



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

Processo n° 10680.008785/2002-81
Recurso n° Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão n° 9303-002.447 – 3ª Turma
Sessão de 08 de outubro de 2013
Matéria COFINS - AI
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
FUNDAÇÃO SIDERTUBE

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1996 a 30/11/1996

DECADÊNCIA. TRIBUTO. DIFERENÇAS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Por força do disposto no art. 62-A do RICARF. c/c a decisão do STJ, no REsp 973.733/SC, reconhece-se a decadência quinquenal do direito de a Fazenda Nacional constituir a parte do crédito tributário lançada e exigida para as competências de janeiro a novembro de 1996.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/12/1996 a 31/12/2001

BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo da contribuição, nos períodos de competência de dezembro de 1996 a dezembro de 2001, era o faturamento mensal da pessoa jurídica, assim entendido o total das receitas operacionais.

FUNDAÇÃO. RECEITAS. TAXAS DE ADMINISTRAÇÃO E DE MODERAÇÃO. ATIVIDADE PRÓPRIA. ISENÇÃO.

As receitas de taxa de administração e de moderação, cobrados dos associados, decorrem de atividades próprias de fundação e, a partir de 1º de fevereiro de 1999, tornaram-se isentas da contribuição, por expressa determinação legal.

BASE DE CÁLCULO. RECEITAS NÃO OPERACIONAIS. EXCLUSÃO.

Por força do disposto no art. 62-A do RICARF. c/c a decisão do STF, no julgamento do RE 585.235-QO/MG, sob o regime do art. 543-B da Lei nº 8.869, de 11/01/1973 (CPC), reconhece-se a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998 que ampliou a base de cálculo da Cofins cumulativa, para afastar a incidência da contribuição sobre receitas não

operacionais, no períodos de competência de fevereiro de 1999 a dezembro de 2001.

Recursos Especiais do Procurador e do Contribuinte Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado: I) por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso especial da Fazenda Nacional para manter a exigência da contribuição do período de dezembro/1996 a janeiro/1999 sobre as receitas de taxa de seguro, taxa de administração e taxa moderadora; e II) em relação ao recurso especial do sujeito passivo, dar provimento parcial: a) por maioria de votos, para reconhecer a decadência relativa ao período de janeiro a novembro/1996. Vencidas as Conselheiras Nanci Gama e Maria Teresa Martínez López; e b) por unanimidade de votos, para excluir da base de cálculo da contribuição as receitas de aluguel do período de dezembro/1996 a janeiro/1999 e excluir integralmente a exigência a partir de fevereiro/1999.

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

Henrique Pinheiro Torres - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Daniel Mariz Gudiño, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Joel Miyazaki, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Otacílio Dantas Cartaxo.

Relatório

Trata-se de recursos especiais interpostos pela Procuradoria Fazenda Nacional e pela contribuinte contra o acórdão nº 203-10.409, proferido pela Terceira Câmara do antigo Segundo Conselho de Contribuintes, cujos membros acordaram, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, quanto à decadência, e, por maioria de votos, em dar provimento quanto ao restante.

O acórdão recorrido foi assim ementado:

“COFINS. DECADÊNCIA. O prazo para a Fazenda proceder ao lançamento da COFINS é de dez anos a contar da ocorrência do fato gerador, consoante o art. 45 da Lei nº 8.212/91, combinado com o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

BASE DE CALCULO. Até 31/01/99, as entidades sem fins lucrativos não enquadradas como beneficentes de assistência social, sujeitavam-se ao pagamento da Cofins em relação as receitas inerentes ao seu objeto, nos termos do artigo 2º da Lei Complementar nº70, de 30 de dezembro de 1991.

ISENÇÃO. A partir de 01/02/99, as fundações são isentas da Cofins em relação as receitas decorrentes de atividades

próprias, conforme Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

Recurso voluntário provido.”

Cientificada desse acórdão, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou embargos de declaração alegando obscuridade e omissão no julgado.

Analisados os embargos, estes foram rejeitados, conforme Despacho às fls. 379/372.

Intimada da rejeição dos embargos, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs recurso especial às fls. 382/409, requerendo a reforma da decisão recorrida, a fim de que seja restabelecida a decisão da DRF em Belo Horizonte, alegando, em síntese, que, nos períodos mensais de competência de janeiro de 1996 a janeiro de 1999, as receitas de aluguéis estão compreendidas no conceito de faturamento, nos termos do art. 2º da LC nº 70, de 1991, e, portanto, integram a base de cálculo da Cofins; e, nos períodos subseqüentes, fevereiro de 1999 a dezembro de 2001, as receitas decorrentes da taxa de administração e da taxa moderadora não estão compreendidas no conceito de receitas de atividades próprias, segundo o disposto no art. 13, VIII, e 14, X, da MP nº 2.138-35/01, e art. 55 da Lei nº 8.218, de 1991, e, assim, também integram a base de cálculo dessa contribuição.

Analisada a admissibilidade do recurso especial, este foi então admitido e dado seguimento, conforme despacho de fls. 418/420.

Cientificado do acórdão recorrido, do recurso especial da Fazenda Nacional e do despacho de admissibilidade, o sujeito passivo apresentou contrarrazões, fls. 437/450, e, também, recurso especial, fls. 475/492, contra a parte do acórdão recorrido que lhe foi desfavorável, ou seja, contra o não reconhecimento da decadência parcial do crédito tributário lançado e exigido e, ainda, contra o não reconhecimento de isenção da Cofins sobre suas receitas.

Contrarrazões da Fazenda Nacional vieram às fls. 577/596.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Relator

Os recursos apresentados pela Fazenda Nacional e pela contribuinte são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade.

As matérias, em discussão nesta fase recursal, se restringem à decadência do direito de a Fazenda Pública constituir parte do crédito tributário impugnado e à incidência da Cofins sobre as receitas da recorrente.

Recurso Especial do Sujeito Passivo

I - Decadência.

O sujeito passivo suscitou, em seu recurso especial, a decadência em relação às competências de janeiro de 1996 a maio de 1997.

A decadência do direito de a Fazenda Pública constituir crédito tributário está regulada no CTN, que assim dispõe:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...).

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; 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.”

Já no julgamento do REsp nº 973.733/SC, o Superior Tribunal Justiça (STJ) assim decidiu, quanto à decadência:

“1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação da contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR. Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008. AgRg nos EREsp 216.755/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP. Rel. Ministro Luis Fux, julgado em 13.12.2004, J 28.02.2005)”

No presente caso, a recorrente foi intimada do lançamento em 19/06/2002, conforme provam a assinatura e a data, postas no auto de infração às fls. 25. Do exame dos autos, nenhum documento foi encontrado comprovando antecipação de pagamento para as parcelas lançadas e exigidas. Também, em momento algum, a recorrente alegou pagamentos por conta dos valores lançados e exigidos.

Para as competências de dezembro de 1996, em diante, não há que se falar em decadência. O primeiro dia do exercício seguinte àquele em poderia ter sido exigida a contribuição, daquele mês, ocorreu em 1º/01/1998. Contando-se os cinco anos para sua exigência, a data limite expirou em 1º/01/2003, na prática em 31/12/2002, contudo a recorrente foi intimada do lançamento em 19/06/2002.

Assim, por força do disposto no art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), adota-se para o presente julgamento, aquela decisão, para reconhecer a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário correspondente aos fatos geradores das competências de janeiro a novembro de 1996.

Recursos da Fazenda Nacional e do Sujeito Passivo

II - Incidência da Cofins

O Procurador da Fazenda Nacional defende a incidência da contribuição, para as competências de janeiro de 1996 a janeiro de 1999, sobre as receitas de aluguéis, sob o argumento de que integram o faturamento, nos termos da LC nº 70, de 1991, e, para as demais competências, sobre a totalidade das receitas, da Lei nº 9.718, de 1998, e, ainda que, a decisão recorrida afrontou o art. 2º da LC nº 70/91, excluindo os aluguéis do faturamento; e, colidiu com o art. 13, VIII, e 14, X, da MP nº 2.158-35/01, e também com o art. 55 da Lei nº 8.212/91, retirando a tributação que incidia sobre as taxas de administração e moderadora.

Já a recorrente, defende a isenção de suas receitas à incidência da contribuição.

O lançamento em discussão abrangeu os períodos mensais de competência de janeiro de 1996 a dezembro de 2001 e teve como fundamento, a LC nº 70, de 1991, para as competências de janeiro de 1996 a janeiro de 1999, e a Lei nº 9.718, de 1998, para as demais competências, fevereiro de 1999 a dezembro de 2001. Todavia, as competências de janeiro a novembro de 1996 foram alcançadas pela decadência, restando, portanto, examinar as posteriores.

II - a) competências de dezembro de 1996 a janeiro de 1999

A LC nº 70, de 1991, que fundamentou a exigência da contribuição para os períodos mensais de competência de janeiro de 1996 a janeiro de 1999, que assim dispunha:

“Art. 1º Sem prejuízo da cobrança das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), fica instituída contribuição social para financiamento da Seguridade Social, nos termos do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, devida pelas pessoas jurídicas inclusive as a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda, destinadas exclusivamente às despesas com atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social.

Art. 2º A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

Parágrafo único. Não integra a receita de que trata este artigo, para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição, o valor:

a) do imposto sobre produtos industrializados, quando destacado em separado no documento fiscal;

b) das vendas canceladas, das devolvidas e dos descontos a qualquer título concedidos incondicionalmente.

Art. 6º São isentas da contribuição:

[...];

III - as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.”

Ora, segundo este diploma legal, a base de cálculo da contribuição, naquele período é o faturamento mensal da pessoa jurídica, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza, ou seja, as receitas operacionais.

Assim, para as pessoas jurídicas que têm como objeto social e econômico, o comércio de bens, o faturamento corresponde à receita operacional bruta dos bens revendidos, no caso de industrialização, à receita operacional bruta dos bens fabricados e vendidos e, no caso de prestação de serviços, à receita operacional bruta dos serviços prestados decorrentes de seu objeto social e econômico.

No presente caso, a recorrente é uma fundação, pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, que tem como objetivos sociais e econômicos **“a prestação de serviços e benefícios aos empregados e ex-empregados da instituidora; promover iniciativa de caráter social, cultural e recreativo, visando ao bem estar-comum; administrar planos de benefícios a empregados e ex-empregados da instituidora”**, conforme consta de seu Estatuto Social, cópia às fls. 73/79.

Ora, segundo os dispositivos legais citados e transcritos anteriormente, e o Estatuto Social, a recorrente não se enquadra no inciso III do art. 6º, e, portanto, suas receitas decorrentes da prestação de serviços, previstos em seu estatuto, com exceção das receitas de aluguéis, estavam sujeitas à contribuição, conforme decidido no acórdão recorrido.

As receitas de aluguéis, ora tributadas, não decorram de suas atividades nem de seus objetivos sociais e econômicos e, portanto, constituem receitas não operacionais que não integram seu faturamento mensal. Já as demais receitas tributadas, taxas de seguro/administração e taxa moderadora, decorrem dos serviços prestados aos seus associados, integram seu faturamento e estavam sujeitas à contribuição. Naquele período, não havia legal previsão para isentar receitas da atividade própria o que veio a ocorrer com a edição da MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, com aplicação retroativa a fevereiro de 1999.

II-b) competências de fevereiro de 1999 a dezembro de 2001

Naquele período, foram tributadas outras receitas (correntes, eventuais, taxa moderadora, taxas de seguro/administração, aluguéis e financeiras).

A Lei nº 9.718, de 27/11/1998, que fundamentou a exigência nesse período, assim dispõe:

“Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

~~§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)~~

[...].”

No entanto, posteriormente, foi editada a MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, assim dispondo:

“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 art. 13, citado no inciso X, assim 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:

[...];

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

[...].”

Ora, as receitas de taxas de seguro/administração e de taxa de moderação decorrem da atividade fim da contribuinte (próprias) e se enquadram no inciso X do art. 14, citados e transcritos acima.

Dentre os objetivos do interessado se encontra a prestação de serviços aos seus associados (empregados e ex-empregados da sua instituidora), incluindo a administração de planos de benefícios e outros serviços administrativos. Para atender este objetivo, cobra taxas de administração e de moderação dos beneficiários dos serviços colocados a sua disposição.

Assim, as receitas auferidas com tais serviços constituem receitas de suas atividades próprias e não estão sujeitas à Cofins, conforme decidido no acórdão recorrido.

Já em relação às demais receitas (correntes, eventuais, aluguéis e financeiras), a exigência da contribuição teve como fundamento o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de

27/11/1998, citados e transcritos anteriormente, que havia ampliando a base da Cofins para a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

No entanto, no julgamento dos RE's nºs 357.950 e 358.273, com decisões transitadas em julgado em 01/09/2006, o Pleno do Supremo Tribunal Federal (STF) considerou inconstitucionais as alterações das bases de cálculo do PIS e da Cofins, promovidas pela Lei nº 9.718, de 27/11/1998, art. 3º, § 1º. Também, o próprio Poder Executivo, levando-se em conta estas decisões, revogou, por meio da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, art. 79, inciso XII (MP nº 449, de 03/12/2008), aquele parágrafo primeiro que determinava a ampliação da base de cálculo dessas contribuições.

Dessa forma, por força do disposto no art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), adota-se para o presente julgamento, aquela decisão, para afastar a incidência da Cofins sobre outras receitas, nos períodos de competência de fevereiro de 1999 a dezembro de 2001.

Com essas considerações, voto no sentido de **dar provimento parcial** aos recursos especiais, da contribuinte, para: 1) reconhecer a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir a parte do crédito tributário correspondente às competências de janeiro a novembro de 1996; 2) excluir da base de cálculo da contribuição, no período de dezembro de 1996 a janeiro de 1999, as receitas de aluguéis; e, 3) cancelar integralmente a exigência da contribuição para os períodos de competência de fevereiro de 1999 a dezembro de 2001; e, da **Fazenda Nacional, para manter a exigência da contribuição, no período de dezembro de 1996 a janeiro de 1999, lançada e exigida sobre as demais receitas (taxas de seguro/administração e taxa moderadora)**, acrescida das cominações legais.

Henrique Pinheiro Torres