



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

1057

Processo nº : 10830.005054/2001-31
Recurso nº : 120.751
Acórdão nº : 203-11.841

Recorrente : HOSPITAL E MATERNIDADE ALBERT SABIN S/B LTDA
Recorrida : DRJ em Campinas-SP

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ENTIDADES FILANTRÓPICAS E BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ISENÇÃO NÃO CONDICIONADA A PRÉVIO EXAME DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. SUSPENSÃO. ART. 32 DA LEI nº 9.430/96. INAPLICABILIDADE. Constatado que a entidade filantrópica ou beneficente de assistência social não atende aos requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91, o lançamento relativo à COFINS prescinde da suspensão da isenção de que trata o art. 32, § 10, da Lei nº 9.430/96, que só se aplica à isenção condicionada ao prévio exame da autoridade administrativa, nos termos do art. 179 do CTN. **Preliminar rejeitada.**

COFINS. LANÇAMENTO. ASSOCIAÇÃO SEM FINS LUCRATIVOS. Conforme legislação aplicável à espécie, estão acobertadas pela isenção as denominadas "receitas de cunho contraprestacional" das associações sem fins lucrativos.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **HOSPITAL E MATERNIDADE ALBERT SABIN S/B LTDA**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em dar provimento ao recurso, nos seguintes termos: I) pelo voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de nulidade. Vencidos os Conselheiros Sílvia de Brito Oliveira, Valdemar Ludvig, Eric Moraes de Castro e Silva e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda; e II) no mérito, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis (relator), Odassi Guerzoni Filho e Antonio Bezerra Neto. Designado o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda para redigir o voto vencedor. Fez sustentação oral pela recorrente, o Dr. Gustavo Minatel.

Sala das Sessões, em 28 de fevereiro de 2007.

Antonio Bezerra Neto
Antonio Bezerra Neto
Presidente

Dalton Cesar Cordeiro de Miranda
Dalton Cesar Cordeiro de Miranda
Relator-Designado

Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro Antonio Ricardo Accioly Campos (Suplente). Eaal/inp



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

1058

Processo nº : 10830.005054/2001-31
Recurso nº : 120.751
Acórdão nº : 203-11.841

Recorrente : HOSPITAL E MATERNIDADE ALBERT SABIN S/B LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se do Auto de Infração de fls. 04/19, com ciência em 31/07/2001, relativo à Contribuição para Financiamento de Seguridade Social (COFINS), períodos de apuração 08/1996 a 06/2001, no valor total de R\$3.167.502,79, incluindo juros de mora e multa de 75%.

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 22/24, a autuante descreve os fundamentos da infração apurada:

A Constituição Federal ao tratar da Seguridade Social, em seu artigo 195 determinou que ela será financiada por toda a sociedade, de forma direta ou indireta, concedendo isenção através de seu Artigo 7. (sic) , apenas às entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

Ao instituir a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, através da Lei Complementar nº 70, de 30/12/1991, o legislador teve que obedecer ao dispositivo constitucional, dispondo em seu art. 1. Que a contribuição será devida por todas as pessoas jurídicas (irrelevante se de direito público ou privado), concedendo isenção somente às entidades beneficentes de assistência social (art. 6, inciso III).

Assim sendo, se a pessoa jurídica sem fins lucrativos, isenta, prestar serviços mediante remuneração, ou praticar atos de comércio, sobre essas receitas incidirá a Cofins, por tratar-se de faturamento na forma da LC 70/91.

Aplicam-se às entidades filantrópicas e beneficentes de assistência social, para efeito de gozo da isenção da Cofins, o disposto no artigo 55 da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991.

Conforme informações prestadas pela empresa, verificamos que:

- a empresa não é portadora do Certificado ou do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Serviço Social, renovado a cada três anos;
- não possui a isenção expedida pelo Instituto Nacional do Seguro Social – INSS;
- sua atividade não é considerada beneficente de assistência social por não cumprir a exigência de oferta e efetiva prestação de serviços de pelo menos 60% (sessenta por cento) do seu faturamento ao SUS, de forma gratuita.

Assim sendo, não estando a empresa amparada pela isenção da Cofins, e não tendo sido declarado em DCTF os valores devidos, nem tampouco efetuado recolhimentos relativos à Cofins, será procedido o lançamento de ofício, através de auto de infração da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, para exigência do Crédito Tributário devido, do período de agosto/96 a junho/2001 (...).

Impugnando o lançamento, a entidade argüi o seguinte, conforme o relatório da primeira instância que adoto e reproduzo (fls. 348/364):



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.
1059

Processo nº : 10830.005054/2001-31
Recurso nº : 120.751
Acórdão nº : 203-11.841

3.1. a autuação decorre da confusão havida entre os institutos da imunidade e da isenção, que são radicalmente distintos. Com efeito, a digna autuante, numa interpretação literal, considerou que a hipótese prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal trata de isenção, quando na realidade esse dispositivo trata de genuína imunidade. Assim, a autuante considerou que a entidade perdeu a isenção por não ter cumprido os requisitos estabelecidos pelo art. 55 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, requisitos exigidos tão-somente das entidades imunes, o que não é o caso da autuada, pois ela tem assegurada a isenção da Cofins, na condição de entidade sem fins lucrativos;

3.2. a suspensão da isenção foi ultimada sem a observância do rito previsto no art. 32 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996, o que determina a nulidade do lançamento de ofício. Todavia, como no mérito a decisão lhe será favorável, a impugnante solicita que essa nulidade seja superada;

3.3. as entidades sem fins lucrativos, com a estrutura definida pelo art. 15 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, gozam da isenção da Cofins, nos termos do art. 14, inciso X, da Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999, c/c o inciso IV do art. 13 do mesmo dispositivo legal. Para gozo da isenção, foi exigida a observância dos requisitos previstos no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, especificamente no art. 15, § 3º, e no art. 12, § 2º, alíneas "a" a "f". A exigência do cumprimento dos requisitos estabelecidos pelo art. 55 da Lei 8.212, de 1991, ficou restrita às entidades imunes. Ressalte-se que a isenção parcial da Cofins do art. 4º da Lei nº 9.732, de 11 de dezembro de 1998, não chegou a ser aplicada;

3.4. no tocante aos períodos anteriores a fevereiro/99, vários fatos indicam que as entidades sem fins lucrativos, principalmente as educacionais e as hospitalares, por exercerem atividade que suprem as deficiências dos serviços prestados pelo Estado, sempre foram beneficiadas com a isenção total da Cofins e inseridas como contribuinte para o PIS na modalidade "folha de salários". Em primeiro lugar, a Lei nº 9.732, de 1998, ao instituir a isenção parcial da Cofins e também da Contribuição ao INSS, determinou o respeito à anterioridade nonagesimal, o que teria por motivo estar a lei reduzindo uma isenção anteriormente considerada plena. Assim, é legítimo concluir que essas entidades – educacionais e de saúde – anteriormente já tinham isenção total da Cofins. Em segundo lugar, a isenção das entidades sem fins lucrativos também encontra apoio na forma adotada pela fiscalização por duas razões: (1) a autuação alcançou apenas a Cofins, mantendo-se íntegra a tributação espontânea do PIS pela modalidade "folha de salários", o que pressupõe o juízo de que a entidade não tem fins lucrativos, pois, caso contrário, também o PIS deveria ser exigido sobre o faturamento; (2) a suspensão da isenção foi determinada pelo descumprimento das condições estabelecidas para o gozo do benefício fiscal, o que também pressupõe o juízo da existência da isenção plena da Cofins, pois, para suspender a isenção, antes é preciso admitir que ela existia.

4. Ao final, a impugnante, com o intuito de dirimir dúvidas, anexa laudo pericial no qual se atesta o cumprimento dos requisitos previstos nos arts. 15, § 3º, e 12, § 2º, da Lei nº 9.532, de 1997. E, se porventura remanescer qualquer dúvida nesse sentido, requer a realização de nova perícia contábil, para o que indica seu perito, bem como os quesitos a serem averiguados.

A DRJ, por unanimidade de votos, nos termos do Acórdão de fls. 613/618, julgou o lançamento procedente.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

1060

Processo nº : 10830.005054/2001-31
Recurso nº : 120.751
Acórdão nº : 203-11.841

Ats destacar que a entidade não é imune, como ela própria assevera (fl. 352), rejeitou a preliminar de nulidade do lançamento por entender que o rito previsto no art. 32 da Lei nº 9.430/96 não se aplica ao caso em tela, já que não houve nenhuma suspensão de imunidade ou de isenção. Afirma: "O que ocorreu foi simplesmente a constatação de que a autuada nunca preencheu as condições para ser imune ou isenta do recolhimento da Cofins."

Em seguida interpreta que a autuada não faz jus à isenção da COFINS prevista na MP nº 1.858-6/99, ainda que tenha sido tributada pelo PIS sobre a folha de salários.

O Recurso Voluntário de fls. 636/657, tempestivo (fls. 627, 630 e 636), insiste nas alegações expendidas na primeira instância, incluindo a preliminar de nulidade do lançamento, por não ter sido antes suspensa a imunidade (ou isenção), na forma do art. 32 da Lei nº 9.430/96.

Informa que sempre teve direito à isenção do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, e chama a atenção para que o exame do lançamento não deve ser aferido no âmbito da imunidade, mas no da isenção.

Interpreta que, no período anterior a fevereiro de 1999, as entidades sem fins lucrativos como ela somente estavam sujeitas à COFINS se auferissem receitas provenientes de vendas de mercadorias ou de serviços, na forma da LC nº 70/91 e consoante o Parecer Normativo CST nº 05/92. No período posterior, sob a vigência da Lei nº 9.718/98, faz jus à isenção da MP nº 1.858-6/99.

Mais adiante assevera que cumpriu todas as exigências da Lei nº 9.532/97, que interpreta em conjunto com o inciso IV do art. 13 da MP nº 1.858-6/99. Refere-se, especificamente, aos requisitos do art. 15, § 3º, e 12, § 2º, da Lei nº 9.532/97.

Por fim afirma que a tributação pelo PIS sobre a folha de salários, como ocorreu, pressupõe a existência da imunidade ou isenção da COFINS.

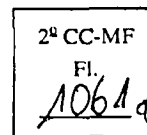
Levando em conta que a soma dos créditos lançados ultrapassa trinta por cento do patrimônio do sujeito passivo e é superior a R\$ 500.000,00, a fiscalização procedeu ao arrolamento (fls. 335/346), objeto do processo nº 10830.005055/2001-86 (ver fls. 792 e 880), que supre a garantia de instância necessária ao recebimento deste Recurso. Houve, ainda, liminar concedida no Mandado de Segurança nº 2002.61.05.002466-6, desobrigando o contribuinte de efetuar o arrolamento de bens no percentual mínimo equivalente a trinta por cento da exigência (fls. 781/782), seguida de sentença denegatória (fls. 801/807).

Por meio da Resolução de fls. 809/813, em 12/06/2003 esta Câmara converteu o julgamento do recurso em diligência (a primeira) para que a repartição de origem analisasse a condição da autuada (quanto ao art. 15 da Lei nº 9.532/97) e quanto à sua natureza (entidade sem fins lucrativos ou não).

O resultado dessa diligência (fls. 835/847) conclui que, no período até janeiro de 1999, cabe a incidência da COFINS porque as receitas referem-se à contraprestação de serviços médicos e hospitalares, enquadrando-se no art. 2º da LC nº 70/91. Quanto ao período posterior, a partir de fevereiro de 1999, afirma que a entidade possui receitas que não se enquadram no inciso



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10830.005054/2001-31
Recurso nº : 120.751
Acórdão nº : 203-11.841

X do art. 14 da MP nº 2.158-35/2001 e art. 15 da Lei nº 9.532/97, e não preencheu as condições para isenção do art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Manifestando-se acerca do resultado dessa primeira diligência (fls. 850/861), a recorrente inicialmente afirma que se afastou do seu escopo, tendo produzido um longo parecer sobre a matéria em questão. Entende que, de todo modo, foi reconhecida a condição da recorrente, de entidade sem fins lucrativos.

Mais adiante afirma que a tese do Fisco é a de que, embora entidade sem fins lucrativos, a recorrente deve pagar a COFINS sobre as receitas tidas como contraprestacionais.

Reafirma estar desobrigada de atender ao art. 55 da Lei nº 8.212/91, já que para a isenção da COFINS devem ser observados os requisitos fixados pela Lei nº 9.532/97.

Tratando especificamente das receitas contraprestacionais, assevera que devem ser alcançadas pela isenção, sob pena de esvaziamento do benefício. A reforçar sua tese, menciona a IN SRF nº 306/2003, destacando o seu anexo III e o seu art. 25, este estabelecendo que não haverá retenção também com relação às contribuições, nos pagamentos efetuados às instituições de caráter filantrópico a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532/97.

Finaliza tratando do período anterior à MP nº 1.858-6/99, quando entende não haver base tributável no caso em tela, posto que a COFINS alcançava unicamente o faturamento.

Em 07/07/2005 esta Câmara, por maioria de votos, determinou uma segunda diligência (fls. 881/887). Tendo em vista o período a partir de fevereiro de 1999 (sob a eficácia da MP nº 2.158-35/2001), a segunda diligência objetivou averiguar, de forma conclusiva, se a recorrente cumpre o não o disposto no art. 15 da Lei nº 9.532/97.

O relatório da segunda diligência, às fls. 1.030/1.039, vol. III, informa que "Diante dos documentos apresentados, não foi constatada falta aos requisitos" do art. 15 da Lei nº 9.532/97. Em seguida destaca não ter sido objeto da ação fiscal "a verificação do cumprimento das condições necessárias à obtenção dos direitos de isenção de Contribuições e Tributos, pleiteados pela fiscalizada por ser esta constituída sob a forma de Entidade Assistencial Sem Finalidades Lucrativas" (fl. 1.034).

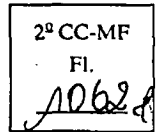
Também tece diversas considerações sobre a isenção pleiteada, de modo a concluir de igual modo que na primeira diligência: insistindo que a recorrente, atendendo ou não aos §§ 3º e 4º do art. 15 da Lei nº 9.532/97, está sujeita ao recolhimento da COFINS sobre as receitas de que trata o Auto de Infração, visto que tais receitas, contraprestacionais, não são próprias das entidades sem fins lucrativos.

Acerca do resultado desta segunda diligência, a recorrente alega, em resumo, o seguinte (fls. 1.042/1.052):

- que embora a diligência objetivasse esclarecimentos de ordem fática (saber se a recorrente atende ou não ao disposto no art. 15 da Lei nº 9.532/97), o Auditor-Fiscal foi além do que lhe foi solicitado e inseriu em seu relatório considerações visando esvaziar a isenção da COFINS, de modo a restringi-la a doações e subvenções;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10830.005054/2001-31
Recurso nº : 120.751
Acórdão nº : 203-11.841

- de todo modo, concluiu pelo atendimento ao referido artigo e averbou que a recorrente é uma entidade sem finalidade lucrativa;

- repudiando a interpretação no sentido de que somente as chamadas "receitas das atividades próprias", sem caráter contraprestacional, seriam isentas, invoca mais uma vez a IN SRF nº 306/2003 (atualmente IN SRF nº 480/2004), destacando os seus arts. 1º, 2º, 25 e 26 e Anexo III e asseverando que dentre os requisitos enumerados neste último não há qualquer menção sobre a "absurda tentativa de restringir a isenção unicamente às receitas de doações e contribuições, que não se qualificam como receita, como já registrado." (fl. 1.052);

- referindo-se ao Anexo II da IN SRF nº 306/2003, também considera que não é pertinente exigir da recorrente requisitos próprios das entidades imunes.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

1063#

Processo nº : 10830.005054/2001-31
Recurso nº : 120.751
Acórdão nº : 203-11.841

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos previstos no Decreto nº 70.235/72, pelo que dele conheço:

PRELIMINAR

A recorrente alega, preliminarmente, que o lançamento seria nulo porque não obedecido o rito para suspensão de imunidade ou de isenção condicionada, estabelecido pelo art. 32 da Lei nº 9.430/96.

Rejeito a preliminar porque o rito estabelecido pelo art. 32 da Lei nº 9.430/96¹ é inaplicável no caso em tela, já não se trata de suspensão de isenção condicionada a prévio despacho da autoridade administrativa, nos termos do art. 179 do CTN. Como destacado na decisão recorrida, o que ocorreu foi a constatação de que a autuada não preenche as condições para ser imune ou isenta da Cofins.

Constatado que a entidade filantrópica ou beneficente de assistência social não atende tais condições – que como será visto mais adiante estão estabelecidas no art. 55 da Lei nº 8.212/91 - o lançamento relativo à COFINS prescinde da suspensão de que trata o art. 32 da Lei nº 9.430/96.

A corroborar que a referida suspensão não é necessária, cabe mencionar o acórdão seguinte desta Terceira Câmara:

Número do Recurso: 120168
Câmara: TERCEIRA CÂMARA
Número do Processo: 10680.024880/99-10
Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO
Matéria: COFINS
Recorrente: UNA- UNIÃO DE NEGÓCIOS E ADMINISTRAÇÃO LTDA
Recorrida/Interessado: DRJ-BELO HORIZONTE/MG
Data da Sessão: 03/12/2002 14:30:00
Relator: Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva
Decisão: ACÓRDÃO 203-08596
Resultado: NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE
Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, negou-se provimento ao recurso. A Conselheira Maria Cristina Roza da Costa, declarou impedida.
Ementa: COFINS - ENTIDADE BENEFICENTE FILANTRÓPICA - NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - O Auto de Infração preenche os requisitos

¹ O art. 32 da Lei nº 9.430/96, no que aplicável à imunidade, está com sua eficácia suspensa pelo STF (Medida Cautelar na ADI nº 1.802, julgamento em 27/08/98, unânime, que suspendeu, dentre outros, o art. 14 da Lei nº 9.532/97, segundo o qual "A suspensão do gozo da imunidade aplica-se o disposto no art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996.")



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

1064

Processo nº : 10830.005054/2001-31
Recurso nº : 120.751
Acórdão nº : 203-11.841

exigidos pela legislação de regência. Inaplicabilidade às contribuições sociais de que trata a Lei nº 8.212/91, do Art. 32, §§ 1º e 2º da Lei nº 9.430/96. Recurso negado.

MÉRITO: DELIMITAÇÃO DA LIDE E LEGISLAÇÃO CORRELATA

Superada a preliminar, a única questão de mérito a abordar é a isenção alegada. Segundo a recorrente, para o gozo da isenção prevista no art. 14, X, da MP nº 1.858-6, de 29/06/1999, c/c com inciso IV do art. 13 do mesmo diploma legal, é exigida a observância dos requisitos previstos no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, especificamente no art. 15, § 3º, e no art. 12, § 2º, alíneas "a" a "f". Entende que o cumprimento dos requisitos estabelecidos pelo art. 55 da Lei 8.212, de 1991, ficou restrita às entidades imunes. Quanto ao período anterior a fevereiro de 1999 (antes da Lei nº 9.718/98), entende que não haveria base tributável porque a definição de faturamento estava limitada à venda de mercadorias e à prestação de serviços.

A fiscalização, diferentemente, entende que a recorrente, ao prestar serviços mediante remuneração, sujeita-se à incidência da COFINS. Também entende que aplicam-se às entidades filantrópicas e beneficentes de assistência social, para efeito de gozo da isenção da Cofins, o disposto no art. 55 da Lei nº 8.212/91.

O deslinde da questão passa pela interpretação dos seguintes textos legais, especialmente:

- art. 195, § 7º, da Constituição Federal, que estatuiu imunidade relativa às contribuições para a seguridade social, as "entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei";

- art. 55 da Lei nº 8.212, de 24/07/91, segundo o qual fica isenta das contribuições para a seguridade social a entidade beneficente de assistência social que atenda aos requisitos discriminados no artigo;

- art. 6º, III, da LC nº 70, de 30/12/91, que trata da isenção da COFINS para as "entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei", e foi revogado pelo art. 93, II, "a" da MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, com efeitos a partir de 30/06/1999;

- arts. 12 e 15 da Lei nº 9.532, de 10/12/97, o primeiro tratando da imunidade específica de impostos, inserta no art. 150, V, "c", Constituição, que abrange o patrimônio, renda ou serviços "das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei", e o segundo estabelecendo isenção para "as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos", isenção esta que atinge, além dos impostos, também a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, como expresso no § 1º do referido art. 15;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

1065

Processo nº : 10830.005054/2001-31
Recurso nº : 120.751
Acórdão nº : 203-11.841

- arts. 13, 14, X, e 15 da MP nº 1.858-6, de 29/06/99, atualmente MP nº 2.158-35, de 24/08/2001 (nesta o art. 15 da MP nº 1.858-6/99 corresponde ao art. 17), que estabelecem, a partir de fevereiro de 1999, a isenção da COFINS para diversas entidades, dentre elas as "instituições de educação e de assistência social" a que se refere o art. 12 da Lei nº 9.532/97 e as "instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações" a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532/97 (incisos III e IV do art. 13 MP nº 2.158-35/2001), desde que essas instituições atendam ao disposto no art. 55 da Lei nº 8.212/91.

IMUNIDADES DOS IMPOSTOS (ART. 150 DA C.F.), DAS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL (ART. 195, § 7º DA C.F.) E ISENÇÕES ESPECÍFICAS: DISTINÇÕES.

De plano, cabe afastar da lide a imunidade restrita aos impostos de que trata o art. 12 Lei nº 9.532/97, bem como a isenção estabelecida no seu art. 15. O primeiro trata especificamente da imunidade específica dos impostos, prevista no art. 150, V, "c", da Constituição Federal, que não se confunde com a imunidade para as contribuições para a seguridade social (subespécie da espécie contribuições sociais, que ao lado dos impostos, taxas, contribuições de melhoria e empréstimos compulsórios integra o gênero tributo), enquanto o segundo (art. 15) estabelece isenção que só se estende à CSLL, mas não às demais contribuições para a seguridade social, dentre estas a COFINS.

Observem-se os referidos artigos da Lei nº 9.532/97:

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

(...)

Art. 15. Consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos.

§ 1º A isenção a que se refere este artigo aplica-se, exclusivamente, em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica e à contribuição social sobre o lucro líquido, observado o disposto no parágrafo subsequente.

(negritos ausentes no original).

Descartada a imunidade restrita aos impostos do art. 150, VI, "c", da Constituição, bem como a isenção específica para o IRPJ e a CSLL do art. 15 da Lei nº 9.532/97, cabe averiguar se a recorrente enquadra-se na imunidade ou na isenção própria das contribuições para a seguridade social.

Como se sabe, a imunidade própria das contribuições para a seguridade social está estatuída no § 7º do art. 195 da Constituição, tendo sido concedida às entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

10668

Processo nº : 10830.005054/2001-31
Recurso nº : 120.751
Acórdão nº : 203-11.841

Tais exigências são também aplicáveis à isenção, estatuída inicialmente no art. 6º, III, da LC nº 70, de 30/12/91 – cujo texto condiciona o gozo da isenção ao atendimento das exigências estabelecidas em lei, de forma semelhante à dicção do § 7º do art. 195 da Constituição, e depois no art. 14, X, da MP nº 2.158-35, de 24/08/2001.

Observe-se a MP nº 2.158-35/2001:

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:

I - templos de qualquer culto;

II - partidos políticos;

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;

V - sindicatos, federações e confederações;

VI - serviços sociais autônomos, criados ou autorizados por lei;

VII - conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas;

VIII - fundações de direito privado e fundações públicas instituídas ou mantidas pelo Poder Público;

IX - condomínios de proprietários de imóveis residenciais ou comerciais; e

X - a Organização das Cooperativas Brasileiras - OCB e as Organizações Estaduais de Cooperativas previstas no art. 105 e seu § 1º da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971.

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.

(...)

Art. 17. Aplicam-se às entidades filantrópicas e beneficentes de assistência social, para efeito de pagamento da contribuição para o PIS/PASEP na forma do art. 13 e de gozo da isenção da COFINS, o disposto no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991.

No caso das entidades (ou instituições ou associações) de assistência social e de filantropia (respectivamente incisos III e IV do art. 13 da MP nº 2.158-35/2001), o art. 17 da referida da MP reporta-se expressamente ao art. 55 da Lei nº 8.212/91, embora não houvesse necessidade. É que o art. 55 da Lei nº 8.212/91, com as modificações adiante enunciadas, continua em pleno vigor, a determinar os requisitos para que uma entidade - incluindo as fundações privadas não instituídas nem mantidas pelo Poder Público - possa ser isenta em relação às contribuições para a seguridade social.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

10678

Processo nº : 10830.005054/2001-31
Recurso nº : 120.751
Acórdão nº : 203-11.841

A redação do art. 17 da MP nº 2.158-35/2001, embora diga "entidades filantrópicas e beneficentes de assistência social", refere-se essencialmente a entidade de assistência social. Qualquer entidade, desde que de assistência social. Independente de ser associação, sociedade civil ou fundação de direito privado nem instituída nem instituída pelo Poder Público, e da atividade exercida (educativa, recreativa, cultural, científica, desportiva, etc), só fará jus à isenção se antes for de assistência social, isto é, se atender aos requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Quanto à expressão filantrópica, diz respeito à necessidade de a entidade prestar serviços gratuitos a quem deles necessitar. Não impede, todavia, a cobrança daqueles que podem efetuar o pagamento. Daí não ser razoável limitar as receitas próprias das entidades de assistência social somente aos recebimentos não contraprestacionais (mensalidades, contribuições e doações), na forma do Parecer Normativo CST nº 5/92. Tal limitação é aplicável às outras entidades discriminadas nos incisos I, II e V em diante do art. 13 da MP nº 2.158-35/2001, mas não aos incisos III e IV.

É que as outras entidades que não as de assistência social, enumeradas no referido art. 13, possuem objetos específicos, a limitar as suas receitas próprias. Assim, as receitas próprias dos templos (inc. I) são somente os dízimos e doações diversas; dos partidos políticos (inc. II), as contribuições permitidas por lei; dos sindicatos, federações e confederações (inc. V), a contribuição sindical fixada em assembleia e a prevista em lei (esta última uma contribuição social interventiva), tudo conforme o art. 8º, IV, da Constituição Federal, além de outros recebimentos previstos em estatutos; os serviços sociais autônomos, conhecidos por Sistema "S", bem como os conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas (incs. VI e VII), as mensalidades e contribuições previstas em lei; as fundações de direito privado instituídas ou mantidas pelo Poder Público (inc. VIII), bem como as fundações de direito público, os valores dos repasses orçamentários, além de contribuições e doações autorizadas em estatuto; os condomínios (inc. IX), as mensalidades dos condôminos; e Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB) e as Organizações Estaduais de Cooperativas (inc. X), as contribuições dos seus associados, além de outras receitas próprias.

Quanto às entidades de assistência social (incs. III e IV do art. 13 da MP nº 2.158-35/2001), suas receitas próprias são todas as condizentes com o seu objeto social, incluindo as contraprestacionais.

Ao final deste tópico, e a referendar que os mencionados incs. III e IV tratam ambos de entidades de assistência social, cabe destacar as diversas redações empregadas pelo legislador para se referir a essas instituições, ora tratando de imunidade, ora de isenção, algumas específicas. Observe-se:

- CTN, art. 9º, IV, "c": "instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo" (trata da imunidade restrita aos impostos, sendo que o *caput* do art. 14 do CTN, ao estipular os requisitos, diz simplesmente "entidades");



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF

Fl.

1068

Processo nº : 10830.005054/2001-31
Recurso nº : 120.751
Acórdão nº : 203-11.841

- C.F., art. 150, VI, "c": "instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei" (trata da imunidade restrita aos impostos);

- C.F. art. 195, § 7º: "entidades beneficentes de assistência social" (imunidade própria das contribuições para a seguridade social);

- Lei nº 8.212/91, art. 55: "entidade beneficente de assistência social" (a meu ver trata de isenção para as contribuições da seguridade social, embora para muitos o dispositivo esteja regulamentando a imunidade do § 7º do art. 195 da Constituição, apesar do art. 146, II, que exige lei complementar em matéria regulando limitações ao poder de tributar);

- Lei nº 9.532/97, art. 12: "instituição de educação ou de assistência social" (pretende regular a imunidade dos impostos, de que trata o art. art. 150, VI, "c", da Constituição);

- Lei nº 9.532/97, art. 15: "instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis" (trata de isenção restrita ao IRPJ e à CSLL);

- Lei nº 9.732/98, art. 4º: "entidades sem fins lucrativos educacionais e as que atendam ao Sistema Único de Saúde" (trata de isenção específica);

- MP nº 2.158-35/2001, art. 13: "instituições de educação e de assistência social" a que se refere o art. 12 da Lei no 9.532/97 (inc. III) e "instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações", a que se refere o art. 15 da Lei no 9.532/97 (inc. IV);

- MP nº 2.158-35/2001, art. 17: "entidades filantrópicas e beneficentes de assistência social".

Nas duas Leis acima que tratam da isenção relativa às entidades de assistência social (Lei nº 9.732/98, art. 4º, e MP nº 2.158-35, arts. 13, III e IV e 17), há referência expressa ao art. 55 da Lei nº 8.212/91. Assim acontece porque, desde a edição da Lei nº 8.212/91, somente são isentas (ou imunes, para quem entende possa a imunidade ser regulada por lei ordinária) das contribuições para a seguridade social as entidades que, auferindo faturamento (antes da Lei nº 9.718/98) ou receita bruta (após a Lei nº 9.718/98), atendam aos requisitos do art. 55 em comento. Neste sentido é que o art. 46, parágrafo único do Decreto nº 4.524/2002 (Regulamento do PIS e da COFINS) também exige tais requisitos, para as "entidades de educação, assistência social e de caráter filantrópico".

ART. 55 DA LEI Nº 8.212/91: REQUISITOS PARA GOZO DA IMUNIDADE OU DA ISENÇÃO DA COFINS, ANTES E DEPOIS DA MP Nº 1.858-6/99.

O art. 55 da Lei nº 8.212/91 já estabelecia, na sua redação original, o seguinte:

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;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.
10698

Processo nº : 10830.005054/2001-31
Recurso nº : 120.751
Acórdão nº : 203-11.841

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;

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.

O dispositivo foi alterado, da forma seguinte:

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;*~~

~~*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 9.429, de 26.12.1996)*~~

II - seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 24.8.2001)

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

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência; ((Incluído pela Lei nº 9.732, de 11.12.98, mas com eficácia suspensa pela liminar concedida na ADI nº 2.028)

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.*~~

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 10.12.97)

§ 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.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF

Fl.

1070

Processo nº : 10830.005054/2001-31
Recurso nº : 120.751
Acórdão nº : 203-11.841

§ 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.

§ 3º Para os fins deste artigo, entende-se por assistência social beneficente a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar. ((Incluído pela Lei nº 9.732, de 11.12.98, mas com eficácia suspensa pela liminar concedida na ADI nº 2.028).

§ 4º O Instituto Nacional do Seguro Social - INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 11.12.98, mas com eficácia suspensa pela liminar concedida na ADI nº 2.028)

§ 5º Considera-se também de assistência social beneficente, para os fins deste artigo, a oferta e a efetiva prestação de serviços de pelo menos sessenta por cento ao Sistema Único de Saúde, nos termos do regulamento. ((Incluído pela Lei nº 9.732, de 11.12.98, mas com eficácia suspensa pela liminar concedida na ADI nº 2.028).

§ 6º A inexistência de débitos em relação às contribuições sociais é condição necessária ao deferimento e à manutenção da isenção de que trata este artigo, em observância ao disposto no § 3º do art. 195 da Constituição." (Medida Provisória nº 2.187-13, de 24.8.2001)

Atualmente o art. 55 da Lei nº 8.212/91 continua eficaz conforme acima, sem as alterações constantes da Lei nº 9.732, de 11/12/98, cujos efeitos foram suspensos pelo Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento, em sede de liminar, da Ação Declaratória de Inconstitucionalidade nº 2.028 (julgamento em 11/11/99, publicação em 16/06/2000, conforme informações obtidas na internet nesta data, no sítio do STF).

O Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos foi substituído pelo Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social e renovável a cada três anos, na forma da Medida Provisória nº 2.187-13, de 24/08/01. Com a sua extinção, o relatório de que trata o inciso V da Lei nº 8.212/91 deve ser apresentado anualmente ao órgão do INSS competente – é o que determina a Lei nº 9.528, de 10/12/97.

Neste ponto cabe ressaltar que a cobrança pelos serviços prestados, por si só, não descaracteriza a isenção em tela. Um hospital beneficente de assistência social pode cobrar das pessoas não carentes, assim como uma faculdade pode cobrar mensalidades dos alunos que têm condições de pagá-las. O que não pode, sob pena de descaracterizar a assistência social, é a cobrança recair sobre as pessoas hipossuficientes.

É que, na forma dos arts. 6º e 203 da Constituição Federal, a assistência social deve ser prestada a quem dela necessitar, aos desamparados, e não a todos indistintamente. Assim, a filantropia ou beneficência, no sentido de amparo ou auxílio sem contrapartida, implica em prestação de serviços gratuitos àqueles que não têm condições de pagar. Neste sentido é que a Lei nº 8.742/93 informa:

Art. 1º A assistência social, direito do cidadão e dever do Estado, é Política de Seguridade Social não contributiva, que provê os mínimos sociais, realizada através de um conjunto integrado de ações de iniciativa pública e da sociedade, para garantir o atendimento às necessidades básicas.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.
10718

Processo nº : 10830.005054/2001-31
Recurso nº : 120.751
Acórdão nº : 203-11.841

Tratando do tema, o Min. Moreira Alves, no despacho liminar na ADI nº 2.028-5, depois corroborado pelo Plenário do STF e que manteve a redação original do art. 55 da Lei nº 8.212/91, sem as alterações da Lei nº 9.732/98, assim interpreta o § 7º do art. 195 da Constituição:

No preceito, cuida-se de entidades beneficentes de assistência social, não estando restrito, portanto, às instituições filantrópicas. Indispensável, é certo, que se tenha o desenvolvimento da atividade voltada aos hipossuficientes, àqueles que, sem prejuízo do próprio sustento e o da família, não possam dirigir-se aos particulares que atuam no ramo buscando lucro, dificultada que está, pela insuficiência de estrutura, a prestação do serviço pelo Estado. Ora, no caso, chegou-se à mitigação do preceito, olvidando-se que nele não se contém a impossibilidade de reconhecimento do benefício quando a prestadora de serviços atua de forma gratuita em relação aos necessitados, procedendo à cobrança junto àqueles que possuam recursos suficientes.

A cláusula que remete à disciplina legal - e, aí, tem-se a conjugação com o disposto no inciso III do artigo 146 da Carta da República, pouco importando que nela própria não se haja consignado a especificidade do ato normativo - não é idônea a solapar o comando constitucional, sob pena de caminhar-se no sentido de reconhecer a possibilidade de o legislador comum vir a mitigá-lo, a temperá-lo. As exigências estabelecidas em lei não podem implicar verdadeiro conflito com o sentido, revelado pelos costumes, da expressão "entidades beneficentes de assistência social". Em síntese, a circunstância de a entidade, diante, até mesmo, do princípio isonômico, mesclar a prestação de serviços, fazendo-o gratuitamente aos menos favorecidos e de forma onerosa aos afortunados pela sorte, não a descaracteriza, não lhe retira a condição de beneficente. Antes, em face à escassez de doações nos dias de hoje, viabiliza a continuidade dos serviços, devendo ser levado em conta o somatório de despesas resultantes do funcionamento e que é decorrência do caráter impiedoso da vida econômica. Portanto, também sob o prisma do vício de fundo, tem-se a relevância do pedido inicial, notando-se, mesmo, a preocupação do Excelentíssimo Ministro de Estado da Saúde com os ônus indiretos advindos da normatividade da Lei nº 8732/98, no que veio a restringir, sobremaneira, a imunidade constitucional, praticamente inviabilizando - repita-se uma vez que não são comuns, nos dias de hoje, as grandes doações, a filantropia pelos mais aquinhoados - a assistência social, a par da precária prestada pelo Estado, que o § 007º do artigo 195 da Constituição Federal visa a estimular.

Tudo recomenda, assim, sejam mantidos, até a decisão final desta ação direta de inconstitucionalidade, os parâmetros da Lei nº 8.212/91, na redação primitiva.

(...)

Defiro a liminar, submetendo-a desde logo ao Plenário, para suspender a eficácia do art. 001º, na parte em que alterou a redação do art. 055, inciso III, da Lei nº 8212/91 e acrescentou-lhe os §§ 003º, 004º e 005º, bem como dos artigos 004º, 005º e 007º da Lei nº 9.732, de 11 de dezembro de 1998.

No caso específico das entidades de saúde, o § 5º do art. 55 da Lei nº 8.212/91, também introduzido pela Lei nº 9.732/98, determinou que serão consideradas entidades beneficentes de assistência social aquelas que prestam pelo menos sessenta por cento dos seus serviços através do Sistema Único de Saúde (SUS). Referido parágrafo, cuja eficácia encontra-se suspensa pela ADI nº 2.028, de todo modo não dispensava a exigência do Certificado de



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

10728

Processo nº : 10830.005054/2001-31
Recurso nº : 120.751
Acórdão nº : 203-11.841

Entidade Beneficente de Assistência Social, como, aliás, está assentado no art. 206 do Decreto nº 3.048, de 06/03/99 (Regulamento da Previdência Social), art. 207.

Também não dispensa a exigência do mencionado Certificado e de outros requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91, a isenção de que trata a Lei nº 9.394/96. Essa isenção é concedida à pessoa jurídica de direito privado sem fins lucrativos que exerce atividade educacional ou que atenda ao Sistema Único de Saúde, na proporção do valor das vagas cedidas, integral e gratuitamente, a carentes, ou do valor do atendimento à saúde de caráter assistencial.

Ressalte-se que o art. 55 da Lei nº 8.212/91 aplica-se tanto no caso da isenção (LC nº 70/91, art. 6º, III, e MP nº 2.158-35/2001), quanto no da imunidade (Constituição, art. 195, § 7º, caso este seja considerado regulamentado pelo mencionado art. 55. A legislação infraconstitucional igualou as condições para gozo dos dois institutos, embora imunidade e isenção sejam juridicamente inconfundíveis. A justificativa mais plausível para tanto pode ser encontrada na circunstância de que em ambos os efeitos econômicos são idênticos – tanto imunidade como isenção evitam a tributação.

ART. 55 DA LEI Nº 8.212/91: REQUISITOS PARA GOZO DA ISENÇÃO DA COFINS

O art. 55 da Lei nº 8.212/91 já estabelecia, na sua redação original, o seguinte:

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;

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.

O dispositivo foi alterado, da forma seguinte:

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;~~



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

10738

Processo nº : 10830.005054/2001-31
Recurso nº : 120.751
Acórdão nº : 203-11.841

~~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 9.429, de 26.12.1996)~~

II - seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 24.8.2001)

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

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência; ((Incluído pela Lei nº 9.732, de 11.12.98, mas com eficácia suspensa pela liminar concedida na ADI nº 2.028)

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.~~

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 10.12.97)

§ 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.

§ 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.

§ 3º Para os fins deste artigo, entende-se por assistência social beneficente a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar. ((Incluído pela Lei nº 9.732, de 11.12.98, mas com eficácia suspensa pela liminar concedida na ADI nº 2.028).

§ 4º O Instituto Nacional do Seguro Social - INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 11.12.98, mas com eficácia suspensa pela liminar concedida na ADI nº 2.028)

§ 5º Considera-se também de assistência social beneficente, para os fins deste artigo, a oferta e a efetiva prestação de serviços de pelo menos sessenta por cento ao Sistema Único de Saúde, nos termos do regulamento. ((Incluído pela Lei nº 9.732, de 11.12.98, mas com eficácia suspensa pela liminar concedida na ADI nº 2.028)

§ 6º A inexistência de débitos em relação às contribuições sociais é condição necessária ao deferimento e à manutenção da isenção de que trata este artigo, em observância ao disposto no § 3º do art. 195 da Constituição." (Medida Provisória nº 2.187-13, de 24.8.2001)

Atualmente o art. 55 da Lei nº 8.212/91 continua eficaz conforme acima, sem as alterações constantes da Lei nº 9.732, de 11/12/98, cujos efeitos foram suspensos pelo Supremo



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.
10748

Processo nº : 10830.005054/2001-31
Recurso nº : 120.751
Acórdão nº : 203-11.841

Tribunal Federal (STF), no julgamento, em sede de liminar, da Ação Declaratória de Inconstitucionalidade nº 2.028 (julgamento em 11/11/99, publicação em 16/06/2000, conforme informações obtidas na internet em 06/05/2005, no sítio do STF).

O Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos foi substituído pelo Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social e renovável a cada três anos, na forma da Medida Provisória nº 2.187-13, de 24/08/01. Com a sua extinção, o relatório de que trata o inciso V da Lei nº 8.212/91 deve ser apresentado anualmente ao órgão do INSS competente – é o que determina a Lei nº 9.528, de 10/12/97.

Quanto ao inc. IV do art. 55, comporta uma exceção: a vedação não se aplica, a partir de 01/01/2003, à remuneração de dirigente, em decorrência de vínculo empregatício, pelas Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (Oscip), qualificadas segundo as normas estabelecidas na Lei no 9.790, de 23 de março de 1999, e pelas Organizações Sociais (OS), qualificadas consoante os dispositivos da Lei nº 9.637/98. Esta exceção está condicionada a que a remuneração, em seu valor bruto, não seja superior ao limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo Federal (Lei nº 10.637/2002, art. 34 e art. 68, III).²

Por sua vez, a cobrança pelos serviços prestados, por si só, não descaracteriza a imunidade ou isenção. Desde que atendidos os outros requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91, a circunstância de uma entidade cobrar pelos serviços prestados não descaracteriza a isenção (ou imunidade). Um hospital beneficente de assistência social pode cobrar das pessoas não carentes, assim como uma faculdade pode cobrar mensalidades dos alunos que têm condições de pagá-las. O que não pode, sob pena de descaracterizar a assistência social, é a cobrança recair sobre as pessoas hipossuficientes.

É que, na forma dos arts. 6º e 203 da Constituição Federal, a assistência social deve ser prestada a quem dela necessitar, aos desamparados, e não a todos indistintamente. Assim, a filantropia ou beneficência, no sentido de amparo ou auxílio sem contrapartida, implica em prestação de serviços gratuitos àqueles que não têm condições de pagar. Neste sentido é que a Lei nº 8.742/93 informa:

Art. 1º A assistência social, direito do cidadão e dever do Estado, é Política de Seguridade Social não contributiva, que provê os mínimos sociais, realizada através de um conjunto integrado de ações de iniciativa pública e da sociedade, para garantir o atendimento às necessidades básicas.

² Observe-se a redação da Lei nº 10.637/2002, cujo art. 34 entrou em vigor em 01/01/2003:

Art. 34. A condição e a vedação estabelecidas, respectivamente, no art. 13, § 2o, III, b, da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e no art. 12, § 2o, a, da Lei no 9.532, de 10 de dezembro de 1997, não alcançam a hipótese de remuneração de dirigente, em decorrência de vínculo empregatício, pelas Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (Oscip), qualificadas segundo as normas estabelecidas na Lei no 9.790, de 23 de março de 1999, e pelas Organizações Sociais (OS), qualificadas consoante os dispositivos da Lei no 9.637, de 15 de maio de 1998.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se somente à remuneração não superior, em seu valor bruto, ao limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo Federal.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

1075A

Processo nº : 10830.005054/2001-31
Recurso nº : 120.751
Acórdão nº : 203-11.841

Tratando do tema, o Min. Moreira Alves, no despacho liminar na ADI nº 2.028-5, depois corroborado pelo Plenário do STF e que manteve a redação original do art. 55 da Lei nº 8.212/91, sem as alterações da Lei nº 9.732/98, assim interpreta o § 7º do art. 195 da Constituição:

No preceito, cuida-se de entidades beneficentes de assistência social, não estando restrito, portanto, às instituições filantrópicas. Indispensável, é certo, que se tenha o desenvolvimento da atividade voltada aos hipossuficientes, àqueles que, sem prejuízo do próprio sustento e o da família, não possam dirigir-se aos particulares que atuam no ramo buscando lucro, dificultada que está, pela insuficiência de estrutura, a prestação do serviço pelo Estado. Ora, no caso, chegou-se à mitigação do preceito, olvidando-se que nele não se contém a impossibilidade de reconhecimento do benefício quando a prestadora de serviços atua de forma gratuita em relação aos necessitados, procedendo à cobrança junto àqueles que possuam recursos suficientes.

A cláusula que remete à disciplina legal - e, aí, tem-se a conjugação com o disposto no inciso III do artigo 146 da Carta da República, pouco importando que nela própria não se haja consignado a especificidade do ato normativo - não é idônea a solapar o comando constitucional, sob pena de caminhar-se no sentido de reconhecer a possibilidade de o legislador comum vir a mitigá-lo, a temperá-lo. As exigências estabelecidas em lei não podem implicar verdadeiro conflito com o sentido, revelado pelos costumes, da expressão "entidades beneficentes de assistência social". Em síntese, a circunstância de a entidade, diante, até mesmo, do princípio isonômico, mesclar a prestação de serviços, fazendo-o gratuitamente aos menos favorecidos e de forma onerosa aos afortunados pela sorte, não a descaracteriza, não lhe retira a condição de beneficente. Antes, em face à escassez de doações nos dias de hoje, viabiliza a continuidade dos serviços, devendo ser levado em conta o somatório de despesas resultantes do funcionamento e que é decorrência do caráter impiedoso da vida econômica. Portanto, também sob o prisma do vício de fundo, tem-se a relevância do pedido inicial, notando-se, mesmo, a preocupação do Excelentíssimo Ministro de Estado da Saúde com os ônus indiretos advindos da normatividade da Lei nº 8732/98, no que veio a restringir, sobremaneira, a imunidade constitucional, praticamente inviabilizando - repita-se uma vez que não são comuns, nos dias de hoje, as grandes doações, a filantropia pelos mais aquinhoados - a assistência social, a par da precária prestada pelo Estado, que o § 007º do artigo 195 da Constituição Federal visa a estimular.

Tudo recomenda, assim, sejam mantidos, até a decisão final desta ação direta de inconstitucionalidade, os parâmetros da Lei nº 8.212/91, na redação primitiva.

(...)

Defiro a liminar, submetendo-a desde logo ao Plenário, para suspender a eficácia do art. 001º, na parte em que alterou a redação do art. 055, inciso III, da Lei nº 8.212/91 e acrescentou-lhe os §§ 003º, 004º e 005º, bem como dos artigos 004º, 005º e 007º da Lei nº 9.732, de 11 de dezembro de 1998.

No caso específico das entidades de saúde, o § 5º do art. 55 da Lei nº 8.212/91, também introduzido pela Lei nº 9.732/98, determinou que serão consideradas entidades beneficentes de assistência social aquelas que prestam pelo menos sessenta por cento dos seus serviços através do Sistema Único de Saúde (SUS). Referido parágrafo, cuja eficácia encontra-se suspensa pela ADI nº 2.028, de todo modo não dispensava a exigência do Certificado de



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF

Fl.

10768

Processo nº : 10830.005054/2001-31
Recurso nº : 120.751
Acórdão nº : 203-11.841

Entidade Beneficente de Assistência Social, como, aliás, está assentado no art. 206 do Decreto nº 3.048, de 06/02/99 (Regulamento da Previdência Social), art. 207.

Também não dispensa a exigência do mencionado Certificado e de outros requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91, a isenção de que trata a Lei nº 9.394/96. Esta isenção é concedida à pessoa jurídica de direito privado sem fins lucrativos que exerce atividade educacional ou que atenda ao Sistema Único de Saúde, na proporção do valor das vagas cedidas, integral e gratuitamente, a carentes, ou do valor do atendimento à saúde de caráter assistencial.

Como será demonstrado adiante, o art. 55 da Lei nº 8.212/91 pode ser interpretado como requisitos da isenção (LC nº 70/91, art. 6º, III, e MP nº 2.158-35/2001) ou da imunidade (Constituição, art. 195, § 7º, para alguns regulamentado pelo referido art. 55). Para quem entende que o art. 55 da Lei nº 8.212/91 trata de imunidade, a legislação infraconstitucional teria igualado as condições para gozo dos dois institutos, embora imunidade e isenção sejam juridicamente inconfundíveis. A justificativa mais plausível para tanto pode ser encontrada na circunstância de que em ambos os efeitos econômicos são idênticos – tanto imunidade como isenção evitam a tributação.

ART. 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO: NORMA IMUNITÓRIA DE EFICÁCIA COMPLEMENTÁVEL, NÃO REGULADA PELO ART. 55 DA LEI Nº 8.212/91 PORQUE ESTE TRATA DE ISENÇÃO, VEZ DE IMUNIDADE.

Para muitos o art. 55 da Lei nº 8.212, em vez de instituir isenção, pode ser considerado norma que regulamenta o art. 195, § 7º, da Constituição Federal. Por isto dá no mesmo investigar se a recorrente faz jus a tal imunidade, ou à isenção: os requisitos são idênticos, como já dito.

A expressão “isentas”, no § 7º do art. 195 da Constituição, deve ser lida como “imunes”. No caso, impõe-se a chamada interpretação corretiva. A insuficiência da interpretação literal ou gramatical, mais uma vez, decorre da circunstância de ser o Direito um sistema. Assim, o significado de determinada expressão constante de texto de lei não é necessariamente aquele dado pelo dicionário, mas o extraído do conjunto das normas jurídicas. O hermeneuta, sabendo que a linguagem empregada pelo legislador é um misto de linguagem comum e técnica, sujeita a imperfeições, interpreta a referência a isenção como significando imunidade. Se o leigo e o legislador podem fazer confusão com os dois conceitos, o hermeneuta jurídico assim não deve proceder, pois os institutos da imunidade e da isenção possuem uma diferença básica: enquanto a primeira é sempre estatuída na Constituição, a segunda é matéria da legislação infraconstitucional.

A despeito de posições contrárias, entendo que o referido art. 195, § 7º, veicula norma de eficácia complementável, que necessariamente há de ser regulamentada por meio de lei complementar, face ao disposto 146, II, do texto constitucional. Este inc. II, assim como o inc. I que lhe antecede, não trata de “normas gerais”, previstas tão-somente no inc. III.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

1077

Processo nº : 10830.005054/2001-31
Recurso nº : 120.751
Acórdão nº : 203-11.841

A diferença é crucial porque somente o inc. III é que comporta regulamentação via lei ordinária. No que os textos legais tratarem, **de modo específico**, sobre os temas relacionados nas suas alíneas, pode o legislador se utilizar de lei ordinária. Assim acontece com a decadência e a prescrição, por exemplo. Por isto a Lei nº 8.212/91, ao regulamentar a decadência e a prescrição da espécie contribuições para a seguridade social, não deve ser acimada de inconstitucional por suposta ofensa ao art. 146, III, em comento.

A lei complementar requerida pelo inc. III fica reservada às "normas gerais": um prazo decadencial geral, para todos os tributos, como estabelecido pelo CTN, só pode ser alterado mediante lei complementar.

Longe de se referir a "normas gerais", o inc. II diz simplesmente o seguinte: "regular limitações constitucionais ao poder de tributar." Ou seja, toda e qualquer limitação constitucional ao poder de tributar, dentre elas a imunidade, deve ser regulamentada por lei complementar.

Pelas razões acima é entendo não ter sido regulamentado, até hoje, o § 7º do art. 195 da Constituição. Isto a despeito de o STF já ter interpretado que o art. 55 da Lei nº 8.212/91, em vez de simplesmente instituir isenção, **pode ser considerado** norma que regulamenta a imunidade em foco. Digo pode, em vez de deve, porque o STF ainda não decidiu se a lei requerida pelo mencionado § 7º do art. 195 deve ser lei complementar ou lei ordinária.

O referido art. 195, § 7º, é norma de eficácia limitada ou complementável, dependente de lei infraconstitucional para lhe dar eficácia plena.

A doutrina norte-americana classificou, as normas constitucionais, quanto à eficácia jurídica, em dois grupos: auto-executáveis ou auto-aplicáveis e não auto-executáveis ou não auto-aplicáveis. As primeiras com eficácia jurídica plena e aplicação imediata porque regulando diretamente as matérias, e as segundas com eficácia jurídica limitada porque dependentes de outras normas infraconstitucionais, pelo que de aplicação mediata.³

José Afonso da Silva, considerando que "não há norma constitucional alguma destituída de eficácia",⁴ julgou insuficiente a divisão bipartite acima e propôs a sua divisão tricotômica. Esta identifica, ao lado das normas de eficácia plena, aptas a produzir todos os seus efeitos por si sós, já que o constituinte editou desde logo uma normatividade completa, mais dois grupos, agora empregando-se a nomenclatura proposta por Maria Helena Diniz:⁵ o das normas constitucionais de eficácia **restringível**, que podem ter a eficácia jurídica contida (e não necessariamente a tem, como dá a entender o termo contida, empregado por J. Afonso), a depender da legislação infraconstitucional superveniente ou ainda de determinadas circunstâncias postas na própria norma (estado de sítio, por exemplo); e o grupo das normas constitucionais de eficácia jurídica **complementável** ou dependente de complementação (ou

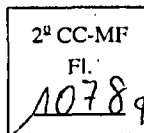
³ SILVA, José Afonso da. *Aplicabilidade das Normas Constitucionais*. São Paulo, Malheiros Editores, 1999, pp.73-81 e 88.

⁴ SILVA, José Afonso da. *Aplicabilidade das Normas Constitucionais*. São Paulo, Malheiros Editores, 1999, p. 81.

⁵ DINIZ, Maria Helena. *Norma constitucional e seus efeitos*. São Paulo: Saraiva, 1998, p.113.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10830.005054/2001-31
Recurso nº : 120.751
Acórdão nº : 203-11.841

limitada, no dizer de José Afonso da Silva), cuja eficácia jurídica é a menor de todas, dado que o legislador constituinte estabeleceu uma normatização cuja eficácia plena depende da legislação infraconstitucional.

Como até mesmo as normas de eficácia jurídica complementável possuem uma eficácia mínima a partir da vigência, o art. 195, § 7º, mesmo antes da Lei nº 8.212/91 (para quem entende que o art. 55 desta regulamenta aquele), já impedia que as entidades beneficentes de assistência social pudessem ser tributadas de forma mais onerosa que as outras pessoas jurídicas. Se a Constituição pretende a imunidade, a reduzir a tributação, não se pode admitir um tratamento no sentido oposto, a agravá-la.

Por fim, e para corroborar que o STF ainda não se pronunciou de modo definitivo sobre o tema, reporto-me a julgamentos da Colenda Corte, cujos trechos transcrevo abaixo.

No julgamento da Medida Cautelar da Ação Declaratória de Inconstitucionalidade nº 1.802,⁶ em 27/08/98 (até hoje sem julgamento do mérito), o STF, por unanimidade, sinalizou que lei ordinária pode dispor sobre a constituição e o funcionamento de entidade imune, mas não sobre os limites da imunidade. Observe-se a parte da ementa que trata do tema:

1. Conforme precedente no STF (RE 93.770, Muñoz, RTJ 102/304) e na linha da melhor doutrina, o que a Constituição remete à lei ordinária, no tocante à imunidade tributária considerada, é a fixação de normas sobre a constituição e o funcionamento da entidade educacional ou assistencial imune; não, o que diga respeito aos lindes da imunidade, que, quando susceptíveis de disciplina infraconstitucional, ficou reservado à lei complementar.

Cabe observar, no entanto, que a distinção acima não é precisa. Afinal, ao tratar dos requisitos de entidade imune, ao menos indiretamente a lei está tratando dos limites da imunidade.

No julgamento da Medida Cautelar da ADI nº 2.028, em 11/11/99 (igualmente sem julgamento do mérito até hoje), o Colendo Tribunal suspendeu os efeitos da alteração procedida pela Lei nº 9.732/98 no referido art. 55, mas o fez sob o pressuposto de inconstitucionalidade material. Os dispositivos da Lei nº 9.732/98 teriam estabelecido "requisitos que desvirtuam o próprio conceito constitucional de entidade beneficente de assistência social, bem como limitaram a própria extensão da imunidade", nos dizeres da ementa que reproduzo abaixo:

Ação direta de inconstitucionalidade. Art. 1º, na parte em que alterou a redação do artigo 55, III, da Lei 8.212/91 e acrescentou-lhe os §§ 3º, 4º e 5º, e dos artigos 4º, 5º e 7º, todos da Lei 9.732, de 11 de dezembro de 1998.

- Preliminar de mérito que se ultrapassa porque o conceito mais lato de assistência social - e que é admitido pela Constituição - é o que parece deva ser adotado para a caracterização da assistência prestada por entidades beneficentes, tendo em vista o cunho nitidamente social da Carta Magna.

⁶ Na ADI nº 1.802, a decisão cautelar foi a seguinte: "deferida, em parte, a medida cautelar, para suspender, até a decisão final da ação, a vigência do § 1º e da alínea f do § 2º, ambos do art. 12, do art. 13, "caput" e do art. 14, todos da Lei-9532, de 10/12/1997. Indeferida com relação aos demais."



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

1079

Processo nº : 10830.005054/2001-31
Recurso nº : 120.751
Acórdão nº : 203-11.841

- Há muito se firmou a jurisprudência desta Corte no sentido de que só é exigível lei complementar quando a Constituição expressamente a ela faz alusão com referência a determinada matéria, o que implica dizer que quando a Carta Magna alude genericamente a "lei" para estabelecer princípio de reserva legal, essa expressão compreende tanto a legislação ordinária, nas suas diferentes modalidades, quanto a legislação complementar.

- No caso, o artigo 195, § 7º, da Carta Magna, com relação a matéria específica (as exigências a que devem atender as entidades beneficentes de assistência social para gozarem da imunidade aí prevista), determina apenas que essas exigências sejam estabelecidas em lei. Portanto, em face da referida jurisprudência desta Corte, em lei ordinária.

- 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.

- A essa fundamentação jurídica, em si mesma, não se pode negar relevância, embora, no caso, se acolhida, e, em consequência, suspensa provisoriamente a eficácia dos dispositivos impugnados, voltará a vigorar a redação originária do artigo 55 da Lei 8.212/91, que, também por ser lei ordinária, não poderia regular essa limitação constitucional ao poder de tributar, e que, apesar disso, não foi atacada, subsidiariamente, como inconstitucional nesta ação direta, o que levaria ao não-conhecimento desta para se possibilitar que outra pudesse ser proposta sem essa deficiência.

- Em se tratando, porém, de pedido de liminar, e sendo igualmente relevante a tese contrária - a de que, no que diz respeito a requisitos a ser observados por entidades para que possam gozar da imunidade, os dispositivos específicos, ao exigirem apenas lei, constituem exceção ao princípio geral -, não me parece que a primeira, no tocante à relevância, se sobreponha à segunda de tal modo que permita a concessão da liminar que não poderia dar-se por não ter sido atacado também o artigo 55 da Lei 8.212/91 que voltaria a vigorar integralmente em sua redação originária, deficiência essa da inicial que levaria, de pronto, ao não-conhecimento da presente ação direta.

Entendo que, em casos como o presente, em que há, pelo menos num primeiro exame, equivalência de relevâncias, e em que não se alega contra os dispositivos impugnados apenas inconstitucionalidade formal, mas também inconstitucionalidade material, se deva, nessa fase da tramitação da ação, trancá-la com o seu não-conhecimento, questão cujo exame será remetido para o momento do julgamento final do feito.

- Embora relevante a tese de que, não obstante o § 7º do artigo 195 só se refira a "lei", sendo a imunidade uma limitação constitucional ao poder de tributar, é de se exigir lei complementar para o estabelecimento dos requisitos a ser observados pelas entidades em causa, no caso, porém, dada a relevância das duas teses opostas, e sendo certo que, se concedida a liminar, revigorar-se-ia legislação ordinária anterior que não foi atacada, não deve ser concedida a liminar pleiteada.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF

Fl. 1

1080-R

Processo nº : 10830.005054/2001-31
Recurso nº : 120.751
Acórdão nº : 203-11.841

- Relevante o fundamento da inconstitucionalidade material sustentada nos autos (o de que os dispositivos ora impugnados - o que não poderia ser feito sequer por lei complementar - estabeleceram requisitos que desvirtuam o próprio conceito constitucional de entidade beneficente de assistência social, bem como limitaram a própria extensão da imunidade). Existência, também, do "periculum in mora".

Referendou-se o despacho que concedeu a liminar para suspender a eficácia dos dispositivos impugnados nesta ação direta.

(STF, Medida Cautelar na ADI nº 2.028, Relator Min. Moreira Alves, julgamento em 11/11/1999, grifos ausente no original).

Posteriormente, no Mandado de Injunção nº 605/RJ, julgado em 30/08/2001, o Pleno do STF voltou a admitir a aplicabilidade do art. 55 da Lei no 8.212/91 como norma regulamentadora do § 7º do art. 195 da Constituição. Observe-se:

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.

O relator desse Mandado de Injunção nº 605, Ministro Ilmar Galvão, assim se manifestou em seu voto:

Dispõe o § 7º do artigo 195 da Constituição Federal:

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

Por sua vez, o art. 55 da Lei nº 8.212/91, alterado pela Lei nº 9.732/98, tem a seguinte redação:

(...)

Entende a impetrante que a referida lei, por ser ordinária, não poderia "regular o gozo de IMUNIDADES, que, devido ao direito subjetivo constituído, são limitações constitucionais ao poder de tributar", a serem disciplinadas, no caso, por lei complementar, cuja inexistência justificaria, no seu entender, o exercício do benefício constitucional.

O Supremo Tribunal Federal já teve oportunidade de apreciar a questão no julgamento do Mandado de Injunção nº 609, relatado pelo Ministro Octavio Galloni, e objeto de agravo regimental, assim ementado:

"Isenção de contribuição das entidades beneficentes de assistência social para a seguridade social (art. 195, § 7º, da Constituição).

Inadmissibilidade do mandado de injunção para tornar viável o exercício desse direito, por não se tratar da falta de norma regulamentadora, mas da arguição de inconstitucionalidade de normas já existentes, causa de pedir incompatível com o uso do instrumento processual previsto no art. 5º, LXXI, da Constituição."



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

1081

Processo nº : 10830.005054/2001-31
Recurso nº : 120.751
Acórdão nº : 203-11.841

Destaca-se do voto do eminente Relator a seguinte passagem, que se aplica integralmente à hipótese dos autos:

"(...)

Na suposta inconstitucionalidade de norma regulamentadora e não na sua falta – como exige a Constituição (art. 5º, LXXI) – reside a causa de pedir da presente ação, de todo incompatível com o pressuposto processual de admissibilidade do mandado de injunção."

Esse entendimento foi mantido no julgamento do Mandado de Injunção nº 608, Relator Ministro Sepúlveda Pertence, mesmo depois de a Corte deferir medida cautelar, na ADI nº 2.028, para suspender provisoriamente a eficácia de parte das disposições legais questionadas pela requerente.

Ante o exposto, meu voto julga a impetrante carecedora da ação.

Antes, em 02/08/91 - poucos dias depois de editada a Lei nº 8.212 (publicada em 25/07/91) -, o STF julgou o Mandado de Injunção nº 232, assim se pronunciando (negrito acrescentado):

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.

(STF, Mandado de Injunção nº 232/RJ, julgado em 02/08/91, DJ de 27/03/92, no qual se pleiteava a declaração de mora do Congresso Nacional em face da não regulamentação do § 7º do art. 195 da Constituição).

Segundo o Acórdão prolatado pelo STF no referido Mandado de Injunção nº 232/RJ, por maioria (vencidos os Min. Marco Aurélio, Carlos Velloso e Célio Borja, que também deferiram o Mandado, mas em termos diversos) o Colendo Tribunal declarou que Congresso estava em mora quanto à regulamentação do da imunidade estatuída no § 7º do art. 195 da Constituição. Mora que perdura até hoje porque ainda não editada lei complementar para tanto.

Cabe observar que, se por um lado o STF não exigiu lei complementar para regulamentar a imunidade em questão, por outro rejeitou a utilização do art. 14 do Código Tributário Nacional para tanto. Observe-se o voto do relator, Ministro Moreira Alves:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

1082

Processo nº : 10830.005054/2001-31
Recurso nº : 120.751
Acórdão nº : 203-11.841

(...)

2. Sucede, porém, que, no caso, o parágrafo 7º do artigo 195 não concedeu o direito de imunidade às entidades beneficentes de assistência social, direito esse que apenas não pudesse se exercido por falta de regulamentação, mas somente lhes outorgou as expectativas de, se virem a atender as exigências a ser estabelecidas em lei, verãõ nascer para si, o direito em causa. O que implica dizer que esse direito não nasce apenas do preenchimento da hipótese de incidência contida na norma constitucional, mas depende ainda, das exigências fixadas pela lei ordinária, como resulta claramente do disposto no referido parágrafo 7º.

Por ocasião da confirmação do seu voto, o Min. Moreira Alves assim se pronunciou (com negrito acrescentado):

(...)

No caso, em face dos votos divergentes, ou se aplica a norma do Código Tributário Nacional por estar ela em vigor e, conseqüentemente, não há a omissão que dá margem ao mandado de injunção, ou se está legislando, sem que a constituição tenha dado ao Poder Judiciário competência essa que, no Estado democrático, é dos Poderes Políticos – o Legislativo e o Executivo –, que recebem seus mandatos pelo voto popular. A esse respeito, já me manifestei longamente no voto que proferi em questão de ordem no Mandado de Injunção nº 107, voto esse que foi acompanhado pela unanimidade da Corte, naquela ocasião.

A solução que dou, neste caso concreto – o de marcar prazo para que o Congresso supra sua omissão inconstitucional, sob pena de, não o fazendo, o requerente tenha reconhecido a imunidade a que alude o § 7º do artigo 195 da Constituição sem as restrições que a lei futura poderá estabelecer –, está dentro da linha de orientação tomada na referida questão de ordem, pois se trata de reconhecimento que não envolve a atuação legislativa por parte desta Corte.

No mesmo Mandado de Injunção nº 232 assim se manifestou o Ministro Sepúlveda Pertence:

Senhor Presidente, acompanhei, com a maior atenção, o voto hoje proferido pelo eminente Ministro Célio Borja, de acentuada perspectiva kelseniana, que muito me agradou.

Mas não consegui, a partir das premissas estabelecidas na jurisprudência do Tribunal, fugir ao dilema que, a certa altura do debate, S. Exa. mesmo, o Ministro Célio Borja, confessou se lhe ter colocado. O primeiro termo desse dilema, que me pareceu muito adequado ao voto de S. Exa., era, simplesmente, o de que, a partir da existência de uma lei, claramente recebida pela ordem constitucional vigente, para disciplinar a imunidade tributária de impostos (também está sujeita, pelo art. 150, § 4º, "c", ao atendimento aos requisitos da lei para a caracterização das instituições de assistência social sem fins lucrativos), S. Exa. aplicou os mesmos critérios nela estabelecidos ao caso do art. 195, § 7º, que não é, em substância, mais do que uma extensão ao caso específico da imunidade aos impostos "stricto sensu" à figura tributária da contribuição previdenciária do empregador. Ora, isso é integração por analogia.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF

Fl.

1083

Processo nº : 10830.005054/2001-31
Recurso nº : 120.751
Acórdão nº : 203-11.841

Por isso, como antecipei, se o voto de S. Exa. tivesse sido posto quando examinávamos o cabimento deste mandado de injunção, ele me tivesse levado a acompanhar, por este fundamento, aqueles que dele não conheciam por entender que, mediante processo de integração analógica, se poderia transplantar aqueles requisitos de identificação da instituição de assistência social sem fins lucrativos beneficiada no art. 150 à instituição de beneficência referida no art. 195, § 7º da Constituição.

Mas a matéria foi superada; o Tribunal discutiu expressamente o problema e conheceu do mandado de injunção. Com isso, afirmou a exigência, para viabilizar aquele direito incompleto, aquele direito obstado, aquele direito paralisado, do art. 195, § 7º, de uma complementação legislativa. A partir daí, já não podendo entender o caso como de integração analógica, não posso fugir à outra conclusão: estabeleceu-se norma, embora individual, para o caso concreto. E esta é a corrente sustentada pelos eminentes Ministros Marco Aurélio e Carlos Veloso, mas à qual tem sido infenso o Tribunal.

Fico, pois, com a convicção que formara quando do início do julgamento, que leva à solução do eminente Ministro Moreira Alves, e que revelá, mais uma vez, as potencialidades da formulação ortodoxa, que se fixou no Mandado de Injunção 107, ou seja: sempre que o caso permitir, inserir, no mandado de injunção, uma cominação, com o sentido cautelar ou compulsivo e levar à agilização do processo legislativo de complementação da norma constitucional, sem, no entanto, se substituir definitivamente o Tribunal ao legislador.

Com essa breves explicações de homenagem aos três votos em sentido contrário, peço vênua para acompanhar, no caso, a solução do eminente relator.

Após essa manifestação, votou o Ministro Octavio Gallotti (negrito acrescentado):

Sr. Presidente, dispõe a Constituição Federal no inciso LXXI do art. 5º:

"Conceder-se-á mandado de injunção sempre que a falta de norma regulamentadora torne inviável o exercício dos direitos e liberdades constitucionais e das prerrogativas inerentes à nacionalidade, à soberania e à cidadania".

Cumpra distinguir entre aquilo que consiste em falta de norma regulamentadora que torne inviável o exercício dos direitos e liberdade, de um lado, e, de outro lado, a simples lacuna do ordenamento jurídico, que pode ser suprida, objetivamente, pelo Juiz, de acordo com o art. 126 do Código de Processo Civil, nestes termos:

"O juiz não se exime de sentenciar ou despachar alegando lacuna ou obscuridade da lei. No julgamento da lide caber-lhe-á aplicar as normas legais; não as havendo, recorrerá à analogia, aos costumes e aos princípios gerais de direito."

No caso em apreciação, Sr. Presidente, penso que o que ocorre é, verdadeiramente, a falta de norma regulamentadora e não a simples lacuna que torne possível o emprego da analogia. Por isso, estou acompanhando o voto do eminente Ministro MOREIRA ALVES, que abre, ao Poder Legislativo, o ensejo de suprir a falta de norma regulamentadora, em determinado prazo, editando a lei necessária.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

10848

Processo nº : 10830.005054/2001-31
Recurso nº : 120.751
Acórdão nº : 203-11.841

Se estivesse convencido de que houvesse simplesmente uma lacuna, suprível por meio da analogia, segundo o critério objetivo do magistrado, sem depender do critério subjetivo do legislador, penso que seria, então, forçado a admitir que o caso não seria de mandado de injunção e sim de mandado de segurança ou outro instrumento processual, que não o mandado de injunção.

Peço vênia, por isso, aos eminentes Ministros que dele divergiram, para deferir o Mandado de Injunção nos termos, em que o faz o eminente Ministro-Relator.

Estas as razões pelas quais entendo que o art. 55 da Lei nº 8.212/91 trata de isenção, vez de imunidade.

CONCLUSÕES

Destarte, as entidades de assistência social, bem como as filantrópicas, somente são isentas (ou imunes, para quem entende que o art. 55 da Lei nº 8.212/91 está regulamentado o § 7º do art. 195 da Constituição) da COFINS se atenderem os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Como a recorrente não os atende, não sendo, inclusive, possuidora do antigo Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, hoje Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, não faz jus à imunidade, tampouco à isenção.

Antes de finalizar cabe corroborar o entendimento da fiscalização e da decisão de primeira instância, de que no período anterior à Lei nº 9.718/98 os valores recebidos como contraprestação de serviços eram receitas tributáveis, por serem decorrente da prestação de serviços, na forma do art. 2º da LC nº 70/91. No período posterior à Lei nº 9.718/98 (aqui não cabe afastar, ainda, o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, declarara inconstitucional pelo STF na via incidental), além dessas receitas também outras, como doações, passaram a sofrer a incidência da COFINS. No período anterior as duas contribuições incidiam somente os recebimentos contraprestacionais; no posterior, também sobre as demais receitas. Tal incidência somente seria elidida se a recorrente atendesse aos requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91. Como o lançamento só considerou as receitas contraprestacionais, tanto antes quanto depois da Lei nº 9.718/98, cabe manter na sua integralidade o Auto de Infração.

Quanto à IN SRF nº 306/2003 (atual IN SRF nº 480/2004), segundo a qual nos pagamentos efetuados às instituições de caráter filantrópico a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532/97 está dispensada a retenção do PIS e da COFINS, independentemente de atendimento ao art. 55 da Lei nº 8.212/91, não pode ser empregada para justificar a dispensa dos requisitos em questão. Até porque é ato infralegal tratando da retenção dos tributos, a cargo dos responsáveis que efetuam pagamentos às entidades receptoras, numa etapa anterior à tributação final, a demandar ajustes sob responsabilidade destas últimas. No caso da recorrente, não havendo a retenção de PIS e COFINS, deve por ela ser providenciado o pagamento, ao final de cada período de apuração, sob pena de lançamento de ofício.

Ao final, e considerando o Auto de Infração relativo ao PIS (mencionado pela recorrente e objeto do processo nº 10830.005053/2001-97, Recurso Voluntário nº 120753), importa mencionar que a recorrente também não faz jus ao recolhimento do PIS sobre a folha de pagamento, consoante a MP nº 2.158-35/2001, arts 13, III e IV e 17, combinados com o art. 55



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.
1085

Processo nº : 10830.005054/2001-31
Recurso nº : 120.751
Acórdão nº : 203-11.841

da Lei nº 8.212/21. Assim, cabe ao órgão de origem diligenciar para que lançamento do PIS Faturamento seja efetuado, se ainda não o fez.

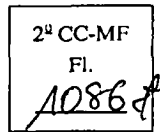
Pelo exposto, nego provimento ao Recurso.

Sala das Sessões, em 28 de fevereiro de 2007.

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10830.005054/2001-31
Recurso nº : 120.751
Acórdão nº : 203-11.841

VOTO DO CONSELHEIRO DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA
RELATOR-DESIGNADO

Trata-se de exigência que limita a abrangência da regra de isenção originalmente instituída pelos artigos 13 e 14 da Medida Provisória n.º 1.856-6/99, transportada para a atual Medida Provisória 2.158-35/01, sob o pressuposto de que as denominadas "receitas de cunho contraprestacional" não estão acobertadas pela isenção.

Colocado em julgamento na sessão de julho de 2005, uma vez superada a questão inicial sobre o conceito de receita contraprestacional, deliberou a Câmara por converter o julgamento em diligência para que "*conclusivamente seja informado se a entidade cumpre ao disposto no artigo 15 da Lei n.º 9.532/97*".

Após relatório fiscal em cumprimento à diligência, o processo foi novamente colocado em pauta, na sessão de janeiro de 2007. Naquela ocasião, a discussão nos autos restou centrada para definir, se no caso, a entidade faria jus a isenção da Cofins em face do que dispõe o artigo 17 da Medida Provisória 2.158-35/2001. O citado artigo tem a seguinte redação:

Art. 17. Aplicam-se às entidades filantrópicas e beneficentes de assistência social, para efeito de pagamento da contribuição para o PIS/PASEP na forma do art. 13 e de gozo da isenção da COFINS, o disposto no art. 55 da Lei n.º 8.212, de 1991.

A divergência levantada nos debates, que motivou o presente voto vista, é a necessidade de saber o alcance do artigo acima reproduzido, ou seja, em quais é hipóteses é necessário observar os ditames do artigo 55 da Lei n.º 8.212/91.

Nesse aspecto, peço vênha para dissentir do ilustre Relator, visto que constato do exame dos autos que a Recorrente não é uma entidade filantrópica, nem uma entidade beneficente de assistência social, sendo tão somente caracterizada como uma associação sem fins lucrativos.

Dessa forma, a ela não pode ser aplicado o artigo 17 da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001, que veicula regra específica para **entidade filantrópica e entidade beneficente de assistência social**.

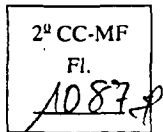
Ora, havendo disciplina própria para o gozo da isenção, revela-se inadmissível, mediante interpretação extensiva, aplicar à Recorrente o artigo 17 da Medida Provisória em exame, sob pena de se negar vigência à regra específica para o caso.

Ademais, verifico que o artigo 17 da Medida Provisória em foco tem relação direta e exclusiva com o § 7º, do art. 195 da Constituição Federal, o que pode ser atestado pelo confronto dos dois dispositivos, pois em ambos há referência direta às entidades beneficentes de assistência social. E verifico que nesses dois dispositivos há o mesmo erro técnico relativo ao uso incorreto do termo "isenção" no lugar da imunidade.

A Recorrente é uma entidade sem fins lucrativos, cuja fruição da isenção da Cofins está prevista no art. 14 da Medida Provisória n.º 2.158-35/91:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10830.005054/2001-31
Recurso nº : 120.751
Acórdão nº : 203-11.841

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.

Por sua vez, o artigo 13 traz regra específica para afastar a incidência do PIS sobre as receitas de entidades sem finalidade lucrativa, merecendo destaque a previsão dos seus inciso IV, adiante destacado:

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:

(...)

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:

(...)

Conectando-se as diferentes normas, como fez o legislador, a conclusão só pode ser no sentido de que, "a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da Cofins as receitas (...) X – relativas às atividades próprias das (...); IV – instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural científico e as associações, a que se refere o artigo 15 da Lei n.º 9.532/97.

Noutro giro verbal, a Medida Provisória n.º 2.158-35/2001 concedeu isenção da Cofins para as pessoas jurídicas que gozem de isenção do IRPJ, vinculando como requisitos somente os do artigo 12 da Lei n.º 9.532/97. Nos autos, constata-se que não houve nenhum questionamento por parte do Fisco sobre o preenchimento dos requisitos para isenção do IRPJ pela entidade.

Por fim, corroborando a linha desse voto, cumpre trazer a colação a Instrução Normativa SRF n.º 306/2003, que dispõe sobre a retenção dos tributos federais a serem efetuadas pelos órgãos públicos, fundações e associações.

Com efeito, regulamentando o art. 64 da Lei nº 9.430/96 que determinou a retenção de COFINS, PIS, IRPJ e CSLL na fonte, nos pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal à pessoas jurídicas, "**pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços**", dispôs a IN-SRF 306/2003, em capítulo próprio, as hipóteses em que não haverá a retenção, acenando o seu art. 25 com o regime jurídico da **isenção** para as "**receitas pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços**" por entidades sem fins lucrativos. Ora, há nítido **caráter contraprestacional** nessas operações, tanto que os contratos se referem a "**fornecimento de bens ou prestação de serviços**" em que o beneficiário é o próprio poder público federal, e o prestador dos serviços uma entidade sem fins lucrativos.

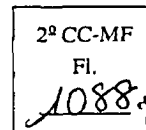
Veja-se o texto dos dispositivos da mencionada IN-SRF n.º 306/2003:

(...)

"Hipóteses em que não Haverá Retenção



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10830.005054/2001-31
Recurso nº : 120.751
Acórdão nº : 203-11.841

Art. 25. Não serão retidos os valores correspondentes ao imposto de renda e às contribuições de que trata esta Instrução Normativa, nos pagamentos efetuados a:

I - templos de qualquer culto;

II - partidos políticos;

III - instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, 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 às associações civis, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997; (grifamos)

V - sindicatos, federações e confederações;

(...)"

A relação transcrita da IN-SRF 306/2003 é a mesma que relaciona as entidades que gozam da **isenção** concedida pelo art. 14 da MP 2.158-35/2001. Quanto ao cumprimento dos requisitos, é elucidativo o comando do art. 26 da mesma IN-SRF:

Art. 26. Para efeito do disposto no art. 25, incisos III, IV e XI a entidade deverá apresentar à unidade pagadora, declaração, na forma do Anexo II, III ou VI, conforme o caso, em duas vias, assinadas pelo seu representante legal.

No caso da entidade Recorrente, os requisitos para o reconhecimento da **isenção** são unicamente aqueles relacionados no ANEXO III abaixo reproduzido:

ANEXO III

DECLARAÇÃO A QUE SE REFERE O ART.26

Ilmo. Sr.

(autoridade a quem se dirige)

(Nome da entidade), com sede (endereço completo), inscrita no CNPJ sob o nº(...) **DECLARA** à (nome da entidade pagadora), para fins de não incidência na fonte do IRPJ, da CSLL, da Cofins, e da contribuição para o PIS/Pasep, a que se refere o art. 64 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que é entidade sem fins lucrativos (art. 20, inciso IV) de caráter (...) (...)

Para esse efeito, a declarante informa que:

I - preenche os seguintes requisitos, cumulativamente:

a) é entidade sem fins lucrativos;

b) presta serviços para os quais foi instituída e os coloca à disposição do grupo de pessoas a que se destinam;

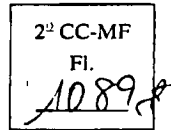
c) não remunera, por qualquer forma, seus dirigentes por serviços prestados;

d) aplica integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos sociais;

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10830.005054/2001-31
Recurso nº : 120.751
Acórdão nº : 203-11.841

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

g) apresenta anualmente Declaração de Informações EconômicoFiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;

II - o signatário é representante legal desta entidade, assumindo o compromisso de informar à Secretaria da Receita Federal e à unidade pagadora, imediatamente, eventual desenquadramento da presente situação e está ciente de que a falsidade na prestação destas informações, sem prejuízo do disposto no art.32 da Lei nº 9.430, de 1996, o sujeitará, juntamente com as demais pessoas que para ela concorrem, às penalidades previstas na legislação criminal e tributária, relativas à falsidade ideológica (art. 299 do Código Penal) e ao crime contra a ordem tributária (art. 1º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990).

Veja-se que os requisitos listados são completamente diferentes dos requisitos para gozo da imunidade, que por sua vez estão listados no ANEXO II da referida instrução, *verbis*:

ANEXO II

DECLARAÇÃO A QUE SE REFERE O ART.26

Ilmo. Sr.

(autoridade a quem se dirige)

(Nome da entidade), com sede (endereço completo), inscrita no CNPJ sob o nº(...) **DECLARA** à (nome da entidade pagadora), para fins de não incidência na fonte do IRPJ, da CSLL, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, a que se refere o art. 64 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que é instituição de educação ou de assistência social a que se refere o art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997.

Para esse efeito, a declarante informa que:

I - preenche os seguintes requisitos, cumulativamente:

- a) é reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;*
- b) é portadora do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Serviço Social;*
- c) promove assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes;*
- d) é entidade sem fins lucrativos;*
- e) apresenta, anualmente, ao órgão do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS jurisdicionante de sua sede, relatório circunstanciado de suas atividades no exercício anterior.*
- f) presta serviços para os quais foi instituída e os coloca à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado;*

cup



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

1090

Processo nº : 10830.005054/2001-31
Recurso nº : 120.751
Acórdão nº : 203-11.841

g) não percebem seus diretores, dirigentes, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração, por qualquer forma, por serviços prestados e não usufruem eles vantagens ou benefícios a qualquer título

h) aplica integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos sociais;

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

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

l) apresenta anualmente Declaração de Informações EconômicoFiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;

m) recolhe os tributos retidos sobre os rendimentos pagos ou creditados e a contribuição para a seguridade social relativa aos empregados, bem assim cumpre as obrigações acessórias decorrentes;

n) cumpre os demais requisitos estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamentos de suas atividades;

II - o signatário é representante legal desta entidade, assumindo o compromisso de informar à Secretaria da Receita Federal e à unidade pagadora, imediatamente, eventual desenquadramento da presente situação e está ciente de que a falsidade na prestação destas informações, sem prejuízo do disposto no art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996, o sujeitará, juntamente com as demais pessoas que para ela concorrem, às penalidades previstas na legislação criminal e tributária, relativas à falsidade ideológica (art. 299 do Código Penal) e ao crime contra a ordem tributária (art. 1º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990)

Local e data(...)

Assinatura do Responsável

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido de dar provimento ao recurso para cancelar o lançamento da Cofins.

Sala das Sessões, em 28 de fevereiro de 2007.


DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA