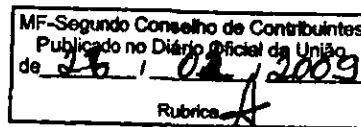




MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	10680.007941/2006-10
Recurso nº	139.376 Voluntário
Matéria	COFINS
Acórdão nº	202-18.461
Sessão de	22 de novembro de 2007
Recorrente	SOCIEDADE DE EDUCAÇÃO INTEGRAL E DE ASSISTÊNCIA SOCIAL
Recorrida	DRJ em Belo Horizonte - MG



Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2004

Ementa: ISENÇÃO.

Comprovado o atendimento dos requisitos previstos no art. 55 da Lei nº 8.212/199, deve ser reconhecido o direito à isenção da Cofins.

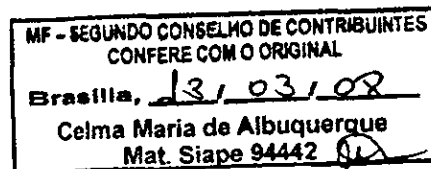
Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

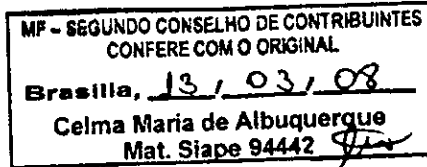
ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Nadja Rodrigues Romero, Antonio Zomer e Antonio Carlos Atulim, que votaram no sentido de não conhecer do recurso por opção pela via judicial.


ANTONIO CARLOS ATULIM
Presidente


MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA
Relatora



Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Ivan Allegretti (Suplente), Antônio Lisboa Cardoso e Maria Teresa Martínez López.



Relatório

Trata-se de recurso voluntário oferecido em oposição ao Acórdão proferido pela 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte - MG.

Informa o relatório da decisão recorrida que a fiscalização lavrou auto de infração contra a entidade recorrente relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, no período compreendido entre janeiro de 1999 e dezembro de 2004, motivado pela falta de recolhimento dessa exação, bem como por inexistir depósito judicial ou declaração em DCTF dos valores lançados.

Relata a existência de duas ações judiciais de procedimento ordinário objetivando a declaração da imunidade das contribuições sociais, ambas tendo como parte ré o Instituto Nacional de Seguridade Social – INSS e a União Federal.

Na sentença de fls. 109 a 112 a Justiça Federal de 1ª Instância manifestou-se quanto ao preenchimento, pela impetrante, das condições dispostas no art. 55 da Lei nº 8.212/91 para fruição da imunidade, destacando a inexistência nos autos judiciais de comprovação de preenchimento dos requisitos do inciso III do referido artigo.

Reconheceu a fiscalização a isenção da Cofins somente quanto às receitas provenientes de suas atividades próprias, assim definidas nos termos dos parágrafos do art. 15 da Lei nº 9.532/1997 e art. 12 (com as alterações introduzidas pelo art. 10 da Lei nº 9.718/1998).

Informa que a IN nº 247/2002, art. 47, § 2º, considera como receitas derivadas de atividades próprias somente aquelas decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas em lei, assembléias ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ou desenvolvimento dos seus objetivos sociais.

Assim, considerou como isentas somente as receitas escrituradas nos grupos contábeis 4.1.2.01, 4.1.2.02, 4.1.2.03, 4.1.2.04 e 4.2.1.02, relativas a subvenções, convênios, donativos, campanhas e receitas patrimoniais.

Como caráter contraprestacional, inseriu os grupos de contas 4.1.1.01, 4.1.1.02, 4.1.1.05, 4.2.1.01, 4.2.1.02 e 4.2.1.03, relativas a receitas de ensino, receitas assistenciais, receitas diversas, receitas financeiras, receitas patrimoniais e receitas de outras atividades.

Nos demonstrativos de apuração da base de cálculo de fls. 38 a 42, verifica-se que foram consideradas para apuração da base de cálculo as receitas brutas relativas a receitas de ensino, receitas assistenciais, receitas financeiras (exceto em janeiro de 1999), receitas de aluguéis e receitas de outras atividades.

Impugnando a exigência fiscal aponta, inicialmente, erro na apuração da base de cálculo do mês de fevereiro de 1999 e que a controvérsia está contida na inclusão na base de cálculo da Cofins de valores referentes à anuidade escolar, alugueres, receitas financeiras, refeições, etc; existência de decisão do STF suspendendo os efeitos da Lei nº 9.532/1998 em decorrência da imposição da regra relativa à gratuidade na prestação de serviços.

e

No julgamento da lide entendeu a Turma Julgadora de, em preliminar, reconhecer o equívoco na apuração da base de cálculo correspondente ao mês de fevereiro de 1999 e, no mérito, não conhecer da impugnação em razão da existência de ação judicial, conforme ementa que a seguir se reproduz:

***"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
- Cofins***

Período de apuração: 31/01/1999 a 31/12/2004

A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial - por qualquer modalidade processual - antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto, tornando-se definitiva a exigência discutida.

A arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria.

Impugnação Não Conhecida".

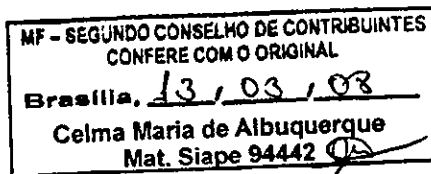
Cientificada do acórdão em 22/01/2007, a entidade apresentou, em 21/02/2007, por meio de aviso de recebimento postal (fl. 261) recurso voluntário a este Eg. Conselho de Contribuintes, alegando em sua defesa: 1) em preliminar: a) da impossibilidade jurídica constatada na decisão proferida, tendo em vista que o acórdão, ao mesmo tempo em que não conheceu da impugnação, acolheu a alegação da ocorrência de equívoco na apuração da base de cálculo do mês de fevereiro de 1999, tornando-se juridicamente impossível e devendo sofrer correção no tópico final para constar o acolhimento parcial; b) as ações judiciais tomadas como motivadoras do não conhecimento da impugnação tratam de aspectos exclusivamente constitucionais, relativos ao reconhecimento da imunidade tributária, sem relação com a isenção então usufruída; 2) no mérito: a) observância das condições para fruição da isenção tributária preceituada pelo art. 55 da Lei nº 8.212/91 e da Lei Complementar nº 70/91; b) inaplicabilidade dos dispositivos invocados como base legal para a lavratura do auto de infração.

Alega, em síntese, que: a) não se estabeleceu o contraditório acerca do cancelamento da isenção usufruída; b) as ações judiciais versam sobre imunidade; c) atendimento dos pressupostos estabelecidos pelo art. 55 da Lei nº 8.212/91 e na Lei Complementar nº 70/91; d) não conversão da MP nº 2.158-35/2001 em lei a tempo e modo; e) suspensão de dispositivos da Lei nº 9.532/97 por decisão do STF proferida em ADIn; f) a Lei nº 9.718/98 é genérica e não se aplica às instituições beneficentes de assistência social; g) ausência de disposição legal que estabeleça contrapartida da isenção considerando eventuais gratuidades; h) inexistência de disposição legal que proíba a contraprestação financeira para instituições sem finalidade lucrativa; i) possui os certificados concedidos pelo CNAS e a declaração da condição de instituição de utilidade pública federal.

Alfim requer sejam acolhidas as preliminares a fim de declarar insubsistente o auto de infração e, ultrapassados esses, no mérito, reitera a impugnação e requer seja julgado procedente o recurso voluntário.

É o Relatório.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 13, 03, 08
Celma Maria de Albuquerque
Mat. Siape 94442



Voto

Conselheira MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos para sua admissibilidade e conhecimento.

Em preliminar, a recorrente rejeita a decisão recorrida alegando a impossibilidade jurídica de não conhecer da impugnação ao mesmo tempo em que acolhe a alegação de erro na apuração da base de cálculo relativa ao mês de fevereiro de 1999.

Também alega que as ações judiciais interpostas tratam de aspectos constitucionais relativos à imunidade tributária e não da isenção então usufruída.

A questão preliminar de rejeição da impugnação vincula-se, exclusivamente, ao não conhecimento do mérito na parte em que entendeu aquela autoridade existir concomitância com a esfera judicial. O acolhimento da alegação de erro vincula-se a erro material identificado na base de cálculo do lançamento de ofício. Portanto, não procede a alegação de impossibilidade jurídica de não conhecer da impugnação. A decisão recorrida é clara ao não conhecer somente da parte do mérito submetida ao Poder Judiciário.

Esse o teor da súmula aprovada pelo Primeiro Conselho de Contribuintes cujo conteúdo, apesar de não vincular os outros Conselhos, reflete a posição neles também adotada:

"Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial."

No outro quesito, assiste razão à recorrente. A discussão judicial acerca da imunidade não constitui elemento específico da autuação.

Conforme abaixo explanado, a recorrente cumpriu os requisitos exigidos para gozo da isenção prevista no art. 14 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001. A demanda judicial relativa à imunidade se relaciona com a pretensão da recorrente de aplicar às contribuições sociais o disposto no § 7º do art. 195 da Constituição Federal, o que não afasta a análise do direito à isenção estabelecida pela Medida Provisória citada.

A fiscalização informa (fl. 28) que a recorrente é detentora de Declaração de utilidade Pública Federal e Estadual, de Atestado de Registro junto ao Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS e de Certificado de Entidade filantrópica de Assistência Social.

Constata-se, pelos documentos anexados às fls. 54 a 58, que a autuada é registrada no Conselho Nacional de Assistência Social (fl. 54), que possui o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, atual Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEAS, com validade desde janeiro de 1997 até dezembro de 2003, concedido pelo conselho Nacional de Assistência Social - CNAS e que protocolou tempestivamente, nos termos da Lei

A handwritten signature in the bottom right corner of the page.

nº 8.742/1993, a renovação do referido Certificado, o qual se encontrava sob análise pelo Órgão competente à data da fiscalização.

Nos certificados expedidos com validade até 31/12/2000 (fls. 55 e 56) consta que sua emissão se deu com observância do disposto no art. 55 da Lei nº 8.212/1991, não deixando qualquer dúvida de que, no exercício de sua competência, o CNAS constatou o preenchimento dos requisitos para fruição do incentivo até essa data.

A partir de 2001, o certificado emitido pelo CNAS não mais fez referência ao art. 55 da Lei nº 8.212/1991. Entretanto, os requisitos necessários à obtenção do certificado, previstos no art. 3º do Decreto nº 2.536/1998, englobam os estabelecidos no art. 55 da Lei nº 8.212/1991.

A supracitada lei assim dispõe acerca da competência para concessão do referido certificado:

"CAPÍTULO III

Da Organização e da Gestão

Art. 6º As ações na área de assistência social são organizadas em sistema descentralizado e participativo, constituído pelas entidades e organizações de assistência social abrangidas por esta lei, que articule meios, esforços e recursos, e por um conjunto de instâncias deliberativas compostas pelos diversos setores envolvidos na área.

Parágrafo único. A instância coordenadora da Política Nacional de Assistência Social é o Ministério do Bem-Estar Social.

Art. 7º As ações de assistência social, no âmbito das entidades e organizações de assistência social, observarão as normas expedidas pelo Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), de que trata o art. 17 desta lei.

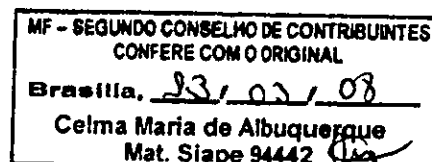
Art. 17. Fica instituído o Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), órgão superior de deliberação colegiada, vinculado à estrutura do órgão da Administração Pública Federal responsável pela coordenação da Política Nacional de Assistência Social, cujos membros, nomeados pelo Presidente da República, têm mandato de 2 (dois) anos, permitida uma única recondução por igual período.

Art. 18. Compete ao Conselho Nacional de Assistência Social:

I - aprovar a Política Nacional de Assistência Social;

II - normatizar as ações e regular a prestação de serviços de natureza pública e privada no campo da assistência social;

III - observado o disposto em regulamento, estabelecer procedimentos para concessão de registro e certificado de entidade beneficente de assistência social às instituições privadas prestadoras de serviços e assessoramento de assistência social que prestem serviços relacionados com seus objetivos institucionais; (Redação dada pela MP 2.187-13, de 2001).



IV - conceder registro e certificado de entidade beneficente de assistência social; (Redação dada pela MP 2.187-13, de 2001)."

Por outro lado, dispõe o Decreto nº 2.536/1998:

"Art. 3º Faz jus ao Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social a entidade beneficente de assistência social que demonstre, cumulativamente: (Redação dada pelo Decreto nº 4.499, de 04/12/2002).

I - estar legalmente constituída no País e em efetivo funcionamento nos três anos anteriores à solicitação do Certificado; (Redação dada pelo Decreto nº 4.499, de 04/12/2002).

II - estar previamente inscrita no Conselho Municipal de Assistência Social do município de sua sede se houver, ou no Conselho Estadual de Assistência Social, ou Conselho de Assistência Social do Distrito Federal;

III - estar previamente registrada no CNAS;

IV - aplicar suas rendas, seus recursos e eventual resultado operacional integralmente no território nacional e manutenção e no desenvolvimento de seus objetivos institucionais;

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

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

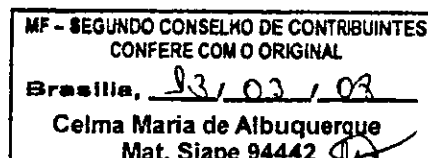
Art. 7º - Compete ao CNAS julgar a qualidade de entidade beneficente de assistência social, observando as disposições deste Decreto e de legislação específica, bem como cancelar, a qualquer tempo, o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, se verificado o descumprimento das condições e dos requisitos estabelecidos nos arts. 2º e 3º."

A isenção da Cofins está prevista no art. 55 da Lei nº 8.212/1991, verbis:

"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; (redação não original – Leis nº 9.429 e nº 9.732)



III - promova a assistência social benéfica, 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."

A extensão das disposições do art. 55 da Lei nº 8.212/1991 à isenção da Cofins foi comandada pelo art. 17 da Medida Provisória MP nº 2.158-35/2001, *litteres*:

"Art. 17. Aplicam-se às entidades filantrópicas e benéficas de assistência social, para efeito de pagamento da contribuição para o PIS/PASEP na forma do art. 13 e de gozo da isenção da COFINS, o disposto no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991."

A isenção da Cofins às entidades benéficas de assistência social foi concedida pelo art. 14 da citada MP:

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

(...)

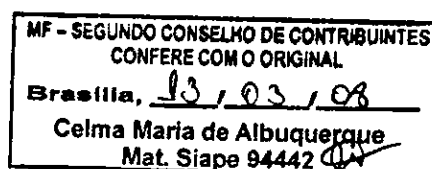
X - relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13."

Das entidades citadas no art. 13 têm-se as *"(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"*.

Por seu turno, o art. 12 da Lei nº 9.532/1997 refere-se à *"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."*

De forma direta, o art. 14 da MP nº 2.158-35/2001 concede isenção da Cofins às receitas relativas às atividades próprias da *"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."*

No sítio na internet do Conselho Nacional de Assistência Social, responsável pela concessão do Certificado de Entidade Benéfica de Assistência Social, estão disponibilizadas as orientações oficiais daquele Órgão para fins de obtenção do CEAS. A concessão do referido certificado deve atender a diversos requisitos, dentre os quais a prestação de serviço para o qual foi instituída de forma gratuita, conforme trecho a seguir reproduzido:



"Para a apuração da gratuidade, deverá obedecer ao disposto no art. 3º, inciso VI, do Decreto n.º 2.536/1998.

'Art. 3º - Faz jus ao Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEAS a entidade beneficente de assistência social que demonstre, nos três anos imediatamente anteriores ao requerimento, cumulativamente':*

(...)

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

(...)'

Desta forma, como mencionado no referido artigo 3º, inciso VI, do Decreto n.º 2.536/98. A entidade deverá ter o desembolso com despesas de gratuidade no montante mínimo de 20% do total da receita base, qual seja:

- receita de serviço;*
- receita da venda de bens não integrantes do ativo imobilizado;*
- receita de aplicações financeiras;*
- receita de locação;*
- receita de doações particulares.*

Os valores gastos em gratuidades deverão estar registrados em contas próprias de despesas e ou custos, exclusivas da atividade graciosa, segregada por tipo de atividade (assistência social, educação e saúde)."

O comando normativo contido no Decreto nº 2.536/1998 determina que a entidade aplique um mínimo de 20% de sua receita bruta em gratuidade para obtenção do Certificado – CEAS, que por sua vez é um dos requisitos para obtenção da isenção da Cofins contida no art. 14 da MP nº 2.158-35/2001. A receita bruta, sobre a qual será calculado o percentual de 20% de prestação de serviços de forma gratuita, é composta das receitas de serviço, receita da venda de bens não integrantes do ativo imobilizado, receitas de aplicações financeiras, receitas de locação e receitas de doações particulares, todas relacionadas com a finalidade para a qual a entidade foi instituída. Observe-se que o valor aplicado na gratuidade não poderá ser inferior ao valor da isenção recebida e que o percentual a ser observado deve incidir sobre a totalidade da receita bruta sem qualquer dedução de custos ou despesas, inclusive as contábeis.

A lavratura do auto de infração decorreu do fato de a fiscalização considerar como receita própria da entidade somente aquela que não guarda relação contraprestacional com a entidade.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 13 / 03 / 08 Celma Maria de Albuquerque Mat. Siape 94442
--

Se se considerar como isenta somente a receita de doações particulares, como entendeu a fiscalização, a Cofins que deixará de ser recolhida em razão da isenção será diminuta em relação à receita total da entidade. Estando obrigada a aplicar o mínimo de 20% da receita bruta na gratuidade, resta transparente que a maior parte da parcela assim utilizada estará tributada pela Cofins, o que, a meu ver, foge à lógica jurídica da isenção. Pode-se dizer que as entidades, nesse contexto, estariam a dividir com o Estado a atividade de Assistência Social sem a contrapartida desse mesmo Estado, já que as receitas estariam quase que completamente tributadas pela Contribuição para Financiamento da Seguridade Social.

Nessa questão manifestou-se o Supremo Tribunal Federal, na apreciação da ADIn nº 2.028-5, que suspendeu algumas alterações introduzidas no art. 55 da Lei nº 8.212/1991 pela Lei nº 9.732/1998. Extrai-se do voto que concedeu a medida liminar o seguinte trecho:

"Com efeito, a Constituição, ao conceder imunidade às entidades beneficentes de assistência social, o fez para que fossem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios auxiliados nesse terreno de assistência aos carentes por entidades que também dispusessem de recursos para tal atendimento gratuito, estabelecendo que a lei determinaria as exigências necessárias para que se estabelecessem os requisitos necessários para que as entidades pudessem se consideradas de assistência social.(...)"

Ainda na decisão liminar proferida nos autos da Adin nº 2028-5, o STF indigitou no sentido de que as entidades beneficentes de assistência social podem empreender atividades econômicas para verter o resultado em suas atividades assistenciais, ou seja, em seus fins institucionais. É o que se constata da leitura do seguimento abaixo reproduzido da decisão liminar monocrática proferida pelo Ministro Marco Aurélio nos autos da referida ação, *verbis*:

"(...). Ora, no caso, chegou-se à mitigação do preceito, olvidando-se que nele não se contém a impossibilidade de reconhecimento do benefício quando a prestadora de serviços atua de forma gratuita em relação aos necessitados, procedendo à cobrança junto àqueles que possuam recursos suficientes. (...). As exigências estabelecidas em lei não podem implicar verdadeiro conflito com o sentido, revelado pelos costumes, da expressão 'entidades beneficentes de assistência social'. Em síntese, a circunstância de a entidade, diante, até mesmo, do princípio isonômico, mesclar a prestação de serviços, fazendo-o gratuitamente aos menos favorecidos e de forma onerosa aos afortunados pela sorte, não a descaracteriza, não lhe retira a condição de beneficente."

Corroborou este entendimento no âmbito do STF o voto do Ministro Moreira Alves que, aprovado por unanimidade pelo plenário, referendou a decisão monocrática proferida pelo Ministro Marco Aurélio, a seguir reproduzido:

"Com efeito, a Constituição, ao conceder imunidade às entidades beneficentes de assistência social, o fez para que fossem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios auxiliados nesse terreno de assistência aos carentes por entidades que também dispusessem de recursos para tal atendimento gratuito, estabelecendo que a lei determinaria as exigências necessárias para que se estabelecessem os requisitos necessários para que as entidades pudessem ser

R

J

consideradas beneficentes de assistência social. É evidente que tais entidades, para serem beneficentes, teriam de ser filantrópicas (por isso, o inciso II do artigo 55 da Lei 8.212/91 que continua em vigor, exige que a entidade 'seja portador do Certificado ou do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos'), mas não exclusivamente filantrópica, até porque as que o são não o são para o gozo de benefícios fiscais, e esse benefício concedido pelo § 7º do artigo 195 não o foi para estimular a criação de entidades exclusivamente filantrópicas, mas, sim, das que, também sendo filantrópicas sem o serem integralmente, atendessem às exigências legais para que se impedisse que qualquer entidade, desde que praticasse atos de assistência filantrópica a carentes, gozasse da imunidade, que é total, de contribuição para a seguridade social, ainda que não fosse reconhecida de utilidade pública, seus dirigentes tivessem remuneração ou vantagens, ou se determinassem elas a fins lucrativos. Aliás, são essas entidades - que, por não serem exclusivamente filantrópicas, têm melhores condições de atendimento aos carentes a quem o prestam - que devem ter sua criação estimulada para o auxílio ao Estado nesse setor, máxime em época em que, como a atual, são escassas as doações para a manutenção das que se dedicam exclusivamente à filantropia."

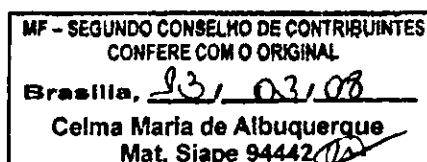
Como se vê pela conclusão do STF não somente as receitas que têm origem em doações, contribuições de terceiros, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembléia ou estatuto são receitas oriundas da atividade própria da entidade de assistência social, ou seja, toda receita produzida pela entidade beneficente, estando comprovadamente revertida para os fins que motivaram sua instituição, constituem receita própria de sua atividade.

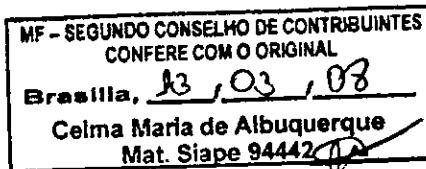
Tratando a isenção constitucional como imunidade, assevera o Ministro, em seu voto, que a mesma é total na área da Seguridade Social. A isenção prevista na MP nº 2.158-35/2001, entretanto, concedeu o benefício somente para a Cofins, mantendo a exigência em relação à contribuição para o PIS, calculada sobre a folha de salários, sendo esta outra modalidade de contribuição social, como também já decidiu o STF.

E não se trata de interpretação literal da norma de isenção, nos termos do art. 111 do CTN, a qual manda interpretar literalmente (leia-se restritivamente) a lei que concede isenção.

Entendo, com suporte jurídico nos fundamentos da decisão proferida pelo STF acima reproduzidos, que restringir a isenção às receitas de doações e contribuições ou qualquer outro nome que possuam as receitas desprovidas de qualquer contraprestação por parte da entidade, não caracteriza observância do referido art. 111, mas restrição onde a lei claramente não restringe.

A restrição colocada na norma de concessão da isenção é que as receitas sejam originadas na própria atividade da entidade. A atividade própria de uma entidade de educação é o ensino e outras que com ela correlacionem e sejam subsidiárias ao ensino. No entanto, exatamente as receitas oriundas da prestação de serviços de ensino e outras a ele vinculadas é que restaram tributadas.





Atente-se para o fato de que a autorização contida na posição da Suprema Corte não é irrestrita a ponto de permitir o desvirtuamento da regra prevista no art. 195, § 7º, da Constituição. O exame do STF foi muito mais restrito, abarcando aquelas situações bastante comuns de entidades educacionais e de saúde que cobram de alguns alunos e pacientes e prestam serviços gratuitos para outros, em função da situação de carência destes últimos. Não foi autorizada a realização de atividade lucrativa, indiscriminadamente, de forma que as entidades assistenciais pudessem atuar no mercado como qualquer outra empresa com fins lucrativos.

O estatuto social da recorrente, às fls. 59 a 71, explicita que a receita social será proveniente de anuidades cobradas por seus estabelecimentos e obras sociais a título de prestação de serviços; fruto ou rendimentos de seus bens e serviços; auxílios, legados, contribuições, receitas e congêneres, donativos de qualquer natureza, quer sejam recebidos de pessoas físicas ou jurídicas de direito público ou privado; subvenções dos poderes públicos municipais, estadual e federal e rendimentos de aplicações financeiras e fundos de investimento, patrimoniais e outras atividades. Também estabelece que os bens e direitos da entidade somente poderão ser utilizados para realização de seus objetivos precípuos e sua manutenção.

Os objetivos da associação descritos relacionam-se com a educação, instrução e ensino integral de crianças, adolescentes, jovens e adultos, centros de formação, núcleos assistenciais, convênios filantrópicos e atividades assistenciais de cuidado, proteção e defesa da vida, em todos os níveis, sobretudo aos mais necessitados. (fl. 61)

Por outro lado, atesta a fiscalização que a recorrente, pelo lado do gasto ou aplicação dos recursos, destinou a receita ao custeio, à manutenção e à consecução de seus objetivos sociais e estatutários (fl. 29).

As exigências a serem cumpridas para fins de obtenção do Certificado, estabelecidas no art. 3º do Decreto nº 2.536/1998 são maiores e mais severas que as estabelecidas no art. 55 da Lei nº 8.212/1991, permitindo afirmar que as exigências contidas nestas inserem-se com folga naqueloutra.

A título de demonstrar esse fato, evidenciam-se a seguir, em quadro comparativo, os requisitos exigidos por uma e outra norma:

"Decreto nº 2.536/1998

Art. 3º Faz jus ao Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social a entidade beneficente de assistência social que demonstre, cumulativamente:

I - estar legalmente constituída no País e em efetivo funcionamento nos três anos anteriores à solicitação do Certificado; (Redação dada pelo Decreto nº 4.499, de 4.12.2002)

II - estar previamente inscrita no Conselho Municipal de Assistência Social do município de sua sede se houver, ou no Conselho Estadual de Assistência Social, ou Conselho de Assistência Social do Distrito Federal;

III - estar previamente registrada no CNAS;

e

A

IV - aplicar suas rendas, seus recursos /e eventual resultado operacional integralmente no território nacional e manutenção e no desenvolvimento de seus objetivos institucionais;

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

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

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

VIII - não perceberem seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores, benfeitores ou equivalente remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos;

X - destinar, em seus atos constitutivos, em caso de dissolução ou extinção, o eventual patrimônio remanescente a entidades congêneres registradas no CNAS ou a entidade pública;

X - não constituir patrimônio de indivíduo ou de sociedade sem caráter beneficente de assistência social.

XI - seja declarada de utilidade pública federal.

Art 55. 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:

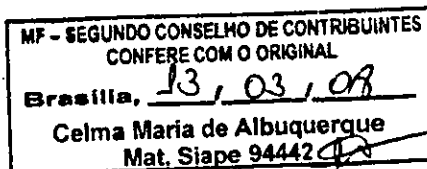
III - promova a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes;

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;

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.

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

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



§ 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."

Portanto, sendo a recorrente portadora do já referido certificado e tendo cumprido os demais requisitos estabelecidos no art. 55 da Lei nº 8.212/1991, conforme atesta o Órgão responsável pela concessão da isenção (§ 1º do citado artigo), entendo plenamente cumpridos os requisitos legais para fruição da isenção sobre a totalidade de sua receita bruta oriunda da prestação dos serviços para os quais foi instituída.

A fiscalização guiou-se pelos fundamentos das decisões judiciais proferidas nos Processos nºs 1999.38.00.022588-1/17ª Vara Federal de Minas Gerais e 2002.38.00.003854-2/21ª Vara Federal de Minas Gerais, nas quais os Magistrados afastaram a imunidade.

A referência feita na primeira sentença às "*vagas cedidas, integral e gratuitamente, a carentes*" tem relação com o disposto no art. 4º da Lei nº 9.732/98, citado pelo Juízo nos fundamentos da sentença. Consta expressamente na fundamentação referida que a recorrente atende às condições dispostas no art. 55, I, II, IV e V da Lei nº 8.212/91, porém **não comprova nos autos o atendimento do inciso III do mesmo dispositivo**. Sendo assim, dispôs a sentença que o gozo da isenção se dará na proporção em que ocorrer atendimento do referido inciso.

A ação judicial, repita-se, está relacionada com a fruição da imunidade e os presentes autos com a isenção da Cofins.

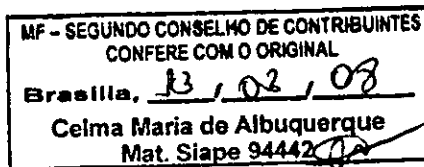
A fiscalização procurou demonstrar, com base na decisão judicial, que a recorrente **não faz jus à isenção prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal para entidades beneficentes de assistência social, por inexistir comprovação naqueles autos judiciais do atendimento às exigências de gratuidade para carentes estabelecidos no art. 55, inciso III, da Lei nº 8.212/91**.

Ocorre que o Magistrado decidiu com as provas de que dispunha no processo judicial. A concessão do certificado de entidade beneficente e de assistência social pelo CNAS supre a prova relativa à comprovação da gratuidade, na medida em que a concessão do referido certificado está vinculada à comprovação desse requisito (gratuidade).

Na sentença proferida na segunda ação judicial, destacou o juiz que "*embora sustente a autora que a documentação constante nos autos comprova sua condição de isenta, só a título de exemplo, o certificado de entidade de fins filantrópicos, concedido pelo Conselho de Assistência Social – CNAS e um dos requisitos elencados no art. 55 da Lei nº 8.212/91, encontra-se com a validade vencida desde 31/12/2000 (fl. 67)*" (fl. 117).

A sentença foi proferida em 01/08/2003. A fiscalização dispôs de elementos que o Juízo não dispunha. Ou seja, o certificado cuja validade está estabelecida para o período de 01/01/2001 a 31/12/2003 foi expedido somente em 03/04/2004, bem depois da referida sentença.

Também estabelece a legislação pertinente à expedição do referido certificado – § 3º do art. 3º do Decreto nº 2.536/1998 –, que estando o pedido de renovação protocolado tempestivamente, a validade do certificado, quando expedido, contará a partir da data do certificado anterior.



"§ 3º Desde que tempestivamente requerida a renovação, a validade do Certificado contará da data do termo final do Certificado anterior."

Ou seja, ao tempo em que foi proferida a sentença afirmando não restar comprovado no processo judicial o cumprimento desse requisito, efetivamente ele não existia. Entretanto é possível inferir que a recorrente havia protocolado o pedido de renovação tempestivamente, uma vez que o certificado foi concedido em continuidade ao anterior, constando dos autos tanto o certificado válido até 31/12/2003 quanto a comprovação de que a recorrente requereu tempestivamente (certidão de fl. 58) o pedido de renovação do referido CEAS para o período seguinte de três anos.

Quanto à decisão judicial proferida na ação relativa à exigência contida no art. 19 da Lei nº 10.260/2001, que determina a aplicação do equivalente a 50% dos encargos educacionais cobrados pelas instituições de ensino a alunos comprovadamente carentes e regularmente matriculados, houve a manifestação do juiz quanto à regularidade da exigência normativa e a legitimidade da exigência contida no referido artigo. Entretanto, não cuidou a fiscalização de fazer prova nos autos do descumprimento dessa condição. Ao revés, a concessão do certificado já em abril de 2004 pelo CNAS para o período de vigência dessa regra normativa permite afirmar que não foi constatada a referida irregularidade.

Assim, entendo que a recorrente cumpriu os requisitos exigidos pelo art. 55 da Lei nº 8.212/1991, aliás como atesta a própria fiscalização, a qual formalizou a exigência tributária também em razão do entendimento expedido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil acerca do que seja "receita de atividade própria" estabelecida no art. 14 da MP nº 2.158-35/2001.

Em síntese, resta provado nos autos que a recorrente é entidade reconhecida como de utilidade pública federal e estadual; é portadora do Certificado ou do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Serviço Social, estando o mesmo em fase de renovação tempestiva.

A concessão do certificado está vinculada à comprovação de que a entidade promove a assistência social benéfica, inclusive educacional, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes.

Também atesta a fiscalização que não percebem seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores remuneração e não usufruem vantagens ou benefícios a qualquer título e que a recorrente aplicou o resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais.

Assim, comprovado o cumprimento dos requisitos estabelecidos para fruição da isenção da Cofins até 31/12/2003 e estando a comprovação dos incisos II e III em curso pelo pedido de renovação do CEAS para os três anos seguintes, tempestivamente apresentado e ainda em análise, entendo que deva ser afastada a exigência fiscal constante destes autos, com a ressalva de que, restando não concedido novo certificado de entidade benéfica de assistência social, poderá a fiscalização efetuar novamente o lançamento para exigência, de ofício, da Cofins relativa aos períodos de apuração posteriores a 01/01/2004.

Quanto à alegação preliminar da recorrente acerca da não apreciação da isenção pela decisão recorrida, deixa-se de proferir a sua nulidade nos termos do § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972.

[Assinatura]

"§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta."

Por todo o exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 22 de novembro de 2007.

Maria Cristina Roza, lt
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 13, 03, 08
Celma Maria de Albuquerque
Mat. Siape 94442

08