



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 28 / 03 / 08
Márcia Cristina Moreira Garcia
Mat. Supte 6617502

2º CC-MF
Fl. 171

Processo nº : 10830.008051/2001-50
Recurso nº : 130.378
Acórdão nº : 201-80.173

Recorrente : ESCOLA AMERICANA DE CAMPINAS
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 18 / 03 / 08
Rubrica
Replicado no
DOU de 05.04.08

COFINS. ENTIDADE SEM FINS LUCRATIVOS. ATIVIDADE DE ENSINO. CONCEITO DE ATIVIDADE PRÓPRIA.

As entidades sem fins lucrativos estão isentas do recolhimento da Cofins sobre a sua atividade própria (MP nº 2.158-35, art. 14, inciso X, c/c o art. 13, inciso IV, e Decreto nº 4.524/2002, art. 46, inciso II, parágrafo único). Deve-se entender como atividade própria todos os valores que são aplicados no desenvolvimento da atividade da entidade sem fins lucrativos.

INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI Nº 9.718/98. IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO.

A Lei nº 9.718/98 já foi declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal - STF. Não é possível considerar devida, pelo contribuinte, contribuição decorrente de lei nula.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ESCOLA AMERICANA DE CAMPINAS.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Maurício Taveira e Silva e José Adão Vitorino de Moraes (Suplente). Os Conselheiros Walber José da Silva e Josefa Maria Coelho Marques acompanham a Relatora pelas conclusões. Esteve presente ao julgamento o advogado da recorrente, Dr. Abelardo Pinto de Lemos Neto, OAB-SP 99.420.

Sala das Sessões, em 28 de março de 2007.

Josefa Maria Coelho Marques

Josefa Maria Coelho Marques

Presidente

Fabiola Cassiano Keramidas

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça e Gileno Gurjão Barreto.

Ausente o Conselheiro Roberto Velloso (Suplente convocado).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.008051/2001-50
Recurso nº : 130.378
Acórdão nº : 201-80.173

| |
|--|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONSELHO NACIONAL Brasília 28 / 01 / 08 Márcia Cristina de Almeida Garcia Márcia Cristina de Almeida Garcia |
|--|

| |
|---------------------|
| 2º CC-MF Fl. 172 |
|---------------------|

Recorrente : ESCOLA AMERICANA DE CAMPINAS

RELATÓRIO

Trata o presente processo de auto de infração de fls. 9/21, lavrado contra a recorrente por falta de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, relativamente à competência de janeiro/1997 a dezembro/2000.

No Termo de Verificação Fiscal, às fls. 22/23, o auditor-fiscal informa:

"Cofins anterior a 02/99

Quanto à Cofins, verifica-se que a imunidade específica prevista no capítulo da Seguridade Social, artigo 195 da Constituição Federal, § sétimo, alcança unicamente as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

A Lei Complementar nº 70/91, que instituiu a Cofins, dispõe, no art. 6º que serão isentas as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

O art. 55 da Lei 8.212/91 dispõe os requisitos necessários para o gozo da isenção da contribuição em questão, destacamos: seja a entidade reconhecida como de utilidade pública; seja portadora do Certificado ou registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Serviço Social, renovado a cada três anos. O contribuinte intimado, em 21/08/2001, não comprovou o atendimento dos requisitos anteriormente citados, estando, portanto, sujeito a cobrança da contribuição.

Assim, de acordo com a Lei Complementar 70/91, lançamos de ofício com base nas receitas da atividade do contribuinte a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Cofins (...).

Cofins após 02/99

A Medida Provisória 1858-6, de 29/06/99, em seu artigo 14, inciso X, concedeu isenção da Cofins para receitas de atividades de diversas entidades e entre elas as de educação e assistência social, além de retroagir seus efeitos para 02/99. Desta forma encontram-se isentas da contribuição em tela as receitas de mensalidades da escola.

Após o advento da Lei 9.718/98, que passou a vigorar a partir de 02/99, a Cofins passou a incidir sobre todas as receitas, além daquelas das atividades normais das empresas. No caso presente, o contribuinte possui receitas oriundas de doações de filiais de empresas americanas da região e receitas financeiras." (Destaquei)

Em 15/01/2002 a recorrente apresentou as razões de sua impugnação às fls. 48/61, na qual, de início, informa que, no tocante ao período de apuração de janeiro/1997 a janeiro/1999, procedeu ao recolhimento do crédito tributário constituído por intermédio do auto de infração, conforme comprovam as cópias dos Darfs devidamente autenticadas anexadas aos

du

Juiz



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.008051/2001-50
Recurso nº : 130.378
Acórdão nº : 201-80.173

MP - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFIRMAÇÃO ORIGINAL
Brasília 28/03/08
Márcia Cristina de Souza Garcia
Mat. nº 011722

2º CC-MF
Fl. 173
4

autos. A seguir, com relação ao período de fevereiro/1999 a dezembro/2000, alega, em síntese e fundamentalmente, que:

1. a autuação alcançou as doações recebidas pela recorrente, bem como o resultado de suas aplicações financeiras, as quais, ao contrário do alegado pela Fiscalização, são receitas advindas de sua atividade própria, ou seja, da atividade educacional.

2. conforme expressamente exposto em seu estatuto social, o Fundo Social compreende todos os haveres e bens da sociedade e sua aplicação, bem como toda e qualquer renda da sociedade, nela incluídas as mensalidades, aplicações financeiras e doações, as quais são revertidas nos seus próprios objetivos sociais, ou seja, destinadas ao cumprimento de sua finalidade educacional. Essa é a única interpretação válida para o disposto no art. 14 da Medida Provisória nº 1.858-6/99, pois a intenção do legislador foi justamente favorecer as entidades educacionais sem finalidade lucrativa, tendo em vista a importância do ensino em nosso país; e

3. não se pode admitir a aplicação da Lei nº 9.718/98, posto que o alargamento do conceito de faturamento trazido por esta fere o disposto no art. 110 do CTN e no inciso I do art. 195 da Constituição Federal - CF/88.

A DRJ em Campinas - SP, em 06/04/2005, julgou o lançamento procedente em parte, às fls. 107/114, por meio do Acórdão nº 9.122, sob a seguinte fundamentação:

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

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2000

Ementa: ISENÇÃO. DOAÇÕES. MP nº 1.858-6, de 1999. As doações às instituições de educação estão isentas da incidência da Cofins a partir da vigência da Medida Provisória nº 1.858-6, de 1999.

CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. O controle de constitucionalidade da legislação que fundamenta o lançamento é de competência exclusiva do Poder Judiciário e, no sistema difuso, centrado em última instância revisional no STF.

Lançamento Procedente em Parte".

Logo, a impugnação foi considerada parcialmente procedente, sendo a procedência apenas para fins de exclusão, da base de cálculo do tributo, das doações recebidas pela recorrente, conforme determinação legal.

Inconformada a recorrente apresentou recurso voluntário às fls. 136/150, reiterando os argumentos que formaram sua impugnação e o pedido de cancelamento do auto de infração.

É o relatório.

[Assinatura]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.008051/2001-50
Recurso nº : 130.378
Acórdão nº : 201-80.173

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
COMISSÃO DE RECURSOS
Brasília, 28 01 08
Márcia Garcia

2ª CC-MF
Fl. 174

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS

O recurso voluntário é tempestivo e conta com o arrolamento de bens, razão pela qual dele conheço.

Entendo que a questão limita-se: (i) à natureza da entidade sem fins lucrativos; (ii) ao alcance da isenção e da conceituação de "atividades próprias"; e (iii) à possibilidade de manutenção de exação já considerada como inconstitucional pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal - STF (alargamento da base de cálculo da Cofins pela Lei nº 9.718/98).

Inicialmente informo que não há qualquer registro da Fiscalização acerca do desenquadramento ou do não enquadramento da recorrente como entidade sem fins lucrativos a partir de fevereiro de 1999, razão pela qual parto da premissa de estarem atendidos todos os pressupostos. Até porque o Acórdão de primeira instância administrativa reformou o auto de infração para fim de reconhecer a isenção dos valores recebidos na forma de doação.

Passo à análise do conceito das "atividades próprias" (MP nº 2.158-35, art. 14, inciso X, c/c o art. 13, inciso IV, e o Decreto nº 4.524/2002, art. 46, inciso II, parágrafo único) de uma entidade sem fins lucrativos.

Para melhor compreensão, acredito seja relevante relembrar o histórico legislativo da incidência da Cofins nas operações das entidades sem fins lucrativos.

A não incidência da Cofins em relação às atividades próprias das associações sem fins lucrativos já existia quando da vigência da contribuição ao Finsocial, criada pelo Decreto-Lei nº 1.940/82. O Regulamento trazido pelo Decreto nº 92.698/86 retirava do campo de incidência do Finsocial as receitas de operações próprias daquelas entidades, posto que as mesmas não se situavam no conceito de empresa a que se refere a citada matriz legal do Finsocial.

Com a declaração da inconstitucionalidade da contribuição ao Finsocial e a conseqüente instituição da Cofins pela Lei Complementar nº 70/91, algumas dúvidas surgiram a respeito da incidência da Cofins em relação às receitas das associações, sindicatos, federações e confederações, organizações reguladoras de atividades profissionais e outras entidades classistas. Para dirimir tais dúvidas foi editado, pela Secretaria da Receita Federal - SRF, o Parecer Normativo nº 05/92, que esclareceu que a Cofins (instituída e aplicável de acordo com as disposições contidas na Lei Complementar nº 70/91) não incidia sobre as contribuições, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembleia ou estatutos das entidades sem fins lucrativos. Entretanto, o mesmo Parecer previu em seu item 6 que são incluídas, na base de cálculo da referida contribuição, as receitas decorrentes de prestação de serviço e/ou venda de mercadorias, mesmo que exclusivamente para seus associados.

No ano de 2001 foi publicada a Medida Provisória nº 2.158-35/2001, a qual em seu art. 14, inciso X, tratava especificamente da isenção da Cofins às atividades próprias das entidades sem fins lucrativos, referidas no art. 13 daquele mesmo dispositivo legal (dentre elas as associações civis). O dispositivo, por determinação legal, foi aplicado aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999.

FC

FC



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.008051/2001-50
Recurso nº : 130.378
Acórdão nº : 201-80.173

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 28 / 01 / 08
Márcia Cristina Moreira Garcia
Mat. 17502

2º CC-MF
Fl. 175
11

No âmbito administrativo, na intenção de complementar o entendimento da Secretaria da Receita Federal (PN nº 05/92), editou-se a Instrução Normativa SRF nº 247/2002, a qual estabelece que as receitas de caráter contraprestacional não se inserem no conceito de "receitas de atividades próprias" para fins de isenção da Cofins conferida às entidades sem fins lucrativos, a saber:

"Art. 47. As entidades relacionadas no art. 9º desta Instrução Normativa:

I - não contribuem para o PIS/Pasep incidente sobre o faturamento; e

II - são isentas da Cofins em relação às receitas derivadas de suas atividades próprias.

(...)

§ 2º Consideram-se receitas derivadas das atividades próprias somente aquelas decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembléia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais."

Assim, conforme o supratranscrito artigo e de acordo com o entendimento que vem sendo apresentado pelos Agentes Fiscais, este confirmado pela decisão de primeira instância, a isenção da Cofins para as entidades sem fins lucrativos abrangeria apenas as receitas descritas nos termos da referida Instrução Normativa. As demais receitas auferidas pelas entidades sem fins lucrativos, incluindo aquelas de caráter contraprestacional ou financeiro, mesmo que estejam voltadas ao desenvolvimento do objeto social da entidade, sujeitam-se ao recolhimento da Cofins.

Desta forma, parece-me claro que o citado artigo da IN nº 247/2002 alterou (na medida em que restringiu) o benefício tributário de isenção concedido às entidades sem fins lucrativos pelo art. 14, inciso X, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 (i.e. isenção em relação às receitas de atividades próprias). Todavia, tal restrição não pode ser levada a efeito, uma vez que, nos termos do art. 111, inciso II, do Código Tributário Nacional (CTN), a legislação tributária que dispõe sobre isenção deve ser interpretada de forma literal. Ademais, retirar o benefício fiscal resulta em criar exação, o que gera a consequência de criar tributo por instrução normativa, o que também não é possível.

No caso em análise, a recorrente é entidade educacional, voltada única e exclusivamente à atividade de educação, o que foi comprovado por seu contrato social e pela própria Fiscalização, que não fez qualquer ressalva a este respeito. Entendo, portanto, que todas as atividades da recorrente lhe são próprias, uma vez que decorrentes do desenvolvimento educacional de seus alunos.

Logo, suas receitas, pelo que consta dos autos, são, em sua maioria, decorrentes dos cursos que ministram, doações e de receitas financeiras. Conforme mencionado no processo, todos estes valores são aplicados no desenvolvimento das atividades da própria entidade. Em

[Assinatura]

1 "Art. 9º São contribuintes do PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários as seguintes entidades:

... omissis ...

IV - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, que preenchem as condições e requisitos do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;

(...)"



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.008051/2001-50
Recurso nº : 130.378
Acórdão nº : 201-80.173

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 28 / 01 / 08
Márcia Cristina A. Garcia
Mat. Supl. 0117502

2ª CC-MF
Fl. 176

vista deste fato, entendo que todas as receitas da recorrente são originadas nestas atividades e retornam para o seu próprio desenvolvimento.

Melhor explicando, ainda que as receitas da recorrente sejam provenientes de aplicações financeiras, entendo-as vinculadas ao objetivo social da entidade sem fins lucrativos, mesmo porque oriundas dos cursos ou doações recebidas. Caso assim não fosse, as entidades seriam obrigadas a ficar com seu capital estagnado, sem aproveitar de simples aplicações financeiras que têm como objetivo único e exclusivo aumentar o capital já existente e que será investido na própria entidade. Neste caso estar-se-ia tratando de irresponsabilidade do gestor administrativo da entidade.

Em relação a esta forma de interpretação, cito decisão proferida pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região Fiscal (Porto Alegre - RS):

“TRIBUTÁRIO. COFINS. ASSOCIAÇÕES SEM FINS LUCRATIVOS. ATIVIDADES PRÓPRIAS. ISENÇÃO.

Os arts. 13 e 14, inciso X, da MP 2.158/2001 c/c art. 15 da Lei 9.532/97 outorgam isenção da COFINS relativamente às receitas de associações sem fins lucrativos oriundas das atividades próprias das entidades. Serviços atinentes ao cumprimento das finalidades estatutárias se inserem dentre as atividades próprias da entidade. (AMS 2004.71.01.001055-3/RS, Acórdão 875854 de 25/10/05)” (grifos nossos)

Também neste sentido foi julgado, recentemente, o Processo Administrativo nº 10670.001047/01-41, Recurso nº 201-123.695, na Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF.

Como se não bastasse, há ainda a questão de que todos os valores restantes nesta autuação se referem ao alargamento da base de cálculo realizado pela Lei nº 9.718/98, já considerada inconstitucional pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal.

Realmente, é do domínio público que, ao julgar os REs nºs 346.084, Ilmar; 357.950, 358.273 e 390.840, Marco Aurélio, Pleno, 9/11/2005 (Inf./STF 408), o Supremo Tribunal declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, por entender que a ampliação da base de cálculo da Cofins por lei ordinária violou a redação original do art. 195, I, da Constituição Federal, ainda vigente ao ser editada a mencionada norma legal, redação esta anterior à EC nº 20/98 (cf. Acórdão da 1ª Turma do STF no Ag.Reg. no RE nº 330.226-PR, em sessão de 23/05/2006, rel. Min. Sepúlveda Pertence, publ. in DJU de 16/06/2006, pág. 17, Ement Vol-02237-03, pp-00481; Acórdão da 1ª Turma do STF nos Emb. de Dec. no RE nº 368.468-PR, em sessão de 23/05/2006, rel. Min. Sepúlveda Pertence, publ. in DJU de 23/06/2006, pág. 52, Ement Vol-02238-03, pp-00428; Acórdão da 1ª Turma nos Emb. de Dec. no RE nº 410.691-MG, em sessão de 23/05/2006, rel. Min. Sepúlveda Pertence, publ. in DJU de 23/06/2006, pág. 52, Ement Vol-02238-03, pp-00538).

Parafraseando o Conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, que inicialmente trouxe a esta Câmara o entendimento da possibilidade de aplicação pelos tribunais administrativos de decisão do pleno do STF, cito:

“Por seu turno, analisando os efeitos reflexos da declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98 sobre os lançamentos fiscais, o E. STJ recentemente esclareceu que ‘a inconstitucionalidade é vício que acarreta a nulidade ex tunc do ato normativo, que, por isso mesmo, já não pode ser considerado para qualquer efeito’ e, ‘embora tomada em controle difuso, a decisão do STF tem natural vocação expansiva,

400



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.008051/2001-50
Recurso nº : 130.378
Acórdão nº : 201-80.173

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFIRMADO DE FORMAL
Brasão 28 / 03 / 08
Márcia Cristine Monteiro Garcia
Mat. Supls 0117562

2º CC-MF
Fl. 172
41

com eficácia imediatamente vinculante para os demais tribunais, inclusive para o STJ (CPC, art. 481, § único), e com a força de inibir a execução de sentenças judiciais contrárias (CPC, art. 741, § único; art. 475-L, § 1º, redação da Lei 11.232/05).'

Afastada a incidência do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, que ampliou a base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, é ilegítima a exação tributária decorrente de sua aplicação. Conseqüentemente, a base de cálculo das referidas contribuições continua sendo a definida pela legislação anterior, nomeadamente a LC 70/91 (art. 2º), por decorrência da qual o conceito de faturamento tem sentido estrito, equivalente ao de receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, conforme reiterada jurisprudência do STF. (cf. Acórdão da 1ª Turma do STJ no RESP nº 828.106-SP, Reg. nº 200600690920, em sessão de 02/05/2006, rel. Min. Teori Albino Zavascki, publ. in DJU de 15/05/2006, pág. 186)

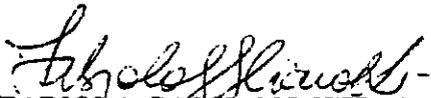
Consubstanciando atividade essencialmente realizadora do Direito, inteiramente vinculada e subordinada ao princípio da legalidade do tributo (art. 150, iniso. I da CF/88; arts. 97 e 142 do CTN), a atividade administrativa do lançamento tributário necessariamente há de conformar-se com a Constituição e com a interpretação que lhe empresta a Suprema Corte, só podendo se efetivar nas condições e sob os pressupostos estipulados em lei válida, donde decorre que ante a formal declaração de inconstitucionalidade ou invalidade da lei pela Suprema Corte, deslegitimam-se todos os lançamentos fundados nas referidas disposição e base de cálculo inconstitucionais (§ 1º do art. 3º da Lei 9.718/98); em suma, são ilegítimos todos os lançamentos que refugiam às base de cálculos do COFINS e PIS/PASEP adotadas pela legislação anterior e ao conceito de faturamento em sentido estrito por ela adotado e equivalente à receita bruta decorrente de vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços, ou de serviços de qualquer natureza."

No caso concreto verifica-se que as acusações fiscais do lançamento fiscal excogitado se fundamentam na disposição legal inconstitucional e versam sobre receitas não operacionais ("receitas financeiras") que se inserem na base de cálculo julgada inconstitucional, o que, nos termos da jurisprudência citada, "torna ilegítima a exação tributária decorrente de sua aplicação".

Em face do exposto, dou provimento ao recurso voluntário, para que seja reformada a r. decisão proferida pela DRJ em Campinas - SP, seja porque: (i) as receitas estão abarcadas pelo conceito de atividade própria da recorrente; e (ii) a exação é inconstitucional e já foi, desta forma, declarada pelo STF, sendo inadmissível manter-se cobrança fundada em norma nula, com a finalidade de que seja cancelado o auto de infração lavrado contra a recorrente.

É como voto.

Sala das Sessões, em 28 de março de 2007.


FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS

