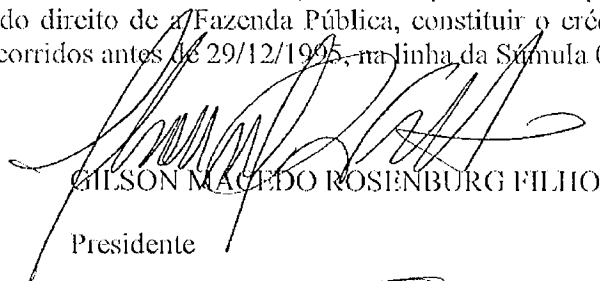
“SÚMULA N° 02

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária”.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária, da 2ª Seção do CARF, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, declarando a decadência do direito de a Fazenda Pública, constituir o crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos antes de 29/12/1995, na linha da Súmula 08 do STJ.


GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO
Presidente


JEAN CLEUTER SIMÕES MENDONÇA
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas (Suplente), Andréia Dantas Moneta Lacerda (Suplente), Odassi Guerzoni Filho, José Adão Vitorino de Moraes, Fernando Marques Cleto Duarte e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração lavrado em 29/12/2000 (fls.07/20) por falta de recolhimento da COFINS no período de 31/01/1995 a 31/12/1999.

A autuada impugnou o auto de infração junto à DRJ em Salvador - BA (fls. 427/439), alegando, em suma, que é uma instituição beneficente sem fins lucrativos, isenta da COFINS por disposição do parágrafo 7º do art. 195 da Constituição Federal, vez que atende aos requisitos exigidos pelo art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Informou que a instituição possui receitas impróprias, ou seja, aquelas que são aplicadas para obtenção de ganhos financeiros e não são isentas. No entanto, foi feito o recolhimento da contribuição dessas receitas.

A impugnante juntou aos autos o seu "Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos" (fl. 442) emitido pelo Conselho Nacional de Assistência Social em 30/10/1997, além de juntar o Diário Oficial do Município de Salvador (fl.445) onde está publicada a renovação do "*reconhecimento de Utilidade Pública Municipal da Fundação para Desenvolvimento da Ciência*". (grifo no original)

O acórdão da DRJ (fls.464/480) foi ementado da seguinte forma:

“Tema. ISENÇÃO INSTITUIÇÃO DE ASSISTÊNCIA SOCIAL.

As instituições de assistência social, caracterizadas para fins de isenção prevista, devem atuar como auxiliares do serviço assistencial do Estado, objetivando o efetivo e contínuo, gratuito e indiscriminado atendimento aos carentes de recursos

Não são idênticos os conceitos de instituição de educação sem fins lucrativos e de entidade beneficente de assistência social, tendo como característica essencial a gratuidade, enquanto no caso das instituições de educação, ainda que não tenham fins lucrativos, leva-se em conta a contraprestação paga pelos seus alunos retirando-lhes o caráter da assistência social.

Lançamento Procedente”.

A contribuinte foi intimada do acórdão em 02/04/2002 (fl.486).

Em 02/05/2002, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls.488/519) da seguinte forma, em resumo:

Discorreu sobre o significado de “faturamento” e “receita operacional bruta”, criticando o alargamento da base de cálculo trazido pela Lei nº 9.718/98.

Suscitou a inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98 por ter alterado disposições da Lei Complementar nº 70/91, por esta ser hierarquicamente superior àquela.

Alegou que a COFINS tem natureza jurídica de imposto, pois a sua “hipótese de incidência é um ato desvinculado de qualquer atuação do estado relativo ao contribuinte”.

Discorreu acerca das diferenças entre imunidade e isenção, concluindo que, conforme o art. 12 da Lei nº 9.532/97, as instituições de ensino superior sem fins lucrativos são imunes da COFINS.

Ao fim, a recorrente fez os seguintes pedidos:

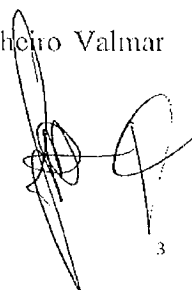
“a) decida, preliminarmente, pela atribuição de EFEITO SUSPENSIVO a fim de evitar prejuízo de difícil ou incerta reparação, na conformidade das razões acima aduzidas

b)dê, ao final, provimento ao presente recurso, para, reformando a decisão recorrida, julgar IMPROCEDENTE O AUTO DE INFRAÇÃO, e por consequência, o ACÓRDÃO DRJ/SDR Nº 00.971, de 13 de março de 2002(.)” (grifo no original)

O processo em questão foi apreciado por esta Câmara em 17 de fevereiro de 2004. Na ocasião, o julgamento foi convertido em diligência por unanimidade (525/529).

Abaixo segue transcrição do trecho do voto do Ilustre Conselheiro Valmar Fonseca de Menezes, relator do processo.

“Desta forma, entendo que deva o julgamento ser convertido em diligência para que a Delegacia de origem verifique o atendimento das condições presentes, nos termos do Código



Tributário Nacional e da Legislação Complementar, com vistas à sua caracterização, para fins tributário, de entidade imune

A presente diligência deve aduzir ao processo a verificação conclusiva e minuciosa dos requisitos presentes no artigo 55 da Lei nº 8.212/95, ressaltando-se que, obviamente, a critério da fiscalização, outras informações poderão ser carreadas aos autos, que ajudem na solução da lide

Ao fim do procedimento, deve ser dado ciência à recorrente para manifestação, se assim o desejar, devendo, ao término do prazo legal a ser concedido para tal, o presente processo retornar a este Colegiado para prosseguimento do feito”.

Concluída a diligência, foi elaborado relatório sem que consta o seguinte (fls.552/554):

“A Fundação Baiana para o Desenvolvimento das Ciências é uma pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, cuja atividade principal, responsável por mais de 85% de suas receitas, é a prestação de ensino superior com graduação em medicina, fisioterapia, terapia ocupacional (.) Estes serviços são prestados mediante pagamento de contraprestação de seus alunos (mensalidades e taxas), conforme se pode depreender das planilhas de fls 30 a 39, elaboradas a partir dos próprios registros contábeis relacionados nas fls. 129 a 424 Além da atividade educacional, o contribuinte presta, subsidiariamente, serviços médicos que são remunerados pelo SUS, por convênio e pelos próprios pacientes e que também estão consolidados nas planilhas e registrados em contabilidade.

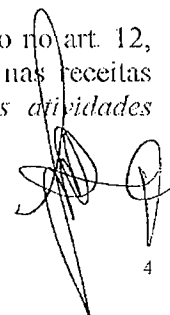
(.)

Cabe ressaltar que o simples atendimento pelo SUS não é suficiente para caracterizar, qualquer que seja o critério adotado, uma fundação privada sem fins lucrativos, cuja atividade preponderante é a de ensino, como entidade beneficente de assistência social.

Em face do exposto, estes Auditores não identificaram durante a diligência elementos que comprovassem a possibilidade de enquadramento do contribuinte como uma entidade de assistência social, nos termos do Art. 55 da Lei nº 8 212/91”.

Intimada, a contribuinte se manifestou quanto ao relatório da diligência (fls.555/557), alegando mais uma vez que preenche todos os requisitos dos incisos do art. 55 da Lei nº 8.212/91, por isso tem direito à isenção. Além disso, é realizado atendimento médico a pessoas carentes independentemente do SUS.

Ainda alegou que o art. 14, inciso X, combinado com o disposto no art. 12, inciso VIII, da Medida Provisória nº 1.858/99, outorga a isenção da COFINS nas receitas referentes aos fatos geradores ocorridos a partir de 01/02/1999 “referente às atividades próprias das entidades a que se refere o artigo”.



4

Os auditores não se manifestaram a respeito da resposta da contribuinte.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro JEAN CLEUTER SIMÕES MENDONÇA, Relator

1.Preliminar. Decadência. Matéria de Ordem Pública

Antes de ser apreciado o mérito, há uma matéria de ordem pública que não pode deixar de ser apreciada por este Colegiado. Esta matéria é a decadência, da qual passarei a tratar a partir de agora.

O PIS é tributo sujeito a homologação, e seu prazo de decadência é de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, conforme parágrafo 4º do art.150 do Código Tributário Nacional, isto é, após o fato gerador, a Receita Federal teve cinco anos para apurar as inconsistências nos tributos pagos pelo contribuinte.

Como já demonstrado no relatório, o período da autuação é de janeiro de 1995 a dezembro de 1999. O auto de infração foi lavrado somente em 29/12/2000. Dessa forma, uma parte do período autuado já estava decaída por ter mais de cinco anos da ocorrência do fato gerador.

Cabe aqui transcrever o que dispõe a segunda parte do parágrafo 4º do art. 150 *in verbis*:

“expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”

Assim, passados os cinco anos com a inércia da Fazenda Pública, tem-se o crédito extinto na forma do inciso V do art.156 do CTN, em decorrência da decadência disposta no parágrafo 4º do art. 150.

Esse assunto já está pacificado na CSRF - Câmara Superior de Recursos Fiscais. No entendimento da CSRF, a contribuição para a Seguridade Social é gênero, que tem como o lançamento por homologação uma espécie. Dessa forma, deve-se atender ao art. 150, § 4º do CTN, em que está disposto que todos os lançamentos por homologação tem prazo decadencial de cinco anos, a menos que haja lei específica disciplinando o contrário. É isso que se entende do trecho do voto do Relator Conselheiro da Segunda Turma da CSRF, Leonardo Andrade Couto, no Recurso nº 201-114266, em 24/01/2005, *in verbis*.

“A natureza tributária das contribuições sociais coloca-as, no gênero, como espécies sujeitas ao lançamento por homologação. Aplicam-se a elas, portanto, as disposições do art. 150 do Código Tributário Nacional. O § 4º do mencionado artigo trata do prazo de homologação do lançamento aí entendido aquele concedido à Administração para manifestar-se quanto à antecipação de pagamento efetuada pelo sujeito passivo. Esse dispositivo



autoriza que a lei estabeleça prazo diverso dos cinco anos ali determinados. Não havendo, para o PIS, lei que disponha de modo diverso, o prazo decadencial para essa contribuição é de cinco anos contados do fato gerador(.)”.

O voto citado foi acatado por unanimidade na segunda turma da CSRF e originou a seguinte ementa:

“PIS DECADÊNCIA. PRAZO O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente ao PIS extingue-se em cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, conforme disposto no art 150, § 4º, do CTN”.

Para esclarecer àqueles que ainda insistem que o prazo de decadência da COFINS é de dez anos, uma vez que deve ser atendido o art. 45 da Lei nº 8.212/91, o STF declarou a inconstitucionalidade de tal dispositivo, por meio da Súmula vinculante nº 8, vinculada às esferas administrativas, *in verbis*:

“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”

Verificada a decadência nos autos, deve o julgador conhecê-la de ofício, conforme art. 210 do Código Civil que reza:

“Deve o juiz, de ofício, conhecer da decadência, quando estabelecida em lei”

Maria Helena Diniz, ensinando a respeito da decadência como matéria de ordem pública, doutrina o seguinte:

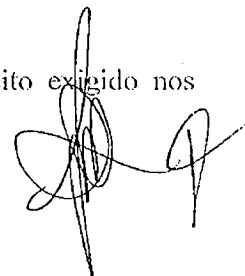
“Decretação ‘ex officio’ da decadência” A decadência é matéria de ordem pública, decorrente de prazo legal, deve ser, uma vez consumado o prazo, considerada e julgada pelo magistrado, de ofício, independentemente de arguição do interessado” (DINIZ, Maria Helena, Código Civil Anotado, Saraiva São Paulo, 2004) (grifo no original)

Portanto, por se tratar de matéria de ordem pública que deve ser apreciada de ofício, torna-se pertinente julgar decaídos e cancelados os lançamentos relativos ao período de 31/01/1995 a 29/12/1995.

2. Mérito. Requisitos para isenção

A concessão da isenção para instituições filantrópicas gira em torno dos requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91. Então, terá direito à isenção quem cumprir todos os requisitos dispostos nos incisos do art. 55 dessa lei.

Para melhor análise da questão será analisado cada requisito exigido nos incisos do art. 55 da Lei nº 8.212/91.



2.1 Inciso I

O Inciso I exige que a contribuinte “*seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal*”.

A contribuinte comprovou o reconhecimento com a cópia do Diário Oficial do Município de Salvador à fl.445, portanto esse requisito está cumprido.

2.3 Inciso II.

O inciso II impõe que a instituição “*seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos*”

A recorrente apresentou tal prova, juntando cópia desse certificado à fl. 442.

2.4 Inciso III.

No inciso III houve uma alteração da redação pela Lei nº 9.732/98. O texto original do inciso III dispunha o seguinte:

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

Com a alteração em 1998, o texto ficou com a seguinte redação:

“III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência”.

Não obstante a recorrente tenha alegado que o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social comprove esse atendimento, já que a sua emissão exige 60% do atendimento do SUS, conforme o parágrafo 4º do art. 3º do Decreto nº 2.532/98, ficou comprovado na perícia que o convênio com o SUS tinha contraprestação. Sendo assim, a contribuinte não atendeu o requisito do inciso III.

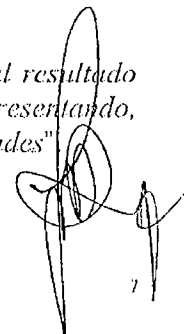
2.5 Inciso IV

A exigência do inciso IV é que “*não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título*”.

Nos autos não está comprovado o cumprimento dessa exigência.

2.6 Inciso V

O inciso V ainda exige que se “*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*”



7

Na impugnação, mais precisamente na fl. 438, a contribuinte discorre a respeito das receitas de atividades impróprias, afirmando o seguinte:

"a impugnante tratou de recolher a COFINS incidente sobre a receita imprópria que é a financeira resultante da aplicação de recursos financeiros que não está sob o benefício da isenção porquanto este alcança as receitas próprias (.)" (sic)

Nota-se que o inciso V do art. 55 da Lei nº 8.212/91 exige que os eventuais resultados sejam aplicados **"integralmente"** na manutenção e desenvolvimento dos objetivos institucionais. No entanto, a própria contribuinte assumiu outras aplicações financeiras, criando uma atividade própria e imprópria que não está prevista na legislação. Portanto, o requisito do inciso V também não foi cumprido.

3. Da conclusão dos requisitos

Por todo o exposto acima, já ficou claro que a recorrente não preenche todos os requisitos para a isenção da COFINS. Se não bastasse a constatação nos autos, a diligência realizada foi bem clara ao concluir que não foram identificados *"elementos que comprovassem a possibilidade de enquadramento do contribuinte como uma entidade de assistência social, nos termos do Art. 55 da Lei no 8.212/91"*.

Já está pacificado por esta Câmara que terão direito à isenção somente as instituições que preenchem todos os requisitos dos incisos do art. 55 da Lei no 8.212/91. Em 15/12/2004, esta Câmara julgou por unanimidade que a inobservância dos requisitos do art. 55 da Lei no 8.212/91 impõe a COFINS, se não, veja-se a ementa, in verbis:

"COFINS. INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO NÃO OBSERVÂNCIA ÀS EXIGÊNCIAS DISPOSTAS NO ARTIGO DA LEI Nº 8 212/91. INEFICÁCIA DA ISENÇÃO À COFINS. O não atendimento da instituição de educação às exigências dispostas no artigo da Lei nº 8 212/91 incute-lhe o dever de arcar com a carga da Cofins. Recurso negado"

Como a recorrente não preenche os requisitos da isenção, não tem direito ao ressarcimento.

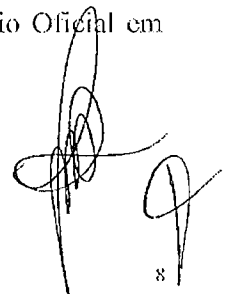
4. Natureza Jurídica da COFINS

O argumento da contribuinte de que a COFINS tem natureza jurídica de imposto, apesar do nome, não deve ser acatado.

A COFINS é contribuição social que veio substituir a FINSOCIAL, atendendo ao disposto no art. 195, inciso I, da Carta da República.

Esse entendimento também é acompanhado pelo STJ, conforme se vê da ementa do julgamento do Recurso Especial no 856315 / SC, publicado no Diário Oficial em 13/11/2008, in verbis:

"TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DESTINADAS AO CUSTEIO DA SEGURIDADE SOCIAL. PIS E COFINS BASE DE CÁLCULO "FATURAMENTO" E "RECEITA BRUTA". LEI COMPLEMENTAR 70/91 E LEIS 9.718/98, 10.637/02 E



10 833/03. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO QUE OBSERVA REGIMES NORMATIVOS DIVERSOS. EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO DE LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA ÉGIDE DAS LEIS 10.637/02 E 10 833/03. VALORES DESTINADOS AO PAGAMENTO DE SALÁRIOS E DEMAIS ENCARGOS TRABALHISTAS DOS TRABALHADORES TEMPORÁRIOS NÃO CARACTERIZAÇÃO DEDUÇÃO LEGAL. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO.

(...)

3. A Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, que sucedeu o FINSOCIAL, é contribuição social que se enquadra no inciso I, do artigo 195, da Constituição Federal de 1988, incidindo sobre o "faturamento", tendo sido instituída e, inicialmente, regulada pela Lei Complementar 70/91, segundo a qual: (i) a exação era devida pelas pessoas jurídicas inclusive as a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda, (ii) sendo destinada exclusivamente às despesas com atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social, e (iii) incidindo sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza"

5. Isenção do art. 12 da Lei nº 9.532/97

Alegou a recorrente que as instituições de ensino são imunes da COFINS pelo art. 12 da Lei nº 9.532/97. Veja-se o que dispõe esse artigo:

"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". (grifo nosso)

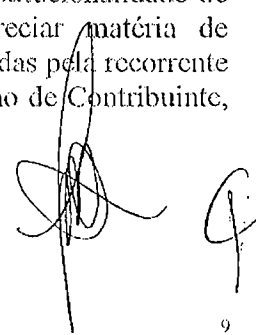
Nota-se que o dispositivo acima foi criado para atendimento de norma constitucional.

Ocorre que a imunidade tratada nesse dispositivo é relativa a imposto, não se referindo a contribuições, visto que, o art. 150, VI "c", da Constituição Federal dá imunidade somente aos impostos, não tratando de imunidade de contribuição, como é o caso da COFINS.

6. Matéria de Constitucionalidade

A contribuinte suscitou algumas matérias relativas à constitucionalidade de normas. Vale salientar que as esferas administrativas não podem apreciar matéria de constitucionalidade. Por conseguinte, todas as inconstitucionalidades suscitadas pela recorrente não serão apreciadas, em atendimento à Súmula nº 02 do Segundo Conselho de Contribuinte, *in verbis*:

"SÚMULA Nº 2



O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária"

Ex positis, dou provimento parcial ao Recurso Voluntário apenas para conhecer de ofício a decadência do período anterior a 29/12/1995, mantendo os demais lançamentos.

Sala das Sessões, em 06 de maio de 2009

JEAN CLEUTER SIMÕES MENDONÇA

