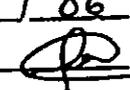




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

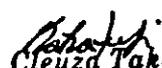
MINISTÉRIO DA FAZENDA Segundo Conselho de Contribuintes Publicado no Diário Oficial da União De <u>19</u> / <u>05</u> / <u>06</u> VISTO 
--

2º CC-MF Fl. _____

Processo nº : 11543.007789/99-12
 Recurso nº : 129.419
 Acórdão nº : 202-16.530

Recorrente : SOCIEDADE EDUCACIONAL DO ESPÍRITO SANTO – UVV/ES
 Recorrida : DRJ no Rio de Janeiro - RJ

MINISTÉRIO DA FAZENDA
 Segundo Conselho de Contribuintes
 CONFERE COM O ORIGINAL
 Brasília-DF, em 4 / 11 / 2005


 Cleuzo Takafuji
 Secretária de Segunda Câmara

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADES.

Não é nulo o auto de infração que não viola as disposições do art. 142 do CTN e dos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72. Também não é nula a decisão que obedeceu rigorosamente ao rito do Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Não compete às instâncias administrativas apreciar vícios de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

INDÍCIOS. PRESUNÇÃO. PROVA

Fatos comprovados com documentos, planilhas e quadros comparativos, compondo uma série de indícios graves, precisos e convergentes dão ao julgador a convicção da ocorrência de um fato jurídico tributário presumido.

IMUNIDADE. INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO.

Não se aplica à Cofins a imunidade prevista no art. 150, inciso VI, da Constituição Federal, por se restringir, esta, apenas aos impostos.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SOCIEDADE EDUCACIONAL DO ESPÍRITO SANTO – UVV/ES.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 12 de setembro de 2005.


 Antônio Carlos Atufim
 Presidente


 Antônio Zomer
 Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Evandro Francisco Silva Araújo (Suplente), Raquel Motta Brandão Minatel (Suplente), Maria Cristina Roza da Costa, Raimar da Silva Aguiar, Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 4/11/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11543.007789/99-12
Recurso nº : 129.419
Acórdão nº : 202-16.530

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Recorrente : SOCIEDADE EDUCACIONAL DO ESPÍRITO SANTO – UVV/ES

RELATÓRIO

Trata o presente processo de auto de infração lavrado por falta de recolhimento da Cofins, uma vez que a empresa não logrou comprovar que faz jus à isenção da contribuição, nos termos do art 6º, III, da Lei Complementar nº 70/91 e art. 55 da Lei nº 8.212/91.

O lançamento refere-se aos períodos de apuração de março de 1994 a dezembro de 1998, totalizando R\$ 2.302.493,99; incluídos principal, multa de ofício e juros de mora, sendo a contribuinte cientificada em 23/11/1999.

No Relatório Fiscal de fls. 600/615, o Fiscal autuante informa que a fiscalização foi iniciada com o objetivo de verificar se a interessada cumpria os requisitos legais para o gozo do benefício fiscal da isenção da Cofins.

Os percentuais de bolsa de estudos, em relação à receita, variam de 3,22 a 5%, conforme o ano, sendo parte relativa a bolsas parciais, parte a bolsas concedidas a filhos de funcionários da empresa e parte a bolsas concedidas como pagamento de alunos por serviços prestados como estagiários (fls. 32/34).

Após o exame dos livros e documentos da instituição, a autuante constatou que:

- a entidade é uma empresa familiar, cuja Diretoria é formada única e exclusivamente por membros de uma mesma família, conforme consta do Estatuto Social e das demais atas, que efetuou diversos pagamentos mensais a uma empresa denominada SEPAL - Sociedade de Ensino e Pesquisa da América Latina Ltda., a título de “Despesas Técnicas Administrativas”, “Despesas com Vestibular” e “Aluguéis”;
- a SEPAL é uma empresa pertencente aos mesmos sócios proprietários da UVV, conforme consta em seu Estatuto, sendo, portanto, totalmente ligada à escola, funcionando nas próprias dependências da UVV, utilizando, também, seus estagiários;
- os recibos de aluguel estão assinados pela irmã do presidente, responsável pela SEPAL; os recibos datados de maio a julho/1995 (fls. 148/150) foram assinados em nome da SEPAL. Todavia, a empresa somente adotou essa razão social em outubro/1995, por alteração estatutária, apresentando-se, até aquela data, sob a denominação de “Sociedade Educacional Professor Aly da Silva Ltda.”, deixando este fato antever que os recibos foram emitidos às pressas, apenas para atender à intimação da Fiscalização; e
- em diligência no domicílio da SEPAL (Av. Champanhat, nº 1.073, sala 511 - Centro - Vila Velha), verificou-se que a empresa funciona em uma pequena sala, sem empregados, com atendimento feito por uma estagiária, e que o referido endereço está em desacordo com o cadastro CNPJ fornecido pelo contador da UVV.

Em resumo, a fiscalização concluiu que a entidade não preenche os requisitos para usufruir de isenção da Cofins, pelos seguintes motivos:

[Assinatura]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 4/11/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11543.007789/99-12
Recurso nº : 129.419
Acórdão nº : 202-16.530

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

- utiliza a SEPAL para remunerar de forma indireta a seus sócios ou distribuir parte dos resultados positivos obtidos com sua atividade de ensino, contrariando os arts. 14 do CTN, 55, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, e 2º, inciso VI, do Decreto nº 752, de 1993;
- não possui Certificado ou Registro de Entidades de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Serviço Social (CNSS), conforme exigido pela Lei nº 8.212/91, art. 55, inciso II;
- não comprovou promover gratuidade aos carentes na quantidade mínima de 20%.

Irresignada, a contribuinte apresentou impugnação, alegando, resumidamente, o seguinte:

- requer a nulidade da autuação por suspeição da autoridade autuante, contra quem a impugnante representou administrativamente no Processo nº 11543.005498/99-07, pedindo a interrupção da ação fiscal por ela empreendida, dado as circunstâncias vexatórias e pessoais com a qual a autuante conduzia a fiscalização, em descumprimento de deveres como a probidade, a urbanidade e a moralidade administrativa, culminando na lavratura de um auto de infração ao arrepio da lei;
- requer a nulidade das presunções contidas na Conclusão do Relatório Fiscal acerca da relação entre a Impugnante e a SEPAL, pelas razões doutrinárias e jurisprudenciais que expõe;
- no mérito argüiu que não ofendeu o art. 6º, III, da LC nº 70/91, pois é uma instituição educacional sem fins lucrativos e não de assistência social;
- as entidades beneficentes de educação gozam de imunidade tributária constitucional e não de isenção, não modificável por norma infraconstitucional, seja lei complementar ou ordinária;
- a imunidade da seguridade social (art. 195, § 7º, da CF/88) deve adequar-se às normas que regem a imunidade de impostos e obedecer ao comando constitucional do art. 146, II, só podendo ser regulada por norma complementar, submetendo-se, portanto, apenas aos requisitos dos arts. 9º e 14 do CTN;
- foi o art. 55 da Lei nº 8.212/91, modificado pela Lei nº 9.732/98, que estabeleceu regras diversas das do CTN, impondo restrições ao exercício de isenção e de benefícios outorgados constitucionalmente;
- a redação original da Lei nº 8.212/91 respeitava as disposições do art. 14 do CTN, mas a Lei nº 9.732/98 modificou o texto do art. 55 da Lei nº 8.212/91 para incluir exigências que não constavam do CTN, como o inciso II do art. 55;
- além disso, o Decreto nº 752/93, a título de regulamentar o art. 55 da Lei 8.212/91, acrescentou novo requisito (inciso IV) ao art 2º, não previsto em lei complementar, portanto ilegítimo;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 4/11/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11543.007789/99-12
Recurso nº : 129.419
Acórdão nº : 202-16.530

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

- posteriormente, o Decreto nº 2.173/97, em seu art. 30, reproduziu os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91, entre eles o certificado de registro de entidade beneficente, não previsto em lei complementar;
- o lançamento com base na Lei nº 8.212/91 e com a redação dada pela Lei nº 9.732, DOU de 11/12/1998, não pode retroagir aos anos de 1994 a 1998, a teor da vedação expressa no art. 106 do CTN;
- mesmo que desconsideradas todas as alegações até aqui desenvolvidas, ainda assim o lançamento somente seria válido a partir de 1997, quando entrou em vigor o parágrafo único do art. 56 da Lei nº 9.430/96, que instituiu a Cofins sobre a receita bruta das sociedades civis do art 1º do DL nº 2.367/87, na qual se enquadra a autuada, bastando verificar o art 1º do Estatuto Social;

Requer, por fim, o acolhimento das preliminares e a declaração de nulidade do auto de infração, ou, se assim não for, que seja julgado improcedente o lançamento tributário.

Na DRJ/RJO II, foram juntadas aos autos, às fls. 756/934, cópias do Processo nº 11543.006929/99-44, que trata do Ato Declaratório de suspensão da imunidade da recorrente, bem como de decisão judicial determinando que o recurso administrativo da entidade, contra aquele ato, seja recebido no efeito suspensivo.

O Colegiado de primeira instância manteve integralmente o lançamento, proferindo o Acórdão DRJ/RJOII nº 7.203, de 14/01/2005, fls. 937/963, assim ementado:

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal
Período de apuração: 01/01/1994 a 31/12/1998*

*Ementa: REPRESENTAÇÃO ADMINISTRATIVA - NULIDADE
A mera representação administrativa do Contribuinte contra o Fiscal Autuante não inquina de nulidade o auto de infração.*

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal
Período de apuração: 01/01/1994 a 31/12/1998*

*Ementa: INDÍCIOS - PRESUNÇÃO COMUM - PROVA
Se a aplicação da experiência, raciocínio e lógica sobre indícios gerarem presunção comum, que assegure ao aplicador da lei a concretização das exigências contidas em lei, a presunção será admissível como prova em matéria tributária.*

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins
Período de apuração: 01/01/1994 a 31/12/1998*

*Ementa: ENTIDADE EDUCACIONAL SEM FINS LUCRATIVOS - IMUNIDADE
As entidades educacionais de fins não lucrativos incluem-se na imunidade prevista no parágrafo 7º do art 195 da CF/88, desde que atendidos cumulativamente os requisitos elencados no art 55 da Lei 8.212/91 e Decretos regulamentadores.*

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal
Período de apuração: 01/01/1994 a 31/12/1998*

*Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE - ILEGALIDADE
Não compete à autoridade administrativa apreciar arguições de inconstitucionalidade/ilegalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico, cabendo tal controle ao Poder Judiciário.*

A. A.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF. em 4/11/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11543.007789/99-12
Recurso nº : 129.419
Acórdão nº : 202-16.530

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins
Período de apuração: 01/01/1994 a 31/12/1998

Ementa: MATÉRIA NÃO CONTESTADA

Considerar-se-á não Impugnada matéria que não tenha sido expressamente trazida na Impugnação.

Lançamento Procedente”.

No recurso voluntário de fls. 971//998, após breve relato do andamento processual, a contribuinte apresenta as razões de defesa assim resumidas:

- o desvio de conduta do servidor, denunciado à autoridade competente, mediante processo de representação, pode e deve levar ao cancelamento do ato administrativo praticado com esses vícios; requer, portanto, a anulação do julgamento, pela não apreciação da arguição de suspeição;
- é absolutamente descabido o emprego de presunção comum ou *ad hominem* para a realização do lançamento tributário, que é administrativo plenamente vinculado, fundado sobre fatos objetivamente considerados;
- após a realização do lançamento, ocorrido em 1999, a Delegacia da Receita Federal em Vitória - ES, para “salvá-lo”, editou o Ato Declaratório nº 54/2000, em 02 de maio de 2000, com o qual revogou o Ato Declaratório nº 28/77, que reconheceu a recorrente como entidade beneficente, para fins tributários;
- como impugnou administrativamente esse Ato Declaratório, a ora recorrente impetrou o Mandado de Segurança nº 2001.50.01.000041-0, no qual obteve Medida Liminar e Sentença que determinaram que todos os efeitos do Ato Declaratório nº 54/2000 ficassem suspensos até que fosse decidido o respectivo processo administrativo-tributário;
- a DRJ ignorou essa determinação judicial e julgou o processo sem considerar o Ato Declaratório nº 28/77, cujos efeitos permanecem íntegros, enquanto suspensos os efeitos do Ato Declaratório que o revogou;
- o lançamento já seria nulo, porque feito na vigência do Ato Declaratório nº 28/77, pois somente após a suspensão do mesmo, por ato da SRF, seria possível lavrar o auto de infração, como dispõe o art. 32 da Lei nº 9.430/96;
- ademais, o julgamento é nulo, porque obrigatoriamente deveria ter sido feito conjuntamente com a impugnação do Ato Declaratório nº 54/2000, como determina o § 9º do mesmo art. 32 da Lei nº 9.430/96;
- o próprio lançamento é nulo, pois somente poderia ser efetuado após a edição do Ato Declaratório nº 54/2000, a teor do inciso II do § 6º do art. 32 antes referido, que estabelece como pressuposto ou requisito para tal lançamento a prévia suspensão da declaração de preenchimento dos pressupostos para o gozo dos aludidos benefícios constitucionalmente estabelecidos;
- quanto ao conceito de sociedade civil, cabe registrar que o Código Civil de 1916 não fazia distinção entre as que tinham ou não fins lucrativos, de modo que, se o objetivo da Lei Complementar nº 70/91 era isentar a prestação de



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF. em 4/11/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11543.007789/99-12
Recurso nº : 129.419
Acórdão nº : 202-16.530

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

- serviços da Cofins, tributando apenas as transações comerciais, não se poderia deixar de reconhecer que a recorrente, sendo constituída por educadores (professores e administradores educacionais) não estaria sujeita ao pagamento da referida contribuição, a teor do inciso II do art. 6º da LC nº 70/91, antes de abril de 1997;
- entretanto, nem a partir de abril de 1997 seria devida a Cofins, porque o STJ decidiu que o art. 56 da Lei nº 9.430/96 não poderia revogar a isenção acima tratada, posto que uma lei ordinária não pode suprimir favor fiscal concedido por lei complementar (RESP 26.062-SC);
 - quanto às normas que devem ser aplicadas para o cumprimento do art. 195, § 7º, da CF/88, a decisão recorrida igualmente incorre em equívoco, pois contraria o disposto no art. 150, VI, c, da própria CF, bem como os arts. 9º e 14 do CTN;
 - O STF, ao analisar a constitucionalidade das alterações procedidas no art. 55 da Lei nº 8.212/91 pelo art. 1º da Lei nº 9.732/98, decidiu que uma lei ordinária não pode criar exigências adicionais para o deferimento dos privilégios tributários constitucionalmente assegurados às instituições assistenciais sem fins lucrativos, sendo, portanto, totalmente equivocada a invocação de legislação ordinária e de normas regulamentares, pela decisão recorrida, para dar fundamento legal ao lançamento (art. 55 da Lei nº 8.212/91, art. 2º do Decreto nº 752/93 e art. 30 do Decreto nº 2.173/97);
 - fundada em 21 de janeiro de 1974, é uma entidade civil de caráter educacional e cultural, sem fins lucrativos, considerada de utilidade pública pelo Município de Vila Velha - ES em dezembro de 1976, atributos que foram reconhecidos pelo Delegado da Receita Federal em Vitória - ES em 1977, pois cumpre todos os requisitos do art. 14 do CTN;
 - em 1997, foi reconhecida de utilidade pública estadual, pela Lei nº 004, do Estado do Espírito Santo, e, em dezembro de 2000, obteve recadastramento no Conselho Nacional de Assistência Social, conforme atesta cópia anexa ao presente recurso;
 - o lançamento, ato de puro arbítrio, tem como principal suporte a presunção de que a realização de negócios jurídicos (prestação de serviços) com outra entidade jurídica, da qual os seus associados também são sócios, caracterizaria a distribuição de resultados pela recorrente;
 - o legislador não estabeleceu que a realização de transações com empresas das quais associados da entidade participem a desqualifica como entidade sem fins lucrativos. Quem criou tal presunção foi a autuação;
 - o direito tributário não admite as chamadas "cláusulas gerais" e nem as presunções simples, como demonstram julgados do próprio Conselho de Contribuintes: Acórdão nº 63.961, de 07/06/72;

Cleuza Takafuji



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 4 11 2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11543.007789/99-12
Recurso nº : 129.419
Acórdão nº : 202-16.530

Cleúza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

- as presunções relativas à distribuição de lucros aos sócios de empresa, estabelecidas na legislação do Imposto de Renda, são taxativas, *numerus clausus*, não se aplicando no presente caso;
- não foi produzida qualquer prova de que os recursos desembolsados para o pagamento dos serviços prestados pela outra sociedade tenham de qualquer forma ingressado no patrimônio dos associados da recorrente. Tudo permaneceu no campo das suposições ou presunções "*ad hominem*".

Ante o exposto, pede, em ordem sucessiva:

- (1) a anulação do lançamento, pois não poderia ter antecedido a suspensão dos efeitos do Ato Declaratório nº 28/77 e porque foi realizado por servidor contra o qual fora protocolado representação, em razão de comportamento discriminatório, preconceituoso, adotado contra a entidade;
- (2) a anulação do julgamento, porque deveria ter sido simultâneo ao julgamento da impugnação feita ao Ato Declaratório nº 54/2000 e porque ignorou o mandamento judicial que mantinha em vigor os efeitos do Ato Declaratório nº 28/77; ou
- (3) a reforma da decisão, para cancelar a exigência, pois não se demonstrou que a recorrente não preenchia os requisitos previstos na Constituição e na Legislação Complementar, hábeis a lhe assegurar a imunidade do recolhimento da Cofins.

À fl. 999, consta relação de bens apresentado para arrolamento, permitindo o seguimento do recurso voluntário interposto.

É o relatório.

↓
CA



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 4/11/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11543.007789/99-12
Recurso nº : 129.419
Acórdão nº : 202-16.530

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTONIO ZOMER

O recurso é tempestivo e cumpre os requisitos legais para ser admitido, pelo que dele conheço.

Antes de adentrar no mérito, analiso as preliminares argüidas pela recorrente, que são:

- (1) nulidade do lançamento, pois não poderia ter antecedido a suspensão dos efeitos do Ato Declaratório nº 28/77 e porque foi realizado por servidor contra o qual fora protocolado representação, em razão de comportamento discriminatório, preconceituoso, adotado contra a entidade;
- (2) nulidade da decisão recorrida, porque não foi proferida simultaneamente ao julgamento da impugnação feita ao Ato Declaratório nº 54/2000 e porque ignorou o mandamento judicial que mantinha em vigor os efeitos do Ato Declaratório nº 28/77.

Registre-se, primeiramente, que não se discute aqui a natureza jurídica da Cofins, sendo pacífico que não se trata de imposto mas sim de contribuição social. O Ato Declaratório nº 28/77, com cópia a fl. 06 dos autos, não se aplica a esta contribuição, posto que declarou a Entidade isenta apenas do pagamento do Imposto de Renda.

O Ato Declaratório nº 54, de 02 de maio de 2000, fl. 846, por sua vez, foi expedido com fundamento no art. 32 da Lei nº 9.430/96, que regulamentou a imunidade disciplinada no art. 150, VI, c, da Constituição Federal de 1988, que também se refere unicamente aos impostos.

Ademais disso, a sentença proferida pela 6ª Vara Federal do Espírito Santo, no Mandado de Segurança nº 2001.50.01.000041-0, impetrado contra o Ato Declaratório nº 54/2000, em sua parte dispositiva, assim dispôs:

"Pelo exposto, JULGO PROCEDENTE EM PARTE o pedido que consta da inicial, ratificando a liminar a seu tempo deferida e, por via de consequência, reconhecendo o direito da impetrante ver o seu recurso administrativo ser recebido no efeito suspensivo, CONCEDO A SEGURANÇA para determinar à autoridade impetrada que se abstenha de atender ao Ato Declaratório 54/2000, restabelecendo os efeitos do Ato Declaratório 28/77, até que se decida definitivamente a impugnação administrativa da impetrante."

Tendo a sentença de mérito, relativa a Mandado de Segurança, eficácia imediata, suspensa está a aplicação do Ato Declaratório nº 54/2000. Além disto, o referido ato declaratório nem poderia suspender a imunidade da Cofins, pois o dispositivo constitucional que lhe dá suporte não alcança as contribuições sociais, mas somente os impostos sobre o patrimônio, a renda ou os serviços das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, que atendam os requisitos da lei. Estes requisitos, para o caso dos impostos, são aqueles do art. 14 do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172/66), conforme disposto no inciso IV do art. 9º do mesmo Código, que tem redação idêntica à alínea c do inciso VI do art. 150 da CF/88.

[Assinatura]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 4 / 11 / 2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11543.007789/99-12
Recurso nº : 129.419
Acórdão nº : 202-16.530

Cleuzá Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Portanto, nenhum dos atos declaratórios examinados tem o condão de impedir o prosseguimento desse feito, que trata da exigência de contribuição social, categoria de tributo diferente de imposto.

O auto de infração também não é de ser declarado nulo só porque a recorrente representou contra a Auditora-Fiscal, por suposto comportamento discriminatório e preconceituoso para com a Entidade. Embora feita durante o procedimento, a representação não teve a força probante necessária para propiciar o afastamento da referida servidora pela autoridade competente. Assim, se a mesma Auditora foi mantida à frente dos trabalhos de fiscalização pelo Delegado da jurisdição da recorrente, a quem coube o conhecimento da representação, não é a impugnação ou o recurso voluntário o fórum propício para desfazer o ato daquela autoridade.

Por outro lado, não tem sentido a alegação de que a decisão recorrida é nula porque não proferida juntamente com a do julgamento do Ato Declaratório nº 54/2000, pois o dispositivo legal que determina a junção dos processos é o § 9º do art. 32 da Lei nº 9.430/96, que, como já foi dito, regulamenta a suspensão da imunidade aos impostos.

A imunidade às contribuições sociais está prevista no art. 195, § 7º, da CF/88, que alcança as **entidades beneficentes de assistência social** que atendam às exigências estabelecidas em lei. Tais exigências foram estabelecidas pelo art. 55 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e não estão vinculadas às regras de suspensão da imunidade previstas no art. 32 da Lei nº 9.430/96, que regula a imunidade prevista no art. 150, VI, "c", da CF/88, restrita como já se disse, aos impostos.

Conseqüentemente, o Fisco, para lançar as contribuições para a seguridade social, não está adstrito ao rito previsto no art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996, bastando que tais lançamentos sejam formalizados em consonância com as normas gerais que regem o exercício desta atividade, basicamente o art. 142 do CTN e o art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

O presente auto de infração, embora lavrado dentro do contexto em que se investigava o preenchimento, pela autuada, dos requisitos para o gozo do benefício de imunidade tributária, e que culminou com a suspensão dessa imunidade com a expedição do Ato Declaratório nº 54/2000, deste ato não decorre e nem depende dele a sua sobrevivência.

Assim, não estando caracterizada nenhuma infração aos dispositivos legais do CTN e do Decreto nº 70.235/72, rejeitam-se as preliminares de nulidade do lançamento e da decisão recorrida.

No tocante ao mérito da autuação, avalia-se, primeiramente, a alegação da recorrente, de que preenche os requisitos do art. 14 do CTN para gozo da imunidade da Cofins.

A norma que disciplinou a imunidade aos impostos é o art. 150, VI, "c", da CF/88, que veda a instituição de imposto sobre, *verbis*:

"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; (destaquei)

A imunidade às contribuições para a seguridade social, a seu turno, está prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Republicana, nos seguintes termos:

10 *11*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 4/11/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11543.007789/99-12
Recurso nº : 129.419
Acórdão nº : 202-16.530

Cléuza Takafuji
Cléuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

“§ 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.” (destaquei)

Antes de mais nada, registre-se que a Constituição, quando se utiliza do termo isenção, está, na realidade, tratando de imunidade, como já declarou o Supremo Tribunal Federal – STF, em diversas oportunidades, bastando citar, devido à pertinência com o assunto aqui tratado, a ADIN nº 2.028-5.

Os dois dispositivos constitucionais supratranscritos demonstram que a CF, ao cuidar da imunidade às contribuições para a seguridade social, não repetiu a mesma expressão utilizada quando se referiu à imunidade aos impostos, suprimindo a parte relativa às instituições de educação e acrescentando o termo “beneficente” às entidades de assistência social.

Se aplicarmos as regras do art. 111 do CTN, previstas para a interpretação dos dispositivos da legislação tributária que disponham sobre a outorga de isenção, tomado o termo “legislação tributária” no seu sentido lato, chegaremos à conclusão de que o § 7º do art. 195 da CF não se aplica às instituições de educação.

De fato, as duas imunidades abrangem instituições diversas, a primeira, relativa aos impostos, contempla as instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei; e a segunda, atinente às contribuições para seguridade social, alcança as entidades beneficentes de assistência social, desde que também sejam atendidos os requisitos da lei.

Apesar de a interpretação apresentada nos parágrafos anteriores ser possível, o STF a flexibilizou um pouco ao declarar, quando da concessão da liminar requerida na ADIN nº 2.028, conforme ficou registrado no voto condutor, proferido pelo eminente Min. Moreira Alves, que a expressão entidade beneficente de assistência social abarca a entidade beneficente de assistência educacional.

Assim, excetuando-se as entidades beneficentes de assistência social, a incidência da Cofins alcançou todas as demais empresas e entidades, inclusive as entidades educacionais, somente fazendo jus, ao mesmo tempo, às duas imunidades, as instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, que forem também classificadas como entidades beneficentes de assistencial social, desde que atendidos os requisitos legais.

No caso da recorrente, portanto, o que é necessário para o reconhecimento da imunidade constitucional à Cofins, é o cumprimento dos requisitos estatuídos no art. 55 da Lei nº 8.212/91, que são os seguintes:

“Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II - seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional 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;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 4/11/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11543.007789/99-12
Recurso nº : 129.419
Acórdão nº : 202-16.530

Cleúza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

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.

§ 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

§ 2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção."

À redação acima transcrita não foram incorporadas as alterações procedidas no referido artigo pela Lei nº 9.732/98, que foram suspensas por liminar do STF na ADIN 2.028-5. Desta forma, todo o inconformismo da recorrente contra esta lei é desprovido de qualquer sentido, até porque a fiscalização, em nenhum momento, fez menção a essa lei no relatório fiscal ou no auto de infração.

Os documentos acostados aos autos comprovam que a recorrente não é reconhecida como de utilidade pública federal, nem é portadora do Certificado de Fins Filantrópicos. Além disto, conforme relatado, o Fisco demonstrou que ela efetuou transações comerciais com pessoa jurídica composta pelos mesmos sócios, que foram caracterizadas como distribuição de resultados aos sócios, o que representa, também, a não utilização dos recursos exclusivamente na sua atividade fim. O descumprimento de todos estes pressupostos elencados no art. 55 da Lei nº 8.212/91 descaracteriza a instituição como entidade beneficente de assistência educacional, não fazendo jus, portanto, à imunidade da Cofins.

Pelas mesmas razões, a recorrente não está abrangida pela isenção da Cofins concedida pelo art. 6º da Lei Complementar nº 70/91, posto que este dispositivo também se aplica apenas às entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei, como expressamente dispõe em seu texto. As exigências da lei que devem ser atendidas aqui, mais uma vez, são aquelas do art. 55 da Lei nº 8.212/91, que a empresa descumpriu, como sobejamente comprovado nos autos.

Mesmo que à recorrente tivesse que cumprir apenas e tão-somente os requisitos do art. 14 do CTN, como defende em sua peça de defesa, ainda assim não teria direito à isenção da Cofins, como adiante se demonstrará. Reza o citado dispositivo legal, na redação vigente à época do lançamento, *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 título de lucro ou participação no seu resultado;

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."

id *J*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 4 11 2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11543.007789/99-12
Recurso nº : 129.419
Acórdão nº : 202-16.530

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Os Estatutos da recorrente, fls. 640/649, referem-se à constituição de uma sociedade civil, com fins educacionais (art. 1º), que desenvolverá as atividades relacionadas com o ensino em geral, funcionamento de escolas que ministrarão o ensino de 1º e 2º graus e superior (art. 2º), este último sem fins lucrativos (art. 2º, § 2º). É uma sociedade familiar, como demonstram as atas juntadas por cópia, às fls. 650/657, presidida pelo patriarca, que possui mandato vitalício e que, em caso de morte, será substituído pela sua mulher e na falta desta, pelo filho varão mais velho (art. 10 c/c art. 35).

A instituição educacional, além de fazer constar nos seus Estatutos a finalidade não lucrativa e a vedação de participação nos lucros ou resultados, direta ou indiretamente, deve agir desta forma durante toda a sua existência. Só assim, pode ser considerada de natureza assistencial em caráter complementar às atividades estatais, nos termos do art. 205 da Constituição, que elegeu a Educação como um dos deveres do Estado e direito de todos.

A fiscalização foi realizada para verificar se a entidade atendia aos pressupostos necessários ao gozo da imunidade constitucional (art. 195, § 7º) e/ou da isenção referida no art. 6º da LC nº 70/91, como se pode constatar no seguinte trecho do Relatório Fiscal:

“Esta fiscalização teve por objetivo verificar se a empresa preenchia os requisitos para beneficiar-se da isenção da Cofins, ou seja, se poderia ser classificada de entidade beneficente de assistência social, isto é, se realmente tratava-se de uma Entidade sem fins lucrativos que se dedicasse a assistência social, educacional ou de saúde, que protegesse a família, a maternidade, a infância, a adolescência e a velhice, que amparasse crianças e adolescentes carentes ou que promovesse gratuitamente assistência educacional ou de saúde aos mais carentes. Que também não remunerasse nem concedesse vantagens ou benefícios por qualquer forma ou título a seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores, benfeitores ou equivalentes.

Para que pudesse fazer estas verificações foi necessário que se procurasse nos documentos apresentados e na contabilidade da instituição a comprovação de tais requisitos para usufruto da isenção.

Após o exame dos documentos e dos livros constatei o que se segue:”

Nas dez páginas seguintes do seu relatório, a Auditora-Fiscal descreve o procedimento investigatório e enumera as irregularidades encontradas, das quais faço o seguinte resumo:

- a autuada informou que os pagamentos efetuados à SEPAL referiam-se à contratação de mão-de-obra terceirizada para “limpeza, manutenção e outros, preparação do vestibular e aluguéis de equipamentos (fotocopiadoras, etc.) e veículos”, porém a SEPAL não comprovou possuir mão-de-obra especializada, nem equipamentos, nem veículos, à época da locação, para prestação dos serviços contratados;
- os recibos de aluguel estão assinados pela irmã do presidente, responsável pela SEPAL; os recibos datados de maio a julho/1995 (fls. 148/150) foram assinados em nome da SEPAL, quando a suposta contratada somente adotou essa razão social em outubro/1995, apresentando-se, até aquela data, sob a denominação de “Sociedade Educacional Professor Aly da Silva Ltda.”,

ck *A*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 4/11/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11543.007789/99-12
Recurso nº : 129.419
Acórdão nº : 202-16.530

Cleuza Takafuji
Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

deixando este fato antever que os recibos foram emitidos às pressas, apenas para atender à intimação da Fiscalização;

- os valores pagos, a título de aluguel, por estes equipamentos estão acima do valor de mercado, pois, conforme estudo comparativo de fl. 06, entre o contrato de leasing de vários equipamentos, celebrado pela UVV com o Banco Real, e o contrato de aluguel de equipamentos da UVV com a SEPAL, para uma quantidade maior de equipamentos, o desembolso do leasing é inferior ao aluguel de equipamentos da UVV com a SEPAL (fls. 227/267, 524 e 569);
- o reajuste sofrido pelo contrato de aluguel, de 1995 para 1996, da ordem de 238%, muito superior à inflação do período - 14,77% configura, em tese, segundo a legislação, distribuição de lucros através da SEPAL, ou seja, pagamento de aluguel a pessoa ligada, por valor acima do de mercado;
- a própria UVV pagou despesas à empresa Xerox do Brasil em 1996, 1997 e 1998, classificadas, em 1996, sob a rubrica "Aluguéis e Condomínios" e "Material de Escritório e Expediente", quando vigia o contrato de aluguel com a SEPAL, para a prestação do mesmo serviço (fls. 389, 436, 439, 441, 463, 464, 475, 541, 558, 559, 560, 568 e 585);
- no contrato firmado entre a UVV e a empresa Infopress Comércio e Serviços Ltda., para criação e desenvolvimento de um programa de controle acadêmico, a UVV preocupou-se em detalhar as obrigações de ambas as partes, fazendo constar, inclusive, o preço do serviço, cuidados esses que não foram tomados no contrato com a SEPAL (fls. 74/80);
- com relação à contratação dos "Serviços Técnicos Administrativos", a escola alega que terceiriza os serviços de limpeza, manutenção e outras, não tendo apresentado um contrato detalhado dos serviços prestados e da quantidade de mão-de-obra contratada em cada ano, impossibilitando o exame efetividade e da pertinência da despesa, apresentando, tão-somente, algumas notas fiscais com a descrição genérica de "serviços técnicos de administração e apoio", em total desrespeito à legislação fiscal, que exige a descrição precisa da natureza da despesa e do serviço prestado (fl. 85);
- os valores pagos à SEPAL, a título de "Despesas Técnicas Administrativas", são, na maioria das vezes, superiores aos da folha do pessoal administrativo da escola e se aproximam muito da folha do corpo docente em alguns anos, que é a mão-de-obra mais cara em qualquer estabelecimento de ensino, demonstrando, este fato, por si só, a existência de uma despesa excessiva com mão-de-obra não especializada, acima dos preços usuais, o que, mais uma vez configura, em tese, distribuição de lucros aos sócios por meio de empresa ligada (fl. 622);
- a UVV não justificou satisfatoriamente, também, a contratação da empresa SEPAL para prestação de serviços com a realização de vestibular, nos valores de CR\$ 14.927.703,94 (em 1994), R\$ 216.223,30 (em 1995), R\$ 391.896,56 (em 1997) e R\$ 480.000,00 (em 1998), visto que a própria UVV elabora as

U *A*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 4 11 2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11543.007789/99-12
Recurso nº : 129.419
Acórdão nº : 202-16.530

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

provas, conforme fls. 218/227 e fls. 315, 320, 330, 385, 389, 390, 394, 395, 407, 411, 422, 555 e 556, além do que ela também pagou, ao longo dos anos, várias despesas relacionadas aos vestibulares, inclusive gastos com a sua propaganda (fls. 420, 422, 424, 529, 574, 575, 576, 577);

- a UVV efetuou pagamentos a diretores, conforme se verifica do exame da escrita da interessada, através das contas "Aluguéis", "Serviços Gerais", "Folha de Docentes" e RCT, em 1996, 1997 e 1998, em desacordo com o disposto no art. 55, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, que proíbe a remuneração de diretores ou o pagamento de benefícios a qualquer título (fls. 436, 438, 440, 464, 469, 470, 494, 497, 500, 504, 515, 516, 517, 518, 519, 531, 552).

A par destas constatações, a fiscalização concluiu que a entidade não fazia jus à isenção da Cofins, à época dos fatos geradores (jan/1994 a dez/1998), porque se utilizou da SEPAL, empresa pertencente aos mesmos sócios da UVV, para remunerá-los de forma indireta ou distribuir parte dos resultados positivos obtidos com sua atividade de ensino, contrariando os arts. 14 do CTN, 55, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991 e 2º, inciso VI, do Decreto nº 752, de 1993.

A recorrente, tanto na impugnação, como no recurso voluntário, não justifica a necessidade de realização dos pagamentos efetuados à SEPAL, limitando-se a argumentar que cumpriu todas as disposições constitucionais e da lei complementar (CTN), para usufruir da isenção da Cofins. No tocante às provas coletadas pela fiscalização, insiste na tese de que são meras presunções simples, que não podem levar ao afastamento da sua imunidade, por falta de previsão legal.

Prova, como se sabe, é o meio de demonstrar a existência de um fato. Segundo Marcos Vinicius Neder¹, "não há, no processo administrativo fiscal federal, limitações referentes às provas que podem ser produzidas. Como regra geral, predominam a prova documental, a pericial e a indiciária". Referindo-se à prova indiciária, assim se posiciona o citado autor:

*"Não se tem como dizer que indício seja prova. Pode-se definir o indício como sendo um fato cuja certeza depende de uma prova, para demonstrar que seja verdadeiro. No entanto, uma sucessão de indícios, todos na mesma direção, pode levar ao julgador a convicção da ocorrência de um fato como verdadeiro. Muitas vezes, um indício é o ponto de partida para novas investigações de forma a concluir que aquele é certo, seguro, confiável."*²

Ainda a respeito desse tipo de prova, agora citando Pontes de Miranda (*Comentários ao Código de Processo Civil*) Marcos Neder arremata: "Indício é o fato ou parte de fato certo, que se liga a outro fato que se tem de provar, ou a fato que, provado, dá ao indício valor relevante na convicção do juiz, como homem"³.

Diz a recorrente que as presunções acusatórias não poderiam levar à autuação, hipótese reservada às presunções legais ou absolutas. Isto não é verdade. Como se sabe, as presunções são as conseqüências que a lei ou o magistrado tira de um fato conhecido para provar

¹ NEDER, Marcos Vinicius e LÓPEZ, Maria Teresa Martínez. *Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado*. São Paulo : Dialética, 2002, pág. 206.

² Idem.

³ Ibidem.

lv *JA*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 4/11/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11543.007789/99-12
Recurso nº : 129.419
Acórdão nº : 202-16.530

Cleuza Takafuji
Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

um fato desconhecido. As presunções podem ser legais ou comuns, sendo que as primeiras classificam-se em absolutas (*juris et de jure*) e relativas (*juris tantum*). O efeito prático das presunções legais é inverter o ônus da prova. As relativas precisam ser provadas por quem alega.

A presunção, seja comum ou legal, sempre decorre de um fato conhecido, ao qual se denomina indício. Uma presunção tanto pode decorrer de um único indício, quanto de um conjunto de indícios. Os indícios, por sua vez, podem ser graves, precisos e convergentes. Uma vez ocorrido um indício grave, a probabilidade de ter ocorrido o fato tributário é grande. Se o indício é preciso, sua ocorrência leva à conclusão de um único fato. Por fim, se vários indícios são convergentes, a conclusão tirada de todos eles é a mesma.

Segundo Moacyr Amaral dos Santos, “indício, sob o aspecto jurídico, consiste no fato conhecido que, por via de raciocínio, sugere o fato probando, do qual é causa ou efeito”.

No caso da recorrente, o Fisco examinou uma série de fatos concretos, que constituem os indícios. A ocorrência desses fatos foi demonstrada com documentos, planilhas e quadros comparativos, de forma que essa realidade não se discute. Os indícios aqui colacionados têm todas as qualidades antes explicitadas: são graves (pagamentos de despesas em valor superior ao de mercado ou em duplicidade), precisos (pagamentos feitos sempre para a mesma empresa, pertencente aos mesmos sócios da atuada) e convergentes (todos apontam para uma única conclusão (distribuição disfarçada de lucros ou resultados aos sócios mantenedores de instituição que se diz sem fins lucrativos).

O fato jurídico tributário provado a partir dos indícios levantados pela fiscalização foi a distribuição de lucros que, ocorrida, demonstra o desatendimento ao requisito do inciso I do art. 14 do CTN e do inciso IV do art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Com efeito, a conclusão a que o Fisco chegou é que a Entidade pagou à SEPAL despesas não necessárias ao desenvolvimento das suas atividades educacionais e, na construção da prova desta imputação, utilizou-se de vários indícios, todos lastreados em documentos e demonstrativos que foram juntados aos autos. A fiscalização preocupou-se em demonstrar que as mesmas despesas contabilizadas para a SEPAL foram pagas para outras empresas, como a Xerox do Brasil e Infopress Comércio e Serviços Ltda., pressupondo gasto em duplicidade com o mesmo fim. Também consta dos autos contrato de leasing da UVV com o Banco Real, para aluguel de equipamentos similares aos supostamente contratados da SEPAL, tendo a fiscalização demonstrado que os valores pagos à empresa dos sócios é muito superior ao recebido pelo Banco Real, que representa o valor de mercado.

A SEPAL, antes de adotar esta razão social, denominava-se Sociedade Educacional Professor Aly da Silva, sendo Aly da Silva o presidente vitalício da UVV. Entre as provas coletadas, o Fisco juntou recibos em nome da SEPAL anteriores ao registro deste nome na junta comercial, concluindo que foram elaborados durante o procedimento fiscal, em atendimento às intimações expedidas.

Ainda com relação à SEPAL, nenhum livro, contrato comercial ou trabalhista foi apresentado para demonstrar que tivesse capacidade operacional para prestar os serviços objeto do contrato com a UVV. Também não foi demonstrado que tal empresa possuísse em seu patrimônio quaisquer dos equipamentos referidos no contrato de locação. Ao contrário, em diligência realizada no endereço da SEPAL foi encontrada uma pequena sala, com uma única

ck *JA*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 4/11/2003

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11543.007789/99-12
Recurso nº : 129.419
Acórdão nº : 202-16.530

Cleuzá Takafuji
Secretaria da Segunda Câmara

estagiária, e ainda assim, em endereço diverso daquele informado nos sistemas cadastrais da SRF.

Na realidade, o que os documentos acostados aos autos demonstram é que a SEPAL foi constituída apenas como forma indireta de remunerar os sócios mantenedores da UVV. Com esta conclusão se coadunam as cópias de suas notas fiscais, fls. 167/208, emitidas em série numérica contínua para a fiscalizada, e seu contrato social e alterações, fls. 111/144, que indica como endereço o mesmo da contratante.

Consta dos autos, à fl. 621, quadro comparativo do lucro informado nas declarações de Imposto de Renda com o montante pago aos sócios da instituição por intermédio da SEPAL, indicando que a média anual, no período de 1994 a 1998, foi de 39%. Em relação ao faturamento total, o percentual pago à SEPAL representa 12%.

A fiscalização apurou, também, que os valores das despesas com o quadro docente assemelham-se àqueles pagos à empresa dos sócios, a título de despesas técnico-administrativas, reforçando a tese da distribuição disfarçada de lucros, pois o gasto com professores deveria ser muito maior, como demonstra a realidade dos demais estabelecimentos de ensino.

Ante todas as provas aduzidas aos autos, cabia à recorrente comprovar a necessidade dos serviços, equipamentos e veículos, supostamente contratados da SEPAL, assim como demonstrar o porquê da desproporção entre os preços pagos e os valores de mercado. Cabia, ainda, demonstrar que a empresa da família tinha pessoal e equipamentos para prestar os serviços contratados. Mas a defesa foi tangencial, nada acrescentando que pudesse desqualificar a presunção da distribuição disfarçada de lucros da UVV para a SEPAL.

Além disso, sendo a imunidade uma limitação ao poder de tributar, aquele que dela se beneficia deve resguardar-se de todas as formas para provar que não infringiu as condições daquele instituto, sendo seu dever manter escrituração pormenorizada de suas receitas e, principalmente, de suas despesas, inclusive, para atender ao que dispõe o art. 14, III, do CTN.

De acordo com a recorrente, mesmo que não se lhe reconheça a imunidade constitucional, ainda assim a Cofins não é devida antes de abril de 1997, pois, como sociedade civil, constituída por educadores (professores e administradores educacionais), não estava sujeita ao pagamento da referida contribuição, a teor do inciso II do art. 6º da LC nº 70/91.

O dispositivo legal citado dispõe, *verbis*:

"Art. 6º São isentas da contribuição:

[...]

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."

O Decreto-Lei nº 2.397, de 1987, por sua vez, tem a seguinte redação:

"Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1989, não incidirá o imposto de renda das pessoas jurídicas sobre o lucro apurado, no encerramento de cada período-base, pelas sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 4/11/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11543.007789/99-12
Recurso nº : 129.419
Acórdão nº : 202-16.530

Cleuzá Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

profissão legalmente regulamentada, registradas no Registro Civil das Pessoas Jurídicas e constituídas exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no País." (destaquei)

A referência feita pelo inciso II do art. 6º da LC nº 70/91 ao art. 1º do DL nº 2.397/87 objetivou alcançar com a isenção da Cofins as sociedades civis formadas, exclusivamente, por pessoas exercentes de profissões legalmente regulamentadas. A recorrente afirma que preenche tais requisitos, pois seus Estatutos referem-se à constituição de uma sociedade civil, mas isto não é verdade. Nos Estatutos não foram indicadas as qualificações profissionais dos sócios, nem mesmo seus nomes foram citados no corpo desse documento.

Ademais esta prova nem mesmo se faz necessária, posto que a entidade, além de não ter sido constituída sob essa forma, também não se comportou como tal, como demonstram as declarações de isenção apresentadas ao longo dos anos fiscalizados.

A decisão recorrida aponta ensinamento da Professora Maria Helena Diniz⁴, que separou as sociedades civis em duas espécies: as de fins econômicos e as de fins não econômicos, estas últimas sem intuito especulativo de lucro. A Lei Complementar nº 70/91, ao dispor sobre a isenção da Cofins para as sociedades civis, da mesma forma que a Profa. Maria Helena Diniz, nomeou estes tipos em dispositivos distintos, ou seja, as de fins econômicos foram objeto da disposição inserta no inciso II do art. 6º da LC nº 70/91, enquanto que aquelas que não visam lucro foram enquadradas no inciso III do mesmo dispositivo legal.

A atuada, durante toda a sua existência, comportou-se como uma entidade educacional sem fins lucrativos, a ponto de ter constituído uma outra empresa, conformando-a como prestadora de serviços, para, por meio dela, encobrir a distribuição disfarçada de resultados aos sócios. Assim, não se aplica à recorrente a isenção relativa às sociedades civis de prestação de serviços relativos ao exercício de profissões legalmente regulamentadas, de que trata o inciso II do art. 6º da LC nº 70/91, c/c o art. 1º do DL nº 2.397/87.

Por outro lato, a Lei nº 9.430/96, em seu art. 56, revogou tal isenção, a partir de abril de 1997.

A recorrente alega, ainda, que a Cofins não seria devida, nem a partir de abril de 1997, porque o STJ decidiu que o art. 56 da Lei nº 9.430/96 não poderia revogar a isenção acima tratada, já que uma lei ordinária não pode suprimir favor fiscal concedido por lei complementar. Entende, também, que o art. 55 da Lei nº 8.212/91 é inconstitucional, posto que os requisitos para fruição da imunidade só podem ser estabelecidos por lei complementar.

Os mecanismos de controle da constitucionalidade das leis estão regulados na própria Constituição Federal, todos passando necessariamente pelo Poder Judiciário, que detém com exclusividade essa prerrogativa, de forma que às instâncias administrativas não é dado negar aplicação a dispositivos da legislação tributária que lhes pareça inconstitucional.

É neste sentido que se posiciona a jurisprudência administrativa dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, bastando aqui citar o Acórdão nº 202-15.431, de 16/02/2004, cuja ementa tem o seguinte teor:

⁴ Curso de Direito Civil Brasileiro. 14 Ed. São Paulo : Saraiva, 1999, 3º Vol., pág. 353.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 4/11/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11543.007789/99-12
Recurso nº : 129.419
Acórdão nº : 202-16.530

Cleuzá Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. Às instâncias administrativas não competem apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente."

Ante todo o exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 12 de setembro de 2005.


ANTONIO ZOMER