



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicada no Diário Oficial da União
de 03 / 12 / 2002
Rubrica

2º CC-MF
Fl.

Processo : 10860.002166/99-25
Recurso : 114.941
Acórdão : 203-08.173

Recorrente: ORGANIZAÇÃO GUARÁ DE ENSINO
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

COFINS – IMUNIDADE - O conceito de assistência social vincula-se à finalidade em si que as instituições assistenciais buscam cumprir, qual seja, a realização desinteressada de uma obra social de caráter altruístico, com sentido de colaboração à causa do interesse coletivo, do progresso e do bem geral. Não importa para tanto, se a assistência se dá na área da educação. No entanto, para o gozo da imunidade prevista no § 7º do artigo 195, se faz necessário a demonstração de que a entidade é realmente de assistência social.

COBRANÇA - RECOLHIMENTO – Apurada falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, é devida sua cobrança, com os encargos legais correspondentes.

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
ORGANIZAÇÃO GUARÁ DE ENSINO.

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

Sala das Sessões, em 21 de maio de 2002

Otacilio Damás Cartaxo
Presidente

Maria Teresa Martínez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Renato Scalco Isquierdo, Antônio Augusto Borges Torres, Lina Maria Vieira, Mauro Wasilewski, Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva e Maria Cristina Roza da Costa.

cl/mdc/mb



Processo : 10860.002166/99-25
Recurso : 114.941
Acórdão : 203-08.173

Recorrente: ORGANIZAÇÃO GUARÁ DE ENSINO.

RELATÓRIO

Contra a sociedade, nos autos qualificada, foi lavrado Auto de Infração, exigindo-lhe a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, nos períodos de outubro/94 a dezembro/98.

A ciência do Auto de Infração ocorreu em 25/10/99.

A atuada em epígrafe apresentou impugnação (fls. 38/41) na qual alega, fundamentalmente e em síntese, que: é imune conforme o art. 150, VI, alínea "c", e o art. 195, § 7º, da Constituição Federal; como instituição de ensino sem fim lucrativo, não auferে receita bruta, justamente porque não tem fins empresariais; como exarado pela Cosit no PN nº 5/92, as mensalidades recebidas dos alunos não se subsumem ao conceito de receita bruta e, portanto, não compõem a base de cálculo da Contribuição.

A autoridade de primeira instância, por meio da Decisão DRJ/CPS n.º 60, de 07/01/2000, manifestou-se pela procedência do lançamento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

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

Período de apuração: 01/10/1994 a 31/12/1998

Ementa: IMUNIDADE. INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO. A Cofins incide sobre a receita das mensalidades cobradas pelas instituições de ensino. As imunidades previstas nos artigos 150, VI, "c" e 195, § 7º da CF contemplam apenas os impostos e as entidades beneficentes de assistência social respectivamente. - INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO. ASSISTÊNCIA SOCIAL. As instituições de educação são prestadoras de serviço e, quando recebem a correspondente contraprestação, não se encontram abrangidas pelo conceito de assistência social.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”.

Consta das razões de decidir da autoridade de primeira instância que:

"(...) Como visto, as Instituições de educação não estão contempladas na via da imunidade específica e restrita; poderiam elas estar alcançadas pela isenção. No entanto, depreende-se da redação do artigo sexto citado, que elas também não figuram no rol das entidades isentas da Cofins, significando dizer que, mais uma vez, o legislador avaliou como legítima a participação destas Entidades no financiamento universal da seguridade social. Em outras palavras, na Lei Complementar 70/91 não há nenhum



Processo : 10860.002166/99-25
Recurso : 114.941
Acórdão : 203-08.173

dispositivo excluindo as instituições de ensino desta incidência, o que, vale repetir, não merece censuras pois a generalidade da incidência guarda perfeita consonância com o destacado princípio da universalidade do financiamento.

Por outro lado, ao contrário do que parece sugerir a impugnante, não são idênticos os conceitos de instituição de educação e entidade de assistência social. A Constituição Federal, em seu citado artigo 150, inciso VI, alínea 'c', enumera tais conceitos um após o outro, deixando claro que não são coincidentes. Além disso, no Título VIII, Capítulo II, da Seguridade Social, Seção IV, a Carta Magna dispôs sobre a assistência social, enquanto a educação consta do Título VIII, Capítulo III, Da Educação, Da Cultura e do Desporto, Seção I. Desta forma, o tratamento individualizado de cada questão evidencia a distinção dos conceitos.

Igualmente, não se pode concluir que apenas por não ter fins lucrativos a instituição de educação é entidade de assistência social.

Por fim, como dispõe o artigo 203 da Constituição Federal, a assistência social será prestada a quem dela necessitar, independentemente de contribuição à seguridade social. A assistência social tem a gratuidade como característica essencial. Recorra-se ao Dicionário Aurélio de Língua Portuguesa para definir o que vem a ser assistência social:

'Assistência social - Serviço gratuito, de natureza diversa, prestado aos membros da comunidade social, atendendo às necessidades daqueles que não dispõem de recursos suficientes.'

Recebimentos eventuais de quem tenha sido assistido e possa pagar não retiram o caráter da assistência social de estar aberta a todos os que dela necessitam. Todavia, com a contraprestação paga pela grande maioria dos alunos, sucumbe qualquer pretensão de ser entidade de assistência social.

(...)

Cabe, ainda, analisar o argumento da interessada fundado no Parecer normativo CST 5/92, para o qual a impugnante força uma interpretação, buscando se enquadrar entre as associações ali mencionadas. Todavia, de início, o PN coloca a quem se refere:

'Dúvidas tem surgido a respeito da incidência da contribuição social para o financiamento da seguridade social, instituída pela Lei Complementar n.º 70, de 30 de dezembro de 1991, sobre as receitas das associações, dos



Processo : 10860.002166/99-25
Recurso : 114.941
Acórdão : 203-08.173

sindicatos, das federações e confederações, das organizações reguladoras de atividades profissionais e outras entidades classistas.' (g. n.)

Após a enumeração de algumas entidades, o parecer conclui o parágrafo estendendo-se a todas aquelas que possuem a característica comum entre as citadas: serem entidades classistas. Destarte, as instituições de educação não estão abrangidas por tal parecer, pois as referidas associações são exclusivamente as classistas.

Além disso, conforme ainda o PN 5/92, as receitas auferidas pelas entidades em comento se referem à contribuição, anuidade ou mensalidade fixada por lei, assembleia ou estatuto e destinada ao custeio do sistema confederativo. As mensalidades da Organização Guará de Ensino não estão fixadas por lei e nem pelo estatuto. Podem ser fixadas por assembleia, mas com certeza não custeiam o sistema confederativo."

Inconformada com a decisão proferida em primeira instância, a contribuinte apresentou recurso, onde reitera os argumentos expostos em sua impugnação, dentre os quais que:

(sic) "Da mesma forma a isenção (imunidade) estampada no art. 195, § 7º, da Constituição Federal: 'São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam as exigências estabelecidas em lei'. Esta lei aludida, trata-se de lei complementar, por dois motivos. O primeiro trata-se de limitação ao poder de tributar, complementar à disciplina constitucional (art. 146, II, CF). O segundo porque a imunidade abrange um largo espectro de tributos, de competências diferentes, exigindo uma uniformidade de procedimento, para que se aplique nas diversas esferas do poder, sendo, por este motivo exigível a 'lei complementar'. As entidades de ensino, através de seu corpo administrativo e docente, ministram atividades educacionais, autorizadas pelo Poder Público competente, podendo, pelo óbvio ser cobrado todo serviço prestado, não significando que tudo seja gratuito. A lei complementar é o Código Tributário Nacional, que repete em seu art. 9º, o contido na Constituição Federal, estabelecendo no art. 14, a não distribuição de lucro ou participação do resultado para os seus componentes."

Consta dos autos que a contribuinte obteve liminar no M.S. nº 2000.61.03.001324-1, permitindo a subida dos autos sem o depósito administrativo.

É o relatório.



Processo : 10860.002166/99-25
Recurso : 114.941
Acórdão : 203-08.173

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

O Recurso Voluntário foi manifestado dentro do prazo legal. Dele conheço por tempestivo.

Circunscreve-se a questão, em definir se o produto obtido pela prestação de serviços da recorrente, nos termos de seus estatutos sociais, está ou não sujeita à tributação pela COFINS.

A priori, ousou discordar da autoridade de primeira instância apenas quando exclui as entidades de educação do campo da imunidade, no assim dizer "(sic) ... Como visto, as Instituições de educação não estão contempladas na via da imunidade específica e restrita; poderiam elas estar alcançadas pela isenção. No entanto, depreende-se da redação do artigo sexto citado, que elas também não figuram no rol das entidades isentas da Cofins, significando dizer que, mais uma vez, o legislador avaliou como legítima a participação destas Entidades no financiamento universal da seguridade social. Em outras palavras, na Lei Complementar 70/91 não há nenhum dispositivo excluindo as instituições de ensino desta incidência, o que, vale repetir, não merece censuras pois a generalidade da incidência guarda perfeita consonância com o destacado princípio da universalidade do financiamento."

Penso que o conceito de assistência social vincula-se à finalidade em si que as instituições assistenciais buscam cumprir, qual seja, a realização desinteressada de uma obra social de caráter altruístico, com sentido de colaboração à causa do interesse coletivo, do progresso e do bem geral. Não importa para tanto, se a assistência se dá na área da educação, razão pela qual, a elas lhes têm sido emitido o atestado de filantropia ou de assistência social, concedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, desde que atendidas as condições impostas na legislação de regência, fazendo-lhes jus à dispensa da contribuição patronal do INSS.

Por outro lado, também não se está aqui a discutir se o que credencia a entidade para o gozo da imunidade/isenção; se é o cumprimento do art. 55 da lei nº 8.212/91¹ ou o artigo 14 do CTN, matéria, aliás, polêmica entre os que militam na área.

¹"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 entidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal; II - seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, ¹ fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; III - promova a assistência social beneficente, inclusive a 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 apresentado, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades."



Processo : 10860.002166/99-25
Recurso : 114.941
Acórdão : 203-08.173

Penso que a solução da questão está em primeiro lugar à luz da própria Constituição Federal, da qual estabelece em seu artigo 195, § 7º, que:

"Art. 195 – A seguridade social será financiada por toda a sociedade de forma direta ou indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

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

Observando-se o Estatuto da recorrente, juntado aos autos (arts. 1º e 2º), verifica-se ser "entidade civil, sem fins lucrativos", cuja finalidade consiste em: manter com toda regularidade possível o Colégio Nogueira da Gama e o Colégio Comercial Antonio Rodrigues Alves; **instalar e manter**, dentro dos mais modernos requisitos pedagógicos, cursos de ensino superior em qualquer dos ramos do saber; **criar e manter** outras instituições de caráter científico, educativo e cultural.

Não consta do estatuto social o caráter filantrópico e assistencial, e, por outro lado, inexistente nos autos qualquer característica de suas finalidades e objetivos essenciais voltada para a assistência social beneficente. A beneficência, filantropia, diz respeito a atividades gratuitas dirigidas ao bem estar da comunidade e não ao serviço educacional remunerado. A bem da verdade, a exclusividade ou totalidade de remuneração do ensino vai ao encontro da filantropia ou da própria assistência social. É preciso que as receitas obtidas com a prestação do serviço educacional sejam canalizadas a quem necessita, e, nesse sentido, de fazer a chamada "assistência social". Conclui-se, conseqüentemente, pelo que dos autos se deduz, que a recorrente não é uma entidade de assistência social porque não faz propriamente "assistência social".²

Por outro lado, consta das razões de decidir da autoridade de primeira instância que: (...) Cabe, ainda, analisar o argumento da interessada fundado no Parecer Normativo nº CST 5/92, para o qual a impugnante força uma interpretação, buscando se enquadrar entre as associações ali mencionadas. Todavia, de início, o PN coloca a quem se refere:

"Dívidas tem surgido a respeito da incidência da contribuição social para o financiamento da seguridade social, instituída pela Lei Complementar n.º 70,

²A Constituição Federal, em seu art. 203 trata na Seção IV – Da assistência social – sobre o assunto, estabelecendo o seguinte: "Art. 203- A Assistência social será prestada a quem dela necessitar, independentemente da contribuição à seguridade social, e tem por objetivos: - a proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência e à velhice; O amparo às crianças e adolescentes carentes; A promoção da integração ao mercado de trabalho; A habilitação e reabilitação das pessoas portadoras de deficiência e a promoção de sua integração à vida comunitária; a garantia de um salário mínimo de benefício mensal à pessoa portadora de deficiência e ao idoso que comprovem não possuir meios de prover à própria manutenção ou de tê-la provida por sua família, conforme dispuser a lei."



Processo : 10860.002166/99-25
Recurso : 114.941
Acórdão : 203-08.173

de 30 de dezembro de 1991, sobre as receitas das associações, dos sindicatos, das federações e confederações, das organizações, reguladoras de atividades profissionais e outras entidades classistas." (g. n.)

Penso, como a autoridade de primeira instância, no sentido de que após a enumeração de algumas entidades, o parecer conclui o parágrafo estendendo-se a todas aquelas que possuem a característica comum entre as citadas: serem entidades classistas, do qual a recorrente, instituição de educação, não está abrangida por tal parecer. Além disso, conforme dispõe ainda o PN nº 5/92, as receitas auferidas pelas entidades em comento se referem à contribuição, anuidade ou mensalidade fixada por lei, assembleia ou estatuto e destinada ao custeio do sistema confederativo.

Enfim, pelo acima exposto, na falta de documentação comprovando que a entidade é de assistência social ou de fatos que permitam a verdadeira natureza assistencial, voto por manter a exigência fiscal.

Sala das Sessões, em 21 de maio de 2002


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ