



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10735.001992/2002-21
Recurso nº : 125.980

Recorrente : ASSOCIAÇÃO FLUMINENSE DE EDUCAÇÃO (AFE)
Recorrida : DRJ-II no Rio de Janeiro - RJ

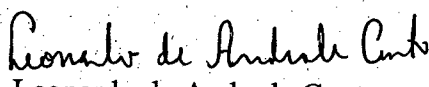
RESOLUÇÃO Nº 203-00.620

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
ASSOCIAÇÃO FLUMINENSE DE EDUCAÇÃO (AFE).

RESOLVEM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do Relator.**

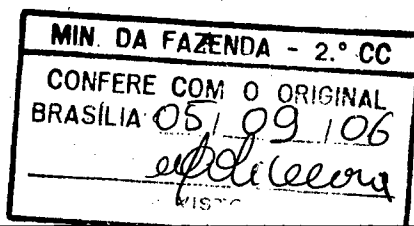
Sala das Sessões, em 15 de junho de 2005.


Antonio Bezerra Neto
Presidente


Leonardo de Andrade Couto
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, Emanuel Carlos Dantas de Assis, Sílvia de Brito Oliveira, Valdemar Ludvig e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Cesar Piantavigna.
Eaal/mdc





Processo nº : 10735.001992/2002-21
Recurso nº : 125.980

Recorrente : ASSOCIAÇÃO FLUMINENSE DE EDUCAÇÃO (AFE)

RELATÓRIO

Por bem resumir a controvérsia, adoto o Relatório da decisão recorrida que transcrevo a seguir:

Trata-se de auto de infração de fls. 39/61, lavrado contra a empresa epigrafada, em virtude de ter sido apurada falta de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), relativa aos meses de janeiro de 1993 a janeiro de 1999, consubstanciando exigência da contribuição no valor de R\$ 1.998.017,33, acrescido de multa de ofício e juros de mora, calculados até a data da lavratura do auto de infração.

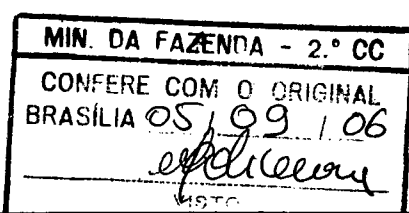
Embasando o feito fiscal (fls. 58/60) consignou o autuante que as bases de cálculo da contribuição relativas aos meses de janeiro de 1993 a dezembro de 1998 foram apuradas com fundamento na legislação expressamente consignada às fls 43 e 55/57 do auto de infração.

Consignou ainda que as bases de cálculo referentes aos meses de julho a dezembro de 1994 foram arbitradas (fls.60), com fundamento no art. 148, da Lei nº 5.172/66, combinado com o art. 10, § único, da LC nº 70/91, e com os artigos nº 841, inc. II e 845, inc. III, do Decreto nº 3.000/99, em função de não se encontrarem evidenciadas no livro diário da contribuinte. Tal arbitramento, explicou o autuante, consistiu na divisão do total de receitas auferidas no segundo semestre do ano de 1999, pelo número de meses respectivos.

Com relação ao mês de janeiro de 1999, relatou que a base de cálculo da contribuição foi calculada na forma do demonstrativo de fl. 59 elaborado a partir dos registros efetuados pela contribuinte no livro diário.

Inconformada com o lançamento, apresentou a interessada a impugnação de fls. 68/101, instruída com os documentos de fls. 102/126 onde alega, em síntese :

- ser beneficiária da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, por ser reconhecida como entidade beneficente de assistência social de educação pelo órgão competente para fixar a política assistencial no país e ainda "... por cumprimento às normas legais que regem a matéria....";*
- reunir as condições necessárias para caracterizar-se como empresa imune, tanto à luz do art. 14 da Lei nº 5.172/66, quanto do art. 6º, inciso III da LC nº 70/91, conforme se entenda ter uma ou a outra regulamentado o art. 195, § 7º, da CF;*
- ser sociedade civil filantrópica, sem finalidade lucrativa, tendo por objetivo promover a educação, desenvolver a cultura e assegurar assistência médica à população carente da baixada fluminense, oferecendo ensino às pessoas carentes;*
- ter sido declarada de utilidade pública federal, pelo Decreto nº 86.431/81;*
- que a definição de assistência social está consagrada no art. 203 da CF, não cabendo à norma infraconstitucional restringi-la.*





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

Processo nº : 10735.001992/2002-21

Recurso nº : 125.980

A Delegacia de Julgamento prolatou decisão (fls. 134/137) consubstanciada na seguinte ementa:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 31/01/1993 a 31/01/1999

Ementa: INCIDÊNCIA. INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO. RECEITA.

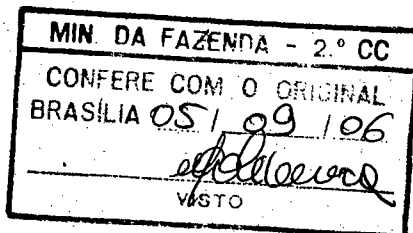
A pessoa jurídica de direito privado, mesmo sem fins lucrativos, que aufera receitas de mensalidades de seus alunos, enquadra-se na disposição do art. 2º da Lei Complementar nº 70, de 1991, sujeitando-se à incidência da Cofins sobre essas receitas.

Lançamento Procedente.

Inconformada, a interessada recorre a este conselho (fls. 142/208), ratificando as razões da peça impugnatória.

Foram cumpridos os requisitos para garantia de instância.

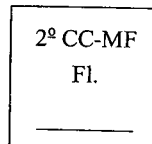
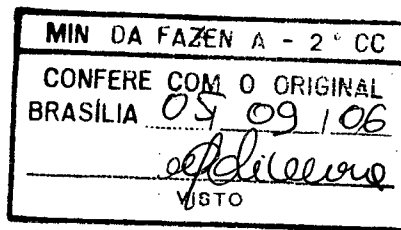
É o relatório.





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10735.001992/2002-21
Recurso nº : 125.980



VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
LEONARDO DE ANDRADE COUTO

O recurso preenche as condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Se a questão principal refere-se à imunidade/isenção da interessada frente à Cofins, é importante esclarecer sob quais dispositivos legais deve ser decidida a querela. Sob esse prisma, é pacífico o entendimento doutrinário e jurisprudencial quanto à natureza tributária dessa contribuição. Também não pairam dúvidas de que trata-se de uma contribuição com características próprias, o que a coloca, no gênero, como uma espécie diferente dos tributos mencionados no art. 5º do Código Tributário Nacional (CTN), particularmente dos impostos.

Assim, não se lhe aplicam os ditames estabelecidos na alínea “c”, inciso VI, do art. 150 da Constituição Federal, que estabelece limitações ao poder de tributar concernentes a impostos. Por consequência, também é inaplicável à espécie o art. 9º, inciso IV, alínea “c” do CTN.

Transportamo-nos então aos dispositivos constitucionais que tratam da seguridade social. Assim dispõe o § 7º do art. 195 da Carta Magna:

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.

Sem embargo do texto em comento utilizar a expressão “isentas”, não pairam dúvidas de que está-se tratando de imunidade, visto relacionar-se com desoneração tributária inserta no texto constitucional. Por outro lado, o dispositivo remete à lei o estabelecimento de exigências a serem cumpridas pelas entidades nele mencionadas com vistas ao gozo da imunidade.

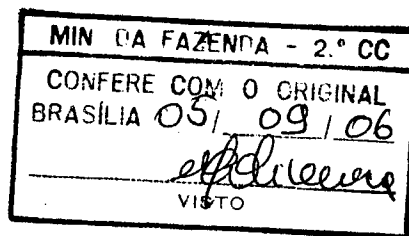
A discussão quanto à natureza dessa lei é motivo de controvérsia na própria jurisprudência do STF. Em algumas decisões manifestou-se aquele Pretório Excelso no sentido de que só se exigiria lei complementar para regrear determinada matéria quando o texto constitucional manifesta-se expressamente nesse sentido. Não o fazendo, entender-se-ia que a lei ordinária é adequada. Corroborando tal entendimento, pronunciou-se quanto ao dispositivo em tela o Ministro Moreira Alves na ADIN nº 2.028-5/DF:

De outra parte, esse dispositivo constitucional exige apenas lei ordinária, já que não exige expressamente lei complementar, conforme se vê da jurisprudência do STF. Embora essa isenção seja, verdadeiramente, imunidade, o certo é que no Mandado de Injunção 232 (RTJ 137/965), esta Corte o deferiu em parte, por não admitir a utilização por empréstimo do CTN para que o Congresso elaborasse a lei requerida pelo § 7º do artigo 195 da Carta Magna.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10735.001992/2002-21
Recurso nº : 125.980



2º CC-MF
Fl. _____

Assim, a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, dispondo sobre a Seguridade Social, teria estabelecido em seu art. 55 os requisitos para que uma entidade beneficente de assistência social pudesse usufruir da imunidade das contribuições sociais abrangidas por aquele diploma legal.

Entretanto, nesse mesmo pronunciamento, o próprio ministro Moreira Alves reconhece a divergência, marcando a posição daqueles que entendem necessária a lei complementar para regular a matéria:

- É certo, porém, que há forte corrente doutrinária que entende que, sendo a imunidade uma limitação constitucional ao poder de tributar, embora o § 7º do artigo 195 só se refira a "lei" sem qualificá-la como complementar - e o mesmo ocorre quanto ao artigo 150, VI, "c", da Carta Magna -, essa expressão, ao invés de ser entendida como exceção ao princípio geral que se encontra no artigo 146, II ("Cabe à lei complementar: II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar"), deve ser interpretada em conjugação com esse princípio para se exigir lei complementar para o estabelecimento dos requisitos a ser observados pelas entidades em causa.

Mesmo que seja aceita a lei ordinária para estabelecer-se requisitos ao gozo da imunidade das entidades beneficentes de assistência social frente às contribuições, diferentes entendimentos ainda persistem. Alguns Ministros da Corte Suprema defendem que, efetivamente, a Lei nº 8.212/91 regulou a matéria. Na apreciação do Mandado de Injunção nº 605/RJ, em 30/08/2001, o Pleno do STF negou a existência de lacuna, como se pode ver na ementa:

MANDADO DE INJUNÇÃO. ENTIDADE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. ART. 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. LEI Nº 9.732/98.

Não cabe mandado de injunção para tornar efetivo o exercício da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da Carta Magna, com alegação de falta de norma regulamentadora do dispositivo, decorrente de suposta inconstitucionalidade formal da legislação ordinária que disciplinou a matéria. Impetrante carecedora da ação. (grifo acrescido)

Por outro lado, no julgamento do Mandado de Injunção nº 232, em que se pleiteava a mora do Congresso Nacional face à ausência de regulamentação do § 7º do art. 195 da CF, o STF manifestou-se em 02/08/91:

Mandado de Injunção.

- Legitimidade ativa da requerente para impetrar mandado de injunção por falta de regulamentação do disposto no § 7º do artigo 195 da Constituição Federal.

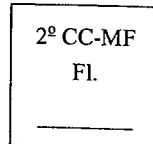
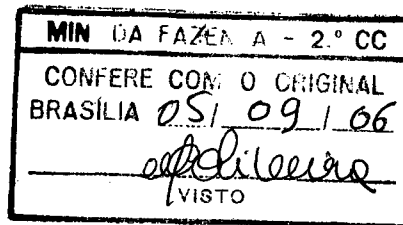
- Ocorrência, no caso, em face do disposto no artigo 59 do ADCT, de mora, por parte do Congresso, na regulamentação daquele preceito constitucional. Mandado de injunção conhecido, em parte, e, nessa parte, deferido para declarar-se o estado de mora em que se encontra o Congresso Nacional, a fim de que, no prazo de seis meses, adote ele as providências legislativas que se impõem para o cumprimento da obrigação de legislar decorrente do artigo 195, § 7º, da Constituição, sob pena de, vencido esse prazo sem que essa obrigação se cumpra, passar o requerente a gozar da imunidade requerida.

Vê-se que, nesse caso, a decisão foi pela mora do Congresso Nacional, e não pela aplicação do art. 14 do CTN como muitos alegam.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10735.001992/2002-21
Recurso nº : 125.980



Para dirimir a questão, deve-se ter em mente que a seguridade social é um dever de toda a sociedade. É natural, portanto, que a exclusão do campo de incidência seja condicionada ao cumprimento de requisitos mais rigorosos do que os estabelecidos, por exemplo, para o gozo da imunidade de impostos.

Esse rigor torna-se mais ainda mais compreensível, no presente caso, ao lembrar que estamos tratando de entidades beneficentes de assistência social, instituições de grande importância e responsabilidade no atendimento aos necessitados, devendo como tal prestar contas de suas atividades à sociedade, permanentemente.

Sob esse prisma, a interpretação literal ao disposto no § 7º do art. 195 da CF passa a ser também a mais lógica, o que implica em considerar inexigível a regulamentação do dispositivo por lei complementar. Às entidades beneficentes de assistência social aplicam-se, portanto, as exigências estabelecidas no art. 55 da Lei nº 8.212/91, para o gozo da imunidade da Cofins.

Na ótica da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, que instituiu a Cofins, essa exigência também se faz presente. Dispondo sobre isenções, prevê a lei (dispositivo vigente até junho/99):

Art. 6º São isentas da contribuição:

I - as sociedades cooperativas que observarem ao disposto na legislação específica, quanto aos atos cooperativos próprios de suas finalidades;

II - as sociedades civis de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987;

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

Constata-se de imediato que a redação do *caput* em conjunto com o inciso III é a mesma do § 7º do art. 195 da Constituição Federal. Não poderia ser diferente dada a submissão da legislação infra-constitucional à Lei Maior. Portanto, é razoável concluir que aqui se cometeu o mesmo equívoco redacional ocorrido na Carta Magna, ou seja, onde está escrito isenção leia-se imunidade.

No que concerne à natureza jurídica da recorrente, concordo com as razões do recurso no sentido de que cabe ao Conselho Nacional de Assistência Social e não à Receita Federal definir se a instituição é ou não entidade beneficente de assistência social. Ao Fisco incumbe verificar apenas se a entidade cumpre os requisitos para o gozo da imunidade. No caso, dispõe o art. 55, da Lei nº 8.112/91:

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:

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;

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 10735.001992/2002-21
Recurso nº : 125.980

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.

Pelo exposto, voto por converter o julgamento do recurso em diligência a fim de que seja verificado o cumprimento do art. 55 da Lei nº 8.212/91, particularmente nos incisos III, IV e V, pois, ao que tudo indica, os documentos exigidos nos incisos I e II já constam dos autos.

A autoridade diligenciadora deve elaborar relatório item a item e cientificar a interessada do mesmo para, querendo, manifestar-se quanto ao resultado da diligência.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2005.

Leonardo de Andrade Couto

LEONARDO DE ANDRADE COUTO

