

Brasília, 01/06/2007

Márcia Cris<sup>o</sup> Moreira Garcia  
Mat. Sup. 4117502

CC02/C01  
Fls. 269



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**

**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA**

**Processo n°** 10735.002935/2001-89

**Recurso n°** 134.155 Voluntário

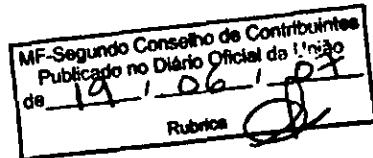
**Matéria** Cofins

**Acórdão n°** 201-80.019

**Sessão de** 27 de fevereiro de 2007

**Recorrente** INSTITUTO DE EDUCAÇÃO SANTO ANTÔNIO

**Recorrida** DRJ no Rio de Janeiro - RJ



Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/1993 a 31/12/1998

Ementa: ENTIDADES DE ASSISTÊNCIA EDUCACIONAL. ISENÇÃO. CONDIÇÕES PARA FRUIÇÃO.

As entidades de assistência educacional, sem fins lucrativos, têm direito à isenção da Cofins, até o ano de 1998, desde que atendidas as exigências do art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, que apresentou declaração de voto, e Gileno Gurjão Barreto, que davam provimento para reconhecer a decadência dos

61

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>01/06/2002</u>
Márcia Cristina Taveira Garcia Mat. Siape 0117502

CC02/C01  
Fls. 270

períodos de apuração de janeiro de 1993 a setembro de 1996. A Conselheira Fabiola Cassiano Keramidas acompanhou o Conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça pelas conclusões.

*Josefa Maria Coelho Marques*  
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

Presidente

*Walber José da Silva*  
WALBER JOSÉ DA SILVA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maurício Taveira e Silva e José Antonio Francisco.

Ausente o Conselheiro Roberto Velloso (Suplente convocado).

Brasília, 01.06.2007
Márcia Cristina Moreira Garcia Mat. Série 01117502

## Relatório

Contra a empresa INSTITUTO DE EDUCAÇÃO SANTO ANTONIO foi lavrado auto de infração para exigir o pagamento de Cofins, no valor de R\$ 953.761,28, relativa aos períodos de apuração de 01/93 a 12/98, tendo em vista que a Fiscalização constatou que a interessada deixou de recolher a exação no período fiscalizado.

Tempestivamente a contribuinte insurge-se contra a exigência fiscal, conforme impugnação às fls. 65/79, cujos argumentos de defesa estão sintetizados às fls. 198/199 do Acórdão recorrido, que leio em sessão.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro - RJ manteve o lançamento, nos termos do Acórdão DRJ/RJOII nº 11.738, de 23/02/2006, cuja ementa apresenta o seguinte teor:

*"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

*Período de apuração: 31/01/1993 a 31/12/1998*

*Ementa: INCIDÊNCIA. INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO. RECEITA.*

*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".*

Ciente da decisão de primeira instância em 17/03/2006, fl. 209, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 19/04/2006, onde repisa os argumentos da impugnação.

Consta dos autos "Relação de Bens e Direitos para Arrolamento" (fls. 230/240) permitindo o seguimento do recurso ao Conselho de Contribuintes, conforme preceitua o art. 33, § 2º, do Decreto nº 70.235/72, com a alteração da Lei nº 10.522, de 19/07/2002.

Na forma regimental, o processo foi a mim distribuído no dia 22/08/2006, conforme despacho exarado na última folha dos autos - fl. 267.

É o Relatório.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 01,06,2007  
Márcia Cristina Moreira Garcia  
Mat. 17502

CC02/C01  
Fls. 272

## Voto

Conselheiro WALBER JOSE DA SILVA, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, está instruído com a garantia de instância e atende às demais exigências legais, razão pela qual dele conheço.

Como relatado, a recorrente é uma instituição de educação, sem fins lucrativos, e reconhecida como de utilidade pública a nível federal e estadual. Nesta condição, entende que está isenta do pagamento da Cofins no período fiscalizado, conforme dispõe no § 7º do art. 195 da Constituição Federal, c/c o inciso III do art. 6º da Lei Complementar nº 70/91 e art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Deixo de apreciar os argumentos relativos à conceituação de assistência social porque irrelevante ao deslinde da questão, *vis-a-vis* o disposto no inciso III do art. 55 da Lei nº 8.212/91, antes da alteração promovida pela Lei nº 9.732/98, que inclui as entidades que promovem a assistência educacional entre as beneficiárias da isenção do antigo Finsocial, sucedido pela Cofins. O período fiscalizado (1993 a 1998) é anterior à vigência da citada Lei nº 9.732/98.

Portanto, as entidades sem fins lucrativos que prestam assistência educacional, desde que atendam às exigências legais, estão isentas da Cofins.

No caso concreto destes autos, que envolve fatos geradores ocorridos antes da alterações do art. 55 da Lei nº 8.212/91, quais são estas exigências legais?

O art. 6º da Lei Complementar nº 70/91 isentou as entidades de assistência social do pagamento da Cofins, desde que **atendam às exigências estabelecidas em lei<sup>1</sup>**.

E quais são a lei e as exigências a que se refere a Lei Complementar nº 70/91?

A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins sucedeu o Finsocial e, naturalmente, é uma das fontes de financiamento da Seguridade Social, cuja Lei Orgânica da Seguridade Social (Lei nº 8.212/91), em seu art. 55<sup>2</sup>, ao tratar das fontes de

<sup>1</sup> “Art. 6º São isentas da contribuição:

(...)

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

<sup>2</sup> “Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade benficiante 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 9.249, de 26.12.96).

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

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeiteiros, 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 órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.1997)

§ 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

financiamento da Seguridade Social, isentou do pagamento do Finsocial, sucedida pela Cofins, as entidades benficiaentes de assistência social que atendam 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;

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

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeiteiros, 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 CNSS (até 1997) ou ao órgão do INSS competente (a partir de 1998) relatório circunstaciado de suas atividades; e

VI - requerer ao INSS a fruição da isenção (§ 1º do art. 55 da Lei nº 8.212/91).

Como a isenção concedida pela LOSS às entidades que prestam assistência educacional é subjetiva, atingindo todas as receitas da entidade, não há que se falar em restrição quanto a serviços prestados mediante contraprestação. Necessariamente, a fruição da isenção passa pela comprovação, pela recorrente, de que atende a todas as exigências legais.

Verifiquemos, uma a uma, se a recorrente atende as exigências legais para fruição da isenção.

*PRIMEIRO: seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal.*

A entidade recorrente foi reconhecida como de utilidade pública federal pelo Decreto nº 56.808, publicado no DOU de 15/09/1965 (fl. 142), e como de utilidade pública estadual pelo Título Declaratório de Utilidade Pública nº 440, de 15/03/2000, expedido pelo Secretário de Estado de Justiça do Rio de Janeiro (fl. 125).

*CONCLUSÃO: exigência não atendida porque no período fiscalizado a recorrente não era reconhecida como de utilidade pública estadual.*

*SEGUNDO: seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos.*

§ 2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção.”

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 01.06.2007	
Márcia Cristina Moreira Garcia	
Mat. Siape: 0117502	

CC02/C01  
Fls. 274

Conforme o Atestado de Registro de fl. 137, a entidade está registrada no Conselho Nacional de Assistência Social desde 16/10/1959 e, para o período fiscalizado, possui os seguintes Certificados de Entidade de Fins Filantrópicos:

1º) emitido em 14/11/1996, com validade de 3 anos, ou seja, até 14/11/1999 (fl. 136); e

2º) emitido em 18/11/1998, com validade de 01/01/1998 a 31/12/2000 (fl. 139).

**CONCLUSÃO:** exigência atendida parcialmente porque não foi apresentado o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos para o período de 01/01/1993 a 14/11/1996.

**TERCEIRO:** *promova a assistência social benéfica, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes.*

Nos autos não há provas de que no período fiscalizado a entidade promoveu, efetivamente, a assistência educacional benéfica. Esclareça-se que o Estatuto Social não serve como prova de que, efetivamente, a recorrente promoveu a assistência educacional benéfica. Observe-se que, pelo Estatuto Social, a recorrente não tem como objeto vender serviços de educação e, no entanto, esta é sua principal atividade, conforme prova seus registros contábeis.

**CONCLUSÃO:** exigência não atendida porque não há provas da efetiva promoção de assistência educacional benéfica no período fiscalizado.

**QUARTO:** *não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeiteiros, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título.*

A entidade apresentou o Relatório de Receitas e Despesas dos anos de 1996 e 1997 à Secretaria dos Direitos Humanos da Cidadania e Justiça, do Ministério da Justiça (fls. 122 e 123), e do ano de 1998 ao Conselho Municipal de Assistência Social de Nova Iguaçu (fl. 141), tendo os referidos relatórios sido aprovados, levando a crê que atendeu os requisitos acima transcritos nos referidos anos.

Também apresentou ao INSS os Relatórios de Atividades dos anos de 1996, 1997 e 1998 (fls. 145/147).

Não há nos autos prova ou sequer indícios de que nos anos 1993 a 1995 a recorrente cumpriu a exigência de não remunerar seus dirigentes, sob qualquer pretexto.

**CONCLUSÃO:** exigência atendida parcialmente porque não há provas de que a recorrente prestou contas de suas receitas e despesas a nenhum órgão integrante do sistema nacional de assistência social.

**QUINTO:** aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais, apresentando, anualmente, ao CNSS (até 1997) ou ao órgão do INSS competente (a partir de 1998), relatório circunstanciado de suas atividades.

*Assinatura*

*W*

Brasília, 01/06/2007

Márcia Cristina Moreira Garcia

A recorrente entregou ao INSS o Relatório de Atividades dos anos de 1996, 1997 e 1998, conforme expedientes de fls. 145, 146 e 147. Para os demais anos (1993 a 1995) não há provas de que o referido relatório foi apresentado ao INSS/CNSS.

Quanto à aplicação integral do resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos, entendo que a recorrente cumpriu esta exigência para os anos de 1996, 1997 e 1998, posto que suas contas foram aprovadas pelos órgãos competentes, que devem ter observado tal exigência (fls. 122, 123 e 141).

**CONCLUSÃO:** exigência atendida parcialmente porque a recorrente não apresentou, ao CNSS ou ao INSS, o Relatório de Atividades dos anos de 1993 a 1995.

**SEXTO:** requerer ao INSS a fruição da isenção.

Não há prova de que a entidade requereu ao INSS, e lhe foi concedida, a fruição do benefício da isenção da Cofins para o período fiscalizado.

O Ato Declaratório do INSS de fl. 142 concede a isenção a partir de 11/10/2000, não alcançando o período fiscalizado.

**CONCLUSÃO:** exigência não atendida porque não requereu junto ao INSS, e nem lhe foi concedida, a isenção da Cofins.

Os elementos acima expostos e as provas trazidas aos autos não deixam nenhuma dúvida de que a recorrente deixou de atender, em todo o período fiscalizado, uma ou algumas das exigências legais indispensáveis ao gozo da isenção pretendida.

Outra não pode ser a conclusão de que a recorrente, no período fiscalizado, está obrigada ao pagamento da Cofins sobre a receita de venda de serviço de educação, conforme determinam os arts. 1º e 2º da Lei Complementar nº 70/91.

Por tais razões, que reputo suficientes ao deslinde, ainda que outras tenham sido alinhadas, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 27 de fevereiro de 2007.

WALBER JOSÉ DA SILVA

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília 01 16 2002

Márcia Cristina Moreira Garcia  
Mat. Simp. 047562

## Declaração de Voto

Conselheiro FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

Pedi vistas destes autos para melhor me inteirar da matéria em debate e, bem examinando-os, impetruo vênia ao ínclito Relator para dissenter de seu brilhante voto, votando pelo provimento integral do recurso.

Trata-se de recurso voluntário (fls. 210/229, vol. II) contra o Acórdão nº 11.738, de 23/02/2006, constante de fls. 196/202 (vol. I), exarado pela 4ª Turma da DRJ no Rio de Janeiro - RJ, que, por unanimidade de votos, houve por bem julgar procedente o lançamento original de Cofins (MPF nº 0710300/01554/00), notificado em 13/09/2001 (fls. 38/49, vol. I), no valor total de R\$ 953.761,28 (Cofins: R\$ 343.617,00; juros de mora: R\$ 352.431,77; multa proporcional: R\$ 257.712,51), que acusou a ora recorrente de falta de recolhimento de Cofins apurada no período de 31/01/93 a 08/01/99, tudo conforme o TVF e planilhas anexos.

Já de início verifico que a conclusão da r. decisão recorrida merece reforma, por ter julgado procedente auto de infração notificado em 13/09/2001 (fls. 38/49, vol. I), que abrange operações ocorridas no período de 01/93 a 09/96, sobre as quais já se achava extinto o direito de a Fazenda Pública proceder ao lançamento, por se ter consumado o prazo decadencial e a conseqüente extinção do crédito tributário, nos expressos termos dos arts. 150, § 4º, e 156, inciso V, do CTN, e não se conformar com o que dispõe a lei complementar e com a interpretação que lhes emprestaram as jurisprudências judicial e administrativa.

De fato, solidamente apoiado no princípio constitucional da reserva da lei complementar, o Egrégio STJ recentemente proclamou que “*as contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária*” e, “*por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos*”, razões pelas quais aquela Egrégia Corte Superior de Justiça expressamente reconheceu que “*padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social*” (cf. Acórdão da 1ª Turma do STJ no AgRg no REsp nº 616.348-MG, Reg. nº 2003/0229004-0, em sessão de 14/12/2004, rel. Min. Teori Albino Zavascki, publ. *in DJU* de 14/02/2005, p. 144, e *in RDDT*, vol. 115, p. 164), diferentemente do prazo quinquenal estabelecido na lei complementar (CTN, arts. 150, § 4º, e 173).

Na mesma ordem de idéias, já na interpretação dos dispositivos da lei complementar prevalente, aquela mesma Egrégia Corte Superior de Justiça recentemente esclareceu que “*as normas dos artigos 150, § 4º e 173 do CTN não são de aplicação cumulativa ou concorrente, antes são reciprocamente excludentes, tendo em vista a diversidade dos pressupostos da respectiva aplicação: o art. 150, § 4º aplica-se exclusivamente aos tributos ‘cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa’; o art. 173, ao revés, aplica-se tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento*”. Assim, entende aquela Egrégia Corte que “*a aplicação concorrente dos arts. 150, § 4º e 173, a par de ser juridicamente insustentável e padecer de invencível ‘ilógicidade’, apresenta-se como solução (...) deplorável do ponto de vista dos direitos do cidadão porque mais que duplica o prazo decadencial*”.

*lou*

*CV*

*Laf*

Brasília, 01/06/2002

Márcia Cristina Moreira Garcia  
M.J. Suse 0117502

CC02/C01  
Fls. 277

de cinco anos, arraigado na tradição jurídica brasileira como o limite tolerável da insegurança jurídica" (cf. Acórdão da 2ª Turma do STJ no REsp nº 638.962-PR, rel. Min. Luiz Fux, publ. no DJU de 01/08/2005 e na RDDT 121/238)

Acolhendo e conformando-se com esses ensinamentos de inegável juridicidade a jurisprudência desse Egrégio Conselho tem reiteradamente proclamado a inaplicabilidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91, invocado como fundamento da r. decisão recorrida, em razão do que dispõem as normas da Lei Complementar (art. 150, § 4º, do CTN), como se pode ver das seguintes e elucidativas ementas:

*"DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO: (...) a regra a ser seguida na contagem do prazo decadencial é a estabelecida no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, que é de 5 (cinco) anos, a contar da data da ocorrência do fato gerador. Da mesma forma, os lançamentos das contribuições sociais que, por se revestirem de natureza tributária, sujeitam-se às regras instituídas por lei complementar (CTN), por expressa previsão constitucional (artigos 146, III, 'b' e 149 da C.F). Por unanimidade de votos, acolher a preliminar de decadência para dar provimento ao recurso." (Acórdão nº 101-94.394, da 1ª Câmara do 1º CC - Relator: Raul Pimentel, publ. in DOU 1 de 28/01/2004, pág. 9, e in Jurisprudência-IR anexo ao Bol. IOB nº 11/04)*

*"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - NATUREZA JURÍDICA TRIBUTÁRIA - PRAZO DE DECADÊNCIA DE 10 ANOS PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO - ART. 45 DA LEI 8.212/91, DIANTE DO ART. 150, § 4º DO CTN. CSLL de 1997. Preliminar decadência - CSLL - Inaplicabilidade do art. 45 da Lei 8.2123/91 frente às normas dispostas no art. 150, §4º do CTN. A partir da Constituição Federal de 1988, as contribuições sociais voltaram a ter natureza jurídico-tributária, aplicando-se-lhes todos aos princípios tributários previstos na Constituição (art. 146, III, 'b'), e no CTN (arts. 150, § 4º e 173)." (cf. Acórdão nº 101-94.602 da 1ª Câmara do 1º CC/MF, publ. no DJ de 28/04/2005 e in RDDT 118/146)*

*"CSL - Decadência do direito ao crédito tributário - Prazo (...) LANÇAMENTO - DECADÊNCIA - CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - Não se operou a decadência do direito de constituir o crédito tributário em virtude de ter prevalecido o entendimento de se aplicar às contribuições sociais o prazo definido no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, aliado ao prazo definido no artigo 45, inciso I, da Lei nº 8.212/91 (dez anos). Preliminar rejeitada (...)." (cf. Acórdão nº 103-21.255, da 3ª Câmara do 1º CC, rel. Victor Luis de Salles Freire, publ. in DOU 1 de 24/12/2003, pág. 45, e in Jurisprudência-IR anexo ao Bol. IOB nº 7/04)*

*"CSLL - Decadência - Caracterização - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - DECADÊNCIA - CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - ART. 150, § 4º - NÃO APLICAÇÃO DA LEI Nº 8.212/91. O prazo decadencial das contribuições é o previsto no art. 150, do CTN, pois, em virtude de prescrição constitucional (art. 146, III), trata-se de matéria exclusiva de lei complementar, não podendo ser tocada por lei ordinária. No caso, até o exercício de 1996, pode-se falar em*

*Koly*

*Jean*

*(W)*

Brasília, 01/06/2002

Márcia Cristina Moreira Garcia

*decadência (...). Por maioria de 11 votos, NEGAR provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Octávio Campos Fischer (Relator). Designado o Conselheiro Natanael Martins para redigir o voto vencedor." (cf. Acórdão nº 107-07.049, da 7ª Câmara do 1º CC, rel. Cons. Natanael Martins; publ. no DOU 1 de 10/12/2003, pág. 38, e in Jurisprudência-IR anexo ao Bol. IOB nº 1/04)*

Dos preceitos expostos, desde logo verifica-se que o auto de infração original, notificado em 13/09/2001 (fls. 38/49, vol. I), jamais poderia abranger operações ocorridas no período de 01/93 a 09/96, sobre as quais já se achava extinto o direito de a Fazenda Pública proceder ao lançamento, por se ter consumado o prazo decadencial e a consequente extinção do crédito tributário, nos expressos termos dos arts. 150, § 4º, e 156, inciso V, do CTN, impondo-se a exclusão das referidas operações do lançamento, tal como já proclamaram as jurisprudências administrativa e judicial retrocitadas.

Melhor sorte não está reservada às operações remanescentes, relativas ao período de 10/96 a 01/99, portanto, não abrangidas pela decadência.

Inicialmente anoto ser assente na jurisprudência deste Conselho que "a autoridade administrativa não é competente para decidir sobre a constitucionalidade e a legalidade dos atos baixados pelos Poderes Legislativo e Executivo", salvo se a respeito dela já houver pronunciamento do STF, cuja orientação tem efeito vinculante e eficácia subordinante, eis que a desobediência à autoridade decisória dos julgados proferidos pelo STF importa na invalidação do ato que a houver praticado (cf. Acórdão do STF-Pleno na Reclamação nº 1.770-RN, rel. Min. Celso de Mello, publ. in RTJ 187/468; cf. Acórdão do STF-Pleno na Reclamação nº 952, rel. Min. Celso de Mello, publ. in RTJ 183/486).

Nessa ordem de idéias, verifica-se que na interpretação do § 7º do art. 195 da CF/88, ao proclamar a inconstitucionalidade da exigência da contribuição previdenciária sobre a quota patronal de entidade benficiante educacional, a Suprema Corte, definitivamente, assentou que:

*"A cláusula inscrita no art. 195, § 7º, da Carta Política - não obstante referir-se impropriamente à isenção de contribuição para seguridade social -, contemplou as entidades benficiaentes de assistência social com o favor constitucional da imunidade tributária, desde que por elas preenchidos os requisitos fixados em lei (Roque Antonio Carrazza, Curso de Direito Constitucional Tributário, p. 349 nota de rodapé nº 144, 5º ed., 1993, Malheiros; José Eduardo Soares de Meio, Contribuições Sociais no Sistema Tributário, pp. 171-175, 1995, Malheiros; Sacha Calmon Navarro Coêlho, Comentários à Constituição de 1988 - Sistema Tributário, pp. 41-42, item nº 22, 4º ed., 1992, Forense; Wagner Balera, Seguridade Social na Constituição de 1988, p. 71, 1989, RT, v.g.)."*

*Convém salientar que esse magistério doutrinário reflete-se na própria jurisprudência constitucional do Supremo Tribunal Federal, que já identificou, na cláusula inscrita no art. 195, § 7º da Carta Política, a existência de uma típica garantia de imunidade estabelecida em favor das entidades benficiaentes de assistência social (RTJ 137/965, Rel. Mm. Moreira Alves).*

Brasília, 01/06/2007

Márcia Cristina Moreira Garcia

M.C. Núm. 0117502

CC02/C01

Fls. 279

O fato irrecusável é que a norma constitucional em questão, em tema de tributação concernente às contribuições destinadas à seguridade social, reveste-se de eficácia subordinante de toda atividade estatal, vinculando não só os atos de produção normativa, mas também condicionando as próprias deliberações administrativas do Poder Público, em ordem a pré-excluir a possibilidade de imposição estatal dessa particular modalidade de exação tributária.

Esse privilégio de ordem constitucional justifica-se, plenamente, pelo elevado interesse de natureza pública que qualifica os relevantes serviços prestados à coletividade pelas entidades benfeitoras de assistência social (Manoel Gonçalves Ferreira Filho, Comentários à Constituição Brasileira de 1988, vol. 4/54, 1995, Saraiva).

A análise da norma inscrita no art. 195, § 7º, da Constituição permite concluir que a garantia constitucional da imunidade pertinente à contribuição para a seguridade social só pode validamente sofrer limitações normativas, quando definidas estas em sede legal, como requisitos necessários ao gozo da especial prerrogativa de caráter jurídico-financeiro em questão.

Sendo assim, tratando-se de imunidade - que decorre, em função de sua natureza mesma, do próprio texto constitucional -, revela-se evidente a absoluta impossibilidade jurídica de a autoridade executiva, mediante deliberação de ínole administrativa, restringir a eficácia do preceito inscrito no art. 195, § 7º, da Carta Política, para, em função de exegese que claramente distorce a teleologia da prerrogativa fundamental em referência, negar, à ora recorrente, o benefício que lhe é assegurado no mais elevado plano normativo." (cf. Acórdão da 1ª Turma do STF no RMS nº 22.192-DF, rel. Min. Celso de Mello, publ. in RTJ 186/900)

Da mesma forma a Suprema Corte já assentou que a imunidade prevista no art. 195, § 7º, da CF/88, "se estende às entidades que prestam assistência social no campo da saúde e da educação" (cf. Acórdão do STF-Pleno na MC em ADIn nº 2.546, rel. Min. Ellen Gracie, publ. in RTJ 184/947), sendo certo que tudo "o que diga respeito aos lides da imunidade, (...), quando susceptíveis de disciplina infraconstitucional, ficou reservado à lei complementar." (cf. Acórdão do STF - Pleno na ADIn nº 1.802-3, rel. Min. Sepúlveda Pertence, publ. no DJU de 13/02/2004 e in RDDT, vol. 103/199)

No caso concreto, diante da incontrovertida qualificação da recorrente como entidade educacional "sem fins lucrativos" (assim nominada pela própria r. decisão recorrida), que a insere no conceito de "instituições de educação" estabelecido pela Lei Complementar (arts. 9º e 14 do CTN) e, portanto, a ressalva da tributação das contribuições sociais previstas no art. 195 da CF/88 pela imunidade constitucional prevista no § 7º do art. 195 da CF/88, nos expressos termos da decisão da Suprema Corte acima transcrita, parece não haver dúvida quanto à evidente e absoluta impossibilidade jurídica de o lançamento excogitado prosperar, eis que, pretendendo exigir suposta diferença de Cofins - que se caracteriza como "contribuição para a seguridade social" - , o referido lançamento, na realidade, pretendeu "restringir a eficácia do preceito inscrito no art. 195, § 7º, da Carta Política, para, em função de exegese que claramente distorce a teleologia da prerrogativa fundamental em referência, negar, à ora recorrente, o benefício que lhe é assegurado no mais elevado plano normativo", assim incidindo em manifesta ilegalidade, tal como já denunciada e proclamada pela decisão do Egrégio STF.

Brasília, 01/06/2007

Márcia Cristina Oliveira Garcia  
Matr. 0117502

Nesse sentido, ao assentar os princípios da hermenêutica que devem nortear a interpretação da imunidade constitucional das instituições de educação, a melhor doutrina é uníssona em afirmar que: "... prevalece o entendimento de que as imunidades não devem ser interpretadas restritivamente. São desta opinião, entre outros, Bernardo Ribeiro De Moraes: 'não sendo uma exceção, a imunidade não deve ser interpretada através de processo restritivo. Ao contrário, sua interpretação não pode restringir o alcance da constituição' ('Sistema Tributário da Constituição de 1969', vol. I, R.T. Editora, pág. 467). Conseqüentemente, o legislador ordinário, de todos os níveis de governo, está obrigado a obedecer ao mandamento constitucional. Jamais poderá legislar restritivamente, pois isto equivaleria a ampliar o campo da tributação e criar imposto expressamente vedado pelo estatuto magno. (...) Ainda Bernardo Ribeiro De Moraes, ilustre Procurador da Prefeitura de São Paulo, já afirmava que 'ninguém é imune apenas em parte ou em certo ponto. Se o poder tributante, na imunidade, deixa de receber competência para legislar sobre o imposto em relação a certas pessoas, fatos ou coisas, é evidente que o instituto acobertará tudo, não comportando fracionamento algum' (cf. ob cit., pág. 467)." (cf. Ruy Barbosa Nogueira e colegas in "Debates Tributários" Co-Ed. IBDT e Resenha Tributária, 1975, págs. 40 e 42).

Acolhendo esses preceitos de inegável juridicidade e tendo por objeto exigência de Cofins, já se pronunciou a CSRF, como se pode ver da seguinte e elucidativa ementa:

**"COFINS - IMUNIDADE DE ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL - ART. 195, § 7º, CF/88.**

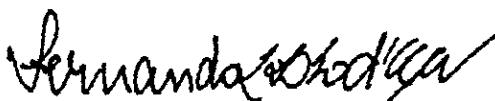
*A própria lei que previu a instituição do SESI o caracterizou como instituição de educação e assistência social, de acordo com o que preceitua a Constituição. Não procede a exigência da contribuição, tendo em vista que a Lei Complementar nº 70/91, com base na norma constitucional, reitera a imunidade dessas entidades (Art. 6º, inciso III).*

*Recurso especial negado.*" (cf. Acórdão CSRF/02-02.014, Recurso da Procuradoria nº 201-108.331, da 2ª Turma da CSRF, rel. Henrique Pinheiro Torres, em sessão de 05/07/2005; no mesmo sentido e mesma Turma e sessão cf. Acórdão CSRF/02-02.016)

Isto posto, voto no sentido de DAR INTEGRAL PROVIMENTO ao recurso voluntário para, reformando a r. decisão recorrida, excluir do lançamento operações ocorridas no período de 01/93 a 09/96, sobre as quais já se achava extinto o direito de a Fazenda Pública proceder ao lançamento, nos expressos termos dos arts. 150, § 4º, e 156, inciso V, do CTN, e cancelar o lançamento da contribuição social para a Seguridade Social em tela e acréscimos no período remanescente, em face da imunidade constitucional prevista no § 7º do art. 195 da CF/88 e na esteira das decisões da Suprema Corte e da Egrégio CSRF.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 27 de fevereiro de 2007.

  
FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

WY