



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 23 / 12 / 2004
[Assinatura]
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10865.001713/00-57
Recurso nº : 121.364
Acórdão nº : 203-09.521

Recorrente : ASSOCIAÇÃO LEMENSE DE EDUCAÇÃO E CULTURA
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

COFINS. INCIDÊNCIA. A Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS é devida pelas Pessoas Jurídicas, inclusive as a elas equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, nos termos do art. 1º da LC nº 70/91 e incide sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de serviço de qualquer natureza. As entidades de ensino que não são isentas ou imunes, por não atender às exigências do art. 55 da Lei nº 8.212/91, são contribuintes da COFINS.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
ASSOCIAÇÃO LEMENSE DE EDUCAÇÃO E CULTURA.

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

Sala das Sessões, em 13 de abril de 2004

Leonardo de Andrade Couto
Leonardo de Andrade Couto

Presidente

Maria Cristina Roza da Costa
Maria Cristina Roza da Costa
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, Luciana Pato Paçanha Martins, César Piantavigna, Emanuel Carlos Dantas de Assis, Valdemar Ludvig e Adriene Maria de Miranda (Suplente).

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Imp/ovrs



Processo nº : 10865.001713/00-57
Recurso nº : 121.364
Acórdão nº : 203-09.521

Recorrente : ASSOCIAÇÃO LEMENSE DE EDUCAÇÃO E CULTURA

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto, SP, referente à constituição de crédito tributário por falta de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, no período de novembro de 1995 a janeiro de 1999, no valor total de R\$533.633,61, cuja ciência se deu em 15/12/2000.

Os escorços do procedimento fiscal e da impugnação estão reproduzidos na decisão *a quo*, conforme segue:

"A empresa em epigrafe foi autuada em relação à contribuição para o financiamento da seguridade social - Cofins, por falta de seu recolhimento.

Foi dada como infringida a Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, arts. 1º e 2º.

[...]

Instruíram a autuação os seguintes documentos: demonstrativos das receitas de mensalidades (fls. 15 e 16), procuração (fl. 17), texto de legislação (fls. 18 a 34), cópia de cartão de CNPJ (fl. 35), cópia de pedido de arquivamento de atas e cópias de atas (fls. 36 a 52) e cópia do estatuto (fls. 53 a 65).

A interessada apresentou a impugnação de fls. 75 a 82, acompanhada da procuração de fl. 83 e demais documentos de fls. 84 a 103.

Primeiramente, disse que a obrigação tributária resulta de lei e que a analogia não pode ser empregada para criar tributo.

A seguir, alegando que o faturamento, base de cálculo da Cofins, somente poderia representar produto de venda de mercadorias, de serviços ou da combinação de ambos, concluiu que a prestação de serviço de educação não se enquadraria na definição ordinária de serviço. Segundo a interessada, os serviços de educação não se enquadrariam na definição técnica de serviços, contida no Decreto-lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, art. 8º.

Portanto, tratar-se-ia de caso de não-incidência, assunto sobre o qual passou a discorrer."

Apreciando as razões postas na impugnação, o Colegiado de primeira instância proferiu decisão assim ementada:

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

Data do fato gerador: 30/11/1995, 31/12/1995, 31/01/1996, 29/02/1996, 31/03/1996, 30/04/1996, 31/05/1996, 30/06/1996, 31/07/1996, 31/08/1996, 30/09/1996, 31/10/1996, 30/11/1996, 31/12/1996, 31/01/1997, 28/02/1997, 31/03/1997, 30/04/1997, 31/05/1997, 30/06/1997, 31/07/1997, 31/08/1997, 30/09/1997, 31/10/1997, 30/11/1997, 31/12/1997, 31/01/1998, 28/02/1998,



Processo nº : 10865.001713/00-57
Recurso nº : 121.364
Acórdão nº : 203-09.521

31/03/1998, 30/04/1998, 31/05/1998, 30/06/1998, 31/07/1998, 31/08/1998,
30/09/1998, 31/10/1998, 30/11/1998, 31/12/1998, 31/01/1999

*Ementa: ENTIDADES DE ENSINO. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO
SOBRE A RECEITA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.*

*As entidades de ensino são contribuintes da Cofins, que incide sobre a receita de
prestação de serviços de educação.*

Lançamento Procedente”.

Intimada a conhecer da decisão em 15/03/2002, a empresa insurreta contra seus termos, apresentou, em 16/04/2002, recurso voluntário a este Eg. Conselho de Contribuintes, com as mesmas razões de dissentir postas na impugnação e enfrentadas na decisão recorrida.

A autoridade preparadora informa a efetivação do arrolamento de bens para fins de garantir a instância recursal, conforme fl. 171.

É o relatório.



Processo nº : 10865.001713/00-57
Recurso nº : 121.364
Acórdão nº : 203-09.521

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

O recurso voluntário atende aos requisitos legais exigidos para sua admissibilidade e conhecimento.

A recorrente espeda sua defesa na figura da não-incidência tributária da COFINS sobre o produto das instituições de ensino, que entende não se tratar, verdadeiramente, de faturamento. Dessarte, considera-se não inserida no pólo passivo da relação jurídica tributária, o qual é instada pelo Fisco a ocupar através do auto de infração resultante do procedimento fiscal.

Portanto, não se considerando partícipe do pólo passivo de tal relação jurídica, considera inexistente a obrigação e, por óbvia conseqüência, inexistente a sujeição que compõe toda relação jurídica.

Aduz que *“a exigência incide sobre Pessoas Jurídicas, mas apenas sobre Pessoas Jurídicas que obtenham receita bruta, na modalidade de faturamento, decorrente de:*

- a) vendas de mercadorias;
- b) vendas de mercadorias e serviços;
- c) vendas de serviços de qualquer natureza.” (grifo do original)

Reportando-se à lista de serviços contida no Decreto-Lei nº 406/68, defende que o referido *“diploma legal definiu à exatidão o que deve ser entendido por serviços de qualquer natureza, nomeando-os, inclusive, com especificidade”*. Daí que a ausência de sua atividade no rol anexo ao referido Decreto-Lei é suficiente para excluir sua atividade do campo de incidência tributária da COFINS.

Visando circundar o contraditório aos argumentos postos no recurso voluntário, necessário efetuar a análise do decreto-lei nº 406, de 31/12/1968, que foi editado com a seguinte ementa:

“Estabelece normas gerais de direito financeiro, aplicáveis aos impostos sôbre operações relativas à circulação de mercadorias e sôbre serviços de qualquer natureza, e dá outras providências.” (texto original)

O artigo 8º disciplinou as regras aplicáveis ao imposto de competência dos Municípios, como segue:

“Art 8º O impôsto, de competência dos Municípios, sôbre serviços de qualquer natureza, tem como fato gerador a prestação, por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviço constante da lista anexa.

§ 1º Os serviços incluídos na lista ficam sujeitos apenas ao impôsto previsto neste artigo, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadoria.

§ 2º Os serviços não especificados na lista e cuja prestação envolva o fornecimento de mercadorias ficam sujeitos ao impôsto de circulação de mercadorias.” (texto original)



Processo nº : 10865.001713/00-57

Recurso nº : 121.364

Acórdão nº : 203-09.521

Em que pese tenha sofrido inúmeras alterações, verifica-se que, realmente, a norma é especificamente destinada a impostos de competência estadual e municipal.

Ora, definições, conceitos, conteúdo, alcance e formas contidas em legislação especificamente destinada à regulamentação de um tributo, mais especificamente de dois impostos, não podem ser trasladados para a determinação da incidência ou não incidência de outro. Não pretende a lista anexa ao referido Decreto-Lei esgotar todas os serviços de qualquer natureza possíveis de serem laborados pelo ser humano. Pretende, exclusivamente, identificar aqueles que o legislador, por questão de conveniência e oportunidade considerou necessários e suficientes para suportar a incidência do Imposto Municipal.

No dizer de Paulo Carvalho de Barros *“Ao conceituar o fato que dará ensejo ao nascimento da relação jurídica do tributo, o legislador também seleciona as propriedades que julgou importantes para caracteriza-lo. E, desse conceito, podemos extrair critérios de identificação que nos permitam reconhecê-lo toda vez que, efetivamente, aconteça.”*

Determinam os artigos 1º e 2º da Lei Complementar nº 70, de 30/12/1991:

“Art. 1º Sem prejuízo da cobrança das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), fica instituída contribuição social para financiamento da Seguridade Social, nos termos do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, devida pelas pessoas jurídicas inclusive as a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda, destinadas exclusivamente às despesas com atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social.” (grifo inserido)

“Art. 2º A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.”

Alega a recorrente estar excluída do campo de incidência da COFINS em razão de os frutos do serviço que presta não comportar no conceito de faturamento. Para tanto, visando arrimar seu raciocínio, socorre-se da alteração constitucional promovida pela Emenda Constitucional nº 20 de 1998, que agregou a palavra “receita” no inciso I, letra ‘b’, do artigo 195 da Constituição Federal.

Se partir do raciocínio de que a atividade da recorrente – prestação de serviço na área de ensino - está fora do campo de incidência da COFINS, portanto compondo uma não incidência, é forçoso concluir que não há falar em isenção ou imunidade para a atividade de ensino. Se essa atividade encontra-se no campo da não incidência, não existe fato gerador, base de cálculo, alíquota, sujeito ativo ou passivo. Portanto não existe sequer relação jurídica, por corolário, não tem cabimento legislar sobre isenção ou imunidade da atividade no contexto das contribuições sociais.

Entretanto, na ensinância do Ministro Carlos Velloso, reproduzido pela recorrente, quando a constituição quis excepcionar a regra geral ínsita no artigo 195, fêz-lo de forma expressa no § 7º do mesmo artigo 195, o qual remeteu para a lei a regulação da isenção que concede às entidades beneficentes.

Por sua vez, a Lei nº 8.212, de 24/07/1991, editada para suprir o comando constitucional, insere no universo de entidades isentas as entidades educacionais, ou seja, aquelas entidades relacionadas com o ensino, atividade desenvolvida pela recorrente.



Processo nº : 10865.001713/00-57
Recurso nº : 121.364
Acórdão nº : 203-09.521

Valendo-me, ainda, de raciocínio já engendrado nessa seara pela ilustre Conselheira Luciana Pato Peçanha Martins, à qual peço vênha para abaixo reproduzir, encerra-se a discussão em torno do tema:

“O Supremo Tribunal Federal já reconheceu quando da liminar concedida na ADIN nº 2.028, que o benefício de que cogita o parágrafo 7º, do artigo 195 é o de imunidade. Tal imunidade, afirmou-se na mesma ocasião em que se referendou a citada medida liminar, estende-se às entidades que prestam assistência social no campo da saúde e da educação”.

Para firmar este ponto basta transcrever do voto condutor do eminente Min. Moreira Alves o seguinte trecho:

“... em sua redação originária, o art. 55 da Lei nº 8.212/91, que regulamentou as exigências que deveriam ser atendidas pelas entidades beneficentes de assistência social para gozarem da imunidade – isenção prevista na Constituição imunidade é, conforme entendimento já firmado por esta Corte – adotou conceito mais amplo de assistência social do que o decorrente do artigo 203 da Carta Magna, ao estabelecer, em seu inciso III, que uma das exigências para a isenção (entenda-se imunidade) em favor das entidades beneficentes de assistência social seria a de ela promover “a assistência social beneficente, inclusive educacional e de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes”. (grifei)

E, mais adiante, menciona o Relator que *“esta Corte tem entendido que a entidade beneficente de assistência social, a que alude o parágrafo 7º do art. 195 da Constituição, abarca a entidade beneficente de assistência educacional.”*

Se existem exigências específicas a serem atendidas pelas entidades educacionais para gozarem de imunidade da COFINS, deduz-se que aquelas que não as atende estão excluídas da imunidade e, portanto, inseridas no campo de incidência.

Ou seja, sendo a recorrente uma entidade educacional e não estando inserida dentre aquelas que gozam de imunidade em razão de não atender às exigências postas na citada lei, também por corolário, está inserida no universo dos contribuintes da exação, pois, como já afirmado, não se legisla acerca da isenção ou imunidade de tributos para fatos da vida social que não tenham sido juridicizados pela norma jurídica tributária.

Por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 13 de abril de 2004


MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA