



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10580.013674/2002-14
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9303-003.059 – 3ª Turma
Sessão de 12 de agosto de 2014
Matéria Cofins - Isenção
Recorrente UNIVERSIDADE CATOLICA DO SALVADOR
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/1999 a 28/02/2002

INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL. RECEITAS DE ATIVIDADES PRÓPRIAS. ISENÇÃO

As receitas decorrentes de atividades próprias dos objetivos sociais das instituições de educação e assistência social para os quais foram criadas são isentas da Cofins, desde devidamente comprovados os requisitos para a sua fruição.

Recurso Especial do Contribuinte Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, Nanci Gama, Fabiola Cassiano Keramidas e Rodrigo Cardozo Miranda, que davam provimento. O Conselheiro Júlio César Alves Ramos votou pelas conclusões. Fez sustentação oral a Dra. Ana Paula Schincariol Lui, OAB/SP n° 157.658, advogada do sujeito passivo.

(assinado digitalmente)

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente

(assinado digitalmente)

RODRIGO DA COSTA PÔSSAS - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Nanci Gama, Rodrigo da Costa Pôssas, Rodrigo Cardozo Miranda, Joel Miyazaki, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Ricardo Paulo Rosa (Substituto convocado), Fabiola Cassiano Keramidas (Substituta convocada), Maria Teresa Martínez López e Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, contra acórdão proferido pela Primeira Câmara da do Segundo Conselho de Contribuintes, que negou provimento, por maioria de votos, ao Recurso Voluntário, sob a seguinte ementa:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/02/1999 a 28/02/2002

(...)

ENTIDADES DE ASSISTÊNCIA EDUCACIONAL. IMUNIDADE OU ISENÇÃO. CONDIÇÕES PARA FRUIÇÃO.

As entidades de assistência educacional, sem fins lucrativos, estão dispensadas do pagamento da Cofins, desde que atendidas as exigências do art. 55 da Lei nº 8.212/91.

(...)

Recurso negado.

Contra a UNIVERSIDADE CATÓLICA DO SALVADOR - UCSAL, já qualificada nos autos, foi lavrado auto de infração para exigir o pagamento de Cofins, relativa aos períodos de apuração de 02/1999 a 02/2002, tendo em vista que a Fiscalização constatou que a interessada não atende aos requisitos legais para a fruição da exação e declarou à SRF valores menores do que os calculados com base em seus registros contábeis, tudo conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 18/29.

Tempestivamente a contribuinte insurge-se contra a exigência fiscal, conforme impugnação às fls. 146/207, cujos argumentos de defesa estão sintetizados às fls. 473/476 do Acórdão recorrido, que leio em sessão.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador - BA manteve o lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/SDR nº 04.399, de 28/11/2003, cuja ementa apresenta o seguinte teor:

COFINS. IMUNIDADE.

A exclusão do campo de incidência das contribuições previdenciárias impõe normas excepcionais para enquadrar apenas as entidades beneficentes de assistência social.

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

A imunidade insculpida no § 7º do art. 195 da Constituição Federal de 1988 diz respeito às entidades beneficentes de assistência social.

COFINS. ENTIDADES ISENTAS.

A partir da competência abril/99, as entidades sem fins lucrativos educacionais que não pratiquem de forma exclusiva e gratuita atendimentos a pessoas carentes, gozarão da isenção das contribuições para a seguridade social, nas proporções do valor das vagas cedidas integral e gratuitamente a carentes.

Ciente da decisão de primeira instância em 29/12/2003, fl. 505, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 27/01/2004, que foi negado, conforme ementa transcrita acima, no qual repisa as alegações da impugnação, a seguir resumidas:

1 - é uma instituição de ensino sem fins lucrativos, beneficente de assistência social e atende aos requisitos estabelecidos em lei para o reconhecimento da condição de imune prevista nos arts. 150, inciso VI, alínea "c", e 195, § 7º, da Constituição Federal de 1988, que lhe confere o direito de não ser contribuinte do IRPJ, da CSLL, da Cofins e do PIS;

2 - o procedimento de fiscalização contém vícios formais relacionados ao MPF (procedimento realizado fora do prazo de validade do MPF e alcançou períodos não autorizados, sendo inválido os Termos de Intimação e os MPF/C);

3 - o auto de infração é nulo porque inexistente prévio Termo de Suspensão de Imunidade para os períodos autuados e o STF suspendeu, na ADI nº 1.802-3, a eficácia do § 1º e alínea "f" do § 2º, ambos do art. 12, arts. 13 e 14, da Lei nº 9.532/97, aplicando-se os termos do artigo 1-A do Decreto nº 2.346/97, com as alterações do Decreto nº 3.001/99;

4 - possui Medida Cautelar nº 2002.01.00.012290-4 determinando que o Delegado da Receita Federal da 5ª Região Fiscal se abstenha de proceder à lavratura de Termo de Suspensão de Imunidade em relação aos exercícios de 1998, 1999 e 2000;

5 - a autoridade fiscal trata a questão da imunidade/isenção da Cofins com alusão ao art. 55 da Lei nº 8.212/91 e, se assim fosse, seria necessária a aplicação do previsto no § 8º do art. 206 do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto nº 3.048/99;

6 - não há como desconstituir a relação entre a mantida e a mantenedora existente entre a UCSAL e a Associação porque as duas entidades representam uma unidade econômica, existindo a Associação para manter a UCSAL, em decorrência de exigências contidas na legislação educacional, no que ratifica o Conselho de Recursos da Previdência Social – CRPS e o Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS;

7 - tanto a UCSAL quanto a Associação são consideradas, nos termos da lei, como entidade filantrópica, tendo a recorrente obtido o reconhecimento de Entidade Beneficente de Assistência Social, junto ao Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS, emitido desde 1993, sucessivamente renovado, conforme certificado que anexa;

8 - a Associação e a UCSAL são uma unidade econômica, sendo a primeira a mantenedora da segunda, e não há autonomia entre as duas, exceto didático-administrativa da UCSAL;

9 - em momento algum admitiu que não estava “enquadrada” como entidade imune. O que afirmou foi que cumpre as condições previstas no art. 55 da Lei nº 8.212/91 e do art. 14 do CTN; e

10 - é ilegal e inconstitucional a utilização da taxa Selic no cálculo dos juros de mora.

A contribuinte interpôs Recurso Especial com os mesmos argumentos anteriormente expostos.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões.

É o Relatório.

Voto

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Assim, dele conheço.

As matérias trazidas a esse nobre colegiado são a necessidade de expedição de ato declaratório de suspensão de imunidade prévio ao lançamento de contribuições sociais e a aplicação do art. 55 da Lei 8.212/91, para fins de verificação dos pré-requisitos da imunidade tributária prevista no § 7º do art. 195 da Carta Magna.

Como se pode depreender do voto vencedor, toda a sua fundamentação se deu no não cumprimento das exigências contidas no art. 55 da Lei 8.212/91

Também as alegações da alegação da recorrente vão no mesmo sentido, alegando que ela é que ela seria imune à exigência da Cofins. Dessa forma, teria deixado de recolher a contribuição devida e que a empresa teria informado se tratar de uma entidade sem fins lucrativos e isenta em relação à exigência da Cofins. Alega o seu direito com fundamento em duas normas constitucionais: o art. 150, inciso VI, alínea “c”, e o § 7º do art. 195, ambos da Constituição Federal. Também cita e pugna pela aplicação do art. 14 do CTN, até porque é nessa linha que seguem os acórdãos apresentados como paradigmas.

Também a PGFN, em suas contrarrazões, pede que seja preservado o acórdão recorrido, com a mesma fundamentação exposta no voto vencedor, qual seja, o não cumprimento dos requisitos constantes no art. 55 da Lei 8.212/91.

Embora, a recorrente não atenda ao disposto no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, para efeito de se beneficiar da isenção, de fato imunidade, da Cofins sobre seu faturamento, a exigência desta contribuição, em nosso entendimento, continua tendo amparo legal, eis que a exigência fiscal também constatou que não foram atendidas as exigências da MP 5.158-35, transcrita abaixo, nas partes relevantes para o presente processo.

Houve uma alteração legislativa em 24/8/2001, com aplicação retroativa a 1º de fevereiro de 1999, que passou a dispor sobre a isenção de Cofins sobre as receitas relativas às atividades próprias de instituições de educação e assistência social.

Assim dispõe a MP nº 5.158-35, de 24/8/2001:

“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.

(...).”

Por sua vez, o artigo 13, estabelece:

“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:

(...).

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;

(...).”

Com a referida MP, deve-se verificar se as receitas são oriundas de atividade própria da instituição e que atenda aos requisitos previstos no art. 12 da Lei 9.532/1997. Caso seja feita essa comprovação as receitas ali enquadradas serão isentas. Não basta apenas comprovar que as receitas são próprias, senão todas as entidades que prestam serviços educacionais serão isentas.

Ocorre que a autuada também não comprovou que atende aos requisitos acima expostos, conforme se pode depreender da leitura do texto legal.

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. (Vide artigos 1º e 2º da Mpv 2.189-49, de 2001) (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 1º Não estão abrangidos pela imunidade os rendimentos e ganhos 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; (Vide Lei nº 10.637, de 2002)

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 atenda 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.

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

§ 3º Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais. (Redação dada pela Lei nº 9.718, de 1998)

§ 4º A exigência a que se refere a alínea "a" do § 2º não impede: (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

I - a remuneração aos diretores não estatutários que tenham vínculo empregatício; e (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

II - a remuneração aos dirigentes estatutários, desde que recebam remuneração inferior, em seu valor bruto, a 70% (setenta por cento) do limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo federal. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 5º A remuneração dos dirigentes estatutários referidos no inciso II do § 4º deverá obedecer às seguintes condições: (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

I - nenhum dirigente remunerado poderá ser cônjuge ou parente até 3º grau (terceiro) grau, inclusive afim, de instituidores, sócios,

diretores, conselheiros, benfeitores ou equivalentes da instituição de que trata o caput deste artigo; e (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

II - o total pago a título de remuneração para dirigentes, pelo exercício das atribuições estatutárias, deve ser inferior a 5 (cinco) vezes o valor correspondente ao limite individual estabelecido neste parágrafo. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

O auto de infração foi lavrado sob a alegação de pagamento a menor da Cofins e que a autuada não faz jus aos requisitos legais para o gozo da isenção/imunidade. Tal benefício seria somente para as entidades filantrópicas e beneficentes de assistência social e não abrangeria as instituições de educação.

Essa afirmação, ao meu ver, está correta na primeira parte, porém não está na segunda, quando afirma que o benefício não abrangeria as instituições de ensino. Pode sim abranger as instituições de ensino, desde satisfaçam os requisitos previstos em lei, o que não foi devidamente comprovado pela recorrente, que se ateve somente a apresentar o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos emitido pelo INSS. Tal documento é necessário mas não suficiente para a concessão da imunidade.

Ademais, os documentos apresentados em nome da associação não servem para o pleito de imunidade de outra entidade autônoma que é a recorrente. O art. 55, § 2º da Lei 8.212/91 é explícito nesse sentido. Esse artigo foi revogado, mas era vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.

Artigo 55 - Fica isenta das contribuições de que tratam os artigos 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, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência; (Redação dada pela Lei n. 9.732, de 11 de dezembro de 1998).

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

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.*

§ 3º - *Para os fins deste artigo, entende-se por assistência social benéfica a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar. (Parágrafo acrescentado pela Lei n. 9.732, de 11 de dezembro de 1998).*

§ 4º - *O Instituto Nacional do Seguro Social – INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo. (Parágrafo acrescentado pela Lei n. 9.732, de 11 de dezembro de 1998).*

§ 5º - *Considera-se também de assistência social benéfica, para os fins deste artigo, a oferta e a efetiva prestação de serviços de pelo menos sessenta por cento ao Sistema Único de Saúde, nos termos do regulamento. (Parágrafo acrescentado pela Lei n. 9.732, de 11 de dezembro de 1998).*

Ainda, o relator da instância *a quo* transcreveu a parte conclusiva do Relatório de Diligência Fiscal, que " a ASSOCIAÇÃO não existe de fato, posto que não realiza qualquer operação contábil e tem patrimônio irrisório (R\$ 1,00), não dispondo, portanto, de patrimônio e capacidade operacional necessários à realização do seu objeto.

Consta no estatuto da entidade a atividade de prestação de serviços educacionais. Faltou porém a comprovação dos requisitos legais para a fruição do benefício.

"Art. 4º — A Universidade Católica do Salvador ... tem como objetivos fundamentais, abrangentes do ensino superior, da pesquisa e da extensão: I — ministrar o ensino superior em todas as suas modalidades; II — realizar investigação e a pesquisa científicas, III — concorrer para o desenvolvimento da comunidade, atenta aos princípios da solidariedade e de respeito à dignidade e às liberdades essenciais da pessoa humana;"

Pode até haver o direito à isenção pleiteado pela recorrente. Ocorre que todo direito pleiteado deve ser acompanhado das provas que trazem a certeza daquele direito, principalmente quando se trata de um direito creditório pleiteado por um particular contra o Estado.

Aqui o ônus probante é daquele que pleiteia o direito creditório, nos exatos termos do art. 333 do CPC. A comprovação de uma das partes de determinado fato ou situação jurídica decorre das distribuições legais do ônus da prova. Há que se "convencer" o julgador da existência do direito e a parte contrária dos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito do sujeito ativo.

O que ocorre é a assunção dos riscos de uma decisão desfavorável de quem efetivamente tinha o ônus probatório, ou seja, o encargo jurídico de demonstrar a veracidade de fatos ou a existência de situações jurídicas que ensejassem que os julgadores tomassem uma decisão que lhe fosse favorável. Não há a obrigatoriedade das partes em se produzir a prova. É interesse de ambas as partes em fazê-lo. Mas se o ônus decair em uma parte e ela não o faz, assume os riscos e as consequências estabelecidas no arcabouço jurídico relacionado àquela matéria.

O ônus da prova não é um dever e nem um comportamento necessário da parte interessada, mas um direito de a parte poder convencer os julgadores acerca da veracidade de suas alegações, aumentando as chances de uma decisão favorável.

Como já mencionado, as partes, durante todo o processo se ativeram aos argumentos de terem, ou não, sido satisfeitos os requisitos do art. 55 da Lei 8.212/91, sendo que o auto de infração, também foi fundamentado no descumprimento dos requisitos da MP 5.158-35, embora houvesse uma acusação com base legal concomitante com o art. 55, acima mencionado.

Pelo princípio do livre convencimento do juiz (julgador) inculcado no Código de Processo civil, o julgador não precisa se ater aos fundamentos e provas trazidos pelas partes, sendo livre para formar a sua convicção, inclusive por outros argumentos ou provas não suscitados pelas partes. Aqui se aplica tal princípio eis que a fundamentação do presente voto não esteve presente no acórdão recorrido, nos paradigmas e tampouco no Recurso Especial.

Assim, as receitas operacionais que correspondem àquelas decorrentes de atividades próprias dos objetivos sociais e econômicos da recorrente estão isentas da Cofins, desde comprovada a satisfação dos requisitos exigidos em lei, o que não ocorreu no presente caso.

O relator Walber José da Silva ainda enumerou todos os requisitos necessários à fruição da isenção e que não foram cumpridos pela recorrente, em que pese ter afirmado nos recursos que todos eles foram cumpridos (fl. 802).

A primeira matéria trazida fica prejudicada visto que não há que se falar em ato declaratório de suspensão de imunidade, visto que não há imunidade.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial interposto pela contribuinte.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Relator

CÓPIA