



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo n° 10660.001339/2001-01
Recurso n° 125.983 Voluntário
Matéria Cofins
Acórdão n° 201-78.381
Sessão de 17 de maio de 2005
Recorrente FUNDAÇÃO DONA MINDOCA RENNÓ MOREIRA
Recorrida DRJ em Juiz de Fora - MG

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Ano-calendário: 1998, 1999

**COFINS. IMUNIDADE DE ENTIDADES BENEFICENTES DE
ASSISTÊNCIA SOCIAL.**

A imunidade do § 7º do artigo 195 da Constituição Federal é norma de eficácia contida, só podendo a lei complementar veicular suas restrições.

**ENTIDADES DE ASSISTÊNCIA EDUCACIONAL. ISENÇÃO.
CONDIÇÕES PARA FRUIÇÃO.**

As entidades de assistência educacional, sem fins lucrativos, têm direito à isenção da Cofins, até o mês de janeiro de 1999, desde que atendidas as exigências do art. 55 da Lei nº 8.212/91.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Antonio Mario de Abreu Pinto (Relator), Sérgio Gomes Velloso, Gustavo Vieira de Melo Monteiro e Rogério Gustavo Dreyer. Designada a Conselheira Josefa Maria Coelho Marques para redigir o voto vencedor. Fez sustentação oral a advogada da recorrente, Dra. Ariene D'arc Diniz e Amaral.


JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

Presidente e Relatora-Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva, Maurício Taveira e Silva e José Antonio Francisco.

Relatório

Trata-se de auto de infração (fls. 43/64) pelo não recolhimento da Cofins no período de 01/1998 a 01/1999.

O fiscal autuante acusa a contribuinte de haver se beneficiado indevidamente da isenção da Cofins, por não atender aos requisitos previstos no art. 55, incisos I a V, da Lei nº 8.212/91, especialmente por não ser portadora do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos (CEFF), cuja expedição é de competência do Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS).

Em 18/05/2001 a contribuinte instalou a fase litigiosa, oferecendo impugnação (fls. 62/96), alegando que:

a) é entidade de educação e assistência social que reúne todos os requisitos para usufruir das imunidades subjetivas previstas nos arts. 150, VI, "c", e 195, § 7º, ambos da CF/88, além de atender às condições estipuladas no art. 14 do CTN, que regulamenta as limitações constitucionais da competência tributária e complementa o art. 6º, III, da LC nº 70/91;

b) apresentou, em 29/02/2000, requerimento perante o CNAS para renovação de seu CEFF, juntando para tanto os balanços de 1998, 1999 e 2000, entretanto, decorridos mais de 14 meses do pedido, não houve manifestação por parte do CNAS, em razão do que se deveria aguardar a decisão daquele Conselho;

c) a autoridade fiscal ignorou por completo o disposto no art. 172 do RIR/99, que estabelece um procedimento a ser seguido para fins de suspensão de imunidade tributária, previamente à lavratura do auto de infração;

d) inconstitucionalidade da taxa Selic no cálculo dos juros de mora; e

e) está obrigada a atender apenas as disposições do art. 14 do CTN, tendo em vista que o art. 195, § 7º, da CF, trata de uma limitação ao poder de tributar (imunidade tributária), e, como tal, só pode ser regulado por lei complementar, a teor do disposto no art. 146, II, também da CF. Incabível, assim, a exigência do CEFF, uma vez que veiculada por lei ordinária.

Nos autos, às fls. 219/222, o Delegado da DRJ em Juiz de Fora - MG decidiu pela procedência do lançamento, argüindo que a Cofins foi instituída por lei materialmente ordinária, logo, as exigências para o gozo da isenção da Cofins poderiam ser veiculadas também por lei ordinária. Afirmou que no período autuado a contribuinte não era portadora do CEFF, portanto, não satisfazia aos requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91. Ressaltou que mesmo que o mencionado requerimento da contribuinte junto ao CNAS fosse deferido, ela não teria direito à isenção, vez que deveria ter pleiteado a renovação do CEFF antes de 31 de dezembro de 1994, data em que perdeu a validade o último certificado concedido pelo CNAS, consoante dispõe os §§ 2º e 3º do art. 3º do Decreto nº 2.536/98.



Quanto ao procedimento da suspensão de imunidade tributária prevista no art. 172 do RIR/99, esclareceu que tal procedimento só é exigível no caso da imunidade inserta no art. 150, IV, "c", relativa a impostos. No entanto, a isenção da Cofins está prevista no art. 195, § 7º, da CF/88. Sobre os argumentos atinentes à inconstitucionalidade da taxa Selic, aduziu que é defeso aos órgãos administrativos a apreciação de tais matérias.

Irresignada, a recorrente apresentou, tempestivamente, às fls. 228/259, o presente recurso voluntário, reiterando os argumentos da peça vestibular.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheiro ANTONIO MARIO DE ABREU PINTO, Relator

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Com fulcro nas razões discutidas pela recorrente, passo a decidir:

A discussão travada nos autos cinge-se aos requisitos necessários ao gozo da imunidade da Cofins, prevista no art. 195, § 7º, da Carta Magna, concernente às entidades beneficentes de assistência social.

De proêmio, rejeito as preliminares invocadas pela recorrente, visto que o procedimento de suspensão da imunidade tributária, disposto no art. 172 do RIR/99, só se faz exigível para a imunidade relativa a impostos sobre o patrimônio, renda e serviços das entidades de assistência, conforme dispõe o art. 150, IV, "c", não sendo, pois, o caso do qual se cuida, cuja sede legal está inserta no § 7º do art. 195 da Lei Maior.

Meritoriamente, convém esclarecer, inicialmente, que o legislador constituinte se equivocou ao chamar de isenção o que tem natureza de imunidade. A imunidade é diferente da isenção, sendo aquela de natureza constitucional e considerada como um limite ao poder de tributar, consistindo as normas constitucionais que delas tratam, em regras atributivas de uma competência negativa aos entes tributantes, dado que proibitivas da criação de tributos.

Quanto à isenção, esta tem a peculiaridade de ser editada em lei infra-constitucional e incidir sobre um dos critérios da regra-matriz de incidência, mutilando-os em uma porção que fica, por consequência dessa incidência, albergada da ação tributante do Estado em dado tributo específico.

A vantagem da imunidade, sobre a isenção, é que aquela não pode ser revogada ou modificada senão através de emenda constitucional, cujo procedimento é especial e qualificado. Isso ocorre em detrimento da legislação ordinária que institui a isenção, a qual pode ser revogada a qualquer tempo, respeitadas as condições eventualmente fixadas para sua concessão.

Desta feita, o requisito essencial para o gozo da imunidade tributária das instituições de educação ou de assistência social, mencionada na alínea *c* do inciso IV do art. 9º do Código Tributário Nacional - a que se refere o art. 14 do mesmo diploma legal -, é que elas não tenham fins lucrativos.

No art. 14, por sua vez, o CTN estabeleceu três requisitos para a fruição da imunidade em questão: (a) não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (b) aplicarem integralmente, no País, seus recursos na manutenção de seus objetivos institucionais; e (c) manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.



Assim, uma vez atendidos estes três requisitos, resta plenamente atendido o requisito constitucional de ausência de fins lucrativos.

In casu, pelo que se infere da Descrição dos Fatos à fl. 07, a recorrente foi autuada por não estar de posse do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, exigência esta instituída pelo art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Ocorre que, consoante o exposto, sendo a imunidade limitação ao poder de tributar, a ela se aplica a norma do artigo 146, II, da CF/88, que verbera que “*Cabe a lei complementar (...) II - regular as limitações ao poder de tributar*”. Desta feita, não pode a autoridade administrativa exigir que a entidade, para ser imune, atenda a qualquer outro requisito além dos previstos no art. 14 do CTN. Além disso, não pode a lei, nem mesmo a lei complementar, acrescentar qualquer requisito novo, que não seja mera explicitação daquele estabelecido pela Constituição, que é a ausência de fins lucrativos.

Com efeito, como bem asseverou o ilustre Conselheiro Jorge Freire, no Acórdão nº 201-73.951, tratando de caso análogo, “*não pode a Lei Ordinária nº 8.212/91, matriz legal do lançamento, tratar de limitações ao poder de tributar, matéria, como exposto, restrita ao âmbito da lei complementar*”.

Nesse passo, qualquer restrição ao gozo da imunidade, estabelecida, direta ou indiretamente, por lei ordinária, configura violação da Constituição.

Assim, não tendo o Fisco constatado o desatendimento dos requisitos do art. 14 do CTN, nem questionado a materialidade da beneficência das atividades exercidas pela recorrente, mas tão-somente a inobservância de aspectos formais, resta improcedente o lançamento de fls. 06/08.

As questões formais suscitadas pelo Fisco como indispensáveis à fruição da imunidade tributária, impostas em lei ordinária, não podem ser erigidas a pressupostos de constituição do direito, tendo em vista que a CF e o Código Tributário Nacional não o fizeram.

Na confluência da exposição, **dou provimento** ao recurso voluntário para reformar o Acórdão nº 5.248, da lavra da DRJ em Juiz de Fora - MG.

Sala das Sessões, em 17 de maio de 2005.

ANTONIO MARIO DE ABREU PINTO



Voto Vencedor

JOSEFA MARIA COELHO MARQUES, Relatora-Designada

Acompanho o ilustre Conselheiro-Relator quanto às preliminares, que também rejeito, e a inaplicabilidade, ao caso concreto, do art. 150, IV, “e”. No mérito, no entanto, entendo que não merece provimento o recurso voluntário, pelas razões de fato e de direito que passo a expor.

Esta matéria não é nova neste Colegiado, que tem decidido que, para fruição da imunidade prevista no artigo 195, § 7º, a entidade deve obedecer aos requisitos estabelecidos em lei, ordinária ou complementar. Como exemplo deste entendimento, destaco o voto condutor do Acórdão nº 203-08.964, de 10/06/2003 (Recurso nº 121.519), da lavra de ilustre Conselheira Luciana Pato Peçanha Martins, cujos fundamentos adoto como abaixo se verá.

As condições previstas para o gozo do benefício previsto no § 7º do artigo 195 da CF/88 foram fixadas no artigo 55 da Lei nº 8.212/91, conforme alude os artigos 6º, III; 9º e 10 da Lei Complementar nº 70/91.

Dispõe o artigo 55 da Lei nº 8.212/91:

“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;

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."

A recorrente não apresentou a documentação exigida no inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212/91, acima reproduzido, e, portanto, não faz jus à imunidade da Cofins.

Quanto à exigência de lei complementar para regular a imunidade da Cofins, de há muito se firmou a jurisprudência do STF no sentido de que só é exigível lei complementar quando a Constituição Federal 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.

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 § 7º do art. 195 da Constituição Federal, que estar regulamentado 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 nºs 605, 608 e 809.

Da análise do processo, verifica-se que não se aplica a este caso o art. 150, VI, da CF/88, e a recorrente não atende a todas as exigências do art. 55 da Lei nº 8.212/91, em especial a posse do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Serviço Social. O fato de eventualmente atender aos requisitos do art. 14 do CTN não habilita a recorrente ao gozo do benefício em questão.

No que tange à exigência de juros de mora com base na taxa Selic, é de se destacar que o art. 61 da Lei nº 9.430/96 veio estabelecer que, em relação aos débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, compreendendo, portanto, o período abrangido pelo lançamento, passam a incidir, a partir de 1º de janeiro de 1997, juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% no mês de pagamento.

Dessa forma, a taxa referencial Selic para títulos federais, divulgada mensalmente por meio de Ato Declaratório da Cosar, foi escolhida pelo legislador para o cálculo dos juros moratórios decorrentes da impontualidade do sujeito passivo no adimplemento da obrigação tributária, a partir de 01/01/1997.

Assim, o lançamento seguiu estritamente o que determina a legislação em vigor, devendo a autoridade lançadora, por dever de ofício, agir na forma que dispõe a legislação



tributária, sob pena de, em não assim fazendo, sofrer responsabilização funcional, sendo que a discussão que verse sobre inconstitucionalidade e/ou ilegalidade de normas regularmente editadas exorbita a competência legal das instâncias administrativas, não tendo a autoridade julgadora competência para apreciar tais arguições, prerrogativa esta privativa do Poder Judiciário.

No mais, com fulcro no art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/1999¹, adoto os fundamentos do Acórdão de primeira instância.

Por tais razões, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 17 de maio de 2005.


JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

¹ “Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.”