



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

Processo n° 10680.014904/2005-87
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9303-01.995 – 3ª Turma
Sessão de 12 de junho de 2012
Matéria COFINS
Recorrente UNIVERSIDADE JOSÉ DO ROSÁRIO VELLANO — UNIFENAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 31/01/2000 a 31/12/2003

DECADÊNCIA. COFINS

Sendo o tributo lançado por homologação e sem pagamento correspondente, o *dies a quo* para efeito decadencial corresponde ao 1º dia do exercício seguinte em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme decisão do STJ exarada na sistemática do recurso repetitivo (REsp 973733/SC), art. 543-C, do CPC, sendo portanto de seguimento obrigatório, nos termos do art. 62-A do RICARF.

COFINS. BASE DE CÁLCULO.

Receitas recebidas por entidade empresarial do setor educacional, mormente as decorrentes de prestação de serviços e venda de produtos correspondem ao conceito de faturamento previsto no art. 3º art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, não se configurando alargamento inconstitucional da base cálculo da COFINS.

Recurso Especial do Contribuinte provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a preliminar de decadência; e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso especial para excluir as receitas financeiras da base de cálculo da Cofins. Vencido o Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda, que dava provimento parcial para excluir também todas as receitas que não aquelas decorrentes do pagamento de mensalidades e anuidades.

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente da CSRF

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Luciano Lopes de Almeida Moraes (Substituto convocado), Júlio César Alves Ramos, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Marcos Aurélio Pereira Valadão, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente).

Relatório

Por descrever os fatos do processo de maneira adequada adoto, com adendos e pequenas modificações para maior clareza, o Relatório da decisão da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes:

Trata-se de Recurso Voluntário contra o acórdão que manteve o Auto de Infração lavrado em 25/10/2005, contra o contribuinte acima identificado, relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, totalizando um crédito tributário de R\$ 21.189.529,17, incluindo multa de ofício e juros moratórios, correspondente aos períodos de 01/2000 a 12/2003.

A decisão recorrida, da DRJ de Belo Horizonte, foi vazada nos seguintes termos:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 31/01/2000 a 31/12/2003

Ementa: O prazo decadencial das contribuições que compõem a Seguridade Social (10 anos) - entre elas a Cofins - encontra-se fixado em lei.

Pelas atividades desempenhadas, as instituições de educação, ainda que sem fins lucrativos, não se confundem com as entidades beneficentes de assistência social, não se lhes aplicando o benefício constitucional a essas restrito.

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

Na fundamentação do voto que culminou com o acórdão supra, extrai-se que para a decisão recorrida só pode gozar da imunidade prevista no art. 195, § 7º da CF, se a entidade dita de assistencial não recebe qualquer contraprestação financeira.

Também se rejeitou a pretensão da ora recorrente pelo fato do Certificado de Entidade de Assistência Social apresentado ser da

sua mantenedora, o que na ótica da decisão recorrida não pode ser estendido à recorrente por força do § 2º do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991.

Inconformada vem a contribuinte, preliminarmente, reiterar o prazo decadencial de 10 anos para a COFINS e, no mérito, que goza da imunidade prevista no art. 195, § 7º da CF, cuja interpretação do STF, em sede de controle concentrado, já assentou que para gozar daquele benefício não se faz necessário a ausência de contraprestação financeira.

Quanto ao Certificado de sua mantenedora, afirma ser possível dele usufruir por força do art. 206, § 5º do Regulamento da Previdência Social (Decreto n. 3.048/99), que expressamente estatui que a 'isenção das contribuições é extensiva a todas as entidades mantidas'.

Por fim, reitera a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, que, mesmo tendo sido reconhecida pelo Supremo Tribunal apenas em sede de controle difuso, deveria ser levada em consideração por este Conselho, já que estabelece uma diretriz da Corte Constitucional do País.

O acórdão da 3ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes foi assim ementado:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 31/01/2000 a 31/12/2003

Ementa: O prazo decadencial das contribuições que compõem a Seguridade Social (10 anos) - entre elas a Cofins - encontra-se fixado em lei.

Para se fruir da imunidade prevista no art. 195, § 7º da CF, a entidade beneficente deve dispor de certificado expedido para tal fim pelo Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), do Ministério da Previdência.

A imunidade reconhecida pelo Certificado do CNAS não é extensível a outras pessoas jurídicas, de personalidade e CNPJ diversos, mesmo que detentora do certificado figure na qualidade de mantenedora da outra instituição.

O procedimento prévio a que alude o art. 32 da Lei n. 9430/96 se aplica apenas para a suspensão da imunidade de impostos e não de contribuições sociais e tal dispositivo se encontra suspenso por força da ADIN 1.802.

É vedado ao Conselho de Contribuintes declarar a inconstitucionalidade de norma vigente, mesmo que assim já o tenha feito o STF em sede de controle difuso de constitucionalidade.

Irresignado, o sujeito passivo apresentou recurso especial às fls. 363/381, por meio do qual requereu a reforma do acórdão ora fustigado, alegando que:

a) o lançamento de contribuições deve ser realizado após o Ato de Suspensão de Imunidade, previsto no artigo 32 da Lei n° 9.430/96, conforme decidido no Acórdão n° 105-15.406;

b) o prazo decadencial, para a constituição do crédito tributário, aplicável à Cofins é de cinco anos em observância ao disposto no § 4º, do art. 150, do CTN, de acordo com os Acórdãos CSRF/01.05-304 e CSRF/01-05.204;

c) declaração de inconstitucionalidade do artigo 3º, § 1º da Lei n° 9.718/98, pelo Pleno do STF, conforme decidido no Acórdão n° 105-15.452.

O recurso foi parcialmente admitido pelo Presidente da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por meio de despacho às fls. 471/474, no qual foi dado seguimento ao pedido apenas quanto ao prazo decadencial, para a constituição do crédito tributário, aplicável à Cofins.

O sujeito passivo interpôs agravo à decisão que denegou parcialmente o seguimento do recurso especial.

Por meio do despacho n° 9303-136 da 3ª Turma da CSRF do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, às fls. 620/624, o presidente da Câmara Superior de Recursos fiscais manteve o parcial provimento ao recurso especial, em relação aos seguintes aspectos (fls. 623):

a) o efetivo prazo decadencial para a constituição do crédito tributário atinente à COFINS; e,

b) a vigência ou não do artigo 3º, § 1º, da Lei n° 9.718/98.

O contribuinte manifestou-se contrariamente ao despacho nas fls. 627/631.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões às fls. 637/645.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Relator Marcos Aurélio Pereira Valadão

Passo a analisar o Recurso Especial do Contribuinte, apresentado tempestivamente em boa forma.

Em relação à manifestação do contribuinte de fl. 627/631, que se confrontou com o Despacho de Admissibilidade n° 9303-136, exarado pela 3ª Turma da CSRF do CARF, entendo que o contribuinte não logrou êxito em fulminar as razões do Despacho, em vista do que, adoto o entendimento do referido Despacho de Admissibilidade, para conhecer o presente Recurso Especial somente em relação seguintes aspectos da lide:

a) o efetivo prazo decadencial para a constituição do crédito tributário atinente à COFINS; e,

b) a vigência ou não do artigo 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98.

São, portanto, estas as matérias postas à apreciação por esta Câmara Superior.

Passo a analisar o mérito.

Em relação ao prazo decadencial para lançar as contribuições, procede a alegação de que o prazo não é de dez anos, conforme prescrevia o art. 45 da Lei nº 8.212/1991, em virtude de ter sido declarado inconstitucional, nos termos da Súmula Vinculante nº 8, do STF. Contudo não procede a alegação do contribuinte que o prazo que se aplica é da data do fato gerador, com base no 150, § 4º do CTN, o que impediria o lançamento para os débitos anteriores à 25/10/2000. Ocorre que devido ao fato de não ter havido pagamento, aplica-se ao caso a regra do art. 173, I, do CTN que diz:

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;

Ou seja, à data do lançamento de ofício (25/10/2005) todos os créditos lançados ainda não estavam decaídos, tendo em vista que o mais antigo deles que corresponde ao período de apuração do mês de janeiro de 2000, cujo prazo decadencial começa a correr em 1º de janeiro de 2001 só iria decair em 31 de dezembro de 2005.

O entendimento de que o crédito tributário nessas condições, i.e., sendo o tributo lançado por homologação e sem pagamento correspondente, tem seu *dies a quo* para efeito decadencial no primeiro (1º) dia do exercício seguinte é corroborado por decisões do STJ, inclusive na metodologia do recurso repetitivo, previsto no art. 543-C, do CPC, como é o caso do REsp 973733/SC, sendo portanto de seguimento obrigatório, nos termos do art. 62-A do RICARF.

Isto posto entendo que o lançamento em questão não abarcou nenhum crédito tributário atingido pela decadência, sendo perfeitamente lícito neste aspecto.

Passo a julgar a questão da aplicação do artigo 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98.

Em primeiro lugar é preciso que se esclareça que as questões relativas à imunidade e à isenção do contribuinte foram superadas no bojo deste processo, no sentido de que o contribuinte não está ao abrigo de nenhum destes institutos.

A decisão do STF que impacta a matéria, coligida pelo contribuinte corresponde RE 390.840/MG. Veja-se que a parte final da Ementa do referido RE diz:

...

É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da

atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada.

Observe-se que o STF não afastou *in totum* a aplicação o art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, mas limitou a amplitude de sua aplicação (o chamado alargamento da base de cálculo). Ou seja, as receitas que correspondem ao faturamento, que por sua vez correspondem àquelas obtidas na atividade decorrente do seu objeto social (no sentido de receita operacional), devem fazer parte da base de cálculo da COFINS. A decisão do STF não extirpou de vez o § 1º, da Lei nº 9.718/98, mas apenas limitou sua aplicação. Os outros julgados do STF trazidos pela recorrente apenas corroboram esta posição.

Assim, alinho-me à concepção de que receitas auferidas por entidade empresarial do setor educacional, especialmente contribuições escolares mensais, inclusive matrículas, multas sobre estas mensalidades, taxas em geral, vendas de produtos, receitas com outros cursos e congressos, aluguel, receitas de prestação de serviços por departamentos, e congêneres, se enquadram no conceito de faturamento previsto no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, não se configurando alargamento inconstitucional da base cálculo da COFINS.

Tal entendimento foi corroborado pelo do Min. Aires Britto no julgamento do RE 390.840/MG (também citado pela PGFN em suas contrarrazões, de fls. 644):

Por isso, estou insistindo na sinonímia 'faturamento' e 'receita operacional', exclusivamente, correspondente àqueles ingressos que decorrem da razão social da empresa, da sua finalidade institucional.

Em vista da Súmula nº 2 do CARF e do art. 62 do RICARF especula-se da possibilidade ou não da apreciação deste tipo de matéria por este Colegiado. A matéria é complexa, e cada caso pode exigir resultado diferente

Entendo que, no caso presente, este Colegiado pode apreciar a matéria, desde que considere constitucional a cobrança que resultou no lançamento, nos termos do art. 62 do RICARF que diz “Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.” Assim, para entender que determinada norma é constitucional e aplicá-la não há vedação no caput do art. 62 do RICARF. Contudo, o Parágrafo único traz exceções, ou seja, casos em que o Colegiado pode derivar um resultado de julgamento por inconstitucionalidade, afastando a aplicação da norma tributária e, portanto, a cobrança do crédito tributário. Esses casos são, nos termos do parágrafo único do art. 62 do RICARF, *in verbis*:

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Claro está que não se cogita de aplicar o inciso II do parágrafo único ao caso presente. A aplicação, se cabível, seria do inciso I do par. único acima citado. Ocorre que para que esta circunstância se materialize é necessário não só que a decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal exista, mas que a aplicação da *decisão máxima* exarada pelo Pretório Excelso seja de aplicação direta, em caso concreto onde as circunstâncias fáticas e de direito coincidam, pois do contrário corre-se o risco de contrariar o *caput* do artigo 62 do RICARF. Em suma, o dispositivo do art. 62 do RICARF não impede que se reconheça aplicação de norma de constitucionalidade duvidosa, mas não autoriza o Colegiado a afastar norma de constitucionalidade duvidosa, pois poderia estar indo além do que o STF foi. Para se aplicar o inciso I do Parágrafo único do art. 62 do RICARF, a semelhança da decisão do STF com o caso concreto em debate há que ser evidente e clara, sob os aspectos fáticos e de direito.

Evidentemente que nos casos em que o afastamento da norma pelo STF é feito *in totum*, sem nenhuma possibilidade de que ela seja aplicada em nenhuma circunstância, a tarefa é mais fácil, porém não é o que ocorre no caso, pois o STF não afastou *in totum* a norma do § 1º, art. 3º, da Lei nº 9.718/1998, mas apenas alguns dos seus possíveis significados. Destaque-se que pode haver casos em que nem seria possível conhecer do recurso, pois implicaria em análise da constitucionalidade da lei.

Neste sentido entendo que o contribuinte não demonstrou em suas manifestações de inconformidade e recursais que as receitas auferidas pela entidade empresária educacional fogem ao conceito de faturamento, nos termos das decisões do STF, para prestadores de serviço educacionais, e, portanto, devem ser consideradas tributáveis pela COFINS, exceto aquelas classificadas como receitas financeiras, identificadas no Grupo de Contas “RECEITAS FINANCEIRAS” (conforme consta da relação do Termo de Verificação Fiscal, anexado ao processo, às fls. 30).

Do exposto, dou provimento parcial ao Recurso Especial do contribuinte.

Marcos Aurélio Pereira Valadão