



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 22 / 03 / 2002
Rubrica

Processo : 10875.002147/97-69

Acórdão : 203-07.887

Recurso : 110.583

Sessão : 05 de dezembro de 2001

Recorrente : SOCIEDADE CIVIL DE EDUCAÇÃO BRAZ CUBAS

Recorrida : DRJ em Campinas - SP

COFINS - DECADÊNCIA - Reputa-se correto o entendimento de que, na ausência de qualquer recolhimento no curso do ano a que se refere o período de incidência da Contribuição, o prazo de decadência do direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento de ofício, para os que o consideram como sendo de cinco anos, deve ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN. **Preliminar rejeitada.**

IMUNIDADE – INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO - A imunidade a que se refere o art. 150, inciso VI, alínea “c”, bem como a isenção prevista no § 7º do art. 195, ambos da Constituição Federal, não compreendem a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS devida pelas instituições de ensino, sem que se tenha comprovado sua condição de entidade cujo objeto social seja o de assistência social. Tampouco o dispositivo que a instituiu, a Lei Complementar nº 70/91, alberga, no seu art. 6º, dispositivo que colacione referidas instituições entre as entidades isentas.

UNIVERSALIDADE DO FINANCIAMENTO À SEGURIDADE SOCIAL – Dentro do princípio da universalidade do Financiamento à Seguridade Social, todas as pessoas jurídicas, não excluídas dessa condição por lei específica, são contribuintes da COFINS.

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA – Constatada, em procedimento de fiscalização, a falta de cumprimento da obrigação tributária, seja principal ou acessória, obriga-se o agente fiscal a constituir o crédito tributário pelo lançamento, no uso da competência que lhe é privativa e vinculada, fazendo incidir sobre o mesmo a multa de ofício prevista na legislação. **Recurso a que se nega provimento.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **SOCIEDADE CIVIL DE EDUCAÇÃO BRAZ CUBAS.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: I) **por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de decadência;** e II) **no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso.** Vencida a Conselheira Maria



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10875.002147/97-69
Acórdão : 203-07.887
Recurso : 110.583

Teresa Martínez López. Fez sustentação oral o advogado da Recorrente Roberto França de Vasconcellos.

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 2001

Otacilio Dantas Cartaxo
Presidente

Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Francisco Mauricio R. de Albuquerque Silva, Valmar Fonseca de Menezes (Suplente), Antonio Augusto Borges Torres, Mauro Wasilewski e Renato Scalco Isquierdo.
cl/cf/cesa



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10875.002147/97-69

Acórdão : 203-07.887

Recurso : 110.583

Recorrente : SOCIEDADE CIVIL DE EDUCAÇÃO BRAZ CUBAS

RELATÓRIO

SOCIEDADE CIVIL DE EDUCAÇÃO BRAZ CUBAS, pessoa jurídica já qualificada nos autos do presente processo, recorre a este Colegiado, às fls. 133/173, contra Decisão proferida pelo Delegado da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas – SP (fls. 114/125), que julgou procedente a exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração de fls. 08/30.

O lançamento foi efetuado em 30/09/97 para cobrança da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, relativa aos períodos de apuração compreendidos pelos meses de abril de 1992 a julho de 1997, pendente de recolhimento e não declarada à Secretaria da Receita Federal através de Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF.

Consta do “Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades” de fls. 31 que a autuada deixara de recolher a exação por considerar-se “*immune à incidência de impostos, nos termos do artigo 150, inciso VI, alínea “c”, por dedicar-se ao ensino*”, e também por “*serem isentos de contribuições, em virtude do disposto no artigo 195, § 7º da Constituição Federal.*”

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, a autuada apresentou a Peça Impugnativa de fls. 35/74, apresentando os argumentos assim sintetizados pela autoridade julgadora *a quo*:

“[...] que:

- *faz jus à imunidade concedida pelo artigo 150, inciso VI, “c”, da Constituição Federal, na medida em que a ratio legis foi justamente a de incentivar a atividade cultural e educacional em nosso país, em virtude da ineficiência do Estado no cumprimento deste desiderato;*
- *preenche os requisitos estabelecidos no artigo 14 do CTN e, portanto, como entidade de assistência social, é isenta da cobrança da Cofins, nos termos do artigo 195, § 7º, da Magna Carta, da alínea “c” do inciso IV, artigo 9º do Código Tributário Nacional, e da própria LC 70/91, que instituiu a referida contribuição. É inconcebível que, por meio da analogia, estenda-se*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10875.002147/97-69
 Acórdão : 203-07.887
 Recurso : 110.583

as exigências traçadas na Lei 8.212/91, referentes à Previdência Social e ao Finsocial, para o caso em tela. Logo, não pode o Fisco alegar que a Impugnante não preenche os requisitos estabelecidos pelo artigo 55 da Lei 8.212/91, uma vez que esta lei é ordinária, hierarquicamente inferior ao CTN, não podendo, traçar exigências novas não estabelecidas na lei superior. Para espantar qualquer dúvida acerca de ser entidade de assistência, assevera possuir Certificado de Utilidade Pública Municipal junto à Prefeitura Municipal de Mogi da Cruzes, que tem como condição para sua obtenção justamente a não remuneração dos seus associados;

- *a lavratura do auto só ocorreu em 10/10/97, implicando a efetiva decadência dos períodos anteriores a 30/11/92 e a extinção do crédito tributário pela definitividade do lançamento, homologado tacitamente;*
- *a fiscalização pautou-se meramente em presunções, pois, num primeiro momento, alegou que a impugnante teria se eximido do recolhimento da Cofins sob a justificativa de estar imune à incidência desta contribuição; depois, retificando-se, simplesmente alegou ter sido informada do não recolhimento da Cofins; por fim, retificando-se mais uma vez, sustentou que a autuada não faz jus à imunidade e à isenção, sem trazer qualquer elemento fático/probatório que justificasse tais alegações. A autoridade administrativa, com base nesta presunção, pretendeu inverter o ônus da prova, transferindo-o ao contribuinte. Ademais, sem qualquer amparo legal, o auditor presumiu que ela estaria remunerando seus dirigentes;*
- *não agiu com má fé em momento algum, porquanto estava escorada na legislação vigente, devendo ser considerada abusiva a multa infligida no presente auto. Nos casos em que o contribuinte agiu com boa fé a autoridade administrativa pode e deve rever a imposição da multa, que se presta somente a punir aquele que age deliberadamente em desacordo com os mandamentos legais;*
- *a atitude da fiscalização fere o princípio da segurança jurídica, na medida em que a contribuinte procedeu em absoluta conformidade com a legislação vigente, não podendo por isso mesmo ser penalizada."*

Decidindo a lide, a autoridade julgadora de primeira instância administrativa ementou sua decisão nos seguintes termos:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10875.002147/97-69
Acórdão : 203-07.887
Recurso : 110.583

***“COFINS – Contribuição ao Financiamento da Seguridade Social
 Período de apuração: abril/92 a julho/97***

Imunidade. Instituição de Educação. Cofins.

A Cofins incide sobre a receita das mensalidades cobradas pelas instituições de ensino. A imunidade prevista no artigo 150, VI, “c”, da CF contempla apenas os impostos e a prevista no artigo 195, § 7º, da CF abrange tão-somente as entidades beneficentes de assistência social.

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.

Decadência.

Na hipótese de inexistência de antecipação de pagamento, aplica-se à cobrança da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins o prazo decadencial do artigo 173, inciso I, do CTN.

EXIGÊNCIA FISCAL PROCEDENTE”.

Cientificada dessa decisão em 10 de novembro de 1998, no dia 03 seguinte a autuada protocolizou seu Recurso Voluntário a este Conselho (fls. 133/173), perseverando nas razões impugnativas, nada acrescentando em relação àquelas.

Consta às fls. 174/176 medida liminar dispensando o depósito recursal de 30%, criado pela MP nº 1.621, de 12/12/97, seguidamente reeditada.

A digna Procuradoria da Fazenda Nacional apresenta suas Contra-Razões às fls. 179/192, acolhendo, integralmente, os fundamentos sobre os quais a decisão monocrática se pautou, concluindo por considerar não assistir razão à recorrente.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10875.002147/97-69
Acórdão : 203-07.887
Recurso : 110.583

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ

O recurso é tempestivo e assente em lei, devendo ser conhecido. Foi interposto com amparo em medida liminar dispensando o depósito recursal de 30%, criado pela MP nº 1.621, de 12/12/97, e reedições.

Como preliminar, cabe-nos apreciar a argüida decadência do direito de a Fazenda Nacional lançar a contribuição, quanto aos períodos de apuração de fevereiro a novembro de 1992, levando-se em conta que a ciência do auto de infração deu-se em 30/09/97 (fls. 26). A recorrente defende que esse prazo é de 05 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, pois, *"[...] decorridos mais de cinco anos entre o momento dos lançamentos referentes a tais períodos e o da lavratura do auto de infração, tem-se que os créditos são considerados definitivamente homologados"*¹.

A propósito, mesmo admitindo-se referido prazo decadencial como sendo de cinco anos, inexistindo qualquer recolhimento no curso do ano a que se refere o período de incidência da contribuição, a argüida decadência não teria ocorrido, pois o termo inicial para a contagem desse prazo é o primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN, ou seja, 1º/01/93, vindo a expirar-se em 1º/01/98. Tendo a autuação sido efetuada em 30/09/97, não estaria a mesma atingida pela argüida caducidade.

Rejeito, portanto, a preliminar de decadência do direito de a Fazenda Nacional efetuar o lançamento da referida contribuição sobre os períodos de incidência compreendidos pelos meses de abril a novembro de 1992.

No mérito, a recorrente, sem contra-arrazoar a r. decisão recorrida, limitou-se em reeditar as razões impugnativas, já devidamente apreciadas pela autoridade julgadora de primeira instância administrativa, a qual não merece reparo.

¹ Recurso voluntário – fls. 153.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10875.002147/97-69
 Acórdão : 203-07.887
 Recurso : 110.583

Com efeito, a questão situa-se na definição e abrangência que deva ser admitida para se conceituar a atividade voltada à prestação da “assistência social”, referida na Constituição Federal, cujos dispositivos transcrevo a seguir:

“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...];

VI. instituir impostos sobre:

[...];

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

[...]

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, 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.” (os negritos não são do original).

Conforme se depreende da simples leitura dos dispositivos constitucionais supra transcritos, tanto no caso da imunidade de caráter genérico, regrada no referido art. 150, como na de caráter específico, constante do mencionado art. 195, é imprescindível que a entidade seja de assistência social e, obviamente, sem fins lucrativos.

De antemão, entendo afastada qualquer possibilidade de aplicar-se ao caso a imunidade prevista no referido art. 150, pois a mesma diz respeito a impostos, ao passo que estamos a tratar de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social. Por outro lado, é de se admitir como sendo, no mínimo, sintomática a referência expressa que o legislador constituinte fez



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10875.002147/97-69
Acórdão : 203-07.887
Recurso : 110.583

nesse dispositivo às **instituições de educação**, quando no mesmo quis albergar referidas entidades, sem que essa característica redacional tenha sido reeditada na letra do § 7º do art. 195 da CF/88, de onde se infere não ser este dispositivo aplicável, genericamente, a todas as instituições de educação, sem fins lucrativos. É condição *sine qua non* que sejam, ainda, **entidades beneficentes de assistência social**, não sendo possível adentrar-se em outras considerações, se não restar comprovado, no caso concreto, o preenchimento desse pressuposto constitucional, imprescindível à fruição do benefício tributário/fiscal contemplado pelo constituinte.

Na mesma linha posicionou-se o legislador infraconstitucional, quando da edição da Lei Complementar n.º 70/91, instituidora da Contribuição, demarcando os limites da isenção nos seguintes termos:

“Art. 6º - São isentas da contribuição:

I – as sociedades cooperativas que observarem ao disposto na legislação específica, quanto aos atos cooperativos próprios de suas finalidades;

II – as sociedades civis de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987;

III – as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.” (os negritos não são do original)

A autuação foi motivada por entender a fiscalização que a autuada não estaria enquadrada no conceito de entidade beneficente de assistência social, portanto, não fazendo jus ao benefício. O lançamento teve como base legal a supracitada Lei Complementar n.º 70/91, da qual destaco e transcrevo os seguintes artigos, *verbis*:

“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 a 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.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10875.002147/97-69
 Acórdão : 203-07.887
 Recurso : 110.583

vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza.” (os negritos não são do original).

A universalidade da contribuição e sua base impositiva encontram-se estampadas nos dispositivos susotranscritos, excluindo-se desse universo, tão-somente, as pessoas jurídicas de que trata o já referido art. 6º da Lei Complementar em tela.

O objeto social da recorrente é a prestação de serviços de natureza educacional², provindo suas receitas, em quase sua totalidade, das anuidades cobradas dos alunos matriculados em instituição de ensino superior, da qual é mantenedora.

Dessa forma, não se trata de receitas que, *de plano*, possam ser consideradas fora do campo de incidência da contribuição, sem que se disponha de provas indubitáveis de que a entidade teria como finalidade precípua a atividade beneficente de assistência social. A mera apresentação de Certificado de Utilidade Pública, fornecido por qualquer dos três níveis da administração pública, não satisfaz suficientemente a pretendida comprovação. Para infirmar a acusação fiscal, far-se-ia necessário provas contundentes, como, por exemplo, a apresentação do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS, órgão vinculado ao Ministério da Previdência e Assistência Social, nos termos do art. 55 da Lei n.º 8.212/91, que deve ser revalidado a cada três anos. Muito embora essa credencial tenha sido instituída com a finalidade de fazer prova relativamente à imunidade da contribuição previdenciária, sem dúvida, sua credibilidade e suficiência é reconhecida, por parte da fiscalização da Secretaria da Receita Federal, sem prejuízo de eventuais verificações que referido órgão fiscal ache por bem realizar.

Essa ou qualquer outra prova cabal não foi apresentada, seja no curso do procedimento fiscal ou em quaisquer das instâncias de julgamento do contencioso administrativo. Sendo assim, ao agente fiscal não restou outra opção que não fosse a da constituição do crédito tributário pelo lançamento, enquanto à autoridade julgadora de primeira instância a de considerá-lo procedente, a cuja decisão me filio e adoto, como se aqui transcrita estivesse.

Reputo, pois, que o lançamento encontra-se amparado em situação fática definida, concreta, carecendo de pertinência a alegação da recorrente no sentido de que a autuação teria sido realizada com base em presunção simples.

Insurge-se, ainda, a recorrente, para finalizar, contra a imposição da multa de ofício prevista no inciso I do art. 44 da Lei n.º 9.430/96, à razão de 75% do valor não recolhido até a data do vencimento.

² Estatuto Social. Art. 4º, fls. 78-79 dos autos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10875.002147/97-69
Acórdão : 203-07.887
Recurso : 110.583

A respeito, igualmente, entendo correto o procedimento da autoridade fiscal, em face da competência que lhe é atribuída, de forma vinculada e obrigatória, pelo art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional – CTN, sendo, portanto, cabível e impositiva a aplicação dessa multa, nos lançamentos efetuados em procedimento de ofício.

O art. 149, inciso V, do Código Tributário Nacional - CTN, autoriza o lançamento de ofício pela autoridade administrativa, quando se comprove a falta de cumprimento, por parte da pessoa legalmente obrigada, da antecipação do pagamento do tributo, quando o lançamento for por homologação, nos termos do art. 150 do CTN. A não antecipação do pagamento caracteriza a omissão prevista no inciso citado, autorizando o lançamento com multa de ofício.

Tal entendimento traduz a jurisprudência já consolidada dos Conselhos de Contribuintes, consoante se pode observar dos julgados assim ementados:

“Acórdão nº 107-03.095 - Sessão de 14/06/96.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - O descumprimento da lei pela recorrente, não recolhendo a contribuição devida no prazo legal e não tendo se antecipado à Fazenda Nacional, justifica a penalização nos termos postos no auto de infração.

Acórdão nº 107-04.227 - Sessão de 11/06/97.

IRPJ - FALTA DE RECOLHIMENTO MENSAL - A falta de recolhimento mensal do IRPJ, nos termos da Lei nº 8.541/92, acarreta o lançamento de ofício para exigência de seus valores juntamente com os seus consectários de lei.

Acórdão nº 107-03.959 - Sessão de 18/03/97.

PENALIDADES - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - Independente da modalidade de tributação eleita pela pessoa jurídica, a falta ou insuficiência de recolhimento do imposto de renda, nos termos do que dispõe o art. 40 da Lei 8.541, enseja o lançamento de ofício com a imposição da multa do artigo 4º da Lei 8.218/91.

Acórdão nº 107-04.100 - Sessão de 18/04/97.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - Verificando a Fiscalização Federal que o contribuinte deixou de apresentar a declaração de



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10875.002147/97-69
Acórdão : 203-07.887
Recurso : 110.583

rendimentos e não satisfaz as obrigações tributárias principais a elas inerentes, impõe-se o lançamento de ofício de todos os gravames devidos. [...]".

Quanto a aspectos relacionados com a constitucionalidade da legislação, entendo não ser este o foro competente para apreciá-la, pois trata-se de matéria cuja apreciação é de competência privativa do Poder Judiciário.

Nesta ordem de juízos, nego provimento ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo.

É como voto.

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 2001


FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ