



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

Processo nº 10680.020001/2007-05
Recurso nº 508.240 Voluntário
Acórdão nº **3801-001.005 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 25 de janeiro de 2012
Matéria Auto de Infração Cofins
Recorrente FUNDAÇÃO MUNICIPAL DE ENSINO SUPERIOR DE CONSELHEIRO LAFAIETE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

COFINS. ISENÇÃO. INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO.

São isentas da COFINS as instituições de direito privado, sem fins lucrativos, com finalidade pública, que tem por missão promover e realizar ensino, desde que as suas receitas, relativas as atividades próprias das entidades, se revertam para a sua atividade principal, ou seja, não tenham fins lucrativos.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Flávio de Castro Pontes (Relator) e José Luiz Bordignon (votou pelas conclusões do Relator). Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel.

(assinado digitalmente)

Flávio de Castro Pontes – Presidente e Relator.

(assinado digitalmente)

Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel. - Redatora designada.

Processo nº 10680.020001/2007-05
Acórdão n.º **3801-001.005**

S3-TE01
Fl. 12

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Flávio de Castro Pontes, Sidney Eduardo Stahl, José Luiz Bordignon, Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel e Paulo Sérgio Celani. Ausente justificadamente a Conselheira Daniela Ribeiro de Gusmão.

CÓPIA

Relatório

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que narra bem os fatos, em razão do princípio da economia processual:

Lavrou-se contra o contribuinte identificado o Auto de Infração de fls. 03/09, relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, totalizando um crédito tributário de R\$ 8.488,27, incluindo multa de ofício e juros moratórios, correspondente aos períodos especificados em fls. 04.

A autuação ocorreu em virtude de falta de recolhimento da Cofins.

O enquadramento legal encontra-se citado em fls. 04.

Para a compreensão dos fatos referentes ao processo em tela, seguem-se excertos do Termo de Verificação Fiscal (TVF). fls. 10/27, elaborado pela Fiscalização:

-A fiscalizada, segundo o seu Estatuto, gozará de autonomia administrativa e financeira e terá como finalidade criar, instalar e manter, sem fins lucrativos, unidades de ensino superior, além de criar e manter serviços educativos e assistenciais que beneficiem aos estudantes, de acordo com os artigos 1º, 2º e 3º (fls. 59).

-O contribuinte não possui o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, concedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS, não possui o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, não é uma instituição de Utilidade Pública Federal, Estadual ou Municipal e não possui, também, o Certificado de Isenção, fornecido pelo INSS.

-Mesmo assim, o contribuinte entende que goza de imunidade de acordo com a Constituição Federal, artigo 150, VI, c, e artigo 195, parágrafo 7º.

-Na auditoria constatamos que o contribuinte possuía no ano-calendário de 2003, período incluído na ação fiscal em questão, receitas com caráter contraprestacional, que fogem do escopo da isenção da Cofins, pois não são receitas derivadas de suas atividades próprias, discordando com a leitura da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 14, dada pela IN SRF nº 247, de 2002, art. 47, § 2º.

-De posse dos livros fiscais da Fundação Municipal de Ensino Superior de Conselheiro Lafaiete, CNPJ nº 19.722.313/0001-81, que é a mantenedora, e dos livros de suas faculdades vinculadas, apuramos os valores de sua receita mensal escriturada, com caráter contraprestacional, sendo elas a Taxa do Vestibular, as Mensalidades ou Anuidades, as Receitas Diversas, as Receitas

Financeiras, Históricos, Declarações e Outros, Bolsa de Estudos. Foram deduzidos os repasses para fins de apuração da base de cálculo da Cofins, como demonstra a planilha, “Receitas do ano-calendário de 2003”, anexa (fls. 48 a 49).

-Somando os valores mensais das receitas da mantenedora e de suas vinculadas, constantes da planilha, “Receitas do Ano-calendário de 2003”, chegamos aos valores da base de cálculo mensal da Cofins e apuramos o valor da contribuição devida, como demonstra a planilha “Base de Cálculo da Cofins do ano-calendário de 2003” (fls. 50).

Cientificado em 12/12/2007 (fls. 03), o interessado apresentou, em 11/01/2008, impugnação ao lançamento, conforme arrazoado de fls. 168/175, acompanhado dos documentos de fls. 176/192, com as suas razões de defesa assim resumidas:

-Ao contrário do que sustenta o Fisco, a Cofins é inexigível, com relação à impugnante, por força do comando constitucional inscrito no art. 150, VI, “c”, da CF/88.

-É vedada a tributação da renda, do patrimônio ou dos serviços de instituições de educação sem fins lucrativos, como é o caso da dependente.

-Estando a dependente de acordo com os requisitos exigidos pela legislação que rege a matéria, deve ser reconhecida a ela a isenção prevista no art. 150 da Constituição da República, não subsistindo o “crédito” tributário apontado pela fiscalização.

-É direito do contribuinte a aplicação de juros de mora de 1% ao mês para a atualização de seus débitos, pois a taxa SELIC que a lei pretende equiparar a juros moratórios, possui natureza remuneratória, e a sua utilização naqueles moldes ofende a norma inscrita nos artigos 161, § 1º do CTN e 192, § 3º da Constituição Federal.

-Ilegalidade da Multa Aplicada. - Nos termos da Lei nº 9.528/97, a cobrança de penalidade no percentual acima de 12% é flagrantemente ilegal, porquanto não encontra respaldo na nova redação conferida ao art. 35, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 8.212/91, afrontando a regra preceituada nos arts. 37, “caput”, da Carta Magna e 97, inciso V e 142, ambos do CTN.

Do pedido:

a declaração da improcedência e, por conseguinte, o arquivamento deste AI;

a exclusão dos juros com base na taxa SELIC;

redução da multa aplicada.

Requer a produção de todos os meios de prova permitidos em lei, notadamente documental e pericial.

A DRJ em Belo Horizonte (MG) julgou procedente o lançamento, nos termos da ementa abaixo transcrita:

Receitas de prestação de serviços educacionais tributáveis

As receitas decorrentes da prestação de serviços educacionais, não se caracterizam como receitas de atividades próprias e devem ser tributadas pela Cofins.

Discordando da decisão de primeira instância, a recorrente interpôs recurso voluntário, fls. 211 a 220. Em síntese, apresentou as mesmas alegações suscitadas na manifestação de inconformidade, acrescentando basicamente que:

Preliminarmente

- é de conhecimento geral que os órgãos administrativos julgadores possuem a finalidade precípua de rever os atos administrativos realizados pelo seu corpo fiscalizatório, objetivando extirpar qualquer vício que possa macular tal ato, tendo caráter de autocontrole, evitando ilegalidades, para proteger tanto o Estado quanto o contribuinte;

- sob qualquer ângulo que se analise a matéria, não há como negar o dever desta Secretaria de rever seus lançamentos, passíveis de erros, como ocorre na espécie, pelo dever de autocontrole.

Por fim, requereu, o integral provimento de seu recurso.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Flávio de Castro Pontes

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, portanto, dele toma-se conhecimento.

A recorrente sustentou em preliminar que esse órgão colegiado pelo dever de autocontrole tem que rever o lançamento em face de erro.

De fato, do exame dos demonstrativos que acompanham o auto de infração, verifica-se que por ocasião do lançamento a autoridade fiscal utilizou como base de cálculo da contribuição o valor da contribuição devida. Tenha-se presente que esse erro não trouxe prejuízo ao amplo direito de defesa da recorrente e foi devidamente sanado com a lavratura de um auto de infração complementar, processo nº 10680.006962/2008-80.

Destarte, a argumentação não procede, visto que no âmbito do processo administrativo fiscal as hipóteses de nulidade são tratadas de forma específica no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

"Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa."

No caso vertente, nenhum dos pressupostos acima encontra-se presente, uma vez que o auto de infração foi lavrado por servidor competente e o inciso II aplica-se, apenas, aos casos de despachos e decisões, ressaltando que o auto de infração enquadra-se na categoria de atos e termos processuais prevista no inciso I do aludido artigo.

Além do mais, o lançamento de ofício observou o procedimento previsto no Decreto nº 70.235/72, em especial os requisitos formais estabelecidos nos arts. 9 e 10, fls. 169 a 182, de sorte que a alegação de erro no lançamento não pode prosperar, mormente quando se constata que o sujeito passivo demonstra conhecer os fatos motivadores da autuação.

Por tais razões, não procedem as alegações de nulidade do auto de infração por erro, posto que não houve transgressão aos requisitos formais legalmente exigidos e a requerente pode exercer sua defesa, após ter ciência plena dos fatos motivadores da exigência.

Quanto ao mérito, a recorrente sustenta inicialmente que não está sujeita ao recolhimento da Cofins em face de ofensa ao dispositivo constitucional estabelecido no art. 150, VI, alínea "c" da Constituição Federal, abaixo transcrito:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

VI - instituir impostos sobre:

(...)

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

(...) (grifou-se)

Da inteligência desta disposição constitucional, é importante consignar que a imunidade alcança somente os impostos, de sorte que as contribuições sociais não estão abarcadas por ela.

É preciso insistir no fato de que a Cofins é uma contribuição social e não um imposto, o que afasta a pretensão de imunidade constitucional estabelecida no art. 150, VI, "c" da Constituição Federal. Neste sentido é o entendimento do Excelso Supremo Tribunal Federal ao examinar a constitucionalidade da Lei Complementar nº 70/91 por meio da Ação Direta de Constitucionalidade nº 01/93.

Por pertinente, transcreve-se o seguinte excerto do voto proferido pelo Ministro Relator no julgamento desta Ação Direta de Constitucionalidade:

*Esta Corte, ao julgar o RE 146.733, de que fui relator, e que dizia respeito à contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas instituída pela Lei nº 7.689/88, firmou orientação no sentido de que **as contribuições sociais destinadas ao financiamento da seguridade social tem natureza tributária, embora não se enquadrem entre os impostos**".(grifou-se).*

Por outro lado, a imunidade das contribuições sociais é disciplinada no art. 195, § 7º, da Constituição Federal de 1988, *in verbis*:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

(...)

7º - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

Como visto, essa imunidade é destinada apenas às entidades beneficentes de assistência social que atendam as exigências estabelecidas em lei, o que não é o caso da interessada.

A propósito, a autoridade administrativa quando da lavratura do Termo de Verificação Fiscal, fls. 10 a 27, em diversas oportunidades destacou que a interessada não é uma entidade de assistência social, fato que não foi refutado pela recorrente, senão vejamos:

*O contribuinte **não possui o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos**, concedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social — CNAS, **não possui o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social**, não é uma instituição de Utilidade Pública Federal, Estadual ou Municipal e não possui, também, o Certificado de Isenção, fornecido pelo INSS (fl. 17).*

(...)

*Como o contribuinte **não é uma entidade beneficente de assistência social** não está isenta da contribuição para a seguridade social (fl.18).*

(...)

*Como a Fundação Municipal de Ensino Superior de Conselheiro Lafaiete não é reconhecida como entidade de utilidade pública federal, estadual ou municipal, não tem direito A isenção da contribuição para a seguridade social — Cofins. **Se a Fundação fosse uma entidade de beneficente de assistência social**, teria direito a isenção se atendesse, cumulativamente, a todos os requisitos estabelecidos pelo artigo 55 da Lei nº 8.212, de 1991 (fl. 20) (grifou-se).*

Destarte, afastadas as hipóteses de imunidade, resta examinar a isenção apenas ventilada, sem apresentações de razões específicas, no recurso voluntário dos arts. 13 e 14 da MP 2.158-35/2001, que dispõe:

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:

(...)

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;

IV - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, a que se refere o art. 15 da Lei no 9.532, de 1997;

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.

(...)

Assim, o cerne do litígio consiste em definir o alcance do conceito de receitas relativas às atividades próprias. A fim de regulamentar estas disposições, a então Secretaria da Receita Federal editou a Instrução Normativa nº 247/2002 que em seu art. 47, § 2º, estabeleceu a concepção de receitas relativas às atividades próprias:

Art. 47. As entidades relacionadas no art. 9º desta Instrução Normativa:

(...)

II - são isentas da Cofins em relação às receitas derivadas de suas atividades próprias.

§ 1º Para efeito de fruição dos benefícios fiscais previstos neste artigo, as entidades de educação, assistência social e de caráter filantrópico devem possuir o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social expedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos, de acordo com o disposto no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991.

§ 2º Consideram-se receitas derivadas das atividades próprias somente aquelas decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembleia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais. (grifou-se)

Em que pese não vincular a autoridade julgadora, a interpretação dada pela RFB apresenta-se compatível e coerente com a legislação. Essa norma complementar não atentou contra a legalidade, além de não ter extrapolado os limites traçados na respectiva lei.

Deste modo, as receitas que implicassem em um caráter contraprestacional direto, tais como taxa do vestibular, mensalidades, anuidades, históricos, declarações, etc, estariam sujeitas a incidência da Cofins.

Em linhas gerais para o gozo da isenção é necessário que as receitas sejam relativas às atividades próprias da entidade. De sorte que se as receitas decorrem de atividades que exijam uma prestação de serviço, elas devem ser tributadas pela Cofins.

Verifica-se que a Fiscalização não tributou as receitas decorrentes das atividades próprias da entidade.

Em regra, as receitas próprias das fundações cuja finalidade social é a difusão do ensino, são doações, contribuições, anuidades ou mensalidades pagas para a manutenção da instituição, mas que não tenham cunho contraprestacional. Havendo a feição de remuneração pelo serviço prestado, isto é, caracterizada a atividade de natureza empresarial praticada de forma concorrencial, ainda que sem o objetivo de lucro, em que os diversos prestadores atuam de forma independentes com vistas a alcançar os consumidores, é de se incidir a contribuição.

Neste sentido, já decidiu o Superior Tribunal de Justiça:

**AGRAVANTE: FUNDAÇÃO ESCOLA SUPERIOR DO
MINISTÉRIO PÚBLICO - FESMP**

AGRAVADO: FAZENDA NACIONAL

**TRIBUTÁRIO – FUNDAÇÃO DE DIREITO PRIVADO –
ATIVIDADES REMUNERADAS – CONTRAPRESTAÇÃO –
FATOS GERADORES NÃO ISENTOS – INCIDÊNCIA DA
COFINS – REEXAME FÁTICO-PROBATÓRIO INEXISTENTE –
NORMA DE ISENÇÃO TRIBUTÁRIA – INTERPRETAÇÃO
DADA NA JURISPRUDÊNCIA DO STJ.**

1. A controvérsia essencial dos autos restringe-se aos seguintes aspectos: a) suposta existência de reexame do conjunto fático probatório na decisão agravada; b) alegado equívoco na interpretação da norma de isenção da COFINS.

2. Do exame da decisão agravada, constata-se, ao contrário do alegado pela agravante, que o caráter contraprestacional de serviços profissionais de ensino e de treinamento implica incidência da COFINS e prescinde de reexame fático-probatório contido nos autos.

3. A legislação de regência foi aplicada na forma da jurisprudência dominante do STJ. Denota-se que, ao contrário do decidido pelo Tribunal de origem, o STJ entende que segundo a exegese do art. 111, inciso II, do CTN, a legislação tributária que outorga a isenção deve ser interpretada literalmente. Portanto, inexistente suposta isenção no caso, uma vez que a

agravante auferir receita oriunda da remuneração pela prestação de serviços.

(AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 476.246 - RS (2002/0148468-1, Acórdão publicado em 12/11/2007) (grifou-se)

Em suma, as receitas que possuem caráter contraprestacional não estão isentas da Cofins.

Por outro lado, em que pese que a matéria alargamento da base de cálculo não tenha sido suscitada de forma específica na impugnação, ela será apreciada por este colegiado em face do princípio da legalidade que norteia a administração pública.

Tenha-se presente que a Lei nº 9.718/98, conversão da Medida Provisória nº 1.724/98, estendeu o conceito de faturamento, base de cálculo das contribuições PIS e Cofins, definindo-o no §1º do art. 3º como "receita bruta" da pessoa jurídica, e esta seria "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".

Ocorre, todavia, que o Pleno do Egrégio Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento dos Recursos Extraordinários n.ºs 357.950/RS, 358.273/RS, 390840/MG, Relator Ministro Marco Aurélio, e n.º 346.084-6/PR, do Ministro Ilmar Galvão, pacificou o entendimento da inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo das contribuições destinadas ao PIS e à Cofins, promovida pelo § 1º, do artigo 3º, da Lei n.º 9.718/98.

Os aludidos acórdãos foram assim ementados:

CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE - ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente. TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS - EXPRESSÕES E VOCÁBULOS - SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PIS - RECEITA BRUTA - NOÇÃO - INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. 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.

Em outra oportunidade, a Excelsa Corte (STF), por unanimidade, ao apreciar o recurso extraordinário nº 585235, DJ nº 227 do dia 28/11/2008, reconheceu a existência de

repercussão geral e reafirmou a jurisprudência no sentido da inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, conforme decisão transcrita abaixo:

RECURSO. Extraordinário. Tributo. Contribuição social. PIS. COFINS. Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. Inconstitucionalidade. Precedentes do Plenário (RE nº 346.084/PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO, DJ de 1º.9.2006; REs nos 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 15.8.2006) Repercussão Geral do tema. Reconhecimento pelo Plenário. Recurso improvido. É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98.

Outrossim, o Decreto nº 70.235/72, que rege o processo fiscal, estabelece:

*“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade**

(...)

*§6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:**

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

*(...)” *Nova redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009*

Destarte, são inúteis e desnecessárias eventuais discussões de outras teses sobre o conceito de faturamento. As autoridades administrativas têm que se submeter ao entendimento do Supremo Tribunal Federal e, de fato, atribuir eficácia em relação ao mérito.

Neste sentido, alterou-se o Regimento Interno do Conselho Administrativo Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria nº 256/2009 do Ministro da Fazenda, com alterações das Portarias 446/2009 e 586/2010. O artigo 62-A dispõe que os Conselheiros têm que reproduzir as decisões do STF proferidas na sistemática da repercussão geral, *in verbis*:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. {}*

(...)

{} alterações introduzida pela Port. MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010–DOU de 22.12.2010 (grifou-se)*

Além do mais, em consonância com o entendimento da Excelsa Corte, a Lei nº 11.941/09 revogou expressamente o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98.

Da análise dos demonstrativos, em especial do denominado “Receitas do Ano-calendário de 2003”, fls. 48 a 50, verifica-se que as receitas financeiras integraram a base de cálculo da contribuição Cofins.

Com efeito, nesta matéria é incontroverso o direito da recorrente, visto que o alargamento da base de cálculo da contribuição com fundamento no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 foi declarado inconstitucional pelo Excelso STF.

Com respeito ao questionamento dos juros de mora, a recorrente defendeu a tese de que deveriam ser aplicados juros moratórios de 1% (um por cento) nos termos do art. 161, §1º do CTN.

Não assiste razão à recorrente. No caso vertente, os juros foram calculados em percentual equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia-SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, conforme determinação dada pelo § 3º do artigo 61 da Lei 9.430/1996, “in verbis”:

Art.61.Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

(...)

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

Art. 5º

(...)

§3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia-SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.(Grifou-se)

A propósito da exigência de juros de mora à taxa Selic, é fundamental registrar que a tese da recorrente de aplicação do art. 161, §1º, do CTN, determinação de que os juros tributários fixados devidamente em lei específica não podem ultrapassar a taxa de um por cento ao mês, não merece acolhida. Ora, consta expressamente nesse dispositivo a ressalva de que a taxa será de 1% (um por cento) “se a lei não dispuser de modo diverso”. Como se nota, o próprio CTN admite a possibilidade de os juros de mora serem fixados em percentual superior a 1% (um por cento).

Outrossim, a questão do cálculo dos juros de mora com base na taxa Selic é matéria já pacificada no âmbito deste Conselho nos termos da Súmula CARF nº 4, a saber:

Súmula CARF nº 4: *A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Em remate, é mantida a exigência dos juros moratórios calculados com base na taxa Selic de acordo com a legislação mencionada.

No tocante à aplicação da multa de ofício, mais uma vez são improcedentes as alegações da interessada. A requerente defende que neste caso concreto deveria ser aplicada a título de multa o percentual de 12% segundo o disposto na Lei 9.528/97, que deu nova redação ao art. 35, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 8.212/91. Essa pretensão deve ser rechaçada porque o inadimplemento de obrigações tributárias tem regramento próprio.

Diferentemente do alegado, no caso em discussão, a situação fática subsume-se ao disposto no art. 44, da Lei n.º 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)(grifou-se)

Assim sendo, não pode prosperar a alegação de que no caso concreto a multa é disciplinada por outro diploma legal.

Vale lembrar que a autoridade julgadora não pode afastar a aplicação de normas jurídicas, *in casu*, o § 3º do artigo 61 da Lei 9.430/1996 (juros de mora) e o art. 44, da Lei n.º 9.430/96 (multa de ofício), pois o controle das constitucionalidades das leis é prerrogativa do Poder Judiciário, seja pelo controle abstrato ou difuso, de tal sorte que a autoridade julgadora não pode se manifestar sobre a constitucionalidade ou legalidade destes diplomas legais.

Ante ao exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário e excluir do lançamento as receitas financeiras.

(assinado digitalmente)
Flávio de Castro Pontes – Relator

Voto Vencedor

Conselheira Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel

Com o devido acatamento, divirjo do Exmo. Conselheiro Relator com relação ao mérito.

É a Recorrente uma instituição de direito privado, sem fins lucrativos, com finalidade pública, que tem por missão promover e realizar ensino. Trata-se, portanto, de instituição de educação sem fins lucrativos

A Constituição Federal de 1988 prevê expressamente, em seu art. 150, inciso VI, alínea “c”, ser vedado à União Federal instituir impostos sobre *"patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais de trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei."*

Os requisitos da lei, mencionados no artigo 150 do Texto Maior, são os dispostos no artigo 14 do Código Tributário Nacional, quais sejam:

1. não distribuição de qualquer parcela do patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;
2. aplicação integral, no País, dos seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;
3. manutenção da escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

É de se ressaltar o mandamento contido no artigo 12 da Lei nº 9.532/97, que elenca requisitos a serem preenchidos por estas instituições para que possam gozar a imunidade constitucionalmente prevista no artigo 150, inciso VI, alínea ‘c’, todos preenchidos pela Recorrente. Transcreva-se:

“Art. 12 – Art. 12. Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição, considera-se imune a 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.

§ 1º - Não estão abrangidos pela imunidade os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações de renda fixa ou de renda variável.

§ 2º - Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados;

aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos sociais;

manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;

conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham modificar a sua situação patrimonial;

apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;

recolher os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos ou creditados e a contribuição para a seguridade social relativa aos empregados, bem assim cumprir as obrigações acessórias daí decorrentes;

assegurar a destinação de seu patrimônio a outra instituição que atenta às condições para o gozo da imunidade, no caso de incorporação, fusão, cisão ou de encerramento de suas atividades, ou a órgão público;

outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.”

Por sua vez, visando incentivar as instituições de educação, sem fins lucrativos, beneficiadas pela imunidade de impostos, em face de sua inegável importância para a sociedade, foi editada a Medida Provisória nº 2.158-35, que dispôs, em seu artigo 13, inciso III, que a contribuição para o PIS/PASEP será determinada com base na folha de salários, à alíquota de um por cento, para as 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. Leia-se:

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:*

(...)

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;

Nesta linha de entendimento, a mesma Medida Provisória nº 2.158-35, em seu artigo 14, inciso X, dispõe que são isentas da COFINS as receitas relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o artigo 13 supra mencionado. Veja-se:

“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.”

Da leitura do dispositivo acima transcrito, infere-se ser essencial definir o alcance do conceito de receitas relativas às atividades próprias, para fins de aplicação da norma isencional.

Não obstante a Secretaria da Receita Federal tenha estabelecido, através da edição da Instrução Normativa nº 247/2002, serem as receitas derivadas das atividades próprias **somente aquelas decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembléia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, sem caráter contraprestacional direto**, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais (art. 47, § 2º.), fato é que o legislador ordinário não fez tal limitação para a concessão da isenção.

Deveras, tal entendimento faria renascer das cinzas um conceito oitocentista segundo o qual a promoção da educação sem qualquer finalidade lucrativa deve ser compreendida numa acepção filantrópica, em que o homem fica à mercê da caridade e da esmola alheia, colaborando para que ele nunca atinja a verdadeira dignidade no contexto social. Seria reduzir a isenção, nos dizeres de Sacha Calmon Navarro Coêlho, à

“caridade e filantropia, o que não esteve no cálculo do constituinte que dá à sociedade a possibilidade de cooperar com o governo nas esferas da educação e da assistência e previdência sociais (paraestatalidade) com organismos fortes, auto-suficientes e progressistas, certo que sem atividade econômica própria não poderiam tais entes desenvolver as funções educacionais e assistenciais a que se propuseram.” (Curso de direito tributário brasileiro. Rio de Janeiro: Forense, 1999. p. 277-278).

Ora, é inconteste que as instituições de educação sem finalidades lucrativas se esforçam para concretizar um ideal de segurança, bem-estar, paz social e dignidade que deveriam ser ofertados gratuitamente pelo próprio Estado a toda a sociedade.

Exatamente por essa razão é que o legislador determinou a isenção da Cofins para as receitas próprias previstas no Estatuto Social, bem como aquelas receitas utilizadas para manutenção de suas atividades estatutárias. É justamente nesse aspecto que as receitas decorrentes de suas atividades fins, e mesmo aquelas indiretamente relacionadas com as atividades fins, mas necessárias ao aprimoramento, fomento e manutenção da existência das entidades sem fins lucrativos, devem ser excluídas de tributação.

Assim, para os efeitos da MP, a impossibilidade da incidência tributária da COFINS relaciona-se com a ausência de lucro, sendo certo que as receitas relativas das atividades próprias das entidades, se revertidas na sua atividade principal (sem fins lucrativos), não serão levadas à tributação da COFINS.

Neste sentido, vale fazer referência à decisão proferida pela 3ª. Turma Especial da 3ª. Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em 27 de outubro de 2010, de **Relatoria do Conselheiro Presidente Alexandre Kern**.

INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO. ISENÇÃO.

São isentas da contribuição as receitas das atividades próprias de instituição de educação 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, desde que não apresente superavit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado integralmente ao incremento de seu ativo imobilizado. (Processo nº 10930.003668/2004-01. Acórdão no. 3803-00.828. Decisão proferida à unanimidade de votos)

Ante ao exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, cancelando o lançamento.

(assinado digitalmente)

Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel – Redatora designada