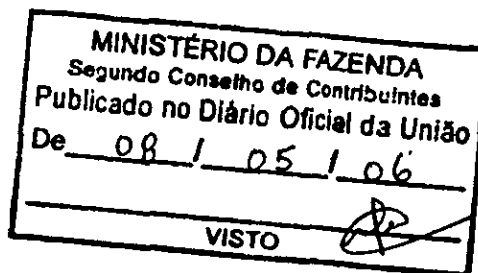




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13627.000074/2001-10
Recurso nº : 123.425
Acórdão nº : 201-78.490

Recorrente : FUNDAÇÃO TAIÓBEIRAS
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG



2º CC-MF
Fl.

COFINS. RESTITUIÇÃO. ENTIDADE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. CONDIÇÕES LEGAIS. LEIS NºS 9.732/98 E 8.212/91. REQUISITOS.

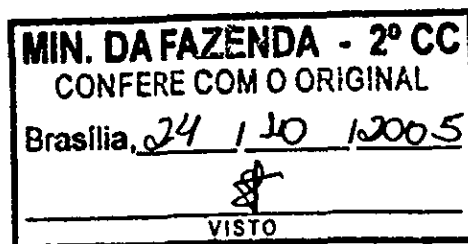
A exigência de que, para fruição da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, a instituição de assistência social devesse prestar serviços gratuitos está suspensa por medida cautelar concedida pelo Supremo Tribunal Federal, nas ADIn nºs 2.028 e 2.036. A instituição que satisfizesse os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação original, que não incluía a obrigatoriedade da gratuidade da prestação de serviços, era considerada beneficente de assistência social e, assim, imune à incidência da Cofins. Reconhece-se o direito à imunidade de instituição de assistência social, relativamente ao período em que comprove satisfazer as condições exigidas pela lei (ser de utilidade pública, portar registro ou certificado de filantropia, não remunerar os diretores e aplicar integralmente o resultado positivo nos seus objetivos sociais).

LEI QUESTIONADA EM AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE (ALTERAÇÕES DA LEI Nº 8.212, DE 1991, PROMOVIDAS PELA LEI Nº 9.732, DE 1998). CONCESSÃO DE MEDIDA LIMINAR PELO STF. EFEITOS.

A suspensão da eficácia de lei, por meio de medida cautelar concedida liminarmente pelo Supremo Tribunal Federal, tem efeito *ex nunc*, no caso de não declaração expressa em sentido contrário.

Recurso provido em parte.

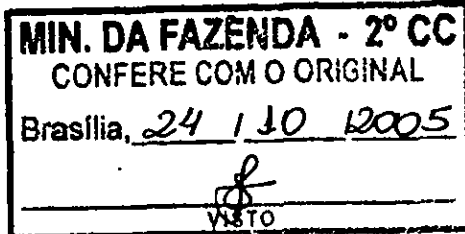
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por FUNDAÇÃO TAIÓBEIRAS.





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13627.000074/2001-10
Recurso nº : 123.425
Acórdão nº : 201-78.490



2º CC-MF
Fl.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso**, nos termos do voto do Relator.

Sala das Sessões, em 16 de junho de 2005.

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques
Presidente

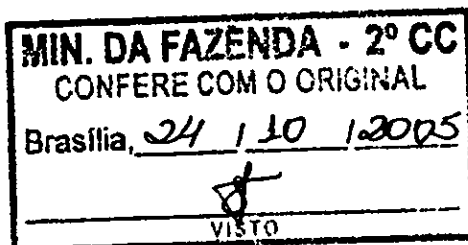
José Antonio Francisco
José Antonio Francisco
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, Antonio Mario de Abreu Pinto, Mauricio Taveira e Silva, Cláudia de Souza Arzua (Suplente), Gustavo Vieira de Melo Monteiro e Rogério Gustavo Dreyer.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13627.000074/2001-10
Recurso nº : 123.425
Acórdão nº : 201-78.490



2º CC-MF
FL.

Recorrente : FUNDAÇÃO TAIÓBEIRAS

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (fls. 113 a 116) apresentado contra o Acórdão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora - MG (fls. 105 a 111), que indeferiu manifestação de inconformidade da interessada (fls. 93 a 96), relativamente à denegação de direito de restituição da Cofins (fls. 81 a 91).

No pedido inicial, apresentado em 24 de julho de 2001, e na manifestação de inconformidade a interessada requereu a restituição de valores da Cofins dos períodos de outubro de 1997 a maio de 2001, que teriam sido indevidamente retidos pelo Fundo Nacional de Saúde, à vista de ser beneficiária de isenção da contribuição, nos termos do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, c/c o art. 17 da MP nº 2.158-35, de 2001.

O pedido foi instruído com cópia de procuração, demonstrativo dos valores retidos, cópias de comprovante anual de retenção de PIS/Pasep e Cofins, cópia de cartão de CNPJ, cópia de ata de reunião do conselho administrativo, cópia de atestado de registro no Conselho Municipal de Assistência Social, cópia de certificado de entidade de fins filantrópicos e cópias dos estatutos sociais.

A autoridade de origem e a Delegacia da Receita Federal de Julgamento entenderam que a referida isenção diria respeito tão-somente às receitas de atividades próprias das entidades de assistência social, que não tivessem cunho contraprestacional, de forma que as receitas derivadas de prestação de serviços estariam sujeitas à Cofins.

No recurso alegou a interessada ter apresentado a comprovação de ser entidade de utilidade pública, de assistência social e filantrópica, o que lhe garantiria o direito à isenção. Ademais, afirmou que a retenção na fonte ter-se-ia cessado (fls. 102 e 103) no ano de 2001, o que comprovaria suas alegações de que satisfaria as condições legais para usufruir o benefício. Juntou os documentos de fls. 118 a 122 (renovação do certificado de assistência social até 2003 e cópias das declarações de isenção encaminhadas ao FNS).

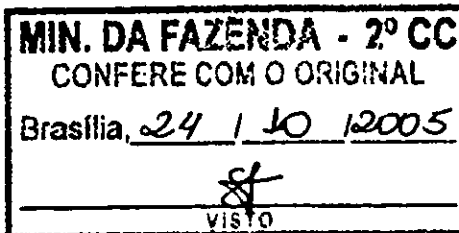
Posteriormente apresentou os requerimentos de fls. 125 e 127, dando notícias da análise e deferimento de pedidos de restituição de outras entidades que estariam na mesma situação.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13627.000074/2001-10
Recurso nº : 123.425
Acórdão nº : 201-78.490



2º CC-MF
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
JOSÉ ANTONIO FRANCISCO

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, razões pelas quais dele se deve tomar conhecimento.

A questão levantada nos presentes autos gira em torno da incidência da contribuição sobre as receitas decorrentes da prestação de serviço, de entidade que, em princípio, satisfaz os requisitos exigidos pela Lei nº 8.212, de 1991, art. 55.

O despacho denegatório e o Acórdão de primeira instância abordaram a matéria sob o ponto de vista da isenção, com base no Parecer Normativo CST nº 5, de 1992, que tratou da matéria apenas analisando a base de cálculo da contribuição (faturamento). Dessa forma, nas atividades típicas, as entidades sem fins lucrativos estariam de fora da incidência da Cofins.

Entretanto, considerou-se que a base de cálculo foi ampliada pela Lei nº 9.718, de 1998, de forma que as receitas das entidades sem fins lucrativos passaram, em tese, a ser tributadas pela Cofins.

Com o objetivo de afastar a incidência, a Medida Provisória nº 1.858-6 (atual MP nº 2.158-35, de 2001), de 29 de julho de 1999, teria isentado da Cofins as receitas de atividades próprias das instituições de educação e de assistência social e instituições de caráter filantrópico.

Portanto, o que anteriormente era não-incidência teria passado a ser isenção.

Ocorre que há duas situações distintas.

Primeiramente, há a isenção prevista na MP nº 2.158-35, de 2001, art. 14, X, que diz respeito às entidades relacionadas no art. 13:

"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:

I - templos de qualquer culto;

II - partidos políticos;

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;

V - sindicatos, federações e confederações;

VI - serviços sociais autônomos, criados ou autorizados por lei;

VII - conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas;

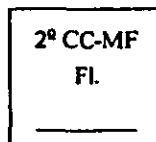
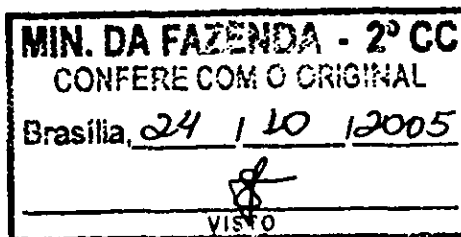
VIII - fundações de direito privado e fundações públicas instituídas ou mantidas pelo Poder Público;

LX - condomínios de proprietários de imóveis residenciais ou comerciais; e



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13627.000074/2001-10
Recurso nº : 123.425
Acórdão nº : 201-78.490



X - a Organização das Cooperativas Brasileiras - OCB e as Organizações Estaduais de Cooperativas previstas no art. 105 e seu § 1º da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971."

Outra situação é a da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal:

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

A disposição, na realidade, caracteriza uma imunidade subjetiva, já que a regra de não incidência está prevista no texto constitucional.

Dispõe o art. 150, VI, c, da Constituição Federal:

"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;"

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal firmou-se no sentido de que as limitações do art. 150, VI, não se aplicam às contribuições sociais, uma vez que especificamente trata de impostos¹.

Ademais, sendo a Cofins contribuição incidente sobre o faturamento, não está abrangida por essa imunidade, que se refere apenas ao patrimônio, renda e serviços das entidades de assistência social.

Portanto, para que seja imune à incidência da Cofins, a entidade deve ser de assistência social, nos termos do art. 195, § 7º, da Constituição Federal, e atender aos requisitos previstos em lei.

No tocante à imunidade, a Lei nº 8.212, de 1991, encarregou-se de dispor sobre as exigências para sua fruição.

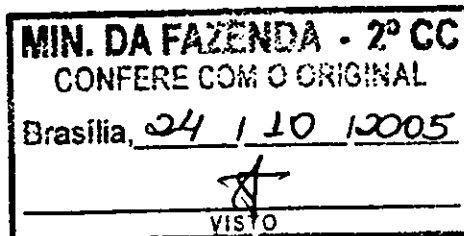
A isenção a que se refere a MP nº 2.158-35, de 2001, art. 14, aplica-se às instituições de educação e de assistência social (art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997) e às instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações (art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997).

¹ EMENTA: "Imunidade tributária. Contribuições para o financiamento da seguridade social. Sua natureza jurídica. - Sendo as contribuições para o FINSOCIAL modalidade de tributo que não se enquadra na de imposto, segundo o entendimento desta Corte em face do sistema tributário da atual Constituição, não estão elas abrangidas pela imunidade tributária prevista no artigo 150, VI, 'd', dessa Carta Magna, porquanto tal imunidade só diz respeito a impostos. Dessa orientação divergiu o acórdão recorrido. Recurso extraordinário conhecido e provido". (RE nº 141.715/PE. Relator(a): Min. MOREIRA ALVES. Publicação: DJ DATA-25-08-1995 PP-26031 EMENT VOL-01797-05 PP-00838)



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13627.000074/2001-10
Recurso nº : 123.425
Acórdão nº : 201-78.490



2º CC-MF
Fl. _____

Dispõem os mencionados artigos:

"Art. 12. Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea 'c', da Constituição, considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos. (Vide artigos 1º e 2º da Mpv 2.189-49, de 2001)

(...)

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.

§ 1º A isenção a que se refere este artigo aplica-se, exclusivamente, em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica e à contribuição social sobre o lucro líquido, observado o disposto no parágrafo subsequente."

Portanto, o art. 12 definiu o que seriam as instituições de educação e as entidades de assistência social para efeito da imunidade do art. 150, VI, c, da CF/88, enquanto que o art. 15 estabeleceu uma isenção para as entidades filantrópicas sem fins lucrativos.

A MP nº 2.158-35, de 2001, portanto, estendeu a isenção da Cofins às entidades relacionadas nos arts. 12 (imunes do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro) e 15 (isentas do Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o Lucro) da Lei nº 9.532, de 1997, sem distinguir as entidades beneficentes de assistência social abrangidas pela imunidade do art. 195, § 7º, da CF/88.

Portanto, as entidades beneficentes de assistência social que satisfaçam as exigências legais (art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991) são imunes das contribuições sociais. Já as instituições de assistência social que satisfaçam as exigências legais (art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997) são isentas da Cofins, somente em relação às receitas próprias da atividade, ainda que não se enquadrem nas condições de imunidade.

Há que se observar que o disposto no art. 17 da MP nº 2.158-35, de 2001, não prejudicou a conclusão, pois o dispositivo refere-se a entidades beneficentes de assistência social e não à instituição de assistência social.

"Art. 17. Aplicam-se às entidades filantrópicas e beneficentes de assistência social, para efeito de pagamento da contribuição para o PIS/PASEP na forma do art. 13 e de gozo da isenção da COFINS, o disposto no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991."

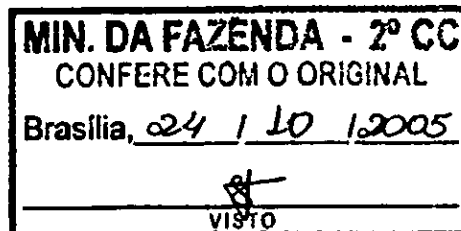
Poder-se-ia entender que o art. 17 da MP nº 2.158-35, de 2001, referiu-se à isenção própria, prevista no art. 14, que diz respeito às instituições de assistência social.

Essa interpretação é possível, pelo fato de o mencionado art. 17 referir-se tanto a entidades beneficentes de assistência social (imunes) como a instituições filantrópicas, que não são, em princípio, imunes à Cofins. Como diz que ambas as espécies de instituição devem satisfazer os requisitos do art. 55, poder-se-ia concluir que o artigo refere-se à isenção do art. 14 da MP (isenção própria).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13627.000074/2001-10
Recurso nº : 123.425
Acórdão nº : 201-78.490



Ter-se-ia que a MP nº 2.1258-35, de 2001, apenas teria instituído isenção própria para as entidades beneficentes de assistência social, que satisfizessem os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991.

Entretanto, sob pena de contradição, deve-se entender que a “isenção” a que se refere o art. 17 é, na realidade, a imunidade do art. 195, § 7º, da Constituição Federal. Portanto, o art. 17 não se refere à isenção do art. 14, mas à imunidade do art. 195, § 7º, da CF.

A conclusão baseia-se em três fatos: ao referir-se à isenção própria, prevista no art. 14 da MP, a lei menciona sempre “instituição de assistência social” e não “entidade beneficente de assistência social”, expressão utilizada pelo referido dispositivo da Constituição e pelo art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991; se o dispositivo se referisse à imunidade, estaria restringindo a sua incidência às receitas próprias das entidades beneficentes de assistência social, de forma contrária ao que dispõe a Constituição, tratando a imunidade como se fosse isenção prevista em lei; se as instituições filantrópicas satisfizessem as condições do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, seriam consideradas entidades beneficentes de assistência social, de forma que também seriam imunes à Cofins, o que elimina a razão de ser da interpretação divergente.

Portanto, o art. 17 parece apenas ter objetivado esclarecer que, no tocante às entidades mencionadas, quanto à imunidade, continuariam valendo os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991.

Nesse contexto, é preciso primeiramente saber se a recorrente é “entidade beneficente de assistência social” ou meramente “instituição de assistência social” ou ainda “instituição de caráter filantrópico”.

A instituição de assistência social, nos termos da Lei nº 9.532, de 1997, deve prestar “os serviços para os quais houver sido instituída” e os colocar “à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos”.

Já a entidade beneficente de assistência social, além dessas condições, deve ainda satisfazer os outros requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991. Antes da Lei nº 9.732, de 1998, deveria ser reconhecida como de utilidade pública federal ou estadual (ou municipal), portar o certificado de filantropia do CNAS, promover a assistência social beneficente, não remunerar os diretores e aplicar o resultado operacional na manutenção de seus objetivos. Com a Lei nº 9.732, de 1998, passou a ser exigida a condição de prestar gratuitamente seus serviços.

A entidade que não satisfaça um ou mais dos requisitos da Lei nº 8.212, de 1997, deixaria de usufruir da imunidade, podendo, no entanto, usufruir da isenção sobre as receitas próprias de suas atividades.

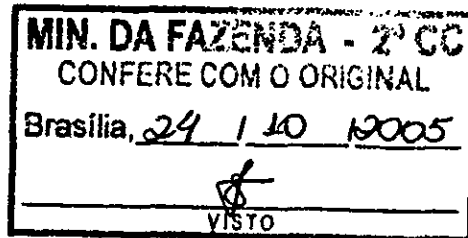
Segundo os documentos constantes dos autos, a recorrente é entidade de fins filantrópicos, reconhecida como tal pelo CNAS (fls. 56 e 57), de utilidade pública (fl. 59) e sem fins lucrativos (fl. 75), desde 10 de março de 1995.

O documento acostado à fl. 101 evidencia que a entidade é isenta das contribuições devidas ao INSS e que cumpria, à época de sua emissão (março de 1998), as condições do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991. Portanto, dispensável é a análise relativa a se tratar apenas de instituição filantrópica.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13627.000074/2001-10
Recurso nº : 123.425
Acórdão nº : 201-78.490



2º CC-MF
Fl.

No presente caso, o único requisito reputado não satisfeito, pelo despacho decisório denegatório e pelo Acórdão de primeira instância, é a gratuidade na prestação de serviços, o que está de acordo com as provas juntadas aos autos, embora, na apreciação do recurso, deva ser reexaminada a matéria específica da satisfação dos requisitos.

Mas, de forma geral, a questão seria a seguinte: se a entidade cobrasse pelos serviços, seria apenas instituição de assistência social, sujeita à isenção da Cofins, somente em relação às atividades próprias; se não, seria entidade beneficente de assistência social, imune da Cofins.

Ocorre que as questões relacionadas à obrigatoriedade da gratuidade na prestação de serviços foram submetidas ao exame do Supremo Tribunal Federal em duas ações diretas de inconstitucionalidades.

Em relação às disposições da Lei nº 9.732, de 1998, que alteraram o art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, foram apresentadas as ADIn nºs 2.028 e 2036 ao Supremo Tribunal Federal, que se manifestou da seguinte forma, no julgamento da medida cautelar na ADIn nº 2.028²:

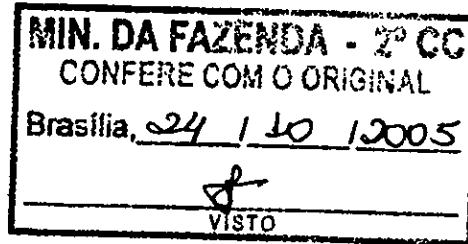
"EMENTA: Ação direta de inconstitucionalidade. Art. 1º, na parte em que alterou a redação do artigo 55, III, da Lei 8.212/91 e acrescentou-lhe os §§ 3º, 4º e 5º, e dos artigos 4º, 5º e 7º, todos da Lei 9.732, de 11 de dezembro de 1998. - Preliminar de mérito que se ultrapassa porque o conceito mais lato de assistência social - e que é admitido pela Constituição - é o que parece deva ser adotado para a caracterização da assistência prestada por entidades beneficentes, tendo em vista o cunho nitidamente social da Carta Magna. - De há muito se firmou a jurisprudência desta Corte no sentido de que só é exigível lei complementar quando a Constituição expressamente a ela faz alusão com referência a determinada matéria, o que implica dizer que quando a Carta Magna alude genericamente a 'lei' para estabelecer princípio de reserva legal, essa expressão compreende tanto a legislação ordinária, nas suas diferentes modalidades, quanto a legislação complementar. - No caso, o artigo 195, § 7º, da Carta Magna, com relação a matéria específica (as exigências a que devem atender as entidades beneficentes de assistência social para gozarem da imunidade aí prevista), determina apenas que essas exigências sejam estabelecidas em lei. Portanto, em face da referida jurisprudência desta Corte, em lei ordinária. - É certo, porém, que há forte corrente doutrinária que entende que, sendo a imunidade uma limitação constitucional ao poder de tributar, embora o § 7º do artigo 195 só se refira a 'lei' sem qualificá-la como complementar - e o mesmo ocorre quanto ao artigo 150, VI, 'c', da Carta Magna -, essa expressão, ao invés de ser entendida como exceção ao princípio geral que se encontra no artigo 146, II ('Cabe à lei complementar: ... II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar'), deve ser interpretada em conjugação com esse princípio para se exigir lei complementar para o estabelecimento dos requisitos a ser observados pelas entidades em causa. - A essa fundamentação jurídica, em si mesma, não se pode negar relevância, embora, no caso, se acolhida, e, em consequência, suspensa provisoriamente a eficácia dos dispositivos impugnados, voltará a vigorar a redação originária do artigo 55 da Lei 8.212/91, que, também por ser lei ordinária, não poderia regular essa limitação constitucional ao poder de tributar, e que, apesar disso, não foi atacada, subsidiariamente, como inconstitucional nesta ação direta, o que levaria ao não-conhecimento desta para se possibilitar que outra pudesse ser proposta sem essa deficiência. - Em se tratando, porém, de pedido de liminar, e sendo igualmente relevante a tese contrária - a de que, no que diz respeito a

² Relator: Min. Moreira Alves. Publicação: DJ DATA-16-06-2000 PP-00031 EMENT VOL-01995-01 PP-00150.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13627.000074/2001-10
Recurso nº : 123.425
Acórdão nº : 201-78.490



2º CC-MF
Fl.

requisitos a ser observados por entidades para que possam gozar da imunidade, os dispositivos específicos, ao exigirem apenas lei, constituem exceção ao princípio geral -, não me parece que a primeira, no tocante à relevância, se sobreponha à segunda de tal modo que permita a concessão da liminar que não poderia dar-se por não ter sido atacado também o artigo 55 da Lei 8.212/91 que voltaria a vigorar integralmente em sua redação originária, deficiência essa da inicial que levaria, de pronto, ao não-conhecimento da presente ação direta. Entendo que, em casos como o presente, em que há, pelo menos num primeiro exame, equivalência de relevâncias, e em que não se alega contra os dispositivos impugnados apenas inconstitucionalidade formal, mas também inconstitucionalidade material, se deva, nessa fase da tramitação da ação, trancá-la com o seu não-conhecimento, questão cujo exame será remetido para o momento do julgamento final do feito. - Embora relevante a tese de que, não obstante o § 7º do artigo 195 só se refira a 'lei', sendo a imunidade uma limitação constitucional ao poder de tributar, é de se exigir lei complementar para o estabelecimento dos requisitos a ser observados pelas entidades em causa, no caso, porém, dada a relevância das duas teses opostas, e sendo certo que, se concedida a liminar, revigorar-se-ia legislação ordinária anterior que não foi atacada, não deve ser concedida a liminar pleiteada. - É relevante o fundamento da inconstitucionalidade material sustentada nos autos (o de que os dispositivos ora impugnados - o que não poderia ser feito sequer por lei complementar - estabeleceram requisitos que desvirtuam o próprio conceito constitucional de entidade beneficente de assistência social, bem como limitaram a própria extensão da imunidade). Existência, também, do periculum in mora. Referendou-se o despacho que concedeu a liminar, na ADIn nº 2028, para suspender a eficácia dos dispositivos impugnados nesta ação direta, ficando prejudicada a requerida na ADIn nº 2036.

A decisão do STF foi a seguinte³:

"Decisão: O Tribunal, por unanimidade, referendou a concessão da medida liminar para suspender, até a decisão final da ação direta, a eficácia do art. 1º, na parte em que alterou a redação do art. 55, inciso III, da Lei nº 8.212, de 24/7/1991, e acrescentou-lhe os §§ 3º, 4º e 5º, bem como dos arts. 4º, 5º e 7º, da Lei nº 9.732, de 11/12/1998. Votou o Presidente. Ausente, justificadamente, o Senhor Ministro Celso de Mello. Plenário, 11.11.99."

Também reproduzo, para maior esclarecimento, a parte final do voto do Ministro Moreira Alves:

"(...)

Com efeito, a Constituição, ao conceder imunidade às entidades beneficentes de assistência social, o fez para que fossem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios auxiliados nesse terreno de assistência aos carentes por entidades que também dispusessem de recursos para tal atendimento gratuito, estabelecendo que a lei determinaria as exigências necessárias para que se estabelecessem os requisitos necessários para que as entidades pudessem ser consideradas beneficentes de assistência social. É evidente que tais entidades, para serem beneficentes, teriam de ser filantrópicas (por isso, o inciso II do artigo 55 da Lei 8.212/91, que continua em vigor, exige que a

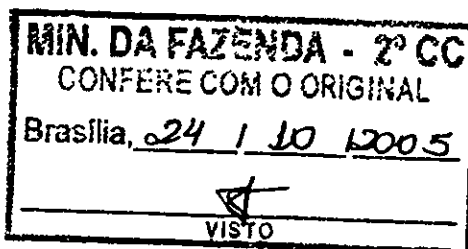
³ Sítio do STF na Internet:

<http://www.stf.gov.br/Jurisprudencia/lt/imagem1.asp?classe=ADI%2DMC&processo=2028&tipo=221&ORIGEM=IT&cod_classe=555&ministro=0&remonta=1&disco=22&pagina=149&contador=1&ementa=1995&tipo_colecao=EMENTARIO> Acesso em 25/05/2005.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13627.000074/2001-10
Recurso nº : 123.425
Acórdão nº : 201-78.490



2ª CC-MF
Fl.

entidade 'seja portadora do Certificado ou do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Serviço Social, renovado a cada três anos'), mas não exclusivamente filantrópica, até porque as que o são não o são para o gozo de benefícios fiscais, e esse benefício concedido pelo § 7º do artigo 195 não o foi para estimular a criação de entidades exclusivamente filantrópicas, mas, sim, das que, também sendo filantrópicas sem o serem integralmente, atendessem às exigências legais para que se impedisse que qualquer entidade, que praticasse atos de assistência filantrópica a carentes, gozasse da imunidade, que é total, de contribuição para a seguridade social, ainda que não fosse reconhecida como de utilidade pública, seus dirigentes tivessem remuneração ou vantagens, ou se destinassem elas a fins lucrativos. Aliás, são essas entidades - que, por não serem exclusivamente filantrópicas, têm melhores condições de atendimento aos carentes a quem o prestam - que devem ter sua criação estimulada para o auxílio ao Estado nesse setor, máxime em época em que, como a atual, são escassas as doações para a manutenção das que se dedicam exclusivamente à filantropia.

De outra parte, no tocante às entidades sem fins lucrativos educacionais e de prestação de serviços de saúde que não pratiquem de forma exclusiva e gratuita atendimento a pessoas carentes, a própria extensão da imunidade foi restringida, pois só gozarão desta 'na proporção do valor das vagas cedidas integral e gratuitamente a carentes, e do valor do atendimento à saúde de caráter assistencial', o que implica dizer que a imunidade para a qual a Constituição não estabelece limitação em sua extensão o é por lei.

5. Também ocorre, para a concessão da liminar, o requisito do periculum in mora, tendo em vista a circunstância de que inúmeras entidades deixarão de ser consideradas como entidades beneficentes de prestação de serviços de saúde e de educação, com danos irreparáveis para a coletividade carente que vem sendo atendida por elas.

6. Em face do exposto, e pelas razões expostas, voto no sentido de ser referendado o despacho do eminente Ministro Marco Aurélio que concedeu a liminar requerida, concessão esta que, por aproveitar à requerida na ADIn 2.036, torna prejudicada a pedida nesta."

Foram, portanto, duas as alegações fundamentais trazidas ao exame do STF: 1) inconstitucionalidade formal, por não se tratar de lei complementar; e 2) inconstitucionalidade material, por ter a lei limitado o conceito de assistência social, como definido pela Constituição Federal.

A redação atual do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, é a seguinte:

"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: (Vide Lei nº 9.429, de 26.12.1996)

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

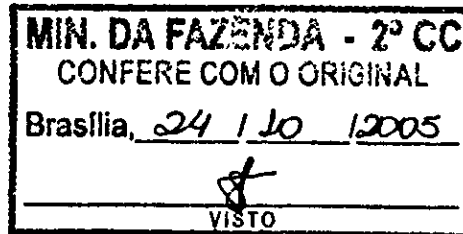
II - seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pela Lei nº 9.429, de 26.12.1996) (Vide Medida Provisória nº 2.187-13, de 24.8.2001)

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13627.000074/2001-10
Recurso nº : 123.425
Acórdão nº : 201-78.490



2º CC-MF
Fl.

deficiência; (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 11.12.98) e (Vide ADIn 2028-5, de 20.11.98)

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. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

§ 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.

§ 3º Para os fins deste artigo, entende-se por assistência social beneficente a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 11.12.98)

§ 4º O Instituto Nacional do Seguro Social - INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 11.12.98)

§ 5º Considera-se também de assistência social beneficente, para os fins deste artigo, a oferta e a efetiva prestação de serviços de pelo menos sessenta por cento ao Sistema Único de Saúde, nos termos do regulamento. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 11.12.98)

§ 6º (Vide Medida Provisória nº 2.187-13, de 24.8.2001)" (negritei)

Os dispositivos em negrito foram suspensos pela medida cautelar, inclusive o § 5º, que exigia, para as entidades que prestassem serviços de saúde, a prestação de no mínimo 60% ao Sistema Único de Saúde - SUS.

A redação anterior do inciso III era a seguinte:

"III - promova a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes;"

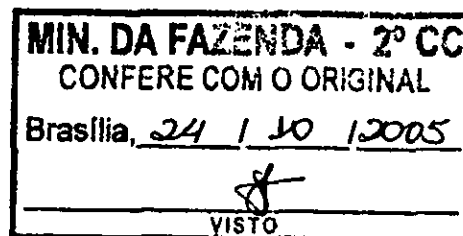
No Acórdão nº 201-77.757 votei com a divergência, manifestada em declaração de voto da Eminentíssima Conselheira Adriana Gomes Rêgo Galvão. A divergência assentou-se na descaracterização, como assistência social, de prestação de serviços não gratuitos, conforme demonstra a reprodução abaixo da declaração de voto:

"É de se observar que, não obstante a recorrente possuir certificado de filantropia, o mesmo não significa dizer que se trata de entidade beneficente de assistência social, pois a assistência social envolve, como a própria Constituição consagra, a universalidade do serviço ('a quem dela precisar') e a gratuidade do mesmo ('independentemente de contribuição à seguridade social'), de forma que se a empresa cobra pelo serviço prestado, não se pode falar em assistência social, e, por conseguinte, tais receitas devem ser tributadas."



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13627.000074/2001-10
Recurso nº : 123.425
Acórdão nº : 201-78.490



2º CC-MF
Fl. _____

Essa questão está explicitada no inciso III e no § 3º do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998, dispositivos esses que foram suspensos pela medida cautelar concedida pelo Supremo Tribunal Federal.

A questão tem os seguintes contornos: as disposições do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, determinam que somente se caracterizam como de assistência social as entidades que prestem serviços gratuitos; tais disposições foram suspensas pelo STF, em razão de ter entendido que o conceito de assistência social contida na Constituição Federal é mais amplo (conteúdo material); a questão formal, de que somente lei complementar poderia ter instituído as limitações, embora considerada tese relevante, não determinou a concessão da medida cautelar⁴.

Reproduzo parte do voto do Ministro-relator, que evidencia o afirmado (http://www.stf.gov.br/Jurisprudencia/It/frame.asp?classe=ADIMC&processo=2028&origem=IT&cod_classe=555):

"Entendo que, em casos como o presente, em que há, pelo menos num primeiro exame, equivalência de relevâncias, e em que não se alega contra os dispositivos impugnados apenas inconstitucionalidade formal, mas também inconstitucionalidade material, se deva, nessa fase da tramitação da ação, trancá-la com o seu não-conhecimento, questão cujo exame será remetido para o momento do julgamento final do feito."

Nas restrições implementadas pela nova lei está a questão da obrigatoriedade da prestação de serviços gratuito para que a entidade seja imune à Cofins.

Portanto, a decisão do STF eliminou virtualmente as distinções que poderiam ser feitas, relativamente às duas situações analisadas, no que tange à gratuidade dos serviços (instituição de assistência social, isenta da Cofins, relativamente às receitas de atividades próprias; entidade beneficente de assistência social, imune à Cofins), permanecendo apenas os demais requisitos exigidos pela Lei nº 8.212, de 1991, que, no presente caso, são preenchidos pela recorrente, ao menos para parte do período objeto do pedido de restituição.

A questão de mérito levantada nos presentes autos, portanto, está em discussão no Supremo Tribunal Federal, a quem caberá a última palavra.

Se o Supremo Tribunal Federal decidir que as alterações da Lei nº 9.732, de 1998, são inconstitucionais, não se poderá negar o direito à restituição. Se decidir que são constitucionais, então a incidência da Cofins estaria correta, pois a isenção prevista na MP nº 2.158-35, de 2001, não abrangeria as receitas de prestação de serviço.

Há, ainda, a possibilidade de que os dispositivos sejam alterados por legislação superveniente ou que seja adotada emenda constitucional que legitime as restrições da referida lei, antes do julgamento do mérito da ADIn. Nessa remota hipótese, a ADIn ficaria prejudicada.

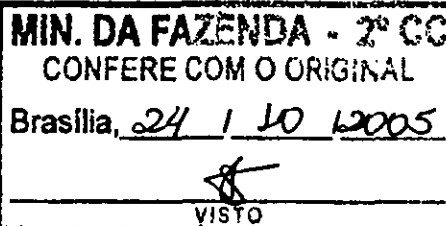
Mas, no que tange ao presente processo, importa saber se a suspensão tem efeitos *ex-tunc* ou *ex-nunc* e quais são exatamente as consequências da suspensão da eficácia.

À primeira vista, a questão tem semelhanças com a chamada renúncia às instâncias administrativas. Entretanto, a semelhança não é suficiente para caracterizar a renúncia.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13627.000074/2001-10
Recurso nº : 123.425
Acórdão nº : 201-78.490



2ª CC-MF
Fl.

Primeiramente, porque a Ação Direta de Inconstitucionalidade - ADIn não é ação condenatória e, portanto, não obriga a União a restituir nada.

Ademais, o objeto da ação é a lei, de forma que é ação abstrata, e os autores são apenas aqueles constitucionalmente legitimados, de forma que não se pode atribuir à recorrente o ato de renúncia. Veja-se que a tese que considera haver, na ADIn e na ADC, substituição processual genérica é muito controvertida, de forma que não se pode atribuir aos contribuintes a condição de autores substituídos da ação.

Além disso, trata-se de questão que versa sobre inconstitucionalidade de lei.

Em princípio, é defeso aos Conselhos de Contribuintes, à vista da disposição do art. 22A de seu Regimento Interno, afastar a aplicação da lei, sob a alegação de inconstitucionalidade, conforme demonstra a reprodução do dispositivo:

"Art. 22A. No julgamento de recurso voluntário, de ofício ou especial, fica vedado aos Conselhos de Contribuintes afastar a aplicação, em virtude de inconstitucionalidade, de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo em vigor.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação direta, após a publicação da decisão, ou pela via incidental, após a publicação da resolução do Senado Federal que suspender a execução do ato;

II - objeto de decisão proferida em caso concreto cuja extensão dos efeitos jurídicos tenha sido autorizada pelo Presidente da República;

III - que embasem a exigência do crédito tributário:

a) cuja constituição tenha sido dispensada por ato do Secretário da Receita Federal; ou

b) objeto de determinação, pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, de desistência de ação de execução fiscal. (Artigo incluído pelo art. 5º da Portaria MF nº 103, de 23/04/2002)"

O dispositivo é claro ao dizer que, no tocante às ações diretas, deve haver declaração de inconstitucionalidade definitivamente reconhecida por decisão publicada.

Entretanto, a Portaria foi omissa no tocante à questão da suspensão da eficácia de lei.

Já o Decreto nº 2.346, de 1997, que regulamentou a disposição da Lei nº 9.430, de 1996, art. 77, e serviu de embasamento ao citado art. 22A do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, passou a tratar da matéria de forma limitada, com as alterações do Decreto nº 3.001, de 1999, em seu art. 1º-A:

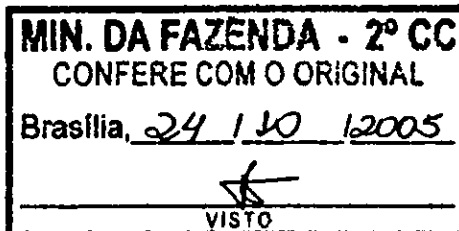
"Art. 1º-A. Concedida cautelar em ação direta de inconstitucionalidade contra lei ou ato normativo federal, ficará também suspensa a aplicação dos atos normativos regulamentadores da disposição questionada. (Artigo incluído pelo Decreto nº 3.001, de 26.3.1999)

Parágrafo único. Na hipótese do caput, relativamente a matéria tributária, aplica-se o disposto no art. 151, inciso IV, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, às normas



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13627.000074/2001-10
Recurso nº : 123.425
Acórdão nº : 201-78.490



2º CC-MF
Fl. _____

regulamentares e complementares. (Parágrafo incluído pelo Decreto nº 3.001, de 26.3.1999)"

A referência do parágrafo único é a hipótese de suspensão de exigibilidade do crédito tributário prevista no CTN:

"Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança."

Observe-se que a referência do citado parágrafo único é "às normas regulamentares e complementares" e não à norma legal suspensa.

Portanto, o efeito da suspensão do crédito tributário não decorre da suspensão da norma legal, mas da suspensão das normas regulamentares e complementares, à vista do disposto no *caput* do art. 1º-A do Decreto nº 2.346, de 1997, com a redação dada pelo Decreto nº 3.001, de 1999.

Claro está que o Decreto não equiparou a suspensão da eficácia da lei por medida cautelar concedida em ADIn pelo Supremo Tribunal Federal com a concessão de medida liminar em Mandado de Segurança.

Assim, é elementar que a referida suspensão tem efeitos muito mais abrangentes do que o de suspender o crédito tributário. Trata-se de impossibilidade de aplicação da lei cuja eficácia tenha sido suspensa.

A respeito da questão, leciona Alexandre de Moraes, citando Ives Gandra Martins⁵:

"O art. 102, I, p, da Constituição Federal prevê a possibilidade de solicitação de medida cautelar nas ações diretas de inconstitucionalidade, necessitando, porém, de comprovação de perigo de lesão irreparável, uma vez tratar-se de exceção ao princípio seguindo o qual os atos normativos são presumidamente constitucionais. Como salienta Ives Gandra Martins, por

'ser da natureza dessa medida garantir os efeitos definitivos da ação - visto que no processo cautelar garante a liminar a utilidade do provimento decorrente de prestação jurisdicional principal, ao contrário da liminar em mandado de segurança, que garante o próprio direito lesado ou ameaçado - tem o STF entendido desde a Representação 1.391/CE que os efeitos da liminar são ex nunc e não ex tunc... O que tem decidido a Suprema Corte, nas liminares concedidas contra o Poder Público no processo cautelar de ações diretas, é que a liminar suspende a eficácia e a vigência da norma, mas não desconstitui ainda as relações jurídicas constituídas e completadas. Em outras palavras, as relações jurídicas já constituídas, à luz de um direito tido por constitucional, não serão desconstituídos por força da medida liminar, mas apenas pela decisão definitiva ou pela discussão em sede de controle difuso'. (3: MARTINS, Ives Gandra. Repertório IOB de jurisprudência, nº 8/95, p. 150; 144, abr 1995.)

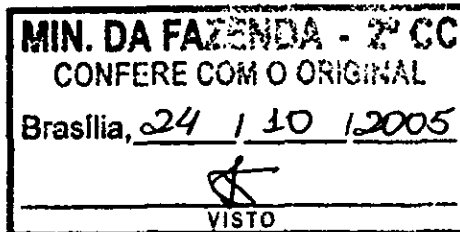
Dessa maneira, a eficácia da liminar nas ações diretas de inconstitucionalidade, que suspende a vigência da lei ou do ato normativo argüido como inconstitucional, opera

⁵ DIREITO Constitucional, 7ª Ed. São Paulo, Atlas, 2000. Ps. 589-90.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13627.000074/2001-10
Recurso nº : 123.425
Acórdão nº : 201-78.490



com efeitos ex nunc, ou seja não retroativos, portanto, a partir do momento em que o Supremo Tribunal Federal a defere, sendo incabível a realização de ato com base na norma suspensa (4: Cf. 'Deferida liminar pelo STF determinando a suspensão ex nunc da eficácia do § 2º do art. 276 da Lei nº 10.098/94, faz-se incabível a realização de ato pela Administração com base na norma suspensa' [STJ - 5ª T. - RMS nº 7.724-0/RS - Rel. Min. Edson Vidigal, Diário de Justiça, Seção I, 18 ago 1997, Ementário STJ 19/146.]. Excepcionalmente, porém, desde que demonstrada a conveniência e declarando expressamente, o Supremo Tribunal Federal concede medidas liminares com efeitos retroativos (ex tunc)(1: STF - Pleno - ADIn nº 1.801-7/PE - medida liminar - Rel. Min. Maurício Corrêa, Diário de Justiça, Seção I, 18 mar. 1998, capa; STF - Pleno - Adin n. 1.592-3/DF - medida liminar - Rel. Min. Moreira Alves, Diário de Justiça, Seção I, 17 abr. 1998). Esse entendimento pacificado do STF foi formalizado pela Lei nº 9.868/99, que no § 1º, de seu art. 11, estabelece que a medida cautelar, dotada de eficácia contras todos, será concedida com efeitos ex nunc, salvo se o Tribunal entender que deva conceder-lhe eficácia retroativa."

De fato, determina a Lei nº 9.868, de 1999:

"Art. 11. Concedida a medida cautelar, o Supremo Tribunal Federal fará publicar em seção especial do Diário Oficial da União e do Diário da Justiça da União a parte dispositiva da decisão, no prazo de dez dias, devendo solicitar as informações à autoridade da qual tiver emanado o ato, observando-se, no que couber, o procedimento estabelecido na Seção I deste Capítulo."

§ 1º A medida cautelar, dotada de eficácia contra todos, será concedida com efeito ex nunc, salvo se o Tribunal entender que deva conceder-lhe eficácia retroativa."

§ 2º A concessão da medida cautelar torna aplicável a legislação anterior acaso existente, salvo expressa manifestação em sentido contrário."

No caso dos autos, a referida medida liminar foi publicada em 2 de agosto de 1999 (a publicação de 16 de junho de 2000 disse respeito ao referendo do pleno), conforme informado no sistema de acompanhamento processual do STF ([http://www.stf.gov.br/processos/processo.asp?PROCESSO=2028 &CLASSE=ADI-MC&ORIGEM=JUR &RECURSO=0 &TIP_JULGAMENTO=M](http://www.stf.gov.br/processos/processo.asp?PROCESSO=2028&CLASSE=ADI-MC&ORIGEM=JUR&RECURSO=0&TIP_JULGAMENTO=M)):

Não restam dúvidas de que as disposições legais em análise somente poderiam ser aplicadas até 1º de agosto de 1999. A partir daí, conforme disposição do citado § 2º, passaram a ser aplicadas as disposições da redação original da Lei nº 8.212, de 1991.

Ademais, depois dessa data, ficou vedada a prática de qualquer ato administrativo com base nas disposições com eficácia suspensa.

Dessa forma, as retenções na fonte da Cofins efetuadas a partir de 2 de agosto de 1999 são indevidas.

Ressalto que as alterações legislativas promovidas pela Lei nº 9.732, de 1998, tiveram vigência a partir de abril de 1999, conforme seu art. 5º, abaixo reproduzido:

"Art. 5º O disposto no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, na sua nova redação, e no art. 4º desta Lei terá aplicação a partir da competência abril de 1999."



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13627.000074/2001-10
Recurso nº : 123.425
Acórdão nº : 201-78.490

MIN. DA FAZENDA - 2º CC CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>24</u> / <u>10</u> / <u>2005</u>  VISTO

2º CC-MF
Fl.

No tocante aos períodos anteriores a abril de 1999, vigiam as disposições originais da Lei nº 8.212, de 1991.

No tocante a esses períodos, se o STF suspendeu exatamente as disposições legais que exigiam, para a fruição da imunidade, a prestação de serviços gratuitos, então é óbvio que, anteriormente à vigência das alterações legais, não havia tais restrições. Somente se aplicavam as disposições da redação original do art. 55.

Essa questão supera a própria matéria discutida no STF, pois há uma alteração legislativa instituindo novas condições para a fruição da imunidade. Dessa forma, é lógico que, anteriormente às alterações da Lei nº 9.732, de 1998, não havia tais exigências, especialmente a relativa à prestação de serviços gratuitos.

Como a imunidade do art. 195, § 7º, da CF/88, é subjetiva, atingindo todas as receitas da entidade beneficente de assistência social, não há que se falar em restrição quanto a serviços prestados mediante contraprestação.

Veja-se que a referida imunidade aplica-se igualmente a todas as contribuições previstas no art. 195, inclusive à Cofins, que, na redação original do dispositivo, incidia apenas sobre o faturamento.

Se a lei não exigia que os serviços fossem prestados gratuitamente para que a instituição fosse considerada beneficente de assistência social, permitindo a sua caracterização como tal, a incidência da imunidade de forma ampla era indiscutível.

Portanto, no período em que vigoram as alterações da Lei nº 9.732, de 1998, é que a recorrente não poderia ser considerada “entidade beneficente de assistência social”, uma vez que recebia remuneração pelos serviços.

Em relação a esse período (desde a publicação até o dia anterior ao da publicação da medida cautelar concedida pelo STF), as disposições da referida lei vigoram plenamente e, conforme já exposto, não poderiam ser afastadas com base em inconstitucionalidade.

Do ponto de vista das provas, o documento de fl. 101 refere-se a certificado com validade apenas ao âmbito interno do INSS.

Conforme previsto no inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, o Certificado ou o Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Serviço Social e renovado a cada três anos, é condição essencial para a fruição da imunidade.

A recorrente juntou apenas um Certificado aos autos, cuja validade é de 21 de março de 1998 a 20 de março de 2001.

Também juntou documentos que comprovam ser de utilidade pública, conforme exigido pelo inciso I, e satisfazer as demais condições do art. 55 da mencionada lei.

Dessa forma, está claro que, nos períodos de 21 de março de 1998 a 31 de março de 1999 e de 2 de agosto de 1999 até 20 de março de 2001, a recorrente não estava sujeita ao pagamento da Cofins.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13627.000074/2001-10
Recurso nº : 123.425
Acórdão nº : 201-78.490

MIN. DA FAZENDA - 2º CC CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>24</u> / <u>10</u> / <u>2005</u>  VISTO
--

2º CC-MF Fl. _____

Voto, portanto, por dar provimento parcial ao recurso para reconhecer os indébitos da Cofins, relativamente aos períodos acima mencionados.

Sala das Sessões, em 16 de junho de 2005.


JOSÉ ANTONIO FRANCISCO

