



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10835.003.842/96-15  
Recurso n.º : 14.689  
Matéria: : COFINS - Exercícios de 1992 a 1994  
Recorrente : ASSOCIAÇÃO PRUDENTINA DE EDUCAÇÃO E CULTURA - APEC.  
Recorrida : DRJ EM RIBEIRÃO PRETO - SP  
Sessão de : 23 de janeiro de 2002  
Acórdão n.º : 101-93.721

**IPRJ – CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS. – INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO. – IMUNIDADE.** – Comprovado que a Instituição deixou de cumprir os requisitos e condições legais previstos na legislação de regência, devido é a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, regulada pelo parágrafo sétimo do artigo 195, da Constituição Federal.

Recurso conhecido e não provido.

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

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator, do relatório e voto que passam a integrar o presente Julgado.

  
EDISON PEREIRA RODRIGUES  
PRESIDENTE

  
SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 03 JUN 2002.

Processo n.º :10835.003842/96-15

Acórdão n.º :101-93.721

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL, CELSO ALVES FEITOSA e FERNANDO AMÉRICO WALTHER (Suplente Convocado).



Processo n.º : 10835.003842/96-15  
Acórdão n.º : 101-93.721

Recurso n.º : 14.689  
Recorrente : ASSOCIAÇÃO PRUDENTINA DE EDUCAÇÃO E CULTURA - APEC.

## RELATÓRIO

ASSOCIAÇÃO PRUDENTINA DE EDUCAÇÃO E CULTURA – APEC, qualificada nos autos, recorre para este Conselho contra decisão do Sr. Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto – SP, que julgou procedente exigência fiscal formulada através de Auto de Infração (fls. 01/13), lavrado para cobrança de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

O Termo de Constatação Fiscal de fls. 15/227 aponta diversas irregularidades, abrangendo o período de 1º de janeiro de 1991 a 31 de dezembro de 1994, embasando “Pedido de Suspensão da Imunidade”, que resultou no Ato Declaratório 5/96, do Delegado da Receita Federal de Presidente Prudente, suspendendo a imunidade tributária da entidade no referido período.

A irregularidade apurada pela Fiscalização, objeto deste Processo Administrativo Fiscal, encontra-se descrita no Auto de Infração (fl. 02), com a seguinte redação:

“1 – FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL”.

A Contribuinte, que se declara imune, está sujeita ao pagamento da Contribuição, vez que a imunidade tributária abrange tão-somente os impostos, conforme se depreende do artigo 150, inciso VI, letra “c” e § 4º da Constituição Federal.

A Lei Complementar nº 70/91, que criou a COFINS, previu três hipóteses de isenção subjetiva, entre as quais não estão incluídas as instituições de educação.

O Egrégio Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, decidiu que a imunidade subjetiva prevista no artigo 150, VI, letra “c” da Constituição Federal não se aplica às contribuições destinadas à seguridade social (Terceira Câmara, Acórdão nº 103-15.273, sessão de 18/08/94 e Quinta Câmara, Acórdão nº 105-9.179, sessão de 24/02/1995).

Além disso, a Contribuinte teve sua imunidade suspensa para os períodos-base de janeiro de 1991 a dezembro de 1994, conforme Ato Decla-

Processo n.º : 10835.003842/96-15

Acórdão n.º : 101-93.721

ratório publicada no DOU de 10/12/1996, por promover a mais ampla distribuição disfarçada de patrimônio aos seus diretores, associados e familiares, conforme Termo de Constatação Fiscal, parte integrante do presente Auto de Infração”.

Foi proferida decisão pela autoridade julgadora monocrática (fls. 417/423), cuja ementa tem a seguinte redação:

“ASSUNTO: Contribuição Para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS”.

**Imunidade Tributária** – A denotação do vocábulo “tributo” inserto no § 3º do art. 155 da Constituição é dada por interpretação autêntica no artigo 145, não abarcando as contribuições sociais previstas no artigo 195.

**Isenção** – A isenção prevista no artigo 6º, inciso III, da Lei Complementar nº 70/91 não contempla as instituições de educação, nem as de assistência social que não atendam as exigências previstas em lei”.

No Termo de Constatação Fiscal, item 63.3, fls. 210/211, depois de transcrever o “caput” do Art. 150, inciso VI, alínea “c”, § 4º, da Constituição Federal o Fisco esclarece que:

“A simples leitura na norma constitucional permite concluir que a imunidade tributária alcança tão-somente os impostos, portanto as chamadas contribuições sociais incidem sobre as instituições de educação, mesmo as genuinamente sem fins lucrativos”.

“A Lei Complementar nº 70/91, que instituiu Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), em seu art. 6º previu três hipóteses de isenção subjetiva, nas quais se incluem as Instituições de Educação”.

“O Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, decidiu:

“COFINS – IMUNIDADE FISCAL – CONTRIBUIÇÕES – A imunidade subjetiva prevista no artigo 150, VI,” c “da Constituição Federal, não se



Processo n.º : 10835.003842/96-15

Acórdão n.º : 101-93.721

aplica às contribuições destinadas à seguridade social. (Terceira Câmara, Acórdão nº 103-15.273, sessão de 18/08/94)".

"COFINS – A imunidade subjetiva de que trata a Constituição Federal, art. 150, VI, "c", não se aplica à contribuição social instituída pela Lei Complementar nº 70/91. (Quinta Câmara, Acórdão nº 105-9.179, sessão de 24/02/95)".

"Com ou sem suspensão da imunidade tributária, a Contribuinte está sujeita ao pagamento do COFINS sobre as suas receitas mensais, do período de abril/92 a dezembro/94 (...)" .

Em seguida, são discriminadas as receitas mensais, que representam o faturamento da Recorrente, no período de abril de 1992 a dezembro de 1994.

A Recorrente, no recurso voluntário de fls. 428/436, se manifesta, em síntese, no sentido de que está amparada pela imunidade. Aduz que é instituição de educação privada, sem fins lucrativos, não remunera seus dirigentes ou sua diretoria. De outra parte, aplica integralmente, no País, os seus recursos na manutenção de seus objetivos institucionais. Satisfaz, em resumo, além dos requisitos constitucionais da imunidade, aos pressupostos do art. 9º, inciso IV, alínea "c" e art. 14, ambos do CTN.

Em aditamento, a Recorrente alega que se identifica com a hipótese de isenção prevista no inciso III, art. 6º da Lei Complementar nº 70/91. Pleiteia, ainda, a redução da multa, por ser excessiva.

O presente processo (que é decorrente do processo nº 10835.003841/96-52, cujo Recurso foi protocolizado neste Conselho sob o nº 116.240, de interesse da empresa ASSOCIAÇÃO PRUDENTINA DE EDUCAÇÃO E CULTURA - APEC), foi submetido a julgamento nesta C. Câmara em Sessão realizada em 12 de julho de 2000, ocasião em que, consoante Resolução nº 101-02.337, o julgamento foi convertido em diligência, pelos seguintes motivos:

"Assim, considerando que a solução do litígio discutido nestes autos só poderá ser dada após o julgamento final do recurso apresentado no




Processo n.º : 10835.003842/96-15

Acórdão n.º : 101-93.721

processo que deu origem a este; considerando, por outro lado, que o objetivo da Administração Pública está voltado ao eficiente controle dos processos em julgamento nesta esfera administrativa aconselha uma tramitação conjunta dos dois processos (principal e decorrente), dada à estrita vinculação existente entre ambos, restituir os presentes autos à repartição de origem para que se aguarde as providências solicitadas na Resolução nº 101-02.337, quando então caberá o seu retorno a este órgão para julgamento final da lide”.

Retornam os autos a este Conselho, trazendo a informação (fls. 476) de que o Processo Administrativo Fiscal nº 10835.003841/96-52, após ter sido informado (entenda-se: cumprida a diligência solicitada), deve retornar ao Primeiro Conselho de Contribuintes (1ª Câmara).

É o Relatório.



Processo n.º : 10835.003842/96-15  
Acórdão n.º : 101-93.721

## VOTO

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

O Recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Alega a recorrente que a autoridade julgadora monocrática pretendeu excluir a Cofins da proteção imunitória prevista no artigo 150, IV, 'c', da Constituição Federal, o que consistiria verdadeiro equívoco.

Sustenta, ainda, a recorrente, que mesmo se correta fosse a conclusão a que chegou a Fiscalização, no sentido de que a Cofins estaria fora do manto da imunidade tributária, forçoso é reconhecer que goza ela (a recorrente) da isenção prevista no artigo 6º, III, da Lei Complementar nº 70, de 1991.

Por outro lado, a autoridade julgadora de primeiro grau rebate a tese defendida pela pessoa jurídica então impugnante, afirmado que:

- o texto constitucional estabeleceu tratamento diferenciado para os impostos e a contribuições sociais, vez que aqueles estão previstos no Capítulo que trata da Tributação e do Orçamento, enquanto que estas estão previstas no Capítulo que cuida da Seguridade Social;
- a tríade do art. 195 da Constituição Federal não pode compor o sistema tributário nacional, tendo em vista que a menção feita no art. 149 às contribuições sociais é insuficiente para concluir pela natureza tributária das mesmas.

Como é sabido e consabido, que tanto os doutrinadores quanto a jurisprudência (Judicial e Administrativa), consagram entendimento no sentido de que a tributação finca suas raízes em princípios e normas constitucionais, os quais permitem identificar, com clareza, não só a entidade tributante, como também as características próprias da exação, as quais distinguem o tributo de outras obrigações previstas no nosso ordenamento jurídico.



Processo n.º : 10835.003842/96-15  
Acórdão n.º : 101-93.721

É certo, ainda, que a figura, o rótulo, a denominação, o nome atribuído à exação, não lhe confere a verdadeira identidade, sendo necessário, portanto, perquirir da consistência material ou da natureza específica do fato gerador da respectiva obrigação tributária, conforme preceito contido no artigo 45 do CTN, e, de conseqüência, descobrir a natureza jurídica da obrigação.

Nessa linha de entendimento, temos que a Constituição Federal permitiu a criação de diversos tipos de tributos: i) os impostos; ii) as taxas; iii) a contribuição de melhoria; iv) o pedágio; v) o empréstimo compulsório; vi) as contribuições sociais; vii) as contribuições corporativas; e viii) as contribuições interventivas.

Os doutrinadores pouco divergem sobre a natureza tributária das contribuições sociais, notadamente em face das competências outorgadas através do artigo 149 da Carta Magna. Não colhem, portanto, os argumentos expendidos pela autoridade julgadora monocrática.

A Jurisprudência Administrativa consagra entendimento no sentido de que:

“A imunidade do § 7º do artigo 195 da Constituição Federal é norma de eficácia contida, só podendo a lei complementar veicular suas restrições. Precedentes do STF na ADIN nº 2028-5. Aplicação do Decreto nº 2.346/97 e do artigo 14 do CTN, recepcionado como lei complementar.” (Acórdão nº 201-73.951/2000).

O Acórdão nº 202-11.708, de 07 de dezembro de 1999, registra em sua ementa:

“.....  
**COFINS – INSTITUIÇÃO SEM FINS LUCRATIVOS** – Comprovado que a entidade não cumpre os requisitos e condições legais que a enquadrem como beneficente de assistência social, há que ser exigida a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, com os devidos encargos legais, de acordo com a legislação em vigência. **Recurso negado.**”



Processo n.º : 10835.003842/96-15

Acórdão n.º : 101-93.721

No caso sob exame, as provas colhidas pela Fiscalização levam ao convencimento de que a recorrente, na verdade, não cumpre os requisitos elencados pelo artigo 14 do CTN, fato que confere validade ao afirmado na decisão recorrida (fls. 421):

“As irregularidades relatadas no Termo de Constatação Fiscal (fls. 15/224), consistentes em distribuição de parcelas de patrimônio da entidade em benefício de seus associados e/ou diretores, além das vantagens e benefícios indiretos que os autuantes não conseguiram quantificar, contrariam o disposto na legislação acima mencionada, impedindo a APEC de se beneficiar, nos anos-base/calendário considerados, da isenção da contribuição.”

Insurge-se a pessoa jurídica autuada contra o que denominou agravamento da penalidade aplicada, sustentando que a Fiscalização tinha plena consciência de que eventual tributo não recolhido, o fora em razão do gozo da imunidade tributária, além do que, na verdade, pouca importância foi atribuída ao fato de haver ocorrido dolo na conduta da recorrente.

Ocorre que, como registrado na decisão recorrida, a Fiscalização fez incidir, sobre a contribuição devida e não recolhida, a multa prevista no art. 4º, I, da Lei nº 8.212, de 1991, que dera ser reduzida por força do disposto no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996, o que, aliás, já foi providenciado, conforme se constata pela leitura do demonstrativo de fls. 425, anexo à intimação expedida pela repartição de origem.

Não se trata, como sustentado pela recorrente, de penalidade exasperada, aplicável na hipótese de comprovado “*evidente intuito de fraude*”, mas sim da multa de lançamento de ofício, em seu percentual mínimo.

Por todo o exposto, voto no sentido de que seja negado provimento ao recurso voluntário interposto.

Brasília, DF, 23 de janeiro de 2002.

  
SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL - RELATOR