



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.001834/98-37
Recurso nº : 125.854
Acórdão nº : 202-16.222

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 09 / 03 / 06

VISTO

2º CC-MF
Fl.

Recorrente : ASSOCIAÇÃO VALINHENSE DE EDUCAÇÃO E CULTURA – AVEC
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

COFINS. INSTITUIÇÃO SEM FINS LUCRATIVOS. LEI COMPLEMENTAR Nº 70/91.

A Cofins incide sobre a receita das mensalidades cobradas pelas instituições de ensino sem fins lucrativos que não se identificam como entidade beneficiante de assistência social, segundo as exigências estabelecidas na lei.

Recurso negado.

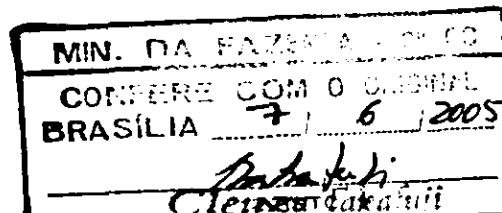
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ASSOCIAÇÃO VALINHENSE DE EDUCAÇÃO E CULTURA – AVEC.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Raimar da Silva Aguiar e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda. O Conselheiro Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski ressalvou que votava pelas conclusões do voto do Relator.

Sala das Sessões, em 16 de março de 2005.

Antônio Carlos Atulm
Presidente

Antônio Carlos Bueno Ribeiro
Relator



Secretaria da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Maria Cristina Roza da Costa e Antonio Zomer.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.001834/98-37
Recurso nº : 125.854
Acórdão nº : 202-16.222

7.6.2005

Cleuzas Takafuji

Secretaria da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Recorrente : ASSOCIAÇÃO VALINHENSE DE EDUCAÇÃO E CULTURA – AVEC

RELATÓRIO

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a Decisão Recorrida de fls. 71/74:

Trata-se de Auto de Infração (fls. 32/41) lavrado contra a contribuinte em epígrafe, ciência em 08/04/1998, relativo à falta de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, no período de janeiro/96 a dezembro/97, no montante de R\$ 138.614,33.

2. Inconformada com o procedimento fiscal, a interessada protocolizou impugnação de fls. 44/49, em 08/05/1998, onde alega, em síntese e fundamentalmente, que:

2.1. é flagrante a contradição entre o disposto no item 1 e o disposto no item 7 do Termo Conclusivo da Ação Fiscal: no primeiro, está dito que o contribuinte é de direito privado; no outro, está consignada a qualidade de pessoa jurídica de direito público da contribuinte. Com isso, o princípio lógico da identidade restou indubitavelmente malferido;

2.2. dedica-se a complementar as tarefas do Estado, sendo uma associação estatutariamente de fins educacionais e filantrópicos, sem fins lucrativos ou objetivos econômicos, que não distribui dividendos ou lucros sob qualquer forma. Logo, à luz da mesma teleologia, é imune à exigência da Cofins;

2.3. não é correto argumentar, como faz o auditor fiscal, que a Cofins, tal como dispõe o art. 1º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, será devida por todas as pessoas jurídicas, de direito público ou privado, com exceção das entidades benéficas de assistência social. Bastasse essa concepção, estar-se-ia instituindo um novo princípio, o da universalidade da tributação, inconcebível em face dos princípios da legalidade e da tipicidade;

2.4. não há o menor fundamento para cogitar-se de que a receita bruta da impugnante provenha da venda de mercadoria e/ou de mercadorias e serviços. Resta, pois, a possibilidade teórica de resultar da venda de serviço de qualquer natureza. Contudo, no plano jurídico, somente pode ser considerado serviço de qualquer natureza aquele que consta da lista anexa ao Decreto-Lei nº 406, 31 de dezembro de 1968, conforme preceitua seu art. 8º. Percorrendo o rol centenário, nenhuma alusão, direta ou indireta, é feita à atividade de ensino, o que leva à conclusão inarredável de que a atividade está excluída do campo de incidência. Foi, aliás, dessa figura, a não incidência, que tratou o Parecer Normativo CST nº 5, de 22 de abril de 1992, já que recusou incluir a anuidade ou mensalidade destinada ao custeio de atividades essenciais, como sub-



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.001834/98-37
Recurso nº : 125.854
Acórdão nº : 202-16.222

MIN. DA FAZENDA	2005
CONFIRME O DIA O ORIGINAIS	6
BRASÍLIA	7
<i>Patrícia Takafuji</i>	
Secretaria da Segunda Câmara	
Segundo Conselho de Contribuintes	

2º CC-MF
Fl.

figuras do faturamento, conclusão essa que se aplica, à perfeição, ao caso da impugnante;

2.5. ainda que no mérito houvesse razão para o lançamento, a multa de ofício, os juros de mora e a atualização monetária da base de cálculo deveriam ser excluídas, nos termos do art. 100 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN). Ora, como vigoravam as regras traçadas pelo citado Parecer Normativo CST nº 5, de 1992, não obstante refira ele a empresas diversas da autuada, em homenagem à regra constitucional da isonomia, a mensalidade/anuidade da autuada não poderia ser caracterizada como faturamento. Conseqüentemente, deve se conceder à contribuinte o benefício da dúvida, o reconhecimento da boa-fé, quando não declarou e não recolheu a contribuição a Cofins, segundo a principiologia albergada pelo art. 112 do CTN.

A 5ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas - SP julgou procedente o lançamento, mediante o Acórdão DRJ/CPS Nº 1.311/2002, assim eramentado:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/1997

Ementa: INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO. IMUNIDADE. A Cofins incide sobre a receita das mensalidades cobradas pelas instituições de ensino.

Lançamento Procedente

Tempestivamente, a Recorrente interpôs o Recurso de fls. 80/86, acompanhado da prova de observância do requisito de admissibilidade de arrolamento de bens, consoante os documentos de fls. 87/88. Neste recurso, em suma, aduz que:

- a decisão recorrida não logrou enfrentar a indispensabilidade da caracterização do “faturamento”, como referido na CF, art. 195, I e LC nº 70/91, art. 2º, obrigatória para legitimar a exação segundo o princípio da tipicidade fechada;

- a expressão faturamento inserida na Constituição tem significado jurídico próprio, não se confunde com outros ingressos no próprio entendimento da SRF: “...não se pode cogitar tratar-se de faturamento a contribuição a anuidade ou mensalidade fixada por lei, assembleia ou estatutos e destinada ao custeio...de suas atividades essenciais (PN nº 05, de 22/04/92);

- não é congruente dar ao mesmo fato econômico classificação jurídica diferente, dependendo da pessoa jurídica em que ele venha a ocorrer: afirmar num ato que mensalidade e anualidade não são faturamento (PN nº 05/92) e em outro episódio (da autuação) que o são agride o princípio da identidade;

- transmudar a percepção de mensalidades de alunos para o custeio das atividades fins da Escola, de cunho eminentemente civil e social, em faturamento, que pressupõe ingressos financeiros decorrentes de atividade mercantil (compra e venda de mercadorias), não se justifica;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.001834/98-37

Recurso nº : 125.854

Acórdão nº : 202-16.222

MINISTÉRIO DA FAZENDA - 2º CC-MF
CONECURSO CÍCLO O CRIMINAL
2005
7 6 2005
Cleystel Takafuji
Secretaria da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

- é inadequada a interpretação literal do art. 136 do CTN, como se verifica do fato de a legislação ordinária majorar a penalidade de ofício nos casos de dolo ou fraude, para o que é indispensável avaliar a intenção do agente.

É o relatório.

J



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.001834/98-37
Recurso nº : 125.854
Acórdão nº : 202-16.222

DA FAZENDA - 2005
MANTER COM O ORIGINAL
EM VIGA 7 6 2005
Takafuji
Secretaria da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
FL.

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO

Pouco há a acrescentar aos bem lançados fundamentos da decisão recorrida.

Não vejo como prosperar a tese da Recorrente, ressalvada o caso das entidades beneficiantes de assistência social, que não é o seu caso, de que a Lei Complementar nº 70/91 ao criar a Cofins e fazê-la incidir sobre o faturamento e/ou receita bruta, que como o lucro, são institutos próprios da atividade empresarial, não abrange a no seu campo de incidência as mensalidades escolares de instituições sem fins lucrativos.

O significado da palavra faturamento, no léxico, é o ato ou efeito de faturar. Faturar significa, na linguagem técnica comercial, incluir mercadoria em fatura. Fatura, aí, quer dizer a relação que acompanha a remessa de mercadorias.

Desse sentido originário derivou um uso popular, como tal registrado pelo AURÉLIO. Faturar, em nosso País, significa — na linguagem criada pelo povo — (1) tirar proveito material (sobretudo pecuniário), (2) fazer, realizar, conseguir (coisa vantajosa) ou (3) ganhar muito dinheiro ou auferir vantagens.

Na linguagem econômica, faturamento significa o complexo das receitas havidas pela empresa ou entidade, em dado período, relacionadas com seus objetivos estatutários, independentemente dos resultados, positivos ou negativos, obtidos a final. Percebe-se que o constituinte de 1988 coincidentemente adotou o termo faturamento nesse sentido econômico (de entradas brutas), com o objetivo proclamado de ampliar a base de cobrança das contribuições sociais.

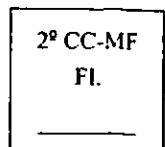
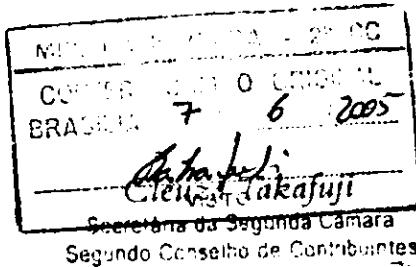
O conceito de "receita" não é um atributo específico de sociedades empresariais que perseguem fins lucrativos e nem assim é entendida pela ciência contábil.

Logo nas noções preliminares do prestigiado livro de contabilidade introdutória da Equipe de Professores da FEA da USP¹, ao tratar do campo de atuação da contabilidade, é dito:

A Contabilidade, na qualidade de metodologia especialmente concebida para captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os fenômenos que afetam as situações patrimoniais, financeiras e econômicas de qualquer ente, seja este pessoa física, entidade de finalidades não-lucrativas, empresa, ou mesmo pessoa de Direito Público, tais como: Estado, Município, União, Autarquia etc., tem um campo de atuação circunscrito às entidades supramencionadas, o que equivale a dizer muito amplo.

Portanto, "receita" na ciência contábil² refere-se também às entidades sem fins lucrativos, o que está em sintonia com o senso comum e seu sentido vernacular³. Aliás, disso não discrepa o disposto no art. 9º do Estatuto da Recorrente (fls. 8):

¹ Contabilidade Introdutória, Editora Atlas, 7ª Edição, 1986.



Processo nº : 10830.001834/98-37
Recurso nº : 125.854
Acórdão nº : 202-16.222

Artigo 9º - Constituem receitas da AVEC:

- a) as anuidades, taxas e emolumentos pagos pelos alunos e usuários de seus serviços e cursos:
(...)

A Lei Complementar nº 70/91 ao dispor que a contribuição "...incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços de qualquer natureza", recorre, à evidência, ao conceito de receita bruta da legislação do imposto de renda (RIR/94, art. 226⁴).

Ademais, em observância ao princípio da universalidade do financiamento para a seguridade social, a lei, ao colocar no pólo passivo da Cofins todas as pessoas jurídicas, consequentemente, alcançou as receitas das entidades sem fins lucrativos que se conformam com o conceito de receita bruta do IRPJ, como é o caso das anuidades, taxas e emolumentos pagos pelos alunos e usuários dos serviços e cursos da Recorrente, de nítido caráter contraprestacional em face de um serviço previsto, inclusive, na lista anexa ao Decreto-Lei nº 406, de 1968 (XXV – Ensino de qualquer grau ou natureza).

Não há, portanto, porque se falar em alteração ou extensão do conceito de faturamento e receita bruta, em afronta ao disposto nos arts. 109 e 110 do CTN, para a inclusão de "mensalidades escolares".

Certa também a decisão recorrida ao refutar as alegações da Recorrente de que o Parecer Normativo CST nº 5/92 referendaria o entendimento de que as receitas de mensalidades escolares estariam fora do campo de incidência da Cofins, deixando claro que as receitas ali tratadas (de entidades classistas), por suas características intrínsecas, não se amoldam ao conceito de receita bruta adotado pela lei de regência da contribuição então vigente. Enquanto mensalidade escolar, que é a contraprestação do aluno pelo serviço de ensino prestado pela instituição de educação, se ajusta com perfeição a este conceito, justificando, assim, a distinção de tratamento.

Disso resulta também a inexistência de pressuposto para se cogitar da aplicação da equidade para afastar a aplicação da penalidade, pois a hipótese dos autos não carece de recurso ao plano da integração da lei (CTN, art. 108, IV) para a sua solução. De se notar, ainda que

² Obra citada, p. 70: "Entende-se por receita a entrada de elementos para o ativo, sob a forma de dinheiro ou direitos a receber, correspondentes, normalmente, à venda de mercadorias, de produtos ou à prestação de serviços. Uma receita também pode derivar de juros sobre depósitos bancários ou títulos e de outros ganhos eventuais. A obtenção de uma receita resulta, pois, num aumento do patrimônio líquido."

³ Dicionário Aurélio Eletrônico:

Verbete: receita

[Do lat. *recepta*, 'coisas recebidas'.]

S. f.

1. Quantia recebida, ou apurada, ou arrecadada; produto, fórmula, renda:

2. O conjunto dos rendimentos de um Estado, de uma entidade ou de uma pessoa, destinados a enfrentar gastos necessários (...).

⁴ Art. 226. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados (Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 12).

§ 1º Integra a receita bruta o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 4.506/64, art. 44).

§ 2º Não integram a receita bruta os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante, dos quais o vendedor dos bens ou prestador dos serviços seja mero depositário.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.001834/98-37
Recurso nº : 125.854
Acórdão nº : 202-16.222

CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 7 / 6 / 2005
<i>Antônio Carlos Bueno Ribeiro</i>
<i>Cleusa Takajusu</i>

Secretaria da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

desde a edição da Emenda Constitucional nº 3/93, que derrogou parcialmente o Decreto-Lei nº 1.049/69, a equidade não pôde mais ser aplicada no sentido da dispensa de penalidade em matéria tributária⁵.

Finalmente, o princípio da responsabilidade objetiva, previsto no art. 136 do CTN para as infrações de natureza tributária, é regra geral, salvo as exceções previstas em lei, como é justamente o caso da imposição de multas agravadas nos casos de dolo ou fraude apontado pela Recorrente.

Sala das Sessões, em 16 de março de 2005.


ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO

⁵ Neder, Marcos Vinicius e López, Maria Teresa Martínez, *Processo administrativo fiscal federal comentado*. 2º ed.. Dialética, São Paulo, 2004, p. 402.