



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10930.003668/2004-01
Recurso nº 170.879 Voluntário
Acórdão nº 3803-00.828 – 3ª Turma Especial
Sessão de 27 de outubro de 2010
Matéria COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO - FALTA DE RECOLHIMENTO
Recorrente SOCIEDADE ESCOLA ROLAND
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/1999 a 31/05/2004

MPF. NULIDADE.

Eventual inobservância das prescrições normativas referentes ao MPF não nulifica lançamento formalizado por autoridade fiscal competente, já que a emissão desse instrumento de controle interno não se configura em condição de procedibilidade.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/1999 a 31/05/2004

INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO. IMUNIDADE.

A imunidade insculpida no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, não se destina a entidades de educação, alcançando somente as entidades beneficentes de assistência social que atendam as exigências estabelecidas em lei.

INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO. ISENÇÃO.

São isentas da contribuição as receitas das atividades próprias de instituição de educação 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, desde que não apresente *superavit* em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado integralmente ao incremento de seu ativo imobilizado.

JUROS DE MORA À TAXA SELIC

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais. (Súmula CARF nº 4)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Presidente e Relator

Participaram ainda do presente julgamento os Conselheiros Belchior Melo de Sousa, Hécio Lafetá Reis, Daniel Maurício Fedato, Carlos Henrique Martins de Lima e Rangel Perrucci Fiorin.

Relatório

Sociedade Escola Roland foi autuada pela Fiscalização da DRF/Londrina-PR, em decorrência da constatação de falta de recolhimento de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins. O Auto de Infração de fls. 152 a 172 montou a R\$ 80.626,47, entre principal e consectários legais.

O feito foi impugnado, fls. 189 a 222. A DRJ/CTA-3ª Turma julgou o lançamento procedente. O Acórdão nº 06-19.403, de 1º de outubro de 2008, fls. 254 a 267, teve ementa vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração 01/07/1999 a 31/05/2004

NULIDADE PRESSUPOSTOS

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) não constitui requisito de validade do lançamento, pois é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos de auditoria fiscal

IMUNIDADE ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL NÃO-APLICAÇÃO

Pelas atividades desempenhadas, as instituições de educação não se confundem com as entidades beneficentes de assistência social, não se lhes aplicando o benefício constitucional a essas restrito

ISENÇÃO RECEITAS PRÓPRIAS

A partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da Cofins as receitas derivadas de atividades próprias das instituições de

ensino a que se refere o art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, aí não incluídas aquelas decorrentes de contraprestação.

BASE DE CÁLCULO MENSALIDADE ESCOLAR RECEITA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

O preço cobrado a título de mensalidade, como contraprestação por curso provido por instituição de educação, por configurar receita de prestação de serviço, constitui base de cálculo da Cofins

CONTESTAÇÃO DE VALIDADE DE NORMAS VIGENTES. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO COMPETÊNCIA

Compete à autoridade administrativa de julgamento a análise da conformidade da atividade de lançamento com as normas vigentes, às quais não se pode, em âmbito administrativo, negar validade sob o argumento de inconstitucionalidade ou conflito hierárquico de leis.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. LEGALIDADE

É legal a aplicação da taxa do Selic para fixação dos juros moratórios para recolhimento do crédito tributário em atraso.

Lançamento Procedente

Cuida-se agora de recurso voluntário interposto contra a decisão da DRJ/CTA-3ª Turma. O arrazoadado de fls. 272 a 287, após síntese dos fatos relacionados com a lide, tece as razões recursais sintetizadas na continuação.

Em sede de preliminar, inquina o procedimento de nulidade, porque desamparado de Mandado de Procedimento Fiscal. No mérito, invoca a imunidade erigida no art. 195, § 7º, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 – CRFB/88, para rechaçar a exigência de Cofins. Cita e transcreve doutrina e jurisprudência. Aduz ter satisfeito todos os requisitos do art. 14 do CTN, únicos exigíveis para a fruição do beneplácito constitucional. Pugna pela interpretação sistemática da Carta Magna.

Reclama também a incidência da norma isentiva da Cofins da receita decorrente de atividades próprias das instituições de educação, instituída no art. 14, inciso X, cumulado com o art. 13, inciso III, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, em consonância com os requisitos presentes na Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.

Rechaça a definição restritiva de receita decorrente de atividades próprias das instituições de educação dada pela Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002 - receita derivada de doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores sem caráter contraprestacional direto – na medida que amesquinha o texto legal. Novamente, vale-se de doutrina e de jurisprudência para ilustrar seu argumento.

Combate ainda a utilização da taxa Selic no cálculo dos juros de mora.

Conclui, requerendo o conhecimento do Recurso Voluntário, a fim de que seja reformado o acórdão da DRJ/CTA-3ª Turma, reconhecendo-se-lhe o direito de se beneficiar da imunidade do art. 195, §7º, da CF/88, sendo, consequentemente, anulado o referido lançamento de ofício. Alternativa e sucessivamente, requer seja reformado o acórdão recorrido, a fim de reconhecer a possibilidade de se beneficiar da isenção prevista na Medida Provisória nº 2 158-35, em consonância com as disposições da Lei nº 9.532, de 1997, sendo, por conseguinte, anulado o referido lançamento de ofício.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Kern, Relator

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 272 a 287 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ-CTA-3ª Turma nº 06-19.403, de 1º de outubro de 2008.

Verifico que o recorrente repôs todas as alegações da peça de impugnação.

Nulidade – Inexistência de MPF vigente na data da lavratura do auto de infração

A preliminar de nulidade da exigência relacionada com a inexistência de MPF válido é de ser rejeitada, isso porque já é farta a jurisprudência na instância recursal administrativa no sentido de que nenhuma impropriedade na figura do MPF é suficiente para retirar da autoridade fiscal a sua competência legal para efetuar o lançamento.

A competência para levar a efeito o procedimento fiscal e formalizar a exigência é conferida ao auditor por lei: art. 142 do CTN.

Passo ao mérito, que se resume à imunidade e/ou à isenção do recorrente ao pagamento da Cofins e à incidência de juros de mora à taxa Selic.

Imunidade à Cofins

Quanto à imunidade da Cofins, a legislação assim dispunha a Constituição Federal de 1988:

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.

I - dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro;

(...)

§ 7º - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei " (destaque não-original)

Quanto à expressão "isentas" aí contida, já é pacífico o entendimento doutrinário e jurisprudencial de que deve ser lido como "imunes", certo não caber à Lei maior a fixação de isenções. Destaco que não há aqui menção alguma às "instituições de ensino ou de educação" e que as entidades de assistência aqui mencionadas são apenas as "benéficas". Não há portanto, *strictu sensu*, imunidade às contribuições sociais para as instituições de educação. A imunidade de que elas gozam é tão-somente a do art. 150, restrita aos impostos sobre o patrimônio, a renda e os serviços e sujeita a exigências menores do que as fixadas aqui para as instituições de assistência social.

Isenção à Cofins

Resta agora examinar o cumprimento das condições para o benefício da isenção. E aqui a análise se complica.

É que a Lei que instituiu a contribuição já conferira isenção a algumas entidades, no art. 6º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, que, em sua redação original, dispunha:

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 benéficas de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei

Nada constava, portanto, sobre instituições de educação. Apenas com a edição da Lei nº 9.532, de 1997 é que surge disciplina relativa a elas, e que tem gerado bastante polêmica em virtude da remissão que a ela fizeram atos posteriores. Trata-se dos arts. 12 a 15 a seguir transcritos, com grifos:

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 ganhos 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,

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 atenda 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

Art. 13 Sem prejuízo das demais penalidades previstas na lei, a Secretaria da Receita Federal suspenderá o gozo da imunidade a que se refere o artigo anterior, relativamente aos anos-calendários em que a pessoa jurídica houver praticado ou, por qualquer forma, houver contribuído para a prática de ato que constitua infração a dispositivo da legislação tributária, especialmente no caso de informar ou declarar falsamente, omitir ou simular o recebimento de doações em bens ou em dinheiro, ou de qualquer forma cooperar para que terceiro sonegue tributos ou pratique ilícitos fiscais

Parágrafo único Considera-se, também, infração a dispositivo da legislação tributária o pagamento, pela instituição imune, em favor de seus associados ou dirigentes, ou, ainda, em favor de sócios, acionistas ou dirigentes de pessoa jurídica a ela associada por qualquer forma, de despesas consideradas indedutíveis na determinação da base de cálculo do imposto sobre a renda ou da contribuição social sobre o lucro líquido

Art. 14 À suspensão do gozo da imunidade aplica-se o disposto no art. 31 da Lei nº 430/96

Art. 15 Consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido

instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos

§ 1º A isenção a que se refere este artigo aplica-se, exclusivamente, em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica e à contribuição social sobre o lucro líquido, observado o disposto no parágrafo subsequente

§ 2º Não estão abrangidos pela isenção do imposto de renda os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável

§ 3º Às instituições isentas aplicam-se as disposições do art. 12, § 2º, alíneas "d" a "e" e § 3º e dos arts. 13 e 14

§ 4º O disposto na alínea "g" do § 2º do art. 12 se aplica, também, às instituições a que se refere este artigo

Como se vê, sua leitura (porque nem precisa de interpretação) deveria ser fácil: o artigo 12 traz requisitos para fruição da imunidade do art. 150; os arts. 13 e 14 estabelecem requisitos para suspensão ou cassação da imunidade (do IR) e o art. 15 cria isenção de IR e CSLL, nos termos que ali define. Não se fala aqui, portanto, de PIS nem de Cofins. Mas essa leitura, aparentemente simples, assim não tem sido. E tudo por causa da edição da Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999, cujos artigos 13 a 15 assim dispuseram:

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;

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 IX - condomínios de proprietários de imóveis residenciais ou comerciais

Art. 14 Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da Cofins as receitas:

I - dos recursos recebidos a título de repasse, oriundos do Orçamento Geral da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, pelas empresas públicas e sociedades de economia mista.

II - da exportação de mercadorias para o exterior;

III - dos serviços prestados a pessoa física ou jurídica residente domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;

IV - do fornecimento de mercadorias ou serviços para uso ou consumo o de bordo em embarcações e aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento foi efetuado em moeda conversível;

V - do transporte internacional de cargas ou passageiros;

VI - auferidas pelos estaleiros navais brasileiros nas atividades de construção, conservação, modernização, conversão e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro - REB, instituído pela Lei nº 9.432, de 8 de janeiro de 1997;

VII - de frete de mercadorias transportadas entre o País e o exterior pelas embarcações registradas no REB, de que trata o art. 11 da Lei nº 9.432, de 1997;

VIII - de vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras nos termos do Decreto-Lei nº 1.248, de 29 de novembro de 1972, e alterações posteriores, desde que destinadas ao fim específico de exportação para o exterior;

IX - de vendas, com fim específico de exportação para o exterior, a empresas exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio;

X - relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13.

§ 1º São isentas da contribuição para o PIS/Pasep as receitas referidas nos incisos I a IX do caput

§ 2º As isenções previstas no caput e no parágrafo anterior não alcançam as receitas de vendas efetuadas:

I - a empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus, na Amazônia Ocidental ou em área de livre comércio;

II - a empresa estabelecida em zona de processamento de exportação;

III - a estabelecimento industrial, para industrialização de produtos destinados a exportação, ao amparo do art. 3º da Lei nº 8.402, de 8 de janeiro de 1992

Art. 15. Aplicam-se às entidades filantrópicas e beneficentes de assistência social, para efeito de pagamento da contribuição para o PIS/Pasep na forma do art. 13 e de gozo da isenção da Cofins, o disposto no art. 55 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Aqui, pois, e somente aqui, no art. 14, é que se estabeleceram isenções (válidas a partir de fevereiro de 1999) de Cofins para instituições de educação, que se aplicam apenas às receitas "relativas às atividades próprias". Como se nota, também aqui, separaram-se claramente as instituições de educação das de assistência social. Para essas últimas, e apenas para elas, o art. 15 expressamente exigiu o cumprimento das disposições do art. 55 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. Para as de educação, não. Todavia, ainda faz-se necessário conjugar o inciso X do art. 14, com o inciso III do art. 13, ambos da MP, e eles com o art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997. Dessa conjugação, deduz-se que são isentas da Cofins as receitas das atividades próprias de instituição de educação 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, desde que não apresente *superavit* em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado integralmente ao incremento de seu ativo imobilizado.

Reporto-me, nesse sentido, ao item 2 do Termo de Verificação Fiscal, fl. 153:

Dando procedimento à auditoria contábil, procedemos uma verificação, por amostragem, nos livros diário e razão e documentos comprobatórios da escrituração, nas contas patrimoniais e de receitas e despesas, bem como diligência à sede da entidade, onde constatamos a regularidade em suas operações, no tocante aos requisitos exigidos para gozo do benefício da imunidade constitucional dos impostos, sem ter sido apurado elemento algum que venha a caracterizar o descumprimento do disposto no art. 12 da Medida Provisória Nº 1.807, de 28/02/99, posteriormente o artigo 13 da MP 2.158-35/2001, estando plenamente atendidos os requisitos dispostos no artigo 12 e seus parágrafos da Lei 9532/97

A Fiscalização, portanto, atesta a satisfação dos requisitos exigidos no art. 13 da MP nº 2.158-35, de 2001, e no art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997. Assim, mesmo que entenda incabível a aplicação da imunidade, considero que a entidade cumpre todos os requisitos para fruição da isenção deferida às instituições de educação pelo inc. X do art. 14 da MP nº 2.158-35, de 2001.

Taxa SELIC no cálculo dos juros de mora

Embora prejudicada, em face do exoneração a que se procede em decorrência do reconhecimento do direito à isenção, devo destacar que tal matéria já tem entendimento pacificado na esfera da CARF, plasmado na Súmula CARF nº 4:

Súmula CARF Nº.4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais

Conclusão

Em face do recém exposto, voto por dar provimento ao recurso, cancelando o lançamento.

Sala das Sessões, em 27 de outubro de 2010

Alexandre Kern



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
Terceira Seção - Terceira Câmara

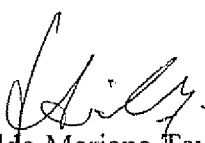
CARF-MF
F1

Processo nº : 10930.003668/2004-01
Recorrente : SOCIEDADE ESCOLA ROLAND

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 4º do art. 63 e no § 3º do art. 81 do Anexo II, c/c inciso VII do art. 11 do Anexo I, todos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, fica um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 3803-00.828.

Brasília - DF, em 26 de novembro de 2010.


Areovaldo Mariano Tavares
p/ Chefe da Secretaria da Terceira Seção Terceira Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

- () Apenas com ciência
- () Com embargos de declaração
- () Com recurso especial

Em ____/____/____