



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA TURMA ESPECIAL**

**Processo n°** 10930.006179/2003-12  
**Recurso n°** 160.354 Voluntário  
**Matéria** PIS/PASEP  
**Acórdão n°** 193-00.048  
**Sessão de** 16 de dezembro de 2008  
**Recorrente** UNIÃO NORTE DO PARANÁ DE ENSINO S/C LTDA  
**Recorrida** 3ª TURMA/DRJ/CURITIBA/PR

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

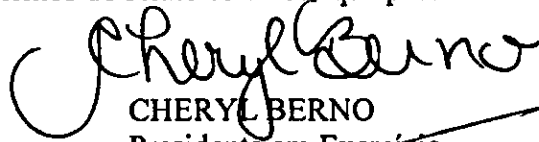
Ano-calendário: 1998

Ementa: INSTITUIÇÃO DE ENSINO. SUSPENSÃO DE IMUNIDADE. EFEITOS SOBRE A EXGÊNCIA DO PIS.

Julgado improcedente o Ato Declaratório Executivo que suspendera a imunidade de impostos, os lançamentos tributários assentados nesse ato administrativo suspensivo não podem prosperar.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interpostos por UNIÃO NORTE DO PARANÁ DE ENSINO S/C LTDA.

ACORDAM os membros da TERCEIRA TURMA ESPECIAL do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



CHERYL BERNO  
Presidente em Exercício

  
ESTER MARQUES LINS DE SOUSA  
Relatora

FORMALIZADO EM: 18 MAR 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ANTONIO BEZERRA NETO e ROGÉRIO GARCIA PERES.

## Relatório

UNIÃO NORTE DO PARANÁ DE ENSINO S/C LTDA, já qualificada nos autos do processo, recorre a este colegiado da decisão de primeira instância, proferida pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba – PR, que julgou procedente em parte o lançamento relativo ao crédito tributário consolidado às fls.131, consubstanciado no seguinte auto de infração:

- Contribuição Para o Programa de Integração Social - PIS, fls.127/133, no valor de R\$ 110.235,64, acrescido de multa de ofício no percentual de 75% e juros de mora.

Conforme a descrição dos fatos e fundamentação legal: arts. 1º e 3º da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970; arts. 2º, I, 3º, 8º, I, e 9º da Medida Provisória nº 1.212, de 28 de novembro de 1995, e suas reedições, convalidadas pela Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, a autuação ocorreu devido à falta de recolhimento da contribuição para o PIS dos períodos de apuração de 01/01/1998 a 31/12/1998, tendo em vista a expedição do ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO DRF/LON Nº 59, de 07 de novembro de 2003, publicado no DOU de nº 220, de 12/11/2003, onde o Sr.Delegado da Receita Federal em Londrina, no uso de suas atribuições legais, declarou suspensa a imunidade tributária da Recorrente, nos autos do Processo Administrativo Fiscal nº 10930.002052/2003-24, referente aos anos calendário de 1998 a 2000, conforme demonstrado no Termo de Verificação Fiscal, fls.123/126.

Às fls. 250/251, foi proferido despacho da Turma de Julgamento, solicitando esclarecimentos a respeito da finalidade lucrativa ou não da pessoa jurídica em face do procedimento de suspensão de imunidade, bem como acerca da razão pela qual não foram considerados os recolhimentos efetuados a título de contribuição para o PIS com base na folha de salários.

Em atendimento, foram prestados os esclarecimentos de fls. 383/388.

A decisão de primeira instância julgou parcialmente procedente o lançamento em Acórdão assim ementado:

*"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Período de apuração: 01/01/1998 a 30/11/1998*

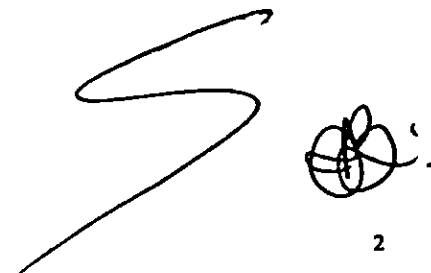
*Ementa: DECADÊNCIA.*

*O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito relativo à contribuição para o PIS decai em dez anos.*

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/1998*

*Ementa: 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.*

**PROCESSO DE SUSPENSÃO DE IMUNIDADE. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO. INEXISTÊNCIA**

*A suspensão de imunidade tributária discutida em processo próprio, relativa a impostos, espécies tributárias diversas das contribuições sociais, não tem relação de causa e efeito com a exigência da contribuição para o PIS.*

**CONTRIBUIÇÃO CALCULADA SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. AUSÊNCIA DE FINALIDADE LUCRATIVA. PRESSUPOSTO.**

*Contribuem para o PIS com base na folha de salários as entidades sem fins lucrativos, característica que não se mostra presente em entidades que promovem a distribuição indevida de patrimônio, consistente em aplicação de recursos em despesas de terceiros.*

**VALORES ESPONTANEAMENTE RECOLHIDOS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. NÃO-CABIMENTO.**

*Quando da exigência de ofício da contribuição para o PIS, devem ser considerados os recolhimentos espontaneamente efetuados para os mesmos períodos de apuração.*

**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.*

**MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. PERCENTUAIS. LEGALIDADE.**

*Presentes os pressupostos de exigência, cobram-se juros de mora e multa de ofício pelos percentuais legalmente determinados.*

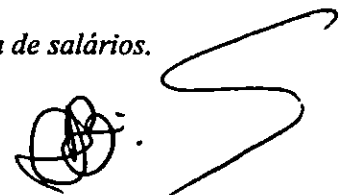
**CONTESTAÇÃO DE VALIDADE DE NORMAS VIGENTES. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA.**

*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.*

*Lançamento Procedente em Parte”.*

O voto condutor da decisão recorrida acolheu os argumentos da recorrente no que se refere à existência de recolhimentos efetuados a título de PIS para o período autuado, valendo reproduzir no presente relatório as razões do acolhimento:

*“Recolhimentos de contribuição para o PIS sobre a folha de salários.*



*De outra parte, alega a interessada que, caso não compensados os recolhimentos de contribuição para o PIS calculados sobre a folha de salários, haverá cobrança em duplicidade, que torna o crédito pretendido ilíquido e incerto, pelo que deveria ser cancelado o auto de infração, em face de nulidade. Alternativamente, pugna pela compensação dos pagamentos efetuados, 'nas épocas próprias'.*

*A questão não tem o alcance pretendido pela impugnante, de invalidar o lançamento, porquanto a incorreção, se admitida, não é de conteúdo qualitativo, mas meramente quantitativo. Trata-se, simplesmente, de se considerarem, no lançamento de ofício, os recolhimentos havidos, ainda que por outra metodologia de cálculo (sobre a folha de salários), de contribuição para o PIS.*

*A fiscalização, indagada, às fls. 250/251, acerca da razão pela qual não computou os recolhimentos efetuados, aduz, às fls. 386/388, que a compensação no auto de infração não seria adequada, 'considerando a estrutura de controle da SRF', por se tratar de atribuição da Sacat (Seção de Controle e Acompanhamento Tributário), que se cercearia das precauções necessárias como o cancelamento do Darf, entre outros procedimentos; diz que, não obstante a não-compensação no auto de infração, continua resguardado e intacto o direito do contribuinte de serem compensados os valores recolhidos ao PIS, incidentes sobre a folha de salários, que tais recolhimentos constituem direito líquido e certo e que deverão ser considerados pela autoridade administrativa competente, 'como exclusão do valor lançado, no Auto de Infração em análise'.*

*Como se percebe, o obstáculo aventado pela fiscalização não diz respeito ao direito em si, mas à forma a ser empregada na sua implementação.*

*Em verdade, por se tratarem de recolhimentos para o Programa de Integração Social dos próprios períodos autuados, pelo que os termos aproveitamento ou compensação são impróprios, haveriam de ser considerados na lavratura do auto de infração, por se tratar de hipótese de extinção de crédito, por pagamento prévio e espontâneo. A eventual necessidade de controle pela SRF dos registros correspondentes, por sua vez, não é razão para que se procedesse à constituição de ofício." (grifos do original)*

O contribuinte foi cientificado da decisão proferida mediante o Acórdão nº 7.740, de 19/01/2005, da 2ª.Turma da DRJ/Curitiba /PR, fls.389/416, conforme Aviso de Recebimento (AR), fls.419, em 09/02/2005, e, interpôs Recurso ao Conselho de Contribuintes, em 08/03/2005, fls.420 /452.

São as seguintes, em síntese, as razões de apelação da Recorrente:

- 1) a decisão recorrida foi proferida com preterição do direito de defesa (art.59, inciso II, Decreto nº 70.23/72), por haver demonstrado em sede de impugnação que foi autuado em decorrência de suposto descumprimento dos requisitos da imunidade, antes mesmo de concluído o referido procedimento de suspensão do benefício fiscal e sem qualquer procedimento de cancelamento da isenção de que trata o § 7º do art.195 da Constituição Federal, entretanto, a Delegacia de Julgamento limitou-se a não se manifestar quanto a



inconstitucionalidade de normas e do próprio ato administrativo. Sobre este aspecto disserta às fls.438/443;

- 2) enquanto não definitiva a decisão do ato de suspensão da imunidade, indefinida seja a ocorrência ou não de infrações a legislação tributária, bem como o período de abrangência da suspensão;
- 3) todos os requisitos à fruição da imunidade foram observados, conforme devidamente provado nos autos de processo administrativo nº 10930.002052/2003-24, cujas razões ratificam-se por brevidade, como se aqui transcritas, renovando-se, *in totum*, seus pedidos;
- 4) não poderia o Ato Declaratório Executivo nº 59/2003 retroagir, por contrariar o art.146 do CTN e como tal desconsiderar os critérios jurídicos anteriormente adotados, sem objeção fiscal, para, na lavratura do auto de infração, fixar novos critérios de arrecadação, porque já havia o entendimento de que a contribuinte se encontrava obrigada ao recolhimento do PIS, com base na folha de salário, conforme prescrito no § 4º, do art. 3º, da Lei Complementar nº 7/70 (DOU de 08.09.1970) c/c o inciso II, do art. 2º e inciso II, do art. 8º, da Medida Provisória nº 1.249/95, reedições e convalidações. Todas as DCTF apresentadas pela Recorrente constavam os recolhimentos com base na folha de salários com espeque na Decisão de Consulta nº 76, de 13/12/2000, publicada no DOU de 10.01.2001, ementa transcrita as fls.451; assim, não cabe validar lançamento que altera os critérios jurídicos para exigir recolhimento da contribuição ao PIS com base no seu 'faturamento';
- 5) em conformidade com os artigos 150, § 4º e 156 do CTN, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito relativo à Contribuição para o PIS em relação aos fatos geradores de 30.01.1998 a 30.11.1998 resta extinto pela ocorrência da decadência em razão de que tais fatos jurídicos supostamente tributáveis teriam ocorrido há mais de 05 (cinco) anos do lançamento fiscal. Sobre a decadência disserta às fls.462/474;
- 6) a multa de ofício é incabível, dada a anterior informação dos fatos tributários pelo contribuinte, mediante declaração em DCTF. Sobre o tema discorre das fls.474/496;
- 7) a exigência tributária é ilegal em razão do que a LC nº 7/70 fora indevidamente alterada pelos arts. 1º, 2º e 3º da Lei nº 9715/98 e pelas medidas provisórias elencadas às fls.498/499, haja vista a impossibilidade de Medidas Provisórias e Leis Ordinárias alterarem disposição de Lei Complementar, para alterar a base de cálculo do PIS, em respeito ao princípio da hierarquia das leis;
- 8) a aplicação da taxa Selic como referencial de juros de mora, não pode exceder de 1% ao mês, nos termos do art.161 do CTN;
- 9) o Ato Declaratório Executivo nº 59/2003, fundado na alínea "c" do art.150, da Carta Magna, não pode afastar a "isenção" de contribuições sociais, prescrita no § 7º do art.195, da Constituição Federal de 1988;
- 10) é entendimento corrente da administração fazendária de que a alínea "c", do inciso VI do art.150, da Constituição Federal somente se refere à imunidade da espécie tributária: imposto, a exemplo do Acórdão 108-05512 – Recurso nº 012848, 8ª. Câmara, ementado às 521/522 . Portanto, não poderia a decisão recorrida embasar-se em ato suspensivo da imunidade de imposto para exigir crédito tributário relativo a outra espécie tributária, qual seja: contribuição;

 5

Por fim requer a nulidade da decisão recorrida ou a improcedência do lançamento, por exigir contribuição sob o fundamento da suspensão da imunidade prescrita na alínea "c", do inciso VI do art.150, da Constituição Federal, ou seja da espécie tributária: imposto.

O recurso foi distribuído à Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, a qual declinou da competência para este Primeiro Conselho, conforme se extrai do Acórdão nº 129.341, fls.636/646.

É o relatório.



## Voto

Conselheira ESTER MARQUES LINS DE SOUSA, Relatora

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Conforme relatado, o auto de infração foi lavrado devido à falta de recolhimento da contribuição para o PIS dos períodos de apuração de 01/01/1998 a 31/12/1998, tendo em vista a expedição do ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO DRF/LON Nº 59, de 07 de novembro de 2003, publicado no DOU de nº 220, de 12/11/2003, onde o Sr.Delegado da Receita Federal em Londrina, no uso de suas atribuições legais, declarou suspensa a imunidade tributária da Recorrente, nos autos do Processo Administrativo Fiscal nº 10930.002052/2003-24, referente aos anos calendário de 1998 a 2000.

Foram juntadas aos autos, fls.601 a 634, cópias dos Acórdãos da 3ª.Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, relativos aos seguintes Processos Administrativos:

19930.002052/2003-24 – IRPJ – Ex.1999; Recurso nº : 143.385; Acórdão nº 103-22.681;

19930.000848/2004-23 –COFINS– Ex.2000; Recurso nº : 148.497; Acórdão nº 103-22.698;

19930.006180/2003-47 –CLLS– Ex.1999; Recurso nº : 143.316; Acórdão nº 103-22.692;

O Acórdão nº 103-22.681 deu provimento ao recurso voluntário para manter a imunidade da recorrente entendendo que as normas condicionadoras da imunidade tributária, inclusive as veiculadas pelo artigo 12 da Lei nº 9.532/97, foram por ela atendidas. Nesse contexto foi julgado improcedente o Ato Declaratório Executivo nº 59/2003.

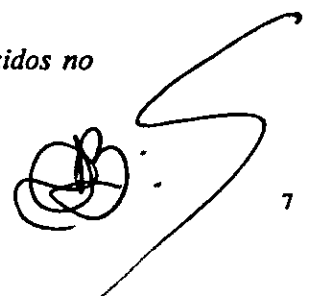
Na esteira do mencionado Acórdão, foi dado provimento aos recursos voluntários 148.497 (COFINS) e 143.316 (CSLL).

O cerne da questão reside em saber se a improcedência do Ato Declaratório Executivo em comento se estende aos lançamentos dele decorrentes.

O voto condutor do Acórdão nº 129.341, fls.636/646, nos fundamentos aduzidos para declinar da competência do Segundo Conselho de Contribuintes, a julgar a presente lide, trilhou por razoável caminho de raciocínio e alinhavou interpretação integrada da legislação vigente, sendo de se reproduzir o seu conteúdo que adoto para as razões de decidir:

*“Mister apreciar, em preliminar, matéria aventada nos autos acerca da vinculação ou não do auto de infração de exigência da contribuição para o PIS ao ato declaratório executivo que suspendeu a imunidade de impostos da recorrente.*

*Os termos do referido ato declaratório encontram-se reproduzidos no referido voto e é aqui novamente transcrito:*



*"O DELEGADO DA RECEITA FEDERAL LONDRINA, no uso da atribuição que lhe confere o par. 3º do art. 32 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e tendo em vista o disposto no inciso VI, alínea 'c', combinado com o § 4º, todos do art. 150 da Constituição Federal; no art. 9º, § 1º, e art. 14 e seus incisos I e II e § 1º, todos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional; nos §§ 2º, e suas alíneas 'a' e 'b', e 3º do art. 12 e nos arts. 13 e 14, todos da Lei nº 9.532, de 1997, combinado com art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996, e nos arts. 4º, 5º, 12, 13 e 14 da Instrução Normativa SRF nº 113, de 1998, bem como o que consta do processo administrativo 10930.002052/2003-24, declara:*

*Artigo único. É suspensa a imunidade tributária da pessoa jurídica União Norte do Paraná de Ensino S/C Ltda., CNPJ nº 75.234.583/0001-14, nos anos-calendário de 1998, 1999 e 2000".*  
*(Grifou-se)*

*A Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, dispõe no art. 13:*

*"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;"*

*(Negrito acrescido)*

*Por outro lado, dispõe o 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.*

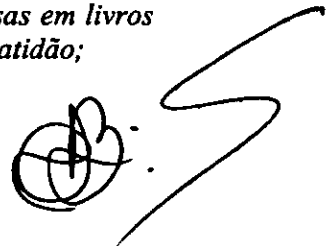
*§ 1º Não estão abrangidos pela imunidade os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.*

*§ 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 superavit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado integralmente ao incremento de seu ativo imobilizado. (Alterado pela Lei nº 9.718, de 27.11.98)”.  
Acrescente-se que no item 15 o voto condutor do acórdão afirma que:*

*“O presente auto de infração foi lavrado, de fato, no contexto de uma ação fiscal em que se investigava o preenchimento, pela autuada, dos requisitos para o gozo de benefício de imunidade tributária.”*

*Ora, se o ato declaratório considerou descumpridos os termos do art. 12 da Lei nº 9.532/97 e por esse motivo suspendeu a imunidade da recorrente, também pelo mesmo motivo considerou que o PIS deveria ser calculado sobre o faturamento e não sobre a folha de pagamento como determina o art. 13 da MP nº 2.158-35/2001 e recolhido pela recorrente.*

*Por outro lado, se no processo que trata da suspensão da imunidade for a mesma reconhecida e o referido ato declaratório cancelado, a recorrente retorna à condição estabelecida no art. 13 da MP citada e a contribuição para o PIS será devida somente sobre a folha de salário como efetivamente recolheu.*

*Portanto, entendo que, indubitavelmente, o presente auto de infração foi lavrado, sim, em decorrência da expedição do referido ato declaratório, na medida em que, ao afastar a aplicação do art. 12 da Lei nº 9.532/97, por decorrência, afastou a aplicação do art. 13 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.*

*Entendo haver um silogismo na compreensão dos textos legais: se em decorrência do preenchimento dos requisitos estabelecidos no art. 12 da Lei nº 9.532/97 a entidade educacional é considerada imune no que diz respeito ao pagamento de impostos, também terá a contribuição*



*para o PIS exigida sobre a folha de pagamento por força do disposto no art. 13 da MP nº 2.158-35/2001.*

*Se, ao revés, não preencher os requisitos do artigo da referida lei, também não poderá recolher a contribuição para o PIS nos termos do artigo da Medida Provisória.*

*Expedido o ato declaratório suspendendo a imunidade dos impostos, o mesmo produzirá efeitos diretamente sobre a contribuição para o PIS, que não poderá ser recolhida sobre a folha de salários, como previsto no art. 13 da MP citada.*

*Dessarte entendo, diversamente da decisão recorrida, que, estando a forma de apuração da contribuição para o PIS atrelada à manutenção ou não da imunidade, a solução da presente lide deve obedecer ao disposto no § 9º do art. 32 da Lei nº 9.532/97, o qual dispõe:*

*“§ 9º Caso seja lavrado auto de infração, as impugnações contra o ato declaratório e contra a exigência de crédito tributário serão reunidas em um único processo, para serem decididas simultaneamente.”*

*Com essas considerações, voto por declinar da competência para apreciar o recurso para o Primeiro Conselho de Contribuintes ao qual é atribuída a competência para decidir acerca do ato declaratório que suspendeu a imunidade.”*

Como se vê, o auto de infração descreve textualmente que a exigência do PIS decorre da expedição do Ato Declaratório que declarou suspensa a imunidade tributária da Recorrente.

Com efeito, o Ato Declaratório considerou descumpridos os termos do art. 12 da Lei nº 9.532/97 e por esse motivo suspendeu a imunidade da recorrente, também pelo mesmo motivo considerou que o PIS deveria ser calculado sobre o faturamento e não sobre a folha de salários como determina o art. 13 da MP nº 2.158-35/2001 e recolhido pela recorrente.

O Acórdão nº 103-22.681, proferido em sede do recurso voluntário nº 143.385, nos autos do processo administrativo nº 19930.002052/2003-24, manteve a imunidade da recorrente entendendo que as normas condicionadoras da imunidade tributária, inclusive as veiculadas pelo artigo 12 da Lei nº 9.532/97, foram por ela atendidas, razão pela qual foi julgado improcedente o Ato Declaratório Executivo nº 59/2003. Assim, restou esvaziada, a premissa que serviu de base para o lançamento da contribuição para o PIS.

Diante do exposto, tendo o auto de infração sido lavrado em decorrência da expedição de Ato Declaratório Executivo que suspendera a imunidade de impostos, o lançamento assentado nessa premissa para exigir o crédito tributário relativo ao PIS não pode prosperar, na medida em que foi considerado improcedente o ato administrativo suspensivo, razão pela qual voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 16 de dezembro de 2008

ESTER MARQUES LINS DE SOUSA

