



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

Processo nº 11543.001667/200106
Recurso nº 157103
Matéria PIS/PASEP - Exs.: 1997 a 2001
Acórdão nº 107-09.608
Sessão de 04 de fevereiro de 2009
Recorrente SOCIEDADE CAPIXABA DE EDUCAÇÃO LTDA
Recorrida 4ª TURMA/DRJ RIO-DE JANEIRO/RJ I

ENTIDADE SEM FINS LUCRATIVOS. - 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 benficiante de ensino ou de assistência social, a contribuinte não faz jus ao respectivo benefício fiscal

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SOCIEDADE CAPIXABA DE EDUCAÇÃO LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima 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.

MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

Presidente e Relator

Formalizado em: 15 MAI 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Hugo Correia Sotero, Valmar Fonseca de Menezes, Albertina Silva Santos de Lima, Marcos Shigae Takata, Selene Ferreira de Moraes e Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira (Suplentes Convocadas) e Carlos Alberto Gonçalves Nunes. Ausente, justificadamente a Conselheira Silvia Bessa Ribeiro Biar.

Relatório

Trata o presente processo de lançamento foi efetuado em virtude de falta de pagamento ou pagamento a menor da contribuição para o PIS nos períodos de 03/1996 a 12/2000, uma vez que a empresa pagava o PIS sobre a folha de pagamento como se fosse empresa sem fins lucrativos, fato este não comprovado pela mesma.

A autuação decorre de ação fiscal levada a efeito pela DRF/VITÓRIA/ES, foram lavrados autos de infração relativos ao Imposto de Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS - reflexo), à Contribuição Social (CSLL), à Contribuição para a Seguridade Social (COFINS - reflexo), todos com multa de 75% e juros de mora, bem como o auto de infração em tela, referente a Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) no valor de R\$ 30.028,39, incluído a multa de 75% e juros de mora.

Consigna, ainda, a fiscal autuante no Relatório Fiscal (fls. 59/60) que a impugnante:

não promove gratuitamente o ensino, visto que distribui apenas algumas bolsas parciais, ou seja, para estudantes que podem pagar, caracterizando-se como meros descontos de mensalidade;

não cumpriu integralmente as condições do art. 14 do CTN, para empresas sem fins lucrativos, ou seja, não manteve escrituração revestida de formalidades capazes de assegurar sua exatidão e conforme descrito;

promoveu a distribuição de resultados previstas através da venda de partes societárias e da devolução integral do Capital Social e Reservas aos sócios;

por todo o exposto, foi promovido o lançamento da diferença não paga da contribuição para o PIS, acompanhada da respectiva multa de ofício, referente ao período objeto da fiscalização, de 03/1996 a 12/2000, já que ficou sobejamente comprovada pelos fatos acima descritos, a finalidade lucrativa da empresa, não sendo correto o recolhimento da referida contribuição sobre folha de pagamento, mas sim sobre o faturamento, de acordo com os dispositivos legais acima citados.

Inconformada, a interessada apresentou, em 05/06/2001, a impugnação de fls. 127/131. Na referida peça de defesa alega, em síntese, que:

é 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;

neste sentido, existe Decreto Presidencial, registrado sob o nº 87.061/82, onde a impugnante restava qualificada como sociedade civil de utilidade pública;

a fiscalização tenta fazer crer que ocorreram várias vendas “estranhas” de partes societárias, o que “sugere” irregularidades, já que este tipo de operação é comum somente em empresas com fins comerciais;

a auditora deveria inicialmente desnudar sua inovação terminológica – “venda estranha” – para então a comunidade jurídica enquadrá-la como permitida ou não às empresas comerciais e às sociedades civis;

toda a operação de aumento de capital está devidamente contabilizada, o que mostra indubitavelmente, a legalidade da operação;

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;

sendo assim, não há que falar em falta de recolhimento para o Programa de Integração Social, porque a empresa gozava, à época, de imunidade/isenção tributária;

houve uma fiscalização prematura, apressada, infundada, inacabada, presunçosa, que não retrata sequer a exatidão do seu conteúdo. O pior, todos os valores levantados pela ilma. Fiscal não coadunam com a verdade material.

Em seu recurso, a recorrente reitera os argumentos expendidos na impugnação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro – Marcos Vinicius Neder de Lima, Relator.

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade e merece ser conhecido.

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 pela Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (Acórdão 101-96107 – Processo 11543.001682/2001-46).

As considerações apresentadas pela contribuinte são quase completamente voltadas para contestar a cobrança do IRPJ e para afirmar que não teria cometido os atos alegados pela fiscalização que a desqualificariam como uma empresa sem fins lucrativos.

Em relação ao PIS, limitou-se a alegar que: “não há que falar em falta de recolhimento para o programa de integração social, porque a empresa gozava, à época, de imunidade/isenção tributária”.

Vê-se, portanto, que o litígio cinge-se a imunidade/isenção das contribuições sociais para entidades sem fins lucrativos.

De início é importante consignar que, a partir do ano-calendário de 1999, a interessada, já transformada em pessoa jurídica com fins lucrativos, estava submetida à forma de tributação pelo lucro real, apuração anual, conforme Declaração de Rendimentos às fls.14/50 do Anexo I, portanto, a questão relacionada a isenção/imunidade se atém aos períodos de 1996 a 1998.

A decisão de IRPJ negou provimento ao recurso e está assim ementada:

IRPJ – OMISSÃO DE RECEITAS – SUPRIMENTOS DE CAIXA POR SÓCIOS – Os suprimentos de numerário atribuídos a sócios da pessoa jurídica, cujos requisitos cumulativos e indissociáveis de efetividade de entrega e origem dos recursos não forem devidamente comprovados, com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, devem ser tributados como receitas omitidas pela empresa.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA CSLL – PIS – COFINS

Em se tratando de exigências fundamentadas na irregularidade apurada em procedimento fiscal realizado na área do IRPJ, o decidido naquele lançamento é aplicável, no que couber, aos lançamentos consequentes na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

A Primeira Câmara também apreciou a exigência reflexa de COFINS (Acórdão nº 101-96.792, 25 de junho de 2008), a saber:

Assunto: COFINS

Anos-calendário: 1997 a 2001

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 benéfica de ensino ou de assistência social, a contribuinte não faz jus ao respectivo benefício fiscal.

Recurso Voluntário Negado.

Com relação à alegação de imunidade, adoto os mesmos fundamentos da decisão proferida pela Primeira Câmara deste Conselho no processo da exigência reflexa de COFINS, em tudo similar a matéria aqui enfrentada:

“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 benéficas 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 benéficas 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 Benéfica de Assistência Social, renovado a cada três anos;
- (iii) promova a assistência social benéfica, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes;
- (iv) não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeiteiros, 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 benéfica 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 benéfica 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 benéfica. 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 benéfica 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 benéfica de ensino ou de assistência social, a contribuinte não faz jus ao benefício fiscal da imunidade tributária, estabelecido art. 195, § 7º da Constituição Federal.”

Com relação à alegação de que faz jus a tributação com base de cálculo a folha de salários. Para tanto, será necessário que se enquadre como uma entidade sem fins lucrativos.

Quanto à forma de apuração do PIS devido pelas entidades sem fins lucrativos, não há dúvida que tais entidades, que tenham empregados, assim definidos pela legislação trabalhista, contribuirão para o fundo com uma quota fixa de 1%, incidente sobre a folha de pagamento mensal. (art. 3º, § 4º da LC 7/70 e Decreto-Lei nº 2.303/86, artigo 33). Sendo a entidade reconhecida como sem fins lucrativos, não há que falar em Contribuição para o PIS com base no faturamento.

O artigo 2º, II, c/c artigo 8º, II da Lei 9.715/98, oriunda da conversão da MP 1.212/95, que tratava a matéria da mesma forma, confirmam a forma de apuração do crédito, eles dizem o seguinte:

Art. 2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês;

II - pelas entidades sem fins lucrativos definidas como empregadoras pela legislação trabalhista e as fundações, com base na folha de salários;

.....

Art. 8º A contribuição será calculada mediante a aplicação, conforme o caso, das seguintes alíquotas:

I - zero vírgula sessenta e cinco por cento sobre o faturamento;

II - um por cento sobre a folha de salários;

Desta forma, como já dito, a questão a ser analisada é saber se a impugnante enquadra-se ou não como uma entidade sem fins lucrativos.

As entidades sem fins lucrativos, como o próprio nome diz, não visam a obtenção de vantagens pelos sócios ou dirigentes, senão o exercício da filantropia, a finalidade de prestar serviços à sociedade. Não é outro, senão o nobre objetivo descrito, que leva o Estado a beneficiar tais entidades com uma tributação menos gravosa.

No relatório fiscal (fls. 45/61) temos a descrição de omissão de receita caracterizada pela não comprovação da origem e/ou da efetividade da entrega do numerário utilizado para aumento de capital. Essa acusação de omissão de receita foi mantida por ocasião do julgamento do Primeira Câmara (Acórdão 101-96107).

Com bem demonstrou a decisão recorrida, o fiscal autuante consignou que a SOCE – Sociedade Capixaba de Educação:

não promove gratuitamente o ensino, visto que distribui apenas algumas bolsas parciais, ou seja para estudantes que podem pagar, caracterizando-se como meros descontos de mensalidade;

não cumpriu integralmente as condições do art. 14 do CTN, para empresas sem fins lucrativos, ou seja, não manteve escrituração revestida de formalidades capazes de assegurar sua exatidão;

e promoveu a distribuição de resultados através da venda de partes societárias e da devolução integral do Capital Social e Reservas aos sócios

Quanto ao disposto na primeira assertiva, verifica-se que a própria impugnante comprova tal informação ao trazer aos autos a declaração de folha 243, do anexo I, bem como a declaração juntada à folha 18 do presente processo, cujo teor é respectivamente o seguinte:

“Além dos benefícios culturais que a SOCE presta à sociedade, relacionamos o número de alunos beneficiados através de abatimentos nas mensalidades escolares:”

(...)

“2) Quanto as bolsas de estudos concedidas aos aluno, com intuito de atingir o maior número possível, e principalmente favorecer o aluno nos momentos mais necessários, adotamos o critério de bolsas parciais, conforme relatórios de atividades em anexo, relatório este, também, enviado ao Ministério da Justiça por atendimento a exigência;

3) Não promovemos Assistência Social Beneficente, todos benefícios são direcionados na área educacional;”

A respeito da assertiva “b” tem-se que o CTN, em seu artigo 14 diz o seguinte, *in verbis*:

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (Redação dada pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

O artigo 9º do mesmo diploma legal, por sua vez, reza:

Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV - cobrar imposto sobre:

(...)

c) o patrimônio, a 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, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo;

O artigo 14 do CTN acima transcrito traz os requisitos que necessariamente têm que ser preenchidos pelas entidades sem fins lucrativos para que possam usufruir da imunidade em relação ao imposto sobre o patrimônio, a renda ou serviços.

No Relatório Fiscal (fl. 50/52), o autante registrou que:

“Observando-se os documentos da empresa, verifiquei a ocorrência, em diversas ocasiões, de vendas de partes societárias, fato totalmente estranho na vida de uma entidade que se diz sem fins lucrativos. O ato de comprar e vender partes societárias é normal nas empresas de fins comerciais, já que os sócios são donos de suas partes societárias...

...Ao solicitar, na intimação nº 3, a comprovação dos valores recebidos pelas vendas das partes societárias ocorridas em 04/96 e 11/97, o objetivo da fiscalização era verificar a ocorrência de lucro na alienação das partes, coisa totalmente proibida em se tratando de entidade que se beneficia de imunidade.

No entanto, a empresa não apresentou tais comprovantes. Os sócios envolvidos nas transações de compra e venda das cotas societárias também não apresentaram os extratos bancários que comprovassem os valores envolvidos. Este fato, por si só já é suficiente para colocar sob suspeição a transação, principalmente, em se tratando de empresa que se diz sem fins lucrativos, já que não apresentou documentação idônea acerca da transação...

...Ao não disponibilizar estes documentos para a fiscalização a empresa omite esta importante informação. A conferência do preenchimento do inciso I do artigo 14 (não distribuição de resultado/lucros) depende do cumprimento do inciso III do mesmo artigo (escrituração regular e boa guarda dos livros e documentos)...

...Durante os trabalhos de auditoria constatou-se também, que a SOCE não efetuou a correção monetária de seu Balanço Patrimonial entre os anos de 1992 e 1995, em virtude de alterações do padrão monetário nacional e principalmente da falta de correção monetária. Isto mascarou o real valor de seu Imobilizado e do Patrimônio Líquido da empresa. Este comportamento está em desacordo com as leis comerciais e contábeis e denota descumprimento de uma das condições básicas para usufruto da imunidade prevista no CTN art. 14, inciso III."

Sem embargo, o que, também, caracteriza a entidade sem fins lucrativos é a aplicação integral dos recursos obtidos na manutenção de seu objetivo social. Desta forma, sem o desvio de finalidade, evita-se o direcionamento de recursos visando o benefício pessoal de dirigentes ou sócios.

Sendo assim, por descumprimento dos requisitos dos arts. 9º, § 1º e 14, incisos I, II e III do CTN, fica a entidade sujeita ao regime fiscal aplicável às demais pessoas jurídicas. Portanto, a contribuinte deixa de ser imune ao imposto sobre o patrimônio, a renda e serviços, bem como deixa de estar sujeita ao PIS com base na folha de salários e passa a estar sujeita à sua apuração com base no seu faturamento, como as demais pessoas jurídicas.

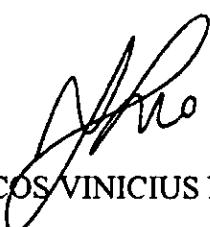
No caso em tela, em relação aos recursos sobre os quais incide a imputação de omissão de receitas, a interessada não logrou provar a sua origem nem a efetividade de sua entrega. Durante o curso do procedimento fiscal, o impugnante foi, por mais de uma vez, intimado a comprovar a origem e a efetividade da entrega de valores escriturados na conta Caixa, tendo, em resposta, informado que os valores fornecidos por cada um dos sócios, teriam ingressado em espécie, razão por que deles não possuía extratos bancários correspondentes.

Mesmo agora, com a apresentação da impugnação, a interessada não conseguiu rebater as afirmações do fiscal autuante, de que não cumpriu integralmente os requisitos necessários para o gozo da tributação favorecida do PIS, ou seja, com base na folha de pagamento.

Em função disto, torna-se devida a incidência do PIS com base no faturamento mensal, na forma do lançamento.

Dado o exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 4 de fevereiro de 2009.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA