



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

Processo n° 13433.001134/2009-46
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3801-002.141 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 26 de setembro de 2013
Matéria COFINS/PIS - INSTITUIÇÃO SEM FINS LUCRATIVOS
Recorrente ASSOCIAÇÃO DOS FRUTICULTORES DA BACIA POTIGUAR
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/12/2005 a 31/01/2006, 01/07/2006 a 31/08/2006, 01/11/2006 a 31/12/2006

COFINS. IMUNIDADE CONSTITUCIONAL DO ART. 150, VI, “C” DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

A imunidade constitucional estabelecida no art. 150, VI, “c” da Constituição Federal alcança somente os impostos, de sorte que as contribuições sociais não estão abarcadas por ela.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

Estando presentes os requisitos formais previstos nos arts. 9 e 10 do Decreto n° 70.235/72, não há que se falar em nulidade por cerceamento do direito de defesa, que somente se aplica aos despachos e decisões.

COFINS. ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO - APLICAÇÃO DE DECISÃO DO STF NA SISTEMÁTICA DA REPERCUSSÃO GERAL - POSSIBILIDADE.

Nos termos regimentais, reproduzem-se as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal (STF) na sistemática de repercussão geral. A base de cálculo das contribuições para o PIS e a Cofins é o faturamento, assim compreendido a receita bruta da venda de mercadorias, de serviços e mercadorias e serviços, com fundamento na declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei n° 9.718/98 pelo Excelso STF.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 13433.001134/2009-46
Acórdão n.º **3801-002.141**

S3-TE01
Fl. 11

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)
Flávio de Castro Pontes – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Flávio de Castro Pontes, Raquel Motta Brandao Minatel, Neudson Cavalcante Albuquerque, Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel, Marcos Antônio Borges e Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira.

Relatório

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que narra bem os fatos:

Contra a empresa já identificada foram lavrados os Autos de Infração, de fls. 161/167 e 171/177, do presente processo, para exigência dos créditos tributários, adiante especificados, referentes aos períodos de apuração constantes dos mencionados autos de infração do PIS e da COFINS:

	PIS	COFINS
CONTRIBUIÇÃO	6.184,82	28.545,47
JUROS DE MORA	2.196,61	10.138,36
MULTA PROPORCIONAL	4.638,59	21.409,08
CRÉDITO TRIBUTÁRIO	13.020,02	60.092,91

2. De acordo com o autuante, os referidos autos são decorrentes da falta/insuficiência de recolhimento das contribuições, apuradas nos demonstrativos e descrito às fls. 163/167 e 173/177.

3. Inconformada com as autuações, a contribuinte, por seu procurador, instrumento, fl. 193, apresentou a impugnação, de fls. 185/192, anexou cópias de documentos, fls. 193/195, alegando, em síntese, que:

3.1 – a entidade, ora Impugnante, ser uma Associação Civil sem fins econômicos, que presta serviços para os quais foi instituída (assistência social sem fins lucrativos) e os coloca à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, não sendo, portanto, contribuinte do PIS e da COFINS, por ser uma instituição imune, por força do art. 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição Federal (CF), corroborado pelo art. 9º, inciso IV, alínea “c”, da Lei nº 5.172/1966 (CTN) e o art. 14 do CTN, pois não distribui qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título. Também, aplica integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais e por manter escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão. Ressalte-se, que a Entidade jamais produziu, apenas comercializou a produção de seus associados;

3.2 – a Impugnante dedica-se a servir de elo entre os pequenos fruticultores e os importadores de outros países, fortalecendo aqueles, para que possam competir com os grandes fruticultores, daí a sua receita ser integralmente decorrente de exportação. Receita essa que, após o pagamento dos custos com a

exportação (frete, despesas portuárias, despacho aduaneiro, entre outras), são repassadas aos associados, os quais tributam conforme o regime de tributação adotado por cada produtor;

3.3 – cabe destacar a falta de clareza na constituição do suposto crédito tributário, no auto de infração, tendo em vista que não se visualiza de onde se originaram as omissões de receitas alegadas pela fiscalização. Qual o valor lançado nos livros contábeis? Qual o valor lançado no Registro de Apuração do ICMS? Esses fatos impedem que a Impugnante se defenda adequadamente, num claro cerceamento ao direito de defesa do contribuinte;

3.4 – o auto de infração está fundamentado, principalmente, nos arts. 2º, inciso I, alínea “a”, II e parágrafo único, 3º, 10, 22, 51 e 91 do Decreto nº 4.524/2002. No entendimento da Impugnante, está equivocada essa fundamentação legal, uma vez que o art. 79, da Lei nº 11.941/2009 revogou o § 1º, do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, que estabelecia, semelhantemente, o que está disposto no parágrafo único acima descrito, a saber: § 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas;

3.5 – assim não há o que se falar em tributação do PIS e da COFINS sobre eventuais receitas, que não façam parte do faturamento de qualquer empresa que seja;

3.6 – em que pese a falta de clareza para se concluir a origem das supostas omissões de receita levantada pela fiscalização, a Impugnante esclarece mais uma vez que as diferenças nas receitas lançadas no Livro Diário com as saídas lançadas no Livro de ICMS, foram ocasionadas em virtude de, quando da exportação, eram emitidas duas notas fiscais, uma para acompanhar as mercadorias até o Cais do Porto do Rio Grande do Norte, com os CFOP 5.502 ou 7.949, e outra, referente à exportação propriamente dita, com os CFOP 7.501. Esta última, refere-se à receita de exportação que está devidamente contabilizada no livro Diário, enquanto que as notas com CFOP 5.502 ou 7.949, lançadas no Livro de Apuração do ICMS, e não o eram lançadas no livro Diário, uma vez que serviam para acompanhamento da mercadoria até o Cais do Porto;

3.7 – vale destacar o fato de que sobre as receitas de exportação não incidem as contribuições para o PIS e para a COFINS, conforme disposto no art. 14 da MP 2.158-25/01, e legislação superveniente, em atendimento ao mandamento superior da Constituição Federal (art. 149, § 2º, inciso I);

3.8 – seja julgado improcedente o auto de infração, desconstituindo o crédito tributário pretendido pelo Fisco e, conseqüentemente, determinar o arquivamento do presente processo.

A DRJ no Recife (PE) julgou improcedente o lançamento, nos termos da

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRELIMINAR DE NULIDADE.

Estando os atos administrativos, consubstanciadores do lançamento, revestidos de suas formalidades essenciais, não se há que falar em nulidade do procedimento fiscal.

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO PIS.

A falta ou insuficiência de recolhimento do PIS constitui infração que autoriza a lavratura do competente auto de infração, para a constituição do crédito tributário.

PIS. IMUNIDADE.

A imunidade concedida pelo § 7º do art. 195 da Constituição Federal alcança apenas as entidades beneficentes de assistência social, desde que atendam às exigências legais elencadas no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991.

PIS. IMUNIDADE. INAPLICABILIDADE ÀS ASSOCIAÇÕES CIVIS

Pelas atividades desempenhadas, as associações civis, ainda que sem fins lucrativos, não se confundem com as entidades beneficentes de assistência social, não lhes sendo aplicável o benefício constitucional a estas restrito.

PIS SOBRE O FATURAMENTO. ASSOCIAÇÕES CIVIS.

As instituições de educação sujeitam-se normalmente à incidência do PIS sobre o faturamento, nos termos da letra “a” do inciso I do art. 2º, c/c o art. 3º, ambos do Decreto nº 4.524, de 2002.

EXPORTAÇÃO - NÃO INCIDÊNCIA

De acordo com o disposto no art. 6º da lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, a COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de exportação de mercadorias para o exterior, devendo dessa forma ser comprovado pela empresa, perante a fiscalização e na impugnação, a existência dessas exportações.

Discordando da decisão de primeira instância, a recorrente interpôs recurso voluntário, cujo teor é sintetizado a seguir.

Em breve arrazoado, inicialmente, reitera todos os argumentos expendidos em sua impugnação.

Em preliminar, argumenta ser uma associação civil sem fins econômicos, que presta serviços para os quais foi instituída (assistência social sem fins lucrativos) e os coloca à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, não sendo, portanto, contribuinte do PIS e da Cofins, por ser uma instituição imune, por força do art. 150, inciso VI, alínea c, da Constituição Federal (CF), corroborado pelo art. 9º, inciso IV, alínea c, da Lei nº 5.172, de 25

de outubro de 1966 (CTN), e do art. 14 do CTN, pois não distribui qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título.

Esclarece que a associação recebia a produção dos associados (acompanhada de nota fiscal), formando o volume de sorte a permitir firmar e cumprir contrato com os importadores. A seguir, a associação realizava (exportação com nota fiscal própria), destinando a produção recebida ao exterior. Quando do recebimento do valor (exportação), a associação retinha um valor para o custeio da comercialização (fretes, despesas portuárias, despachos aduaneiros etc.), bem como para sua manutenção (despesas administrativas), repassando o saldo remanescente para os associados.

Insiste que nunca teve lucro e que os associados declararam na forma da lei, as receitas obtidas com as exportações efetivadas por meio da associação, oferecendo-as à tributação segundo o regime tributário a que cada um estava e está submetido.

Em suas razões, destaca a falta de clareza na constituição do crédito tributário, o que provoca o cerceamento do direito de defesa da interessada nos termos da Constituição Federal. Neste sentido, colaciona jurisprudência administrativa.

Sustenta que a fundamentação legal do auto de infração está equivocada, uma vez que o art. 79, da Lei nº 11.941/2009, revogou o § 1º do art. 3º, da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.

Alega que não há o que se falar em tributação do PIS e da Cofins sobre eventuais receitas, que não façam parte do faturamento de qualquer empresa que seja, reiterando que o Supremo Tribunal Federal já declarou a inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98.

Insiste na tese de que tem somente receitas de exportação, e que estas estão devidamente registradas nos livros contábeis, tanto quanto nos livros fiscais, operações de pleno conhecimento do Fisco, que afinal, fiscalizou a Recorrente.

Aduz que sobre as receitas de exportação, não incidem as contribuições para o PIS e para a Cofins, conforme disposto no art. 14, da MP 2.158-35/01, e legislação superveniente, em atendimento ao mandamento superior da Constituição Federal (art. 149, § 2º, inciso I). Menciona Solução de Consulta da Receita Federal do Brasil.

Por fim, requer, que seja conhecido e provido o seu Recurso para reformando o acórdão da DRJ, julgar improcedente o auto de infração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Flávio de Castro Pontes

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, portanto, dele toma-se conhecimento.

Em preliminar, a recorrente sustenta inicialmente que não está sujeita ao recolhimento da Cofins em face de ofensa ao dispositivo constitucional estabelecido no art. 150, VI, alínea “c” da Constituição Federal, abaixo transcrito:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

VI - instituir impostos sobre:

(...)

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;

(...) (grifou-se)

Da inteligência desta disposição constitucional, é importante consignar que a imunidade alcança somente os impostos, de sorte que as contribuições sociais não estão abarcadas por ela.

É preciso insistir no fato de que PIS e Cofins são contribuições sociais e não um imposto, o que afasta a pretensão de imunidade constitucional estabelecida no art. 150, VI, “c” da Constituição Federal. Neste sentido é o entendimento do Excelso Supremo Tribunal Federal ao examinar a constitucionalidade da Lei Complementar nº 70/91 por meio da Ação Direta de Constitucionalidade nº 01/93.

Por pertinente, transcreve-se o seguinte excerto do voto proferido pelo Ministro Relator no julgamento desta Ação Direta de Constitucionalidade:

Esta Corte, ao julgar o RE 146.733, de que fui relator, e que dizia respeito à contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas instituída pela Lei nº 7.689/88, firmou orientação no sentido de que as contribuições sociais destinadas ao financiamento da seguridade social tem natureza tributária, embora não se enquadrem entre os impostos”.(grifou-se).

Por outro lado, a imunidade das contribuições sociais é disciplinada no art. 195, § 7º, da Constituição Federal de 1988, *in verbis*:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

(...)

7º - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

Como visto, essa imunidade é destinada apenas às entidades beneficentes de assistência social que atendam as exigências estabelecidas em lei, o que não é o caso da interessada.

A propósito, a autoridade administrativa quando da lavratura do Auto de Infração, destacou que a interessada não é uma entidade de assistência social, fato que não foi refutado pela recorrente, senão vejamos:

Em 15/05/2008 foi emitido Termo de Constatação que demonstrava ao contribuinte que o mesmo não é Entidade de Assistência Social a que o art. 150, VI, "c", da CF/88 faz referência. Entidade de Assistência Social é aquela que presta serviços relevantes, de natureza social, à parte carente da nossa sociedade. Não tem, portanto direito à imunidade de impostos. Ademais a Associação de Fruticultores da Bacia Potiguar, sociedade civil, conforme art. 2º de seu Estatuto Social tem como objetivo entre outros a comercialização de produtos agrícolas.

*ASSOCIAÇÃO CIVIL. ISENÇÃO. A Associação civil sem fins lucrativos, para gozar de isenção quanto ao imposto de renda da pessoa jurídica, deve atender aos requisitos previstos na legislação de regência e, especialmente, não praticar atos de natureza econômico-financeira. Como se constata acima, **um dos objetivos desta Associação é a comercialização de produtos agrícolas, portanto a mesma não tem direito a isenção.**(grifou-se).*

As razões do recurso voluntário corroboram a tese da autoridade fiscal. A recorrente defende apenas que é uma associação econômica sem fins lucrativos, o que não atende os requisitos estabelecidos na Constituição Federal.

Em suma, a recorrente não goza da imunidade prevista no art. 150, VI, alínea “c” da Constituição Federal

Por outro lado, a interessada suscita a nulidade do lançamento por cerceamento ao direito de defesa em face da falta de clareza na constituição do suposto crédito tributário.

A argumentação não procede, visto que no âmbito do processo administrativo fiscal as hipóteses de nulidade são tratadas de forma específica no art. 59 do Decreto nº 70.235/72:

"Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa."

No caso vertente, nenhum dos pressupostos acima encontra-se presente, uma vez que o auto de infração foi lavrado por servidor competente e o inciso II aplica-se, apenas, aos casos de despachos e decisões, ressaltando que o auto de infração enquadra-se na categoria de atos e termos processuais prevista no inciso I do aludido artigo.

Ao contrário do alegado de que a autuação não pode prosperar, o lançamento de ofício observou o procedimento previsto no Decreto nº 70.235/72, em especial os requisitos formais estabelecidos nos arts. 9 e 10, de sorte que a alegação de cerceamento de defesa não pode prevalecer, mormente quando se constata que o sujeito passivo demonstra conhecer os fatos motivadores da autuação.

Consigne-se, por pertinente, que as alegações da requerente no sentido de falta de clareza em relação as origens das omissões de receitas não são pertinentes, pois a descrição dos fatos é precisa em relação ao fato de que a apuração do valores devidos da contribuição foram obtidos a partir da receita escriturada pelo contribuinte nos Livros de Apuração de ICMS. Caso discordasse dos valores, a recorrente tinha por obrigações de especificar, por período de apuração, eventuais erros na composição da base de cálculo. Em sede de recurso voluntário não há espaço para alegações genéricas.

Não se pode perder de vista que o lançamento de ofício contém todos os elementos necessários e suficientes para a constituição do crédito tributário, em especial a descrição dos fatos foi pormenorizada. De sorte que não há que se falar em violação ao princípio do amplo direito de defesa, pois a requerente teve a oportunidade de apresentar robusta impugnação, além das razões coerentes desse recurso voluntário. Nesses recursos evidenciam-se a correta percepção da matéria e da motivação do lançamento.

Por tais razões, são insubsistentes as alegações de nulidade do auto de infração por cerceamento de direito de defesa, posto que não houve transgressão aos requisitos formais legalmente exigidos e a requerente pode exercer sua defesa plena, após ter ciência dos fatos motivadores da exigência.

De outro giro, a recorrente sustenta que a fundamentação legal do auto de infração está equivocada, uma vez que o art. 79, da Lei nº 11.941/2009, revogou o § 1º do art. 3º, da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.

Mais uma vez são improcedentes as alegações da recorrente. De fato, o Pleno do Egrégio Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento dos Recursos Extraordinários n.ºs 357.950/RS, 358.273/RS, 390840/MG, Relator Ministro Marco Aurélio, e n.º 346.084-6/PR, do Ministro Ilmar Galvão, pacificou o entendimento da inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo das contribuições destinadas ao PIS e à Cofins, promovida pelo § 1º, do artigo 3º, da Lei n.º 9.718/98.

Ocorre, todavia, que foi considerado inconstitucional apenas o alargamento da base de cálculo, isto é, o § 1º do art. 3º, da Lei nº 9.718/98, conversão da Medida Provisória nº 1.724/98, que estendeu o conceito de faturamento, base de cálculo das contribuições PIS e

Cofins, definindo-o como "receita bruta" da pessoa jurídica, e esta seria "a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas".

Assim, a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo não se aplica ao caso vertente, pois do confronto dos valores lançados e dos valores escriturados no Livro Registro de Apuração do ICMS, constata-se que na base de cálculo das contribuições somente foram incluídas as receitas de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiro, em regra, código fiscal 5.102.

Em outro tópico, a recorrente ainda alega que tem somente receitas de exportação, e que sobre estas não incidem as contribuições para o PIS e para a Cofins, conforme disposto no art. 14, da MP 2.158-35/01, e legislação superveniente.

Essa assertiva é frontalmente contrária aos valores escriturados no Livro Registro de Apuração do ICMS e nas Demonstrações do Resultado do Exercício dos anos de 2005 e 2006. Como visto, nestes documentos fiscais a interessada, para os períodos de apuração objeto de lançamento de ofício, reconheceu a existência de receitas de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiro para o mercado interno, código fiscal 5.102.

Registre-se, por oportuno, que a autoridade fiscal não constituiu de ofício o crédito tributário decorrente de valores escriturados nos referidos documentos fiscais como sendo de receitas de exportação.

Além disso, a recorrente não apresentou quaisquer elementos de prova que sustentariam o seu direito, tais como, memórias de cálculo de vendas no mercado interno e para o mercado externo, notas fiscais de venda ao exterior, despachos de exportação etc. Como é sabido, alegar sem provar é mesmo que não alegar.

Não se pode perder de vista que o art. 333 do Código de Processo Civil preceitua que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito. Ora, tendo alegado que tem somente receitas de exportação, a recorrente tinha por obrigação legal de juntar aos autos administrativos os respectivos documentos comprobatórios que alicerçassem o seu direito.

Ante ao exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Flávio de Castro Pontes - Relator

Processo nº 13433.001134/2009-46
Acórdão n.º **3801-002.141**

S3-TE01
Fl. 20

CÓPIA