



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA**

Processo nº 11543.001666/2001-53
Recurso nº 153.941 Voluntário
Matéria COFINS
Acórdão nº 101-96.792
Sessão de 25 de junho de 2008
Recorrente SOCIEDADE CAPIXABA DE EDUCAÇÃO LTDA
Recorrida 4ª TURMA / DRJ - RIO DE JANEIRO/RJ I

ASSUNTO: COFINS

Anos-calendário: 1997 a 2001

Ementa:

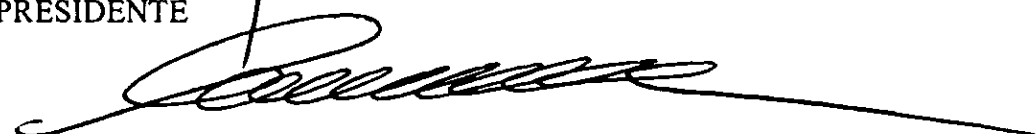
Ementa. ENTIDADE BENEFICENTE DE ENSINO OU ASSISTÊNCIA SOCIAL - IMUNIDADE – REQUISITOS DO ART. 195 DA CF/88 – Se ausente requisito essencial ao gozo da imunidade do art. 195, § 7º da Constituição Federal, correspondente à caracterização da contribuinte como entidade beneficente de ensino ou de assistência social, a contribuinte não faz jus ao respectivo benefício fiscal.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da primeira câmara do primeiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTÔNIO PRAGA
PRESIDENTE


ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 SET 2008



Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros VALMIR SANDRI, SANDRA MARIA FARONI, JOSÉ RICARDO DA SILVA, CAIO MARCOS CÂNDIDO ALOYSIO JOSÉ PERCINIO DA SILVA e JOÃO CARLOS DE LIMA JÚNIOR.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized 'R' followed by a long, sweeping horizontal stroke that curves upwards at the end.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 210/215, interposto pela contribuinte SOCIEDADE CAPIXABA DE EDUCAÇÃO LTDA. contra decisão da 4ª turma da DRJ no Rio de Janeiro/RJ I, de fls. 197/202, que julgou procedente o lançamento de Cofins de fls. 60/67, relativo aos anos-calendário de 1996 a 2000, do qual a contribuinte tomou ciência em 07.05.2001.

O presente lançamento resulta de mesma ação fiscal levada a efeito pela DRF/VITÓRIA/ES, em que foram lavrados Autos de Infração de IRPJ, CSLL, PIS (reflexo) e COFINS (reflexo), lastreado nos mesmos fatos que serviram de base ao presente lançamento, já julgados por esta Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (Acórdão 101-96107 – Processo 11543.001682/2001-46). Em despacho de fls. 247, foi reconhecida a competência deste Primeiro Conselho de Contribuintes para julgar o processo.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado no valor de R\$ 208.485,20, já inclusos juros e multa de ofício de 75%, e tem origem na falta de recolhimento da Cofins.

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 39/58, a contribuinte foi constituída em 20.09.80 sob a forma de associação, sem fins lucrativos, de utilidade pública federal. O Estatuto e Atas de Assembléias, em face da natureza de associação, não especificam o valor de cada cota nem o valor do capital social. O quadro societário estava dividido da seguinte maneira:

Guerino Luiz Zanon	3.000 cotas	43,60%
Pedro Ceolin Sobrinho	3.000 cotas	43,60%
Feliz Antônio Zanon	440 cotas	6,39%
Alberto S. Ceolin	440 cotas	6,39%

Em 02.04.96, os sócios Pedro Ceolin Sobrinho e Alberto dos Santos Ceolin venderam suas cotas por R\$ 24.546,00 e R\$ 9.400,72, respectivamente, retirando-se da diretoria. Dessa maneira, a composição societária ficou composto de (i) Guerino Luiz Zanon, com 6.000 cotas e 87,21% do capital; e (ii) Feliz Antônio Zanon, com 880 cotas e 12,79% do capital.

Em 30.06.97, foi elevado o número de cotas para 13.480, através da incorporação de um imóvel no valor de R\$ 66.000,00, em razão da admissão de nova sócia/associada, passando o quadro societário a ser composto da seguinte maneira:

Guerino Luiz Zanon	9.300 cotas	68,99%	R\$185.732,84
Lucélia Zanon	3.300 cotas	24,48%	R\$ 66.000,00
Feliz Antônio Zanon	440 cotas	6,53%	R\$ 17.605,39
Total	13.480 cotas	100%	R\$ 269.338,23



A Fiscalização ressaltou que a proporção do número de cotas foi presumida e retirada da Ata da Assembléia de 30.06.97, às fls. 81, e os percentuais de participação e os valores monetários foram deduzidos a partir da admissão da sócia Lucélia Zanon, mediante a incorporação de imóvel no valor de R\$ 66.000,00, obtendo 3.300 cotas, conforme registrado naquela Ata.

O Auditor fiscal informou, ainda, que, em 20.11.97, o sócio Feliz Antônio Zanon vendeu suas 880 cotas a R\$ 25.000,00, apurando-se ganho de capital na referida alienação. A pessoa jurídica, embora intimada a apresentar comprovantes bancários, informou que os pagamentos foram efetuados em moeda corrente,

Em 04.12.97, a sociedade transformou-se em sociedade por cotas de responsabilidade limitada, e seu capital social foi registrado pelo valor de R\$ 134.000,00, sem nenhuma explicação para a redução no capital social de R\$ 269.338,23 para aquele valor, denotando a distribuição disfarçada de capital.

Houve nova alteração contratual em 27.12.99, com aumento de capital para R\$ 614.800,00 através da incorporação de crédito para adiantamento de numerário para aumento de capital feito pelos sócios. Para comprovar o alegado, a empresa apresentou apenas os recibos de fls. 227/236, alegando não possuir comprovação bancária. A não comprovação da efetiva entrega do numerário configura-se omissão de receita.

O endereço da contribuinte é sede também de duas outras empresas pertencentes aos mesmos sócios, quais sejam, a Associação Capixaba de Educação e do Colégio Cristo Rei Ltda, sendo que este nunca foi associação sem fins lucrativos. A Fiscalização complementou que não consta nos livros da contribuinte nenhuma receita do recebimento de pagamento de aluguéis pela cessão de suas salas de aula para o Colégio Cristo Rei Ltda. nem para a Associação Capixaba de Educação, concluindo-se que a cessão era feita de forma gratuita.

Em procedimento de fiscalização, constatou-se que a contribuinte não recolheu nenhuma quantia a título de IRPJ, COFINS e CSLL no período de 1996 a 1997. Intimada a prestar esclarecimentos, a contribuinte informou ser imune dos referidos tributos, sob o argumento de ser associação sem fins lucrativos com objetivo educacional.

No entanto, a Fiscalização afirmou que a contribuinte não efetuou a correção monetária de seu Balanço Patrimonial entre os anos de 1992 e 1995, mascarando os valores dos bens do Ativo Permanente, do Capital Social e das Reservas, reduzidos quase a zero, em razão de alterações do padrão monetário. Tal fato fez com que aparentasse que a empresa estive iniciando do zero a partir de 1995, muito embora os prédios tenham continuado a existir, o capital social não desapareceu nem tampouco as reservas, já que a pessoa jurídica não apresentou prejuízo em nenhum ano-calendário.

Dessa maneira, a Fiscalização concluiu que houve a distribuição de lucros aos sócios, já que tanto o capital social quanto os lucros acumulados e as reservas somente desaparecem ou diminuem no caso de absorção para a diminuição de prejuízo – o que não ocorreu –, ou na distribuição de lucros e devolução do capital social.

Conforme planilha de fls. 37, o valor do Ativo Permanente na época das vendas das participações societárias deveria estar em torno de R\$ 1.000.000,00, e não R\$ 0,01 como



faz crer a contabilidade. Do mesmo modo, o capital social deveria estar registrado em torno de R\$ 600.000,00, no entanto, ele desapareceu.

A Fiscalização acrescentou que, no caso de dissolução, o patrimônio da associação beneficiada pela imunidade tributária deveria ter sido revertido para outra entidade congênere. No entanto, no presente caso, o patrimônio da associação foi revertido em favor de seus sócios.

Por todo o exposto, a Fiscalização concluiu que a contribuinte não faz jus à isenção da COFINS, razão pela qual procedeu ao lançamento de ofício da referida contribuição.

A contribuinte apresentou a impugnação de fls. 120/124. Em suas razões, afirmou ser pessoa jurídica de direito privado, tendo sido, em razão de suas atividades – sociedade civil sem fins lucrativos com objetivo educacional – imune aos impostos e isenta de contribuições sociais até os últimos dias do ano de 1997.

Afirmou que a Fiscalização não comprovou, em momento algum, a prática de atividades com finalidade de lucro por parte da contribuinte. Não obstante as alegações da Fiscalização, no Estatuto da contribuinte está registrado o valor de cada cota, no valor de Cr\$ 5.000,00 (cinco mil cruzeiros).

Acrescentou que toda a operação de aumento de capital está devidamente contabilizada, o que mostra a legalidade da operação.

Por ocasião da admissão da sócia Luculéia Zanon, foi incorporado um imóvel no valor de R\$ 66.000,00. As cotas atribuídas à nova sócia (3.300 cotas) representam apenas 50% daquele valor, e não a sua totalidade como pretendeu a fiscalização, que desconsiderou a existência das 3.300 cotas em nome do Sr. Guerino Zanon.

Quanto à suposta omissão de receita nem careceria mais apelos, vez que já ficou demonstrado a origem e a efetiva entrega do numerário para elevação do capital da empresa.

Por fim, afirmou que a correção monetária dos bens de seu ativo não era obrigatória, sendo facultado à contribuinte avaliar seus bens, direitos e obrigações pelo custo de aquisição. Sendo assim, não há que falar em falta de recolhimento da contribuição em questão porque a empresa gozava, à época, de imunidade/isenção tributária.

A DRJ julgou procedente o lançamento, às fls. 197/202. Em suas razões, esclareceu que a contribuinte propicia a educação para um grupo privilegiado, que tem condições de arcar com as mensalidades, denotando-se, então, uma contraprestação por vínculo contratual, sem caráter assistencial.

Acrescentou que o fato da contribuinte não possuir fins lucrativos não a caracteriza como entidade de assistência social. Até porque nada impede que a atividade educacional faça parte da assistência social. No entanto, é um equívoco deduzir dessa possibilidade que toda atividade educacional é, de *per se*, assistência social. Não há como confundir instituição dedicada à educação com entidade de assistência social; nesta última a ênfase do caráter filantrópico está na assistência, e não na educação.

Por outro lado, o simples fato de a contribuinte cumprir as exigências previstas na legislação infraconstitucional (artigo 14 do CTN, e art. 55, da Lei nº 8.212), não é suficiente para lhe conceder a imunidade prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal, haja vista estar descumprida a condição essencial para enquadramento nesses dispositivos, qual seja, tratar-se de entidade beneficente de assistência social.

Desse modo, concluiu que estão sujeitas à Cofins, por força da legislação vigente, as receitas de caráter contraprestacional das instituições de educação, ainda que sem finalidade lucrativa.

A contribuinte, devidamente intimada da decisão recorrida em 19.05.2006, conforme faz prova o AR de fls. 207, interpôs, tempestivamente, o recurso voluntário de fls. 210/215, em 16.06.2006. Em suas razões, a contribuinte defendeu que o fato de haver a cobrança pelos serviços prestados não afasta o benefício fiscal de imunidade tributária. Por fim, a contribuinte ratificou as alegações de sua impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO, Relator

O recurso voluntário preenche aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Inicialmente, cumpre esclarecer que, de acordo com o art. 20 do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, compete ao Primeiro Conselho de Contribuintes julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância sobre a aplicação da legislação referente ao imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, adicionais, empréstimos compulsórios a ele vinculados e contribuições, inclusive penalidade isolada, nos seguintes termos:

Art. 20. Compete ao Primeiro Conselho de Contribuintes julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância sobre a aplicação da legislação referente ao imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, adicionais, empréstimos compulsórios a ele vinculados e contribuições, inclusive penalidade isolada, observada a seguinte distribuição:

I - às Primeira, Terceira, Quinta, Sétima e Oitava Câmaras, os relativos à:

...

d) exigência da contribuição para o Fundo de Investimento Social (Finsocial), da contribuição para o PIS/Pasep e da contribuição para o financiamento da seguridade social (Cofins), quando essas exigências

estejam lastreadas, no todo ou em parte, em fatos cuja apuração serviu também para determinar a prática de infração à legislação pertinente à tributação de pessoa jurídica.

Desse modo, considerando a existência de lançamento de IRPJ contra a contribuinte, lastreado nos mesmos fatos que serviram de base ao presente lançamento, este Primeiro Conselho de Contribuintes é competente para a apreciação do presente recurso.

As instituições de educação e assistência social, voltadas à promoção e ao implemento da educação, por sua natureza complementar e auxiliar à atividade estatal, possuem imunidade tributária sobre o seu patrimônio, renda ou serviços, relacionados com as finalidades essenciais da entidade, conforme previsto no art. 150, VI, "c" da Constituição Federal.

No mesmo sentido, o art. 195 da Constituição Federal determina que estarão isentas da contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social, nos seguintes termos:

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. (grifos nossos)

Para o gozo da referida imunidade tributária, a instituição deverá, cumulativamente, atender aos seguintes requisitos constantes no art. 55 da Lei nº 8.212/91:

(i) seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

(ii) seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, renovado a cada três anos;

(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 órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades.

Assim, para que a instituição goze da imunidade da COFINS, a entidade deverá, primeiramente, se enquadrar no conceito de entidade beneficente de assistência social. Nesse contexto, as atividades desenvolvidas pela instituição deverão estar voltadas à assistência de carentes e necessitados, prestando-lhes serviços de auxílio à sociedade, de cunho nitidamente



social, em consonância com o disposto no artigo 6º da Constituição Federal de 1988. Observe-se que o art. 55 da Lei 8.212/91 exige que a prestação dos serviços de assistência social ocorra de forma gratuita a carentes, em especial, crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência.

De acordo com o § 4º do artigo 206 do Decreto nº 3.048/99, considera-se, também, de assistência social beneficente a pessoa jurídica de direito privado sem fins lucrativos, que exerce atividade educacional, mas não pratique de forma exclusiva e gratuita atendimento a pessoas carentes. Nesse caso, a instituição gozará da isenção das contribuições sociais na proporção do valor das vagas cedidas, integral e gratuitamente, a carentes, desde que satisfaçam os requisitos citados anteriormente.

Assim, é requisito essencial à concessão da imunidade tributária o enquadramento da instituição como beneficente. Diferentemente da imunidade tributária constante no art. 150 da Constituição Federal, que veda a instituição de impostos sobre patrimônio, renda ou serviços das instituições de educação sem fins lucrativos – esta sim, sem a obrigatoriedade de prestação gratuita de serviços –, a imunidade das contribuições sociais somente se aplica às entidades benéficas (ainda que a prestação de serviços não seja exclusivamente gratuita).

Conforme fls. 56, a Contribuinte foi intimada a apresentar o comprovante de sua condição de entidade beneficente e, em resposta, argumentou que não estava obrigada a possuí-lo, por falta de amparo legal da exigência.

Dessa maneira, em razão da falta de preenchimento de requisito essencial ao gozo da imunidade sob análise, qual seja, o enquadramento da entidade beneficente de ensino ou de assistência social, a contribuinte não faz jus ao benefício fiscal da imunidade tributária, estabelecido art. 195, § 7º da Constituição Federal.

Destaque-se que a Medida Provisória nº 2.158-36/2001 instituiu isenção tributária da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, a partir de 01.02.1999, das associações, entre outras instituições. Sendo assim, as associações civis sem fins lucrativos, ainda que não se enquadrem no conceito de instituição de educação ou assistência social, a partir de 01.02.1999, estão isentas da COFINS, desde que:

(a) não remunerarem, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados;

(b) apliquem integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;

(c) mantenham a escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;

(d) conservem 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) apresentem, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;



(f) não apresentem superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais.

No caso concreto, contudo, analisando-se a Ata da Assembléia Extraordinária da SOCE – Sociedade Capixaba de Educação às fls. 92, realizada em 04.12.97, verifica-se que a associação transformou-se em sociedade por quotas de responsabilidade limitada naquela data. Dessa maneira, a contribuinte não poderia se beneficiar da norma isentiva da Cofins, uma vez que o referido benefício fiscal passou a produzir efeitos tão somente a partir de 01.02.1999, data em que a contribuinte já se encontrava constituída sob a forma de sociedade por quotas de responsabilidade limitada.

Assim, considerando que (i) no período fiscalizado, a contribuinte não se caracterizava como associação beneficente de assistência social, não possuindo, portanto, imunidade tributária; e (ii) a isenção da Cofins, às associações sem fins lucrativos, somente foi instituída a partir de 01.02.1999, quando a Contribuinte já não era uma associação sem fins lucrativos, entendo que deve ser mantido integralmente o lançamento. Isto posto, VOTO no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, mantendo-se a decisão recorrida em todos os termos.

Sala das Sessões, em 25 de junho de 2008


ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO

