

2029

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 15/04/1999
C	<i>Stolzenfus</i>
	Rubrica



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10805.001011/97-38

Acórdão : 203-04.843

Sessão : 18 de agosto de 1998

Recurso : 107.195

Recorrente : FUNDAÇÃO SANTO ANDRÉ

Recorrida : DRJ em CAMPINAS - SP

**COFINS – IMUNIDADE PARA ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL** – O art. 150, VI destina efeitos para impostos e o art. 195, § 7º, para Contribuições Sociais. No caso presente a Recorrente não preenche os requisitos relativos às entidades benéficas de assistência social.  
**Recurso a que se nega provimento.**

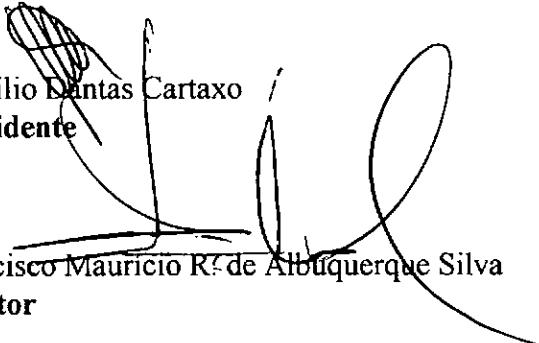
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
FUNDAÇÃO SANTO ANDRÉ.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 18 de agosto de 1998

Otacílio Lantos Cartaxo /  
**Presidente**

Francisco Mauricio R. de Albuquerque Silva  
**Relator**



Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Francisco Sérgio Nalini, Daniel Corrêa Homem de Carvalho, Elvira Gomes dos Santos, Sebastião Borges Taquary, Mauro Wasilewski e Renato Scalco Isquierdo.

OPR/ GB



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

**Processo :** 10805.001011/97-38

**Acórdão :** 203-04.843

**Recurso :** 107.195

**Recorrente:** FUNDAÇÃO SANTO ANDRÉ

### RELATÓRIO

Às fls. 130/142, Decisão de Primeira Instância nº 11175/01/GD/4024/97, julgada a exigência fiscal procedente, pela falta de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social-COFINS, uma vez que, a imunidade restrita do parágrafo sétimo do artigo 195 da CF/88, abriga apenas as Entidades Beneficentes de Assistência Social, ficando provado que a Contribuinte auferiu receita através do recebimento de mensalidades pagas pelos seus alunos.

O Auto de Infração está contido às fls. 44/65 e compreende o período de abril/92 a março/97 e tem fundamento na Lei Complementar n. 70/91.

A autuação veio como decorrência de processo de consulta e fundamentou-se também na Decisão de fls. 29/32 dela decorrente, tornada definitiva pela não interposição de recurso Voluntário.

Diz o Julgador Monocrático que foram apresentadas diversas objeções na fase impugnatória, que permearam a inexistência da hipótese de incidência da COFINS para as atividades desenvolvidas pela Fundação.

Inicia fazendo duas indagações: 1) - teria a COFINS natureza tributária? – 2 - constituiria tal contribuição um gênero específico ou assumiria a natureza de imposto ou taxa? Para responder incia transcrevendo o art. 149 da CF/88, onde identifica duas conclusões: I - a de que por ele foi outorgado à União competência para instituir três tipos de Contribuições: as sociais, as de intervenção no domínio econômico e as de interesse das categorias profissionais ou econômicas; e II - tais Contribuições não são tipos clássicos do sistema tributário, posto que, se assim fosse, não haveria necessidade de a elas vincular, parcialmente, as ressalvas constitucionais previstas nos artigos 146, III e 150, I e III.

Portanto, nesse primeiro aspecto, entende o Julgador ser negativa a resposta para as duas indagações, mesmo que, segundo ele, ter ou não natureza tributária não é relevante posto que o regime jurídico tributário aplicado às Contribuições não tem a abrangência reservada aos demais tributos. Cita o entendimento, na mesma direção de José Eduardo Soares de Melo, Hamilton Dias de Souza, e, Hugo de Brito Machado, este último, discordando do entendimento, por achar confirmado o regime jurídico tributário das Contribuições Sociais (fls. 133).



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

**Processo :** 10805.001011/97-38  
**Acórdão :** 203-04.843

Diz que tais lições, mesmo fazendo-o concluir pela natureza tributária das Contribuições, entende que as mesmas se submetem apenas parcialmente ao regime jurídico tributário ideado pelos constituintes, para ser aplicado às demais espécies tributárias.

Continua a palmilhar a comprovação do seu entendimento de que as Contribuições Sociais se submetem parcialmente ao regime jurídico tributário e cita, ainda, Ives Gandra da Silva Martins e Mizabel Derzi.

Daí, passa a abordar especificamente o aspecto da imunidade, dizendo que na CF/88 existem duas espécies de imunidade, uma de caráter genérico destinada aos impostos (art. 150, VI) e outra de caráter específico reservada às Contribuições Sociais (art. 195, § 7º) – afirmado, ainda, que é incorretamente denominada pelos constituintes de isenção).

Disserta sobre a primeira, admitindo, no que diz respeito ao Imposto sobre a Renda, sua existência para o presente caso.

Aborda a segunda, ou seja, a imunidade específica, citando o § 7º do art. 195 da CF/88, para, segundo ele, comprovar que o legislador constituinte não incluiu a COFINS no âmbito da imunidade, para as entidades educacionais. Transcrevo:

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

Oferece robustecimento ao seu entendimento, através da determinação dada pelo constituinte, de que a seguridade social será financiada por toda a sociedade, caracterizando a universalidade do financiamento, e transcreve tópicos da Lei Complementar nº 70/91 que embasam a sua tendência interpretativa, concluindo pelo item III, art. 6º, para provar que as Entidades de Educação não são contempladas na via da imunidade específica.

Aborda o questionamento da Contribuinte de que não emite faturas, mencionando o que está contido na Decisão (fls. 29/31) que solucionou consulta apresentada sobre a matéria, fato já referido anteriormente, dizendo que a base imponível da COFINS é a receita bruta, representada pelas mensalidades dos alunos, caracterizando a prestação de serviços.

Finaliza, externando sua convicção quanto a existência de prestação de serviços por intermédio do Estatuto da Fundação Santo André, que em seu art. 14, cláusula I, (fls. 7), delibera:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10805.001011/97-38  
Acórdão : 203-04.843

232

“fixar, anualmente, a gratificação de função dos Diretores e Vice-Diretores das Faculdades que são funcionários da Entidade, regulados seus contratos de trabalho pela CLT.”

Irresignada, submete Recurso Voluntário (fls. 147/157), iniciando por transcrever o art. 195, I, da CF/88, *verbis*:

*“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:*

*I – dos empregadores, incidentes sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro;”*

Esse dispositivo, diz a Recorrente, fundamentou a edição da Lei Complementar nº 70/91 instituidora da COFINS, sobre o faturamento, assim entendido a receita bruta da venda de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza.

Oferece jurisprudência do TRF da 3ª Região, para comprovar ser a COFINS sucessora do FINSOCIAL e, passa a analizar a natureza jurídica da exação a partir do art. 149 da CF/88, que destina competência, como já mencionado, 1ª União, para instituir Contribuições Sociais, e oferece artigo publicado por Ives Gandra da Silva Martins, antes do advento da Lei Complementar nº 70/91, afirmando serem as Contribuições Sociais, sem exceção, espécies tributárias, e ainda, cita o Prof. Roque Antonio Carraza que afirma com todas as tintas (fls. 152) serem as Contribuições Sociais tributos, uma vez que devem obedecer ao regime jurídico tributário, isto querendo dizer, aos princípios que informam a tributação no Brasil.

Passa a abordar o mérito da questão, dizendo que a FUNDAÇÃO SANTO ANDRÉ é pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, instituída pela Lei Municipal nº 1.840/62 e que tem objeto social com o seguinte alcance:

*“a) manter as Faculdades de Ciências Econômicas e Administrativas e de Filosofia Ciências e Letras de Santo André;*

*b) criar e manter outros estabelecimentos de ensino de qualquer grau, bem como unidades diversas destinadas ao exercício de atividades científica e tecnológica, desde que disponha de recursos necessários para tais fins;*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10805.001011/97-38

Acórdão : 203-04.843

*c) fornecer recursos para a realização de pesquisas científicas e promover sua divulgação;*

*d) manter uma Biblioteca Científica facilitando à comunidade o seu uso.”*

A partir daí, menciona o art. 150 da CF/88, onde está presente a limitação ao poder de tributar da União, onde, na sua alínea c, situam-se as instituições de educação e assistência social, sem fins lucrativos. Cita também, o CTN, art. 9º, onde está a vedação ao entes federativos de cobrarem impostos sobre o patrimônio, a renda ou serviços, de instituições de educação.

Assim, afirma ser a autuação um gesto de arbitrariedade, que veio através de aplicação equivocada da legislação tributária, sendo a seu ver, clara, a isenção da COFINS no presente caso, por tratar-se de entidade de educação e ensino.

Requer o cancelamento do Auto de Infração.

Às fls. 159/161, Contra-Razões ao Recurso Voluntário, sem acréscimos, requerendo o improviso do apelo.

É o relatório



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

0434

Processo : 10805.001011/97-38  
Acórdão : 203-04.843

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR FRANCISCO MAURÍCIO R. DE  
ALBUQUERQUE SILVA

O Recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

O deslinde do presente litígio se dará precisamente quando ficar estabelecido se o § 7º do art. 195, juntamente com o § 3º do art. 155, seriam os únicos comandos da CF/88 existentes para afastar hipótese de incidência de Contribuição para a Seguridade Social. O primeiro destinado às entidades benfeicentes de assistência social e o segundo para as operações relativas a energia elétrica, telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e lubrificantes e minerais.

A mim me parece que sim, haja vista que o comando do art. 150, VI, alínea c, refere-se exclusivamente a impostos, e como a COFINS, mesmo sendo dotada de natureza tributária indiscutível, por entendimento do STF inclusive, jamais configurar-se-ia como imposto, dada a vinculação da destinação de sua arrecadação para a atividade estatal.

Ao contrário da Contribuição Social, o imposto, segundo definição do CTN em seu art. 16 é definido da seguinte maneira:

*"Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte."*

Já a Contribuição Social quer no art. 149 quer no art. 195 da CF/88 destina claramente o produto de sua arrecadação ao interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de suas respectivas atuações, sendo em fim, caracterizada quanto a destinação mencionada, enquanto financiadora da seguridade social, tendo, portanto, fato gerador absolutamente dependente de atividade estatal específica, qual seja, a Seguridade Social.

A recorrente tem por objeto a manutenção das Faculdades de Ciências Econômicas e Administrativas e de Filosofia Ciências e Letras, podendo igualmente manter outros estabelecimentos de ensino de qualquer grau, e ainda, unidades diversas destinadas ao exercício de atividades científica e tecnológica. Se observa, portanto, não se tratar de entidade



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10805.001011/97-38

Acórdão : 203-04.843

beneficente de assistência social, e sim de educação e ensino, como realmente foi colocado nas razões de Recurso

Pelo exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, 18 de agosto de 1998

FRANCISCO MÁTIRÍCIO R. DE ALBUQUERQUE SILVA