



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

Processo nº 10680.012696/00-79
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-002.974 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de março de 2016
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO COFINS
Recorrente FUNDAÇÃO EDUCACIONAL LUCAS MACHADO FELUMA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 31/01/1998 a 31/07/2000

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL.

Para fins da isenção a que se refere o art. 195, § 7º, da CF, nos termos do decidido pelo STF em repercussão geral, devem ser atendidos cumulativamente os artigos 9º e 14 do CTN, assim como aqueles veiculados no artigo 55 da Lei 8.212/91.

Recurso Voluntário a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Antônio Carlos Atulim - Presidente.

Jorge Olmiro Lock Freire - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Valdete Aparecida Marinheiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Versam os autos lançamento de COFINS nos termos do auto de infração de fls. 04/10. O Termo de Verificação Fiscal (TVF - fls. 11/17), informa que a autuada exerce, nos termos estatutários, e em caráter geral, o desenvolvimento e a manutenção das atividades educacionais e de pesquisa no campo das ciências médicas e da tecnologia, e, em particular, a manutenção da Faculdade de Ciências Médicas de Minas Gerais, mantendo, à época a Faculdade de Ciências Médicas de Minas Gerais, os hospitais Universitários São José (BH/MG), São Sebastião (Santo Antônio do Amparo/MG) e Professor Basílio (Moema/MG), a CIMED - Clínica Médica e o CEPEC (Centro de Pesquisa e Educação Continuada).

Entendeu a fiscalização que a autuada "não logrou comprovar a renovação do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, a partir de janeiro de 1998. Aduz que intimada, a entidade apresentou cópias da Resolução CNAS/115/99, publicada no DOU de 13/05/99 e da Resolução 156/00, de 18/07/2000 (DOU 20/07/2000), as quais indeferiram o pedido de recadastramento e a renovação do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos. Aduz que a contribuinte recorreu dessa decisão, tendo sido mantido o indeferimento objeto da Resolução CNAS/115/99. Frente a tal fato, entendeu o Fisco que a "fiscalizada não comprovou a condição de entidade beneficente de assistência social, nos termos do parágrafo 7º do art. 195 da CF, do art. 55, II, da Lei 8.212/91, do art. 6º, III, da LC 70/91, dos arts. 206, III, e 207, do Decreto 3.048/99", e, em consequência, constituiu o crédito tributário relativo àquela contribuição, apurando a base de cálculo com fulcro nos arts. 1º e 2º da LC 70/91, arts. 2º, 3º e 8º da Lei 9.718/98, e suas alterações, conforme Demonstrativos da Base de Cálculo da COFINS, de Bolsas/Descontos Concedidos pela FELUMA e de Apuração da COFINS para Lançamento de Ofício (fls. 14/17).

O lançamento foi impugnado (fls. 171/199) sob o fundamento nodal de que "o que caracteriza uma entidade como sendo beneficente de assistência social é o fato dela prestar serviços de interesse público, sem fins lucrativos, garantindo aos hipossuficientes meios de satisfação de suas necessidades vitais, sem qualquer contraprestação, independentemente de possuir ou não o certificado de fins filantrópicos". Afirmar que "é entidade beneficente de assistência social que atua nas áreas de educação e saúde", e que o STF na ADIN 2085-5 teria "concluído que a entidade beneficente a que faz menção o § 7º, do art. 195 da CF/88 englobaria entidades beneficentes de assistência social à saúde, entidade beneficentes de assistência educacional e entidades de assistência social propriamente ditas".

A DRJ/BHE, em decisão de 31/07/2001 (fls. 288/297), julgou improcedente o lançamento, ao fundamento, em suma, que para que uma entidade seja caracterizada como filantrópica e beneficente de assistência social, tem que preencher todos requisitos elencados no art. 55 da Lei 8.212/91, cumulativamente, e que, uma vez não cumprido um desses requisitos, não tem direito à isenção prevista no art. 6º, III, da LC 70/91.

Não resignada, a entidade interpôs recurso (fls. 303/317) contra a r. decisão, onde, em síntese, repisa os argumentos expendidos em sede de impugnação, acrescentando que as esferas administrativas de julgamento tem competência para reconhecer a inconstitucionalidade da legislação federal que contrarie as normas constitucionais. Alega, ao fim, que o "processo mediante o qual se busca a renovação do mencionado documento ainda se encontra em trâmite perante o CNAS", pelo que requer a suspensão do presente processo administrativo "até decisão definitiva do CNAS a respeito de concessão do Certificado de Filantropia, no caso

deste Eg. Conselho de Contribuintes não entender que a entidade encontra-se dentre as beneficiadas pelo art. 195, § 7º, da Carta Constitucional".

A 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, em 27/06/2012, converteu o julgamento em diligência (fls. 452/455), sobrestando o julgamento do recurso voluntário, com arrimo no § 2º, do art. 62 do então vigente RICARF, para aguardar a decisão do STF em repercussão geral acerca da possibilidade de lei ordinária disciplinar as exigências para concessão de imunidade às entidades beneficentes de assistência social, consoante o disposto no art. 195, § 7º, da CF.

Em 22/07/2014, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF (fls. 457/461), considerando que o STF no REsp 636.941-RS julgou que a pessoa jurídica para fazer jus à imunidade do art. 195, § 7º, CF/88, com relação às contribuições sociais, *deve atender aos requisitos previstos os artigos 9º e 14, do CTN, bem como no art. 55, da Lei nº 8.212/91, alterada pelas Lei nº 9.732/98 e Lei nº 12.101/2009*, nos pontos onde não tiveram sua vigência suspensa liminarmente pelo STF nos autos da ADIN 2.2085, converteu novamente o julgamento em diligência para que a autoridade preparadora adotasse as seguintes providências:

1 – Manifestar-se quanto ao cumprimento dos requisitos do art. 14 do CTN, 12 da Lei 9.532/97 e art.55 da Lei nº. 8.212/1991, durante o período autuado;

2 Descrever quais as receitas consideradas pela autoridade lançadora como sendo próprias bem como quais seriam as receitas consideradas “não próprias” que compuseram o lançamento, fazendo-o para todo o período autuado;

3 Oficiar ao Conselho Nacional de Assistência Social solicitando que se manifeste quanto à condição da entidade em questão, quanto à sua natureza de entidade beneficente de assistência social, bem como se preenchia os requisitos para assim ser considerada, nos anos calendário de 1998/1999/2000; respondendo ainda se existiam, no referido período, razões de fato ou de direito que obstaríam a entidade de obter o CEBAS;

4 Após, seja dado vistas do “Relatório Final da Diligência” ao sujeito passivo, para que, querendo, se manifeste no prazo de no mínimo 30 (trinta) dias, retornando os autos para reinclusão em pauta de julgamento neste Conselho.

Às fls. 1.203/1.206, Relatório Final de Diligência, datado de 08/04/2015, no qual a fiscalização assevera que "a FELUMA não demonstrou possuir o certificado para o período de janeiro de 1998 a dezembro de 2000 (período da autuação), tendo apresentado os certificados e publicação do deferimento da renovação para o período imediatamente posterior". A fiscalização segregou as receitas que considera própria das não-próprias, de natureza constraprestacional. Em relação ao item 3 da diligência (oficiar ao Conselho Nacional de Assistência Social quanto ao preenchimento dos requisitos para ser considerada entidade de beneficente de assistência social e se existiam razões de fato e de direito que obstaríam a autuada de obter o CEBAS), a fiscalização assim se pronunciou:

Sobre o item 3 a fiscalização oficiou o Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS) e solicitando que este se manifestasse

quanto à condição da entidade em questão, quanto à sua natureza de entidade beneficente de assistência social, bem como se preenchia os requisitos para assim ser considerada, nos anos-calendário de 1998/1999/2000, respondendo ainda se existiam, no referido período, razões de fato ou de direito que obstariam a entidade de obter o CEBAS;

Em sua resposta o CNAS não respondeu às solicitações da fiscalização.

Apresentou apenas o histórico da concessão e do renovamento dos certificados CEBAS. Neste histórico (item 4) verifica-se que o certificado referente ao período de janeiro de 1998 a dezembro de 2000, não foi concedido à FELUMA, aliás, isto é corroborado pela própria incapacidade da FELUMA de apresentá-lo à fiscalização

Intimada desse relatório de diligência, a recorrente se manifestou na peça de fls. 1212/1214, na qual, alegou que "o processo de renovação do período de 1998/2000 é o de nº 440006.005513/97-65 (folha 39 do PTA) e a prova de que havia um recurso apresentado pela recorrente pendente de julgamento está numa certidão emitida pelo CNAS juntada às fls. 408/409 do PTA", cuja imagem colou em sua petição à fl. 1213. Averba que o item 8 dessa Certidão esclarece que existia um Parecer pelo não conhecimento do pedido de reconsideração do recurso, donde conclui "que havia recurso pendente de julgamento". Articula que diante desse fato e da regra prevista no art. 39 da MP 446/08, "conclui-se que o CEBAS da entidade estava deferido, razão pela qual a falta desse atendimento desse requisito previsto na Lei 8.212 foi suprimida". Alega ainda que a questão das receita próprias e impróprias ventilada no item 2 da diligência "não constou do relatório fiscal lavrado quando da autuação".

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, relator.

Emerge do relatado que a questão de fundo centra-se no fato de que a autuada, por não ter o Certificado e Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, não faria jus à isenção a que se refere a Lei Complementar 7/70, de 30/12/1991. A redação do art. 6º dessa LC à época do lançamento tinha a seguinte redação:

Art. 6º São isentas da contribuição:

...

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

De seu turno, o artigo 55 da Lei 8.212/91, prescrevia o seguinte:

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 e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pela Lei nº 9.429, de 26.12.1996).

II- seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001). (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

Portanto, à época dos fatos geradores sob análise vigia a redação do inciso II, do art. 55, com a redação da Lei 9.429/96, que vigeu até 2001, período abarcado pela exigência fiscal. Posteriormente, o art. 29 da Lei 12.101, melhor regulamentou a matéria.

A discussão encetada no meio jurídico foi se lei ordinária poderia regulamentar a isenção (em verdade, imunidade) veiculada no art. 195, § 7º, da CF ou se somente Lei Complementar, pelo que seria inconstitucional as condições veiculadas no artigo 55 da Lei 8.212. O STF, em repercussão geral, julgou que as condições para a isenção daquela norma constitucional deveriam atender aos requisitos previstos nos artigos 9º e 14, do CTN, bem como do art. 55, da Lei nº 8.212/91.

Assim, a questão acerca da constitucionalidade do art. 55 da Lei 8.212/91 foi ultrapassada no curso desta lide. Portanto, inequívoco que a Certificação a que alude a fiscalização, somada aos demais requisitos previstos no CTN e em leis esparsas, era, ao tempo dos fatos em comento, requisito para a incidência da norma isencional da LC 70/91, uma vez que ela era cogente no sentido de que a isenção de COFINS das entidades beneficentes de assistência social só incidiria em relação aquelas que atendessem às exigências estabelecidas em lei, que é o caso da Certificação de Entidade de Fins Filantrópicos, a que remete o art. 55, supra citado. Esse fato restou incontestado da diligência fiscal. Dessarte, despicienda a diligência quanto à segregação de receitas próprias e impróprias, posto não ser aventada essa questão na imputação fiscal. Não se olvide, igualmente, da interpretação restrita que deve ser dada ao instituto da isenção, conforme determina o art. 111 do Digesto Tributário.

De outro turno, a questão agitada nas contrarrazões ao Relatório de Diligência, no que se refere ao art. 39 da MP 446/08, no sentido de que o requisito da certificação fora suprimido, sem razão a recorrente. A um porque a vigência daquela MP foi a partir de sua publicação, o que ocorreu em 10/11/2008; e, a dois, a mencionada MP foi rejeitada pelo Congresso Nacional em sessão de 10/02/1999.

Demais disso, claro está que todos os recursos foram esauridos pela recorrente, nos termos do relato fiscal em atendimento à referida diligência, que abaixo transcrevo (fl. 438):

O CNAS indeferiu a renovação do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos (fls. 40 a 45), para o triênio de 1998/1999/2000, proferindo o PARECER nº 06 – Processo 44006.005513/97-65 – Fundação Educacional Lucas Machado – Belo Horizonte/MG – CGC 17.178.203/0001-75: Não atendeu aos incisos III, IV, VII e VIII do Decreto 752/93. Não aplicou pelo menos 20% em gratuidade nos exercícios de 1994, 1995 e 1996, na área de educação (grifo nosso). Observa-se que a Fundação Educacional Lucas Machado, em seu recurso ao CNAS (fls.42), datado de 06/12/1999, **apresentou sua contestação quanto ao relatório emitido pela Previdência Social/INSS, 11.601.0 Graf.BH Centro/3º Equipe Fiscal, em 29/09/1999**. Em Grau de Reconsideração, o CNAS, através do Ofício CNAS/SE/nº 001014, do dia 20/07/2000, comunicou a Fundação Educacional Lucas Machado o indeferimento do pedido de RECONSIDERAÇÃO, relativo a Renovação do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, na forma do parecer (fls.45).

Resta claro que o ato do indeferimento proferido pelo CNAS decorreu de relatório fiscal emitido pela fiscalização do INSS, e, por consequência, a isenção das contribuições de que trata os art.22 e 23 da Lei 8212/91, teria sido cancelada.

A vista disto, esta fiscalização efetuou o lançamento de ofício, constituindo o crédito tributário da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, do período de Janeiro/1998 a Julho/2000.

No sentido de instruir o presente processo com informação atualizada, intimamos o contribuinte, através do Termo de Solicitação de Documentos nº 01/2008 (fls. 404/405), a apresentar cópia do despacho decisório exarado no processo 44006.005513/97-65, e, se for o caso, cópia da Resolução concedendo a renovação de certificado de que trata o inciso II do artigo 55 da Lei 8212/91.

Em sua resposta, o contribuinte apresenta **CERTIDÃO** expedida pelo CNAS (fls.408 – frente e verso) constando a certificação relativa ao processo 44006.005513/1997-65, o indeferimento em grau de Reconsideração, através da resolução 024/2001, de 13/02/2001; tendo sido negado provimento ao recurso interposto pela entidade conforme Decisão Ministerial em 04/06/2003, publicada em 06/06/2003, com fundamento no Parecer CJ/nº 3067/2003. **Mantida a decisão de indeferimento.**

Portanto, entendo que a exação fiscal foi correta considerando-se a legislação à época dos fatos, ou seja, entre janeiro de 1998 a dezembro de 2000, pois a entidade não atendeu a um dos requisitos para fruir da isenção a que alude o art. 6º da LC 7/70.

Em face do exposto, nego provimento ao recurso.

assinado digitalmente

Jorge Olmiro Lock Freire

Processo nº 10680.012696/00-79
Acórdão n.º **3402-002.974**

S3-C4T2
Fl. 1.229

CÓPIA