



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

Processo n° 12898.000210/2010-18
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-002.352 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de outubro de 2016
Matéria PIS E COFINS - IMUNIDADE/ISENÇÃO
Recorrente FUNDAÇÃO CESGRANRIO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

FUNDAÇÕES DE DIREITO PRIVADO. RECEITAS PRÓPRIAS. ISENÇÃO.

As fundações de direito privado são isentas da Cofins em relação à receitas próprias, nos termos do art. 14, c/c art. 13. inciso da MP nº 2.158-35/2001.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

FUNDAÇÕES DE DIREITO PRIVADO. PIS INCIDENTE SOBRE FOLHA SALARIAL.

As fundações de direito privado recolhem o PIS sobre a folha de salários, nos termos do art. 14, inciso da MP nº 2.158-35/2001.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, segregar o registro da decisão indicada no Acórdão 1402-002.273 na parte de que trata o presente processo, confirmar o julgamento lá proferido e dar provimento ao recurso voluntário.

Leonardo de Andrade Couto - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Paulo Mateus Ciconne, Caio Cesar Nader Quintella, Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto

CÓPIA

Relatório

Adoto o relatório da Resolução 1103-000.107:

Trata-se de autos de infração de PIS e Cofins, anos-calendário 2005 a 2007, no total de R\$ 11.708.745,10 (onze milhões, setecentos e oito mil, setecentos e quarenta e cinco reais e dez centavos) (fls.215/239), sobre o qual incidem juros de mora e multa de ofício, aplicada no percentual de 75% (setenta e cinco por cento), decorrentes da suspensão de isenção/imunidade tributária de que trata o processo nº 12898.000209/2010-85.

A ciência dos autos de infração efetivou-se em 08/09/10 (fls.247).

Os fundamentos considerados pela fiscalização, atinentes à suspensão da isenção e aos lançamentos tributários, estão abaixo resumidos, conforme relatório constante da decisão recorrida:

“[...] Segundo o relatório fiscal de fls. 187/206:

1. *A interessada, no período de 2004 a 2007, entregou DIPJ como entidade cultural, sem oferecer receita para a tributação da Cofins, nada apurando e nem pagando a título de tal contribuição;*

2. *Em relação ao PIS, a interessada fez constar em DIPJ e DCTF como base de cálculo a "folha de salários" e recolheu 1% sobre esta;*

3. *Iniciada a auditoria em 15/12/2008, em abril de 2009 a Receita Federal recebeu, nos autos da Ação Popular n.º 2008.34.00.0154772, sentença judicial que determinava à União a adoção das "providências necessárias para a constituição dos créditos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal existentes em nome da CESGRANRIO relativos aos fatos geradores ocorridos entre os anos de 2003 a 2007";*

4. *Anexo ao referido processo judicial constava o "Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais" n.º 17.403.4/002/2002 de 27/12/2002, da lavra do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), órgão do Ministério da Previdência e Assistência Social (MPAS). Esse ato teria cancelado, desde 01/01/2001, a isenção da interessada sobre as contribuições de que tratam os art. 22 e 23 da Lei n.º 8.212/91, em razão do não atendimento ao art. 55, II da mesma lei;*

5. *O §1º daquele art.55 estabelece que a isenção das contribuições sociais, dentre elas a Cofins e o PIS, tem de ser requerida previamente ao INSS, do que decorreria que o mesmo órgão teria a atribuição de cancelamento do benefício, entendimento reforçado pelo art. 206, §8º do Decreto n.º 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social);*

6. *A Lei n.º 9.732/98 acrescentou o §4º àquele mesmo art.55, incumbindo o INSS de cancelar a isenção aqui guareada se verificado o descumprimento do disposto no artigo;*

7. *A teor da decisão notificação n.º 17.003 interessada teve indeferido, pelo Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), seu pedido de renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEAS), cuja validade expirou em 31/12/2000. Entendeu o referido Conselho que houve descumprimento do preceito contido no art. 3º, VI, do Decreto n.º 2.536/98, ante a falta de comprovação da aplicação mínima de 20% da receita bruta em gratuidades, nos exercícios 1998 a 2000. A interessada recorreu da decisão, por meio do pedido de reconsideração autuado no processo n.º 44006.002001/200101, pedindo, posteriormente, o arquivamento do mesmo;*

8. Mediante requerimento protocolado sob o n.º 37280.001094/200215, a própria interessada formulou pedido de emissão do Ato Cancelatório já caracterizado neste relatório e em razão do qual lhe foi subtraída a isenção de pagamento de Contribuições Sociais com efeitos a partir de 01/01/2001. Não houve recurso ao ato administrativo;

9. Quanto à Cofins, a interessada nada declara e nem recolhe, fazendo constar da DIPJ base de cálculo igual a zero, o que caracterizaria sonegação de contribuição social e crime contra a ordem tributária, na forma do art.1º, I, Lei n.º 8.137/90 combinado com o art. 71 da Lei n.º 4.502/64;

10. Abordando a isenção de Cofins, o art. 14 da MP n.º 2.15835/ 2001 desonera as receitas relativas às atividades próprias das entidades relacionadas no artigo que lhe antecede, dentre as quais as fundações de direito privado;

11. A IN SRF n.º 247/2002, em seu art. 47, §2º, definiu as receitas de atividades próprias como sendo "aquelas decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembleia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais";

12. As receitas da interessada têm caráter contraprestacional direto, pois são oriundas da prestação de serviços de avaliações em vestibulares e concursos públicos, pelo que não se enquadram no conceito trazido pela instrução normativa;

13. A interessada faz mas não recebe doações, embora haja previsão para tal fluxo de entrada de recursos em seu ato constitutivo. A inexistência de uma conta de receita para doações recebidas, quer na escrituração contábil, quer no plano de contas da instituição, corroboraria a observação fiscal;

14. A interessada auferiu receita operacional em valores iguais a R\$137.460.607,09, R\$100.226.275,50 e R\$91.546.597,92, respectivamente, nos anos-calendário 2005, 2006 e 2007, contra um total de dispêndio em assistência social tais como, doações efetuadas, bolsas de estudos concedidas assistência promocional e projetos culturais de R\$3.212.775,90, R\$3.005.904,50 e R\$3.144.559,92, o que representou, em números aproximados, sucessivamente, 2,5%, 3,0% e 3,5% daquelas receitas, portanto menos que os 20% exigidos pela legislação pertinente;

15. Estando em dívida com a Seguridade Social, a interessada, à luz do art. 195, §3º, da Constituição Federal (CF), não poderia contratar com o Poder Público. Tal fato, adicionado a tudo anteriormente exposto, permitiu a conclusão da fiscalização pela ocorrência de sonegação fiscal, na forma do art. 71 da Lei n.º 4.502/64;

16. No curso da análise da documentação da interessada, foi possível verificar que ela não podia gozar da isenção de IRPJ, como prevista no art. 15 da Lei n.º 9.532/97 e no art. 174 do Decreto n.º 3.000/99 (RIR/99), e tampouco poderia ser caracterizada como instituição de educação, nos termos do art.150, VI, c, da CF e do art. 9º, IV, c, do CTN, para gozar de imunidade tributária. De tal constatação, resultaram representações fiscais que redundaram na lavratura dos atos declaratórios n.º 3/09 e 23/10, suspendendo a isenção da interessada, o primeiro, relativamente ao ano-calendário 2004 e, o segundo, afeto ao período 2005 a 2007;

17. Quanto ao PIS, a interessada vinha recolhendo a contribuição sobre a folha de salários, na forma do art. 13 da MP 2.15835/ 01. Contudo, tendo em vista a suspensão de sua isenção tributária, passou a dever o tributo incidente sobre o faturamento, como preconiza o Decreto n.º 4.524/02, art. 2º, I, "a" e § único, e art. 10;

18. Para as competências 01/2005 a 12/2007, as bases de cálculo foram determinadas conforme o art.2º, II e § único, combinado com os art. 10 e 22, todos do Decreto n.º 4.524/02, não tendo sido consideradas as receitas não operacionais. As alíquotas consideradas foram de 0,65% para o PIS e de 3% para a Cofins, com fulcro no art.51 do mesmo decreto;

19. Os recolhimentos de PIS efetuados pela interessada foram abatidos dos valores lançados para o mesmo tributo;

20. A fonte dos valores que serviram à determinação das bases de cálculo foram os livros Diário e Razão, bem como os balancetes contábeis da conta "4.1.1.1 Receitas Operacionais"; e

21. Por não ter havido nem pagamento e nem declaração de valores de Cofins, bem em razão da suposta prática de sonegação fiscal desde 2001, entendeu a fiscalização que "o crédito lançado, relativamente ao ano calendário 2005 recai no artigo 173 I do Código Tributário Nacional.

Os lançamentos tributários foram mantidos pela Oitava Turma da DRJ – Rio de Janeiro I (RJ), que recebeu a seguinte ementa (fls. 1.625/1.639):

LANÇAMENTO. DETERMINAÇÃO JUDICIAL. Há que se reconhecer o caráter imperativo da decisão judicial que determina à Fazenda a verificação do fato gerador, para, na ocorrência deste, efetuar o lançamento de tributo.

Devidamente cientificado do acórdão em 22/09/11 (fl.1.641), o contribuinte interpôs tempestivamente recurso voluntário em 14/10/11 (fls.1.655/1.730), em que sustenta, em síntese:

Da nulidade do acórdão recorrido

- a decisão recorrida seria manifestamente insubsistente, devendo ser “sumariamente anulada”, por não ter enfrentado o argumento de defesa relacionado à nulidade do ADE nº 23/2010, especificamente pelo fato “...de a autoridade já ter exaurido sua competência ao apreciar a representação fiscal relativa aos exercícios de 2004 a 2007, e suspender apenas as desonerações correspondentes ao exercício de 2004, além de ostentar fundamentação deficiente, dificultando o direito de defesa do contribuinte”;

- a decisão recorrida, com violação à garantia constitucional da ampla defesa, teria deixado de apreciar argumentos de ilegalidade e inconstitucionalidade, bem como argumentos e provas produzidos quando da impugnação, relacionados à comprovação de que se dedicaria a finalidades educacionais e culturais, que não distribuíra seus resultados a terceiros, que aplicara seus recursos no desenvolvimento de suas atividades no Brasil e que possuiria regular contabilidade

- teria se colocado “...à disposição da autoridade para apresentar outros elementos que fossem julgados imprescindíveis para esclarecer a matéria fática envolvida”; “..."

- a fundamentação adotada pelo ato declaratório carece de razoabilidade por contrariar flagrantemente a verdade material atestada por toda a documentação juntada neste feito. E, nessa medida, é nula, porque ao negar-se a apreciar a prova e a enfrentar objetivamente as razões ofertadas pela Recorrente, cerceou-lhe o direito de defesa, negou-lhe a garantia do devido processo legal, além de violar o princípio da legalidade, da moralidade administrativa e da eficiência, assegurados no art.37 da CF”;

Da natureza da Fundação Cesgranrio como entidade de fins educacionais e culturais, beneficiária da imunidade do art.150, VI, “c”, da CF

- seria uma entidade de fins educacionais e culturais, beneficiária da imunidade do art.150, VI, “c”, da Constituição Federal, conforme documentos juntados à impugnação;

- sua origem remontaria a 12/10/71, quando o Ministério da Educação e Cultura firmou convênio com várias instituições de ensino do Rio de Janeiro, para

constituir uma Comissão Central do Concurso Vestibular Regional do Grande Rio, denominada Centro de Seleção de Candidatos ao Ensino Superior do Grande Rio – CESGRANRIO, para a realização de concurso vestibular unificado na área do Grande Rio (Doc.06);

- em 04/01/73, transformou-se em fundação privada – FUNDAÇÃO CESGRANRIO – com finalidade educacional, conforme escritura pública (Doc.07);

- recebera, em 04/09/73, o Atestado de Registro no antigo Conselho Nacional de Serviço Social/MEC, registro que se manteria no atual CNAS (Doc.08); em 14/03/80, o Certificado Provisório de Entidade de Fins Filantrópicos do Conselho Nacional de Serviço Social/MEC (Doc.09); e em 27/08/85, o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, com validade até 31/12/00 (Doc.10);

- seria detentora, desde 08/07/76, do Título Declaratório de Utilidade Pública Estadual/RJ (Doc.11), e, desde 12/08/85, seria considerada Entidade de Utilidade Pública Federal (Doc.12);

- possuiria Certificado do Conselho Municipal de Assistência Social – CMAS/RJ (Doc.13),

- bem como Registro no Conselho Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente (Doc.14);

- *A correta observância dos seus fins sociais, bem como a exatidão das contas dos administradores da CESGRANRIO, é aferida periodicamente pelo Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro, através de sua Promotoria de Justiça de Fundações, que expediu as Portarias PFSC nº 171/2004, PFSC nº 74/2006, PJFSFC nº 29/2008, PJFSFC nº 30/2008, PFSC nº 04/2009 e PFSC nº 01/2010, aprovando as contas da FUNDAÇÃO CESGRANRIO referentes aos exercícios de 2003 a 2008” (Doc.15);*

- tais manifestações do Ministério Público confirmariam que a fundação cumpre as disposições estatutárias que impedem a distribuição de seu patrimônio, que obrigam a aplicação integral no Brasil de seus recursos na manutenção de seus objetivos institucionais, e que impõem a manutenção de escrituração regular de receitas e despesas;

- o seu caráter educacional também adviria de Declaração do Conselho Estadual de Educação do Estado do Rio de Janeiro (Doc.16);

- o Superior Tribunal de Justiça (STJ), em várias decisões transitadas em julgado, já confirmara a sua natureza educacional (Doc.30), bem como o Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro;

- o ex Ministro de Estado de Educação, Sr. Fernando Haddad, por ocasião do 38º aniversário da Fundação, teria manifestado o caráter educacional da entidade;

- as finalidades institucionais da fundação estariam efetivamente ligadas à educação, tomada nos sentidos estrito e amplo;

- teria tido o reconhecimento dos programas de Mestrado e Doutorado, conforme Portaria MEC nº 73, de 17/01/07, expedida com base na Resolução CNE/CES nº 1, de 03/04/01, e no Parecer CNE/CES nº 267/2006, da Câmara de Educação Superior do Conselho Nacional de Educação, aprovado pelo Conselho Técnico Científico – CTC da Fundação Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior – CAPES (Doc.17);

- no art.2º, III, do seu Estatuto, ao contrário do afirmado pela autoridade fiscal, estaria prevista a criação de cursos de pós-graduação;

- dentre os seus 73 (setenta e três) empregados que possuem curso superior, 22 (vinte e dois) seriam professores (Doc.18);

- a preocupação do legislador constitucional seria assegurar a educação em termos amplos (art.205 da CF/88), abrangendo toda e qualquer forma de acesso à cultura e à ciência (art.23, V, da CF/88), não se restringindo a aulas expositivas, inclusive em cursos de pós-graduação. As condições da necessária universalização do atendimento escolar e da melhoria da qualidade do ensino (art.214, II e III, da CF/88) teriam sido atendidas;

- nos termos do art.1º da Lei nº 9.394/96 (que estabelece as Diretrizes e Bases da Educação Nacional – LDB), os processos de formação da educação desenvolveriam em diversos locais (vida familiar, convivência comunitária, trabalho, instituições de ensino e pesquisa, movimentos sociais, organizações da sociedade civil, manifestações culturais e desportivas);

“...além das atividades acadêmicas propriamente ditas, a educação compreende a pesquisa e uma série de atividades de natureza científica (tais como realização de perícias para órgãos ou instituições públicas ou privadas, a análise de áreas de risco, para fins de acionamento da defesa civil, a certificação da higidez, para fins de exploração, de produtos fabricados por micro e pequenas empresas, e outras atividades correlatas) destinadas a apurar o que e como se aprendeu, no processo ensino- aprendizagem. Esta verificação denomina-se AVALIAÇÃO e se vale de técnicas de ponta e de tecnologias avançadas, entre as quais desponta a TRI –Teoria da Resposta ao Item, cuja introdução no Brasil, no MEC, nos sistemas de ensino e nas instituições educacionais, em geral, se deve às pesquisas e à ação da entidade”;

- no campo da “avaliação”, a Fundação, ao longo dos anos, como importante órgão de pesquisa educacional, promovera inúmeros cursos de especialização, divulgando técnicas de avaliação de aprendizagem, bem como simpósios, congressos, seminários e fóruns;

- seu caráter educacional estaria reforçado pela (a) concepção do Sistema de Avaliação Progressiva para Ingresso no Ensino Superior (SAPIENS), aprovado pelo Ministério da Educação, que autorizou sua aplicação, a partir de 1992, no Estado do Rio de Janeiro; e (b) pela criação do Fórum Educação – Cidadania – Sociedade, “espaço permanente de discussão de temas atuais com predominância na área de educação”, que possibilitou a realização, entre 1993 e 2007, de 30 fóruns;

- a revista Ensaio, com linha editorial voltada para avaliação e políticas públicas, seria distribuída gratuitamente, desde 1993, a todas as universidades brasileiras, Conselhos de Educação, Secretarias de Educação, bibliotecas e outras instituições;

- em 1994, teria introduzido no país a metodologia de comparação de desempenho de alunos da educação básica entre séries escolares, regiões brasileiras, o que possibilitou ao MEC posicionar o Sistema Nacional de Avaliação da Educação Básica (SAEB/95) em patamares internacionais;

- dentre os projetos de avaliação educacional desenvolvidos pela Fundação, ainda se destacaria a Avaliação Nacional de Rendimento Escolar (PROVA BRASIL), em 2005 e 2007; como instituição educacional também atuaria na capacitação de professores (1996 a 1999);

“Para desenvolver projetos na área de cultura, criou, em sua estrutura, o Instituto Cultural Cesgranrio, que desenvolveu extensa programação cultural, no período de 1992 a 2002, realizando ou patrocinando eventos culturais [...]. Outro projeto desenvolvido, de

grande alcance, foi o de Formação de Plateias, lançado em 1999, com o objetivo de promover o acesso dos estudantes às realizações culturais disponíveis no mercado”;

- a Fundação ainda seria responsável pela promoção de outros eventos culturais (v.g., RIO CULT – Rio, Cultura e Negócio 1995; Prêmio Cesgranrio de Cultura 97; Auto da Paixão 1998; avantpremière do filme O Quatrillo 1995; e programa Quinta Maior);

Da inocorrência de distribuição patrimonial disfarçada

- das 15 (quinze) pessoas jurídicas que emitiram notas fiscais, consideradas inidôneas pela fiscalização, 11 (onze) estariam com situação “ativa”, uma como “baixada” após a prestação dos serviços, e três apareceriam inativas na atualidade (Doc.21);

- conforme comprovariam os documentos anexos, houve a efetiva realização dos serviços referidos nas notas fiscais (Doc.22);

- à Fundação caberia apenas a certificação no site da Receita Federal da situação das pessoas jurídicas contratadas;

Da regularidade dos pagamentos efetuados pelos serviços prestados pela empresa Blason:

- não representaria violação ao art.14, I, do CTN, a contratação de sociedade ligada a um dos seus diretores, sendo que os serviços, oferecidos em condições vantajosas, foram efetivamente prestados;

- antes mesmo de existir a Blason – Casa de Arte e Cultura Julieta de Serpa, *“...Em várias ocasiões, por conveniência dos clientes ou da Fundação Cesgranrio (estar com a sua sede impossibilitada de receber estranhos, devido a atividades sigilosas em curso concursos públicos e/ou avaliações), estes encontros se realizavam em conhecidos restaurantes do Rio de Janeiro, como o Alcaparra (Praia do Flamengo); Montecarlo (Copacabana), Antiquarius (Leblon); Porção de Ipanema (Ipanema); João de Barro (Centro); Photochart (Jockey Club da Gávea) e Quadrifoglio (Jardim Botânico) entre outros todos com refeições e serviços de qualidade, com relação custobenefício convidativa e compatível com os recursos da Fundação e com o nível dos clientes (preços variando de R\$ 76,00 a R\$ 126,00, por opção da refeição escolhida) (doc. 23). Quando estes serviços se faziam necessários em sua sede, a alguns desses restaurantes era solicitado serviço de catering. Com a mudança da sede da FUNDAÇÃO CESGRANRIO para o bairro Rio Comprido, região sabidamente cercada de favelas e de alto risco, muitos clientes passaram a preferir que estes encontros se realizassem em restaurantes.”;*

- a partir de 2003, quando já existia a Blason – Casa de Arte e Cultura Julieta de Serpa, várias reuniões passaram a nela ocorrer, dada a proximidade do estabelecimento com a Fundação, com o centro da cidade e com o aeroporto Santos Dumont, além de possuir características que os demais restaurantes da mesma categoria não ofertavam (v.g., salas privativas para almoço de trabalho, recinto para exposições de planos de trabalho, oferta gratuita de equipamentos de fax e serviços de internet);

- tal estratégia de trabalho teria sido debatida com o seu Conselho Diretor e recomendada pelo próprio Conselho Fiscal da Instituição, conforme “Ata de 502ª Reunião do Conselho Diretor da Fundação Cesgranrio” (Doc.24);

- festividades, homenagens e sodalícios em datas marcantes sempre foram realizadas pela Fundação bem antes da existência da Blason – Casa de Arte e Cultura Julieta de Serpa (Doc.25);

“a Casa de Arte e Cultura Julieta de Serpa (Blason) veio trazer uma série de conveniências: preços compatíveis com os demais, em muitos casos, até abaixo do mercado;

não cobrança de aluguéis de espaços físicos, oferecidos como cortesia; desconto usual de 10% por ser a Fundação Cesgranrio; não cobrança de serviços de valet parking oferecidos como cortesia; não cobrança de serviços de segurança oferecidos como cortesia; decoração floral de mesas oferecida como cortesia; montagem de palcos ou equivalentes oferecida como cortesia. Em algumas ocasiões, quando necessário, a Fundação passou a contratar o serviço de catering da BlasonCasa de Arte e Cultura Julieta de Serpa.”;

- apenas passara a utilizar os serviços da Blason – Empreendimentos, Participações e Consultoria Ltda, cujo sócio é o Sr. Carlos Alberto Serpa de Oliveira, Presidente da Fundação, “após certificarse de que havia Editos da Provedoria de Fundações do Estado do Rio de Janeiro – órgão que examina, fiscaliza e aprova as contas da Fundação Cesgranrio, que orientam as ações das fundações e autorizam este tipo de procedimento, desde que com a mesma qualidade e com preços de mercado”, a exemplo do Edito 2/99;

- ao contrário de buscar ser remunerado mediante receitas da Fundação, o Presidente Carlos Alberto Serpa de Oliveira foi avalista pessoal de empréstimos para a Fundação, em valores que alcançaram 17 milhões de reais (Doc.26);

- não seria verdadeira a acusação de recusa de entrega de documentação no curso da fiscalização, sendo que as notas fiscais que o agente fazendário informa não ter recebido estão anexadas a estes recurso (Doc. 27);

Da compatibilidade entre a aquisição de obras de arte e o escopo cultural da entidade

- o fundamento de violação do art.14 do CTN, por ter adquirido objetos de arte nos valores de R\$ 36.260,00 e R\$ 48.600,00, nos anos de 2005 e 2007, respectivamente, não se sustentaria;

- a aquisição de obras de arte e antiguidades compatibilizase com os fins culturais da Fundação, não se destinando à mera decoração, como concluiu a fiscalização;

- “*À evidência, tratando-se de uma instituição que tem como uma de suas finalidades a cultura, a aquisição de obra de arte, além de incrementar o acervo patrimonial dedicado a esse escopo lembre-se que se trata de uma FUNDAÇÃO, patrimônio posto a serviço de atividades de interesse social - é, igualmente, de interesse público, na medida em que coloca essas obras ao alcance de toda a sociedade, que é uma forma de exercer a atividade cultural nos moldes do que se faz nos países mais desenvolvidos.*”;

Da imunidade relacionada às contribuições

- seria imune também com relação às contribuições destinadas à seguridade social, “*...uma vez que realiza assistência social, possuindo registro no Conselho Nacional de Assistência Social, Declaração de Utilidade Pública Federal, Título de Utilidade Pública Estadual, Certificado do Conselho Municipal de Assistência Social CMAS/ RJ e Registro no Conselho Municipal dos Direitos da Criança e do Adolescente*”;

- possuiria registro no CNAS (Doc.08), vez que, conforme art.1º, parágrafo único, da Resolução nº 31, de 24/02/99, expedida pelo Ministério da Previdência e Assistência Social – Conselho Nacional de Assistência Social, o atestado de registro seria válido por tempo indeterminado, não tendo a Fundação recebido qualquer intimação sobre o seu cancelamento;

- dentre as atividades de assistência social, destacar-se-iam os projetos Dois Toques, Semear e Jovens pela Paz;

- a fiscalização, ao apontar a realização de doações, na realidade teria comprovado também o caráter assistencialista da Fundação, conforme o seu Estatuto;

- a validade do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos teria expirado em 31/12/2000, sendo que a partir daquela data, por não atingir o percentual mínimo de 20% de sua receita bruta em benemerência, exigido pela União, optara por não renovar tal certificado (atual CEBAS);

- o fato de deixar de atender ao disposto no art.55 da Lei nº 8.212/91, não retiraria o seu direito à imunidade prevista no art.195, §7º, da Constituição Federal de 1988 (CF/88). O conteúdo e alcance do conceito de “entidade beneficente de assistência social” teria sido definido pelo Supremo Tribunal Federal (STF), ao conceder liminar na ADI 2028;

- o art.195, §7º, da CF/88, por veicular imunidade, exigiria lei complementar, vez que “...*esse tipo de desoneração configura uma limitação ao poder de tributar*”. O STF já reconheceu que tal imunidade poderia ser regulada pelo art.14 do CTN, cujos requisitos vem sendo cumpridos pela Fundação; “...

- pode-se dizer que a entidade de educação será também uma entidade de assistência social, quando, a par de prestar serviços mediante contraprestação, também os ponha ao alcance de pessoas carentes, de forma gratuita ou subsidiada, na medida de suas possibilidades.”;

Do direito à isenção da Cofins e ao recolhimento do PIS sobre a folha de salários

- faria jus, nos termos do art.195, §7º, da CF/88, da imunidade relacionada à Cofins, bem como teria o “...direito de recolher o PIS sobre a folha de salários, por ser entidade de assistência social e educação, sem finalidade de lucro”;

- apenas a lei complementar poderia impor limitações ao poder de tributar, a teor do art.146, II, da CF/88, conforme julgados do STF (RE 101.083 e MS 203820), de maneira que é o CTN quem deve regular a matéria, estando cumpridos os requisitos previstos em seu art.14;

- apenas para argumentar, mesmo que não fizesse jus à imunidade, seria isenta de Cofins e o PIS deveria incidir sobre a folha de salários e não sobre o faturamento;

- “...tem direito à isenção em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, conforme previsto no inciso X do artigo 14 c/c incisos IV e VIII do art.13 da MP nº 2.15835/ 2001, independente do disposto na IN/SRF nº 247/2002, artigo 47, II, 2º c/c art.9º, incisos IV e VIII. Da mesma forma, por ser uma instituição sem fins lucrativos, e imune ao IRPJ, não possuindo lucro, recolhe o PIS à alíquota de 1% (um por cento) sobre a folha de salários”;

- quanto ao art.13, III, da MP nº 2.15835, que trata da isenção da Cofins, “...tal benefício fiscal não foi outorgado apenas em relação às entidades de educação em sentido estrito, mas também às que se dedicam à educação em sentido amplo, abrangendo as entidades sem fins lucrativos (de ‘caráter filantrópico’) dedicados às atividades recreativas, culturais e científicas, consoante disposto no art.13, IV, da MP nº 2158 e 15 da Lei nº 9.532/97”;

- na medida em que a MP nº 2158 condiciona o recolhimento do PIS e o gozo da isenção da Cofins ao preenchimento das condições do art.12 da Lei nº 9.532, que são meros desdobramentos daqueles previstos no art.14 do CTN, a conclusão que se impõe é que toda entidade de educação e cultura que faz jus à imunidade de impostos, fará jus, também, ao recolhimento do

PIS à alíquota de 1% (um por cento) sobre a folha de salários, nos termos do art.13, III e IV, da MP nº 215835 e do art.12 da Lei nº 9.532/97 e, também, à isenção da COFINS, nos termos do art.14, X, c/c art.13, III e IV, da MP 215835 e dos arts.12 e 15 da Lei 9532/97”; “...

- tanto o art. 13, III, VI e VIII, da MP nº 2.15835, como o art.12 da Lei nº 9.532/97 e o art.9º, incisos III, IV e VIII, da IN SRF nº 247/2002, nesse ponto, asseguram o direito da entidade de recolher o PIS sobre a folha de salários, à alíquota de 1%, exatamente como procedeu a impugnante”;

- tratando-se de uma entidade sem fins lucrativos, não se poderia falar em faturamento;

- os dispositivos legais não vinculariam a isenção a determinadas receitas das entidades beneficiária, sendo ilegal a IN SRF nº 247/02, não podendo regulamentar o ato legislativo que outorga a isenção. Na realidade, aquele ato normativo restringira o alcance do benefício outorgado, sendo inconstitucional por ferir diretamente o art.150, §6º, da C/88;

- a MP nº 2.158 isentaria “...todas as receitas provenientes dos objetivos sociais da entidade, sejam contraprestacionais ou não, bastando que derivem de sua finalidade institucional”;

- a invalidade da IN SRF nº 247/02 estaria sendo reconhecida pelo Judiciário (sentenças proferidas nos processos nº 2006.6100.006.1521 e 2007.61.00.0022301; acórdão na Apelação Cível nº 2004.71.01.0010555);

Da impossibilidade de alteração dos critérios jurídicos com efeitos retroativos

- de acordo com art.146 do CTN, não poderia a fiscalização exigir Cofins sobre o faturamento com relação aos anos 2005 a 2007;

- a mudança de critério jurídico não poderia prejudicar o contribuinte, que agira em conformidade com entendimento anterior;

Da multa de ofício

“...o auto deve ser de plano anulado e suprimida a multa imposta, dado que nenhuma infração foi ela cometida, dado gozar de desoneração constitucional e legal”;

Da ilegitimidade da SELIC

- reitera os termos da impugnação quanto à ilegitimidade da SELIC no cálculo dos juros moratórios.

O processo foi objeto da Resolução 1103-000.107 através da qual o julgamento foi sobrestado até que o STF se manifestasse em caráter definitivo sobre a necessidade de lei complementar para estabelecer os requisitos ao gozo da imunidade tributária.

Com as alterações regimentais, deixou de existir a figura do sobrestamento em casos como o presente o que implicou na retomada do fluxo processual.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo de Andrade Couto

O recurso voluntário aqui tratado foi julgado em conjunto com o processo 12898.000209/2010-85 referente à exigência do IRPJ e da CSLL, tendo sido proferida uma decisão comum (Acórdão 1402-002.273). Entretanto, tratando-se de processos com exigências tributárias distintas e independentes, ainda que relacionadas, caberia os dois processos serem pautados e que fosse proferido um acórdão específico para cada um deles.

Assim o processo foi pautado, apenas para saneamento, ratificando-se que o julgamento ocorreu na sessão de 10/08/2016, conjuntamente com o processo 12898.000209/2010-85.

O recurso foi tempestivo e interposto por signatário devidamente legitimado, motivo pelo qual dele conheço.

A preliminar de nulidade da decisão recorrida foi bem enfrentada na Resolução 1103-000.107 o que me leva a adotar as razões lá explanadas:

[...]

Realmente, no acórdão recorrido, inexistente enfrentamento relacionado à nulidade do ADE nº 23/10, ao contrário do que constou do acórdão nº 1235.915, proferido pela mesma Oitava Turma da DRJ –Rio de Janeiro I (RJ).

Tal omissão não foi despropositada, pois nas impugnações de fls. 524/593 e 1.039/1.098 não se aventou a nulidade do ADE nº 23/10, alegação que, na realidade, constou das impugnações apresentadas no processo nº 12898.000209/2010-85, que trata dos autos de infração de IRPJ e CSLL.

Quanto às alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade, houve sim, ao contrário do suscitado pelo Recorrente, enfrentamento por parte da DRJ. *In verbis*:

“Da ilegalidade e da inconstitucionalidade Inicialmente cumpre destacar que transcendem o escopo do julgamento administrativo as arguições que versam sobre inconstitucionalidade e ilegalidade de atos normativos, hierarquia de leis, bem como arbitrariedade ou injustiça de atos legais ou infralegais, dès que legitimamente inseridos no ordenamento jurídico nacional. São questões que exorbitam da competência legal desta instância julgadora, enquanto parte integrante da estrutura organizacional do Poder Executivo, ao qual não cabe analisar a validade ou a razoabilidade daquelas normas, mas zelar pela sua correta inteligência e adequada aplicação nos processos fiscais sob sua apreciação.”

Acerca dos argumentos de defesa relacionados às atividades desempenhadas pelo Recorrente, a DRJ entendeu desnecessário apreciá-las, vez que as autuações se sustentariam por fundamentos independentes. Senão, vejamos:

“Na espécie, a interessada ataca o lançamento pela defesa de sua suposta imunidade das contribuições lançadas, conduta tão compreensível posto que, se assim fosse, não sofreria a exigência fiscal ora combatida como desnecessária já que não é o presente processo o veículo de discussão quanto a tal benefício fiscal, o que se faz nos autos do P.A. 12898.000209/2010-85.

A despeito da discussão quanto à natureza jurídica das atividades realizadas pela

interessada, de sorte que ela possa ou não gozar de imunidade e/ou isenção – institutos

Documento assinado digitalmente em 17/10/2016 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 17/10/2016 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO

Autenticado digitalmente em 17/10/2016 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO

Impresso em 18/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

tratados indistintamente nos autos– bem assim ao largo da questão da qual seria a formalidade necessária para declará-la como fora do espectro do benefício fiscal, há que se reconhecer o caráter imperativo da decisão judicial que determinou ao Fisco a apuração e o lançamento de PIS e Cofins, sendo certo que, efetivamente, esse foi o comando que lhe excluiu a isenção.

Assim, a despeito do farto rol de argumentos de defesa, não há no que se reprovar o procedimento fiscal, fazendo-se mister frisar a desnecessidade de o julgador reportar-se expressamente a todas as alegações deduzidas nos autos, devendo apenas firmar o seu posicionamento e decidir de maneira suficientemente fundamentada.

Ao julgador cumpre apreciar o tema de acordo com o que reputar atinente à lide. Não está obrigado a julgar a questão na forma conduzida pelas partes, mas sim sustentado por seu convencimento jurídico, utilizando-se dos fatos, provas, jurisprudência, aspectos pertinentes ao tema e, máxime, da legislação que entender aplicável ao caso.”

Por tais razões, não há se falar em violação a dispositivos da Lei nº 9.784/99, mencionados pela defesa.

No mérito, importa transcrever partes do acórdão proferido nos autos do processo 12898.000209/2010-85 que entendo relevantes no deslinde das questões aqui sob discussão:

Em relação à questão da imunidade/isenção tributária importa ressaltar de antemão que a legislação que trata da matéria - a começar pela própria Constituição Federal - mostra sob alguns aspectos uma certa contradição que afeta julgamentos e análises, como se verá neste voto.

De início, cabe registrar os pontos principais abordados na Notificação Fiscal que embasou o procedimento.

No item 4, a Notificação afirma que a Constituição Federal prevê a isenção das contribuições sociais no seu art. 195, § 7º. O STF em diversos pronunciamentos estabeleceu três diretrizes quanto a esse dispositivo: a primeira delas é que a mencionada isenção em sede constitucional deve ser tida como imunidade. A segunda foi a ampliação do alcance que abrangeria também as instituições de educação. A terceira incluiu o PIS no rol das contribuições abrangidas pelo dispositivo (RE 636941/RS, Relator Ministro Luiz Fux, julgamento em 13/02/2014 - Repercussão Geral). Assim, cumpridos os requisitos estabelecidos em lei, as entidades beneficentes de assistência social e as instituições de educação seriam imunes das contribuições para a seguridade social.

Sob essa ótica, quando o art. 55, da Lei 8.212/91 estabelece requisitos para que as entidades beneficentes de assistência social (e instituições de educação) sejam **isentas** das contribuições sociais, na verdade está tratando de **imunidade**.

Ainda nessas condições, o Ato Cancelatório de Contribuições Sociais emitido pelo INSS, transcrito na Notificação, ainda que mencione o cancelamento da **isenção** da Fundação Cesgranrio **perante as contribuições sociais** estabelecidas nos arts. 22 e 23 da Lei 8.212/91 (CSLL e Cofins) por descumprimento do inciso II, do art. 55 dessa mesma norma, está tratando efetivamente de **imunidade**.

Pelo exame dos documentos emitidos pelo INSS constata-se que o cancelamento foi precedido da cassação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistente Social significando a Fundação não poderia mais ostentar esse título.

O Ato Cancelatório transitou em julgado e a decisão tornou-se definitiva. Sendo assim, mesmo que o procedimento do INSS tenha passado ao largo da discussão quanto à Fundação Cesgranrio ser ou não uma instituição de educação, e ainda que seja definida como tal neste julgamento, não há que se falar em imunidade perante as contribuições sociais.

Com base na transcrição supra, descarta-se de imediato a arguição de imunidade tributária perante a Cofins. Por outro lado, no que se refere à eventual isenção, cabe preliminarmente estabelecer a natureza jurídica da interessada perante a legislação tributária.

Nessa questão, a Fundação Cesgranrio foi desqualificada como instituição de educação pela autoridade fiscal e também por este julgador (processo 12898.000209/2010-85). Também é fato incontroverso que a recorrente, como o próprio nome diz, está organizada sob a forma de fundação de direito privado.

No que se refere a PIS e à Cofins, a MP nº 2.158-35/2001 estabeleceu (destaques acrescidos) :

Art. 13. A contribuição para o PIS/PASEP será determinada com base na folha de salários, à alíquota de um por cento, pelas seguintes entidades:

[...]

III - instituições de educação e de assistência social a que se refere o art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997;

IV - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;

[...]

VIII - fundações de direito privado e fundações públicas instituídas ou mantidas pelo Poder Público;

[...]

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

[...]

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

O Decreto nº 4.524/2002 que regulamenta as contribuições ao PIS e à Cofins caminhou na mesma direção:

Art. 9º São contribuintes do PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários as seguintes entidades (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 13):

[..]

III - instituições de educação e de assistência social que preenchem as condições e requisitos do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997;

IV - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, que preenham as condições e requisitos do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;

[...]

*VIII - **fundações de direito privado**;*

[...]

Art. 46. As entidades relacionadas no art. 9º deste Decreto (Constituição Federal, art. 195, § 7º, e Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 13, art. 14, inciso X, e art. 17):

I - não contribuem para o PIS/Pasep incidente sobre o faturamento; e

II - são isentas da Cofins com relação às receitas derivadas de suas atividades próprias.

Parágrafo único. Para efeito de fruição dos benefícios fiscais previstos neste artigo, as entidades de educação, assistência social e de caráter filantrópico devem possuir o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social expedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos, de acordo com o disposto no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991.

Vê-se que as fundações de direito privado recolhem o PIS com base na folha de salários e são isentas da Cofins em relação às receitas próprias sem que para o gozo dessas prerrogativas tenham que cumprir qualquer condição.

Em relação ao PIS, a autoridade fiscal assim se manifestou:

[...]

17. Quanto ao PIS, a Fundação Cesgranrio deverá ter suspensa a isenção do Pis Faturamento tendo em vista infração à Isenção do IRPJ, lei 9.532/97 art.15 e também ao art.12 que trata da imunidade tributária.

[...]

O posicionamento contém algumas impropriedades pois o art. 12 da Lei nº 9.532/97 trata especificamente da imunidade das instituições de educação e beneficentes de assistência social perante os impostos; e o art. 15 da mesma lei estabelece requisitos para o gozo da isenção das instituições ali mencionadas exclusivamente perante o IRPJ e a CSLL. Não são aplicáveis ao PIS.

Destarte, lembrando que a interessada foi desqualificada como instituição de educação pela autoridade fiscal - entendimento este corroborado por este relator - o que a meu ver afasta as discussões quanto à imunidade tributária, inexistente qualquer óbice à aplicação do inciso VII, do art. 13, da MP nº 2.158-35/2001 (inciso VIII, do art. 9º do Decreto nº 4524/2002) ao caso consolidado meu entendimento no sentido de que a recorrente tem direito ao pagamento do PIS com base na folha de salários.

Ainda com relação ao PIS, cabe um derradeiro esclarecimento.

Ao comentar a inclusão da recorrente dentre as instituições mencionadas no art. 15, da Lei nº 9.532/97, para efeito do IRPJ, o voto condutor proferido no processo de exigência do IRPJ e CSLL (12898.000209/2010-85) assim se manifestou:

[.....]

O *caput* do art. 15, da Lei nº 9.532/97 tem a seguinte redação:

Art. 15. Consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos.

Vê-se que as fundações de direito privado, como é o caso da interessada, não estão nominalmente citadas no dispositivo em questão. Entretanto, o Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda) ao tratar das imunidades, isenções e não incidências do IRPJ coloca as fundações dentro da Subseção onde está o art. 174 daquele Regulamento, baseado literalmente no art. 15 da Lei nº 9.532/97, supra transcrito.

[...]

Foi com base na inclusão feita pelo Decreto nº 3.000/99, nos moldes da transcrição supra, que a autoridade fiscal desenvolveu o procedimento de verificação do cumprimento dos requisitos para o gozo da isenção frente ao IRPJ e à CSLL.

Entretanto, diversamente do Decreto nº 3.000/99, a legislação que tratou do PIS e da Cofins não incluiu as fundações de direito privado no rol daquelas "*instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, a que se refere o art 15, da Lei nº 9.532, de 1997.*"

Tal circunstância não afeta o presente julgamento pois tanto as fundações (inciso VIII, do art. 13, da MP 2158-35/2001) como as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, a que se refere o art 15, da Lei nº 9.532, de 1997 (inciso IV do art. 13, da MP 2158-35/2001) pagam o PIS com base na folha de salários e são isentas da Cofins em relação às atividades próprias.

Na mesma linha, as fundações de direito privado são isentas da Cofins em relação às receitas decorrentes das atividades próprias.

Ao tratar dessa questão a autoridade fiscal registrou de início que seria relevante ao caso em tela em função da manifestação do INSS. De acordo com o exposto em momento anterior deste voto, a notificação do INSS descaracterizou a interessada como entidade beneficente de assistência social não beneficiada pela **imunidade** das contribuições sociais. Levando-se ainda em consideração que o procedimento fiscal aqui sob exame defendeu que a recorrente também não é instituição de educação, a análise da incidência ou não da Cofins sob a ótica da isenção é sim relevante.

Nesse aspecto, a definição quanto às atividades próprias deve ser feita a partir do objeto social da entidade. O procedimento fiscal não avaliou a questão sob tal enfoque, mas sim sob a égide da IN/SRF 247/2002 que limita, para efeitos de isenção, a origem da receita auferida apenas sob a ótica de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades sem caráter contraprestacional direto.

Processo nº 12898.000210/2010-18
Acórdão n.º **1402-002.352**

S1-C4T2
Fl. 2.040

A interpretação restritiva do ato normativo estabelece um padrão que limitaria sobremaneira o gozo do benefício da isenção. Entendo que a prestação de serviços abrangida no objeto social não desvirtua o gozo da isenção, desde que não haja desvio de finalidade das receitas auferidas.

Em situação análoga, o CARF - na linha da jurisprudência do STJ - manifestou-se em Súmula pela não incidência da Cofins sobre as mensalidades cobradas pelas instituições de educação.

De todo o exposto, voto por dar provimento aos recursos e cancelar a exigência do PIS e da Cofins.

Leonardo de Andrade Couto - Relator