



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10875.000449/98-38
Recurso nº : 126.976
Acórdão nº : 202-17.483

2.º	PUBL. ADQ NO D. O. U.
C	D. 16 / 02 / 07
C	Rubrica

2ª CC-MF
Fl.

Recorrente : ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL PRESIDENTE KENNEDY
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

COFINS. IMUNIDADE.

As entidades beneficentes que prestam assistência social no campo de educação, para gozarem da imunidade constante do § 7º do art. 195 da Constituição Federal, devem atender ao rol de exigências determinado pelo art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Recurso negado.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 27 / 12 / 2006

Anscl.
Andrezza Nascimento Schmcikal
Mat. Siapc 1377389

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL PRESIDENTE KENNEDY.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Simone Dias Musa (Suplente), Ivan Allegretti (Suplente) e Maria Teresa Martínez López, que votaram no sentido de reconhecer a decadência em relação aos períodos de apuração encerrados até janeiro/1993 e de dar provimento, quanto ao mérito, por considerarem que a recorrente cumpriu os requisitos do art. 14 do CTN. Fez sustentação oral a advogada da recorrente, Dra. Leliana Maria Rolim de Pontes Vieira, OAB/DF nº 12.051.

Sala das Sessões, em 08 de novembro de 2006.

Antonio Carlos Afuhn
Antonio Carlos Afuhn
Presidente

Maria Cristina Roza da Costa
Maria Cristina Roza da Costa
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Nadja Rodrigues Romero e Antonio Zomer.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10875.000449/98-38
Recurso nº : 126.976
Acórdão nº : 202-17.483

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 27, 12, 2006
Ansch
Andreza Nascimento Schmeikal
Mat. Siapex 1377389

2ª CC-MF
Fl.

Recorrente : ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL PRESIDENTE KENNEDY

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 5ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas - SP.

A Fiscalização relata no Termo de fl. 19 que constatou a falta de recolhimento da Cofins e que apurou a base de cálculo aplicável a partir da escrituração contábil da recorrente, relativamente ao período de abril de 1992 a dezembro de 1997, cuja ciência se deu em 18/02/1998.

A autuada apresentou impugnação, alegando a decadência do período anterior a dezembro de 1992; a natureza de imposto da contribuição social, fato que arrima a imunidade da exação para as entidades educacionais; e que, inexistente a finalidade de lucro, inexistente faturamento, e, ao fim, alega que a exigência de Cofins é ilegal.

Informa, também, o relatório da decisão recorrida:

"3. O presente processo foi julgado por esta Delegacia de Julgamento por meio da Decisão nº 11175/01/GD/1412/98 de 03 de julho de 1998, de fls. 80/93, que julgou procedente em parte o lançamento, o que fez com que a contribuinte apresentasse Recurso ao Conselho de Contribuintes, conforme petição de fls. 99 a 108.

4. Recebido o Recurso pela Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, acordaram os conselheiros, por unanimidade de votos, em anular o processo, a partir da decisão de primeira instância, inclusive, nos termos do Acórdão nº 203-09.160, de fls. 255/259."

Apreciando as razões postas na impugnação, a Turma Julgadora proferiu decisão, resumida na seguinte ementa:

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

Período de apuração: 01/04/1992 a 31/12/1997

EMENTA: DECADÊNCIA. A Cofins é contribuição destinada à Seguridade Social e, como tal, tem o prazo decadencial de dez anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que o crédito poderia ter sido constituído, entendimento esse consolidado no art. 95 do Regulamento do PIS/Pasep e da Cofins, Decreto nº 4.524, de 2002.

IMUNIDADE. INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO. A Cofins incide sobre a receita das mensalidades cobradas pelas instituições de ensino. A imunidade prevista no art. 150, VI, 'a', da Constituição Federal contempla apenas os impostos.

INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO. ASSISTÊNCIA SOCIAL. As instituições de educação, prestadoras de serviço e que não visem ao atendimento desinteressado e gratuito, não possuindo certificado emitido pelo Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), não se encontram abrangidas pelo conceito de assistência social.

Lançamento Procedente".



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10875.000449/98-38
Recurso nº : 126.976
Acórdão nº : 202-17.483

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 27, 12, 2006
Andreza Nascimento Schmickal
Mat. Siap 1377389

2ª CC-MF
Fl.

Intimada a conhecer da decisão em 24/07/1998, a empresa, insurreta contra seus termos, apresentou, em 17/08/1998, recurso voluntário a este Egrégio Conselho de Contribuintes, elencando as seguintes razões de dissentar:

1. reafirma a tese de defesa posta na exordial de que as instituições de ensino atuam na área social, compondo o título VIII da Constituição Federal - Da Ordem Social, não podendo ser excluídas da condição de instituições de caráter assistencial, de caráter social, diferentemente do entendimento desenvolvido na decisão recorrida;

2. a decisão recorrida ignorou os argumentos da defesa, baseada em documentos acostados aos autos, demonstrando haver cumprido os requisitos previstos no CTN para o reconhecimento da imunidade e os exigidos pela Lei nº 8.212/91, quais sejam, não distribuir parcela do patrimônio ou renda a título de lucro ou participação, aplicar integralmente no País os seus recursos, na manutenção de seus objetivos institucionais, e manter escrituração de suas receitas;

3. defende que, por ser entidade sem fins lucrativos, suas receitas destinam-se ao seu custeio, não se caracterizando, nem se confundindo com faturamento, figura típica das entidades de caráter econômico. Arrima sua defesa na doutrina contábil e jurídica;

4. reproduz parte de parecer da Cosit/SRF, onde é asseverado que não se pode cogitar como sendo faturamento a contribuição, anuidade ou mensalidade fixada em lei, assembleia ou estatutos confederativos;

5. reporta-se à doutrina, citando diversos autores, buscando referendar o entendimento de que as associações, diversamente das sociedades, que têm fins lucrativos, referem-se às instituições que não têm finalidade econômica, tendo como objeto atividades beneficentes, culturais, religiosas, esportivas, moral, etc.

Ao fim, requer seja observado o entendimento exarado no parecer normativo da Cosit, estando ele ainda vigente, não se subsumindo as mensalidades recebidas ao conceito de receita bruta, portanto, não compondo base de cálculo da contribuição, bem como requer seja reformada a decisão, cancelando-se o auto de infração.

A recorrente impetrou Mandado de Segurança visando o afastamento da exigência do depósito recursal, o qual foi acolhido e a segurança concedida, em sede de apelação, pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região, o qual também negou provimento aos embargos de declarações opostos pela Fazenda Nacional.

O recurso voluntário foi colocado em pauta na sessão de 10/11/2004 pelo Relator Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski, oportunidade em que, por unanimidade de votos, foi o julgamento convertido em diligência, constando do voto o retorno dos autos à origem com o fim de ser apurado, conclusivamente, se a recorrente atende expressamente ao que dispõe o art. 14 do CTN.

A Informação Fiscal de fls. 727 e 728 informa o que segue:

a) exame da escrituração contábil da empresa, estando todos os livros devidamente registrados e com todas as formalidades legais atendidas;

b) não constatou, nos anos examinados, ocorrência de distribuição de qualquer parcela do patrimônio ou da renda a qualquer título;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10875.000449/98-38
Recurso nº : 126.976
Acórdão nº : 202-17.483

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	27 / 12 / 2006
Andrezza Nascimento Schmeikal	
Mat. Siape 1377389	

2ª CC-MF
Fl.

c) não constatou aplicação de recursos fora do País ou em atividades diversas das relacionadas com a manutenção dos objetivos institucionais;

d) no exame dos arquivos relacionados com registro de funcionários, constatou que tanto ao corpo docente quanto ao administrativo foram pagos salários com vínculo empregatício, relativos à remuneração pelos trabalhos prestados;

e) anexou farto material apresentado pela interessada, relativo às atividades sociais desenvolvidas;

f) informa, ainda, o auditor-fiscal que no material anexado a recorrente demonstra que: *"além de aplicar os recursos de sua atividade na manutenção dos seus objetivos sociais, também os aplica na execução de vasto número de projetos sociais que são disponibilizados gratuitamente para a comunidade carente, jovens e adultos analfabetos, portadores de necessidades especiais, catarata, aleitamento materno, vacina contra gripe, fisioterapia, prevenção de abuso sexual infantil e outros"*.

Os autos retornaram a julgamento na sessão de fevereiro de 2006, oportunidade em que foi objeto de vista por esta Relatora e, na sessão seguinte, pelo Conselheiro Antonio Zomer. Entretanto, em face da renúncia do Conselheiro-Relator antes do retorno dos autos a julgamento, o processo foi redistribuído, com realização de novo sorteio.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10875.000449/98-38
Recurso nº : 126.976
Acórdão nº : 202-17.483

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 27, 12, 2006
Andrezza Nascimento Schmeikal
Mat. SIAPE 1377389

2ª CC-MF
Fl.

**VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA**

O julgamento iniciado pelo Relator anteriormente designado e não concluído é nesta oportunidade retomado com nova relatoria e voto.

O recurso voluntário foi apresentado à vista da primeira decisão prolatada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas - SP, que naquela oportunidade deu provimento parcial ao recurso para acolher a decadência, matéria não inserta no recurso voluntário em razão disso.

Referida decisão foi cancelada pela Terceira Câmara deste Conselho, em razão de a mesma haver sido subscrita por servidor considerado incompetente.

Proferida nova decisão, o entendimento antes externado não se repetiu, sendo o lançamento considerado integralmente procedente.

Em face disso, será aqui apreciada a alegação de decadência do período anterior a dezembro de 1992, tendo em vista haver a recorrente abordado tal matéria na impugnação, que na primeira Decisão da DRJ havia sido acatada e provida.

Nessa matéria entendo não assistir razão à recorrente.

O Código Tributário Nacional - CTN, no § 4º do art. 150, estipulou regra geral de prazo à homologação dos pagamentos efetuados pelo contribuinte, deixando, porém, facultada ao legislador ordinário a prerrogativa de determinar, de modo específico, prazo diverso para a homologação da atividade de pagar o tributo atribuído ao sujeito passivo, podendo, na sua falta ou insuficiência, constituir o crédito tributário pelo lançamento, como previsto no artigo 142 do mesmo diploma legal.

A Cofins, instituída pela Lei Complementar nº 70/91, integra, por expressa determinação nela contida, o orçamento da Seguridade Social.

O Poder Legislativo votou e o Poder Executivo sancionou a Lei nº 8.212, de 26/07/1991, que dispôs sobre a organização da Seguridade Social.

Consoante o permissivo contido no sobredito artigo do CTN (*se a lei não fixar prazo à homologação...*), as contribuições destinadas à seguridade social têm o prazo de decadência regulado pelo art. 45 da Lei nº 8.212/1991, sendo estabelecido em dez anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, não cabendo à autoridade administrativa, por lhe faltar competência, o exame de sua constitucionalidade, bem como, já afirmado, negar-lhe vigência.

Reproduz-se o teor do referido artigo:

"Art. 45. O direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;"



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10875.000449/98-38
Recurso nº : 126.976
Acórdão nº : 202-17.483

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 27, 12, 2006
Andreza Nascimento Schmeikal
Mat. Sinape 1377389

2ª CC-MI
Fl.

E nem se alegue que a referida lei limita-se a regular o plano de custeio da previdência social. Isso porque, em seu art. 10, reproduzindo a Carta Magna, dispõe que a Seguridade Social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos do art. 195 da Constituição Federal e do nela disposto, mediante recursos provenientes da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e de contribuições sociais.

Já no art. 11, ao estabelecer quais as receitas que compõem o orçamento da Seguridade Social, refere-se no inciso III às receitas das contribuições sociais, as quais relaciona no parágrafo único como sendo de diversas origens e, dentre elas, as das empresas, incidentes sobre faturamento e lucro. Portanto, a Lei nº 8.212/91 é aplicável a todas as contribuições cuja destinação seja a Seguridade Social.

Sendo esta uma norma regularmente promulgada, repito, não há como negar sua vigência. Então, como resolver a aparente antinomia dessa regra com a contida no Código Tributário Nacional, no que concerne às contribuições sociais?

Segundo ensina Maria Helena Diniz¹, a antinomia de segundo grau ocorre quando houver conflito entre os diversos critérios. No presente caso poder-se-ia entender tanto como uma antinomia entre os critérios hierárquico e cronológico, como entre os critérios hierárquico e da especialidade. Visto que o critério hierárquico prevalece sempre sobre os dois outros critérios, não haveria antinomia. Aplica-se a norma hierarquicamente superior.

Entretanto, entendendo que, sendo defeso, não só à Administração Pública como a qualquer cidadão, negar vigência à norma do art. 45 da Lei nº 8.212/91 sem que assim se manifeste o Judiciário, só é possível compatibilizar a lei ordinária com a lei complementar, representada pelo CTN, interpretando que o § 4º do art. 150 do CTN, ao fazer a ressalva "se a lei não fixar prazo à homologação ..." introduziu o permissivo legal para que uma lei ordinária ou uma lei especial posterior dispusesse outro prazo para a homologação do lançamento.

Em outro giro, verifica-se que mesmo na doutrina existem vozes divergentes acerca da matéria. No entendimento do tributarista Roque Antônio Carrazza², a lei complementar, ao regular a prescrição e a decadência tributárias, deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais, não podendo abolir os institutos da prescrição e da decadência, expressamente mencionados na Constituição Federal, nem detalhá-los, atropelando a autonomia dos entes tributantes. Interpreta o citado mestre que o legislador complementar não recebeu um "cheque em branco" para disciplinar a decadência e a prescrição tributárias.

Ensina o eminente professor e tributarista:

"... a lei complementar poderá determinar - como de fato determinou - (art. 156, V, do CTN) - que a decadência e a prescrição são causas extintivas de obrigações tributárias. Poderá, ainda, estabelecer - como de fato estabeleceu (arts. 173 e 174 do CTN) - o dies a quo destes fenômenos jurídicos, não de modo a contrariar o sistema jurídico, mas a prestigiá-lo. Poderá, igualmente, elencar - como de fato elencou (arts. 151 e 174, parágrafo único, do CTN) - as causas impeditivas, suspensivas e interruptivas da prescrição tributária. Neste particular, poderá, aliás, até criar causas novas (não contempladas no Código Civil brasileiro), considerando as peculiaridades do direito

¹ Compêndio de Introdução à Ciência do Direito, 13ª edição, 2001, pág. 474/475.

² Curso de Direito Constitucional Tributário, 18ª edição, 2002, Malheiros Editores, págs. 805/806.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10875.000449/98-38
Recurso nº : 126.976
Acórdão nº : 202-17.483

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	27, 12, 2006
Andreza Nascimento Schmcikal	
Mat. Siapex 1377389	

2º CC-MF
Fl.

material violado. Todos estes exemplos enquadram-se, perfeitamente, no campo das normas gerais em matéria de legislação tributária.

Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar entrar na chamada 'economia interna', vale dizer, nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas.

Estas, ao exercitarem suas competências tributárias, devem obedecer, apenas, às diretrizes constitucionais. A criação in abstracto de tributos, o modo de apurar o crédito tributário e a forma de se extinguirem obrigações tributárias, inclusive a decadência e a prescrição, estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma poderá restringir, nem, muito menos, anular."

E conclui:

"Eis por que, segundo pensamos, a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar."

Traz, em reforço à sua posição, o entendimento doutrinário, que alega ser mais autorizado, de Antonio Carlos Marcato, de que a decadência e a prescrição são questões relacionadas a *direito material*.

Portanto, verifica-se que os critérios e as interpretações doutrinárias não são convergentes no sentido de estabelecer uma diretriz pacífica acerca da matéria.

Atende o ditame constitucional da autonomia dos entes federados o fato de poderem eles legislar sobre matéria em que é cabível à lei complementar somente estabelecer normas gerais. E ela o fazendo, através de ressalva, facultou à lei dispor diferentemente. Assim, ao talante dos legisladores da União, dos Estados e do Distrito Federal, pode-se estabelecer regra diversa para o instituto aqui analisado, permitindo que nos diferentes entes federados coexistam regras específicas.

Nessa direção assim também expressou seu entendimento o eminente tributarista José Souto Maior Borges, citado pelo Professor Luciano Amaro³, ao defender que: *"a posição correta, a seu ver, estaria no reconhecimento de que a lei ordinária material pode integrar o Código Tributário Nacional (vale dizer, preencher a lacuna desse diploma)".* E conclui que *"se a lei ordinária não dispuser a respeito desse prazo, não poderá a doutrina (fazê-lo), atribuindo-se o exercício de uma função que incumbe só aos órgãos de produção normativa, isto é, vedado lhe está preencher essa 'lacuna'. A solução (...) somente poderá ser encontrada (...) pelo órgão do Poder Judiciário"*.

Ora, tem-se que existe a lei que dispõe sobre a matéria, prescindindo de sua remessa para o Judiciário.

Dessarte, rejeito a alegação de decadência do período anterior a dezembro de 1992, inclusive.

Quanto à matéria de mérito, impende analisar a situação jurídica da recorrente no que diz respeito à imunidade e/ou isenção das contribuições sociais, mais especificamente quanto à Cofins.

Alega a recorrente em seu recurso que:

³ Direito Tributário Brasileiro, 3ª edição, 1999, págs. 385/386.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10875.000449/98-38
Recurso nº : 126.976
Acórdão nº : 202-17.483

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	27 / 12 / 2006
Andreza Nascimento Schincikal	
Mat. Siapc 1377389	

2º CC-MF
Fl.

a) "... a decisão não enfrentou os argumentos da defesa que, com base em prova documental acostada a este processo, demonstraram o cumprimento dos requisitos previstos no Código Tributário Nacional para o reconhecimento da imunidade, como também, embora inconstitucionais as exigências, como lá demonstrado, o cumprimento dos requisitos contidos na Lei Federal nº 8.212/91", e

b) que a Coordenação do Sistema de Tributação - Cosit, manifestando-se acerca das receitas das associações, asseverou que: "... não se pode cogitar tratar-se de faturamento a contribuição, anuidade ou mensalidade fixada em lei, assembleia ou estatutos confederativos ...".

Quanto à referência à manifestação da Cosit acerca de não ser faturamento as parcelas recebidas pelas associações, verifica-se que o referido órgão reporta-se àquelas parcelas recebidas que tenham sido fixadas em lei, assembleia ou estatuto confederativo, o que não é o caso da recorrente.

Desse modo, os ingressos financeiros, denominados pela recorrente como sendo "recursos", são, nos termos da legislação, receitas de prestação de serviços vinculados à educação.

Também verifica-se ausentes nos autos quaisquer provas documentais relativas ao cumprimento das exigências contidas na Lei nº 8.212/91 estabelecidas como condição para fruição da imunidade da Cofins, diversamente do que afirma a recorrente.

Nesse ponto é de se destacar que, em que pese haja a Informação Fiscal relativa à diligência requerida haver constatado o integral cumprimento das exigências relacionadas no art. 14 do CTN para fins de fruição da imunidade, entendo que legislação a ele superveniente ampliou o leque das exigências a serem atendidas, uma vez que a Constituição Federal remeteu para a lei ordinária os termos em que ela pode ser fruída.

Valho-me do voto proferido pela Conselheira Luciana Pato Peçanha Martins acerca dessa matéria, o qual, com o pedido de vênias, reproduzo para que passe a se constituir nos fundamentos deste:

"A questão cinge-se ao reconhecimento de imunidade da Cofins para instituições de educação.

Reza o parágrafo 7º, do artigo 195 da Constituição Federal que são isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

A lei que hoje fixa as condições para gozo do benefício é a de nº 8.212, de 1991, que em seu artigo 55 dispõe:

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

Processo nº : 10875.000449/98-38
Recurso nº : 126.976
Acórdão nº : 202-17.483

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	27, 12, 2006
Andrezza Nascimento Schimickal	
Mat. SIAPE 1377389	

2ª CC-MF
Fl.

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.

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.

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."

Por outro lado, de há muito se firmou a jurisprudência do STF 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, esta expressão compreende tanto a legislação ordinária, nas suas diferentes modalidades, quanto à legislação complementar.

Se alguma dúvida ainda restar sobre o entendimento do STF a respeito do rol de exigências a que devem atender as entidades beneficentes de assistência social para gozarem da imunidade constante do parágrafo 7º do art. 195 da Constituição estar determinado pelo art. 55 da Lei nº 8.212/91, transcrevo ementa de acórdão proferido no Mandado de Injunção nº 616, em 17/06/2002:

R

f 9



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10875.000449/98-38
Recurso nº : 126.976
Acórdão nº : 202-17.483

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 27, 12, 2006
Andreza Nascimento Schmickal
Mat. Siapa 1377389

2º CC-MF
FL

Constitucional. Entidade civil, sem fins lucrativos. Pretende que lei complementar disponha sobre a imunidade à tributação de impostos e contribuição para a seguridade social, como regulamentação do art. 195, § 7º da CF. A hipótese é de isenção. A matéria já foi regulamentada pelo art. 55 da Lei nº 8.212/91, com as alterações da Lei 9.732/98. Precedente. Impetrante julgada carecedora da ação.

Os precedentes mencionados são os Mandados de Injunção nº 605, 608 e 809.

O que pode a recorrente questionar é a constitucionalidade do art. 55 da Lei nº 8.212/91. Contudo, por integrar o ordenamento jurídico pátrio, tem vigência e eficácia plena enquanto não declarada inconstitucional pelo poder competente. In casu, o Supremo Tribunal Federal, em controle concentrado, ou os demais órgãos judicantes do Poder Judiciário, em controle difuso. Neste caso, para ter efeito erga omnes, necessita de resolução do Senado Federal suspendendo a execução da norma declarada inconstitucional por decisão definitiva da Excelsa Corte. Assim, o contencioso administrativo não é o foro próprio e adequado para discussão dessa natureza.

Nesse sentido é a jurisprudência torrencial deste Colegiado e, também, da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Daí seria estéril qualquer discussão na esfera administrativa sobre esse tema.

Quanto à alegação de que o inciso VI do art. 150 da Constituição contempla tributos em geral e não apenas impostos, o STF já se pronunciou diversas vezes considerando que as contribuições para o financiamento da seguridade social são modalidade de tributo que não se enquadra na de imposto, e, em face do sistema tributário da atual Constituição, não estão elas abrangidas pela imunidade tributária prevista no referido artigo, porquanto tal imunidade só diz respeito a impostos. Nesse sentido:

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. COFINS E CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. INCIDÊNCIA SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS A ENERGIA ELÉTRICA, SERVIÇOS DE COMUNICAÇÕES, DERIVADOS DE PETRÓLEO, COMBUSTÍVEIS E MINERAIS DO PAÍS. IMUNIDADE. INEXISTÊNCIA.

1.A COFINS e a contribuição para o PIS, na presente ordem constitucional, são modalidades de tributo que não se enquadram na de imposto, e como contribuições para a seguridade social não estão abrangidas pela imunidade prevista no artigo 150, VI, da Constituição Federal nem são alcançadas pelo princípio da exclusividade consagrado no § 3º do artigo 155 da mesma Carta. Precedentes.

AGRRE-224957/AL Relator Min. MAURÍCIO CORRÊA Julgamento 24/10/2000 - Segunda Turma

Quanto à isenção contida na Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/01, mencionada pela recorrente, dispõem os art. 13 e 14:

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;

E



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10875.000449/98-38
Recurso nº : 126.976
Acórdão nº : 202-17.483

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 27, 12, 2006
Andreza Nascimento Schmeikal
Mat. Siapc 1377389

2ª CC-MF
FL

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.º

Assim, as 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, terão as receitas relativas às atividades próprias da entidade isentas da Cofins, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999.

Por sua vez, determina o aludido art. 12 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.

§ 1º Não estão abrangidos pela imunidade os rendimentos e os de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.

§ 2º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

- a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados;
- b) aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;
- c) manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;
- d) conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem 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;
- e) apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;

CP



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10875.000449/98-38
Recurso nº : 126.976
Acórdão nº : 202-17.483

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 27, 12, 2006
Andrezza Nascimento Schmeikal
Mat. Siapc 1377389

2º CC-MF
Fl.

f) recolher os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos ou creditados e a contribuição para a seguridade social relativa aos empregados, bem assim cumprir as obrigações acessórias daí decorrentes;

g) assegurar a destinação de seu patrimônio a outra instituição que às condições para gozo da imunidade, no caso de incorporação, fusão, cisão ou de encerramento de suas atividades, ou a órgão público;

h) outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.

§ 3º Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado integralmente ao incremento de seu ativo imobilizado.

Dessa forma, as instituições de educação e de assistência social terão as receitas relativas às atividades próprias da entidade isentas da Cofins, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, desde que atendidas as condições dispostas no artigo acima transcrito e as contidas no art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Da análise do processo, verifica-se que a recorrente não atende a todas as exigências do art. 55 da Lei nº 8.212/91, em especial o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Serviço Social. A respeito do instituto da isenção, deve ser lembrado que o Código Tributário Nacional dispõe, em seu art. 111, que se interpreta literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção."

Porquanto tenha a informação fiscal da diligência requerida constatado ter ocorrido o cumprimento das exigências contidas no art. 14 do CTN, entendo como não cumpridos os demais requisitos exigidos no art. 55 da Lei nº 8.212/91, como consta do voto acima reproduzido, a qual, sendo lei vigente e eficaz, não pode ter seu comando afastado em sede de julgamento administrativo, estando o julgador, nesta esfera, submetido aos seus termos.

Alega a recorrente, com razão, que a introdução da exigência do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos, na norma do art. 55 da Lei nº 8.212/91 pela Lei nº 9.429, publicada em 27/12/1996, só pode alcançar os fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1997.

Entretanto, a exigência contida no inciso I do referido artigo – seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal – é pressuposto inserto originalmente na norma, não estando, também, cumprido pela recorrente.

Ressalte-se que *a priori* o descumprimento de obrigações formais ou acessórias não pode implicar em exigência de tributos. Entretanto, na medida em que a referida exigência torna-se pressuposto para a exclusão de tributo, o direito fica condicionado ao atendimento das referidas exigências legais. Atente-se para o fato de que o art. 195, § 7º, da CF, concedeu a isenção condicionada à observância de disposições legais.

Também não socorre a recorrente a alegação de que o Plenário do Supremo Tribunal Federal suspendeu a vigência das alterações introduzidas no art. 55 da Lei nº 8.212/91 pelos arts. 1º e 4º da Lei nº 9.732/98, uma vez que a exigência tributária contida nos autos refere-



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10875.000449/98-38
Recurso nº : 126.976
Acórdão nº : 202-17.483

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	27, 12, 2006
<i>Anocl.</i> Andrezza Nascimento Schmeikal Mat. SIAPE 1377389	

2ª CC-MF
Fl.

se aos fatos geradores ocorridos até dezembro de 1997 e a referida norma, por ser posterior a tais fatos, não se lhe aplica por força do disposto no art. 144 do CTN.

Com essas considerações voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 08 de novembro de 2006.

Maria Cristina Roza da Costa
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA