



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

Processo nº 13808.003999/00-13
Recurso nº 238.563 Voluntário
Acórdão nº 3803-00.499 – 3ª Turma Especial
Sessão de 26 de julho de 2010
Matéria COFINS - ISENÇÃO
Recorrente ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE ANUNCIANTES - ABA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/04/2000

PROVA DOCUMENTAL. ATENDIMENTO INCOMPLETO DO TERMO DE INTIMAÇÃO. PRECLUSÃO.

Ao Recorrente foram assegurados os princípios da ampla defesa e do contraditório durante as verificações fiscais e nas fases de manifestação de inconformidade e de recurso voluntário, sendo que, em nenhuma dessas oportunidades, ele trouxe aos autos o detalhamento das receitas requerido pela repartição de origem. A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual. Não caracterizada nenhuma das exceções à regra.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/04/2000

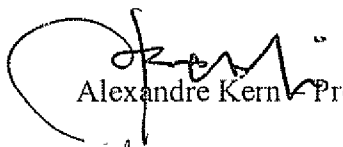
ASSOCIAÇÕES SEM FINS LUCRATIVOS. ISENÇÃO. ATIVIDADES PRÓPRIAS.

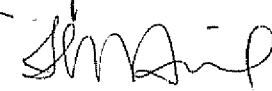
A isenção alcança as receitas relativas às atividades próprias das associações sem fins lucrativos, abrangendo aquelas decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembleia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Rodrigo Pereira de Mello (Suplente), Rangel Perrucci Fiorin e Daniel Maurício Fedato.


Alexandre Kern - Presidente


Hécio Lafetá Reis - Relator

Participaram ainda do presente julgamento os Conselheiros Belchior Melo de Sousa, Rodrigo Pereira de Mello (Suplente), Daniel Maurício Fedato e Rangel Perrucci Fiorin.

Relatório

Em 28 de novembro de 2000, o contribuinte supra identificado protocolizou junto à Receita Federal Pedido de Restituição (fls. 1 e 3-4)) relativo a supostos créditos da Cofins decorrentes de recolhimentos realizados no período de fevereiro de 1999 a abril de 2000, quando era-lhe assegurado o direito à isenção concedida às associações civis sem fins lucrativos pela Medida Provisória nº 1.807/1999.

Ao Pedido de Restituição foram vinculados diversos Pedidos/Declarações de Compensação referentes a débitos apurados a partir de novembro de 2000 (fls. 2; 54-139 e processo administrativo nº 11831.007742/2002-70 anexo ao presente).

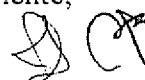
Para fins de análise do pleito, a Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária (Derat) de São Paulo intimou o contribuinte a prestar informações e esclarecimentos relativos ao crédito objeto do pedido de restituição (fl. 175), tendo recebido em resposta cópia de parte do Livro Razão abrangendo o período sob análise (fls. 178 a 183).

Em 13 de maio de 2005, a Derat São Paulo/SP decidiu por indeferir o Pedido de Restituição e por não homologar as compensações pleiteadas, considerando que a isenção da Cofins instituída pela Medida Provisória nº 1.858-6/1999 alcançaria apenas as receitas decorrentes das atividades próprias das associações sem fins lucrativos que não tivessem cunho contraprestacional (fls. 184 a 192).

Não resignado, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 196 a 319), juntou cópia dos balancetes mensais de fevereiro de 1999 a abril de 2000 e requereu a homologação do Pedido de Restituição e das compensações, alegando, em síntese, o seguinte:

a) considerava plenamente atendido o solicitado em Termo de Intimação, visto que promovera a entrega de cópia do Livro Razão considerando que as receitas ali discriminadas seriam as próprias de sua atividade;

b) a tentativa da Receita Federal de limitar a isenção por meio da Instrução Normativa SRF nº 247/2002 extrapolaria os ditames da lei e que, nos termos do art. 111 do Código Tributário Nacional (CTN), a norma da isenção deveria ser interpretada literalmente;



c) *os acréscimos patrimoniais decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades não poderiam ser classificados como receita por não decorrerem da atividade da associação* (fl. 206);

d) *tal qual o artigo 15 da Lei nº 9.532/97, a redação do inciso X do artigo 14 da Medida Provisória 2.158/01, ao se referir às "receitas da atividade", nada mais fez do que excluir do campo de isenção as receitas financeiras* (fl. 207).

A DRJ São Paulo I/SP indeferiu a solicitação (fls. 321 a 332), tendo sido a ementa do acórdão redigida nos seguintes termos:

Atividades que causem proveito comum para os associados, de ordem econômica, bem como atividades econômicas (de venda de produtos ou serviços) não são próprias das associações a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997. Essas entidades se constituem pela união de pessoas com fins ideais, por isso suas típicas fontes de recursos (tais como as contribuições estatutárias, as subvenções e as doações) são desprovidas de natureza contraprestacional. Ademais, o exercício de atividade econômica (venda de serviços) leva as respectivas receitas a serem tributadas, como o são nos demais agentes econômicos, em respeito aos princípios da livre concorrência e da equidade na forma de participação no custeio da seguridade social (fl. 321).

Considerou, ainda, a autoridade julgadora *a quo* que, em resposta à intimação da Receita Federal, o contribuinte não apresentara qualquer demonstração da composição da base de cálculo da contribuição e que as planilhas juntadas por ocasião da manifestação de inconformidade seriam genéricas, não permitindo a aferição exata do conteúdo dos itens escriturados, em razão do que teria se operado a preclusão do direito do contribuinte de comprovar suas alegações.

Não se conformando com a decisão, o contribuinte recorre a este Conselho (fls. 334 a 400), requer o deferimento do Pedido de Restituição e a homologação das Declarações de Compensação, repisando os mesmos argumentos e alegando o seguinte:

a) caberia à Derat a providência de intimá-lo para que apresentasse novos documentos diante da constatação de insuficiência dos até então trazidos aos autos;

b) as rubricas constantes dos balancetes mensais juntados à Manifestação de Inconformidade se constituíriam de receitas decorrentes das suas atividades próprias, descritas no Estatuto Social, referindo-se a anuidades pagas pelos associados e à prestação de serviços, como cursos, seminários e outros eventos;

c) *nem a MP nº 2.158-35/2001, tampouco o Decreto nº 4.524/02 fizeram qualquer limitação ao benefício da isenção da COFINS sobre as "receitas derivadas das atividades próprias" das associações civis sem fins lucrativos* (fl. 347), o que veio a ocorrer somente a partir da edição da Instrução Normativa SRF nº 247/2002, em que houve usurpação de competência em face da limitação do benefício da isenção legalmente previsto, em afronta aos artigos 97 e 111 do CTN;



d) associações civis sem fins lucrativos, por definição, não auferem receita bruta, justamente porque não tem fins empresariais, isto é, não objetivam o exercício de atividade lucrativa (fl. 354);

e) *a decisão recorrida, pretendendo fundamentar seu entendimento, traz afirmações e interpretações totalmente confusas e equivocadas, sendo certo que o Código Civil é bastante claro ao diferenciar associação de sociedade comercial* (fl. 358);

f) as receitas auferidas pela entidade são fontes de recursos para a sua manutenção, nos termos do Estatuto Social.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hécio Lafetá Reis, Relator

O recurso é tempestivo, preenche as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Na apreciação do Pedido de Restituição do ora Recorrente, a Derat São Paulo/SP solicitou a apresentação de (i) demonstrativo detalhado das receitas relativas às atividades próprias da entidade no período sob análise, além de (ii) cópias de livros fiscais, conforme consta do Termo de Intimação Fiscal nº 42/2006 à fl. 175.

Em reposta, o contribuinte apresentou cópia do Livro Razão da forma estipulada no item 2 do termo de intimação, não se pronunciando sobre o detalhamento das receitas da forma estipulada no item 1 do mesmo documento (fls. 178 a 183).

Na cópia do Livro Razão apresentado, constam apenas os lançamentos contábeis relativos à movimentação financeira da entidade, sem discriminação da natureza e da origem dos valores movimentados.

Quando da manifestação de inconformidade, foram trazidas aos autos cópias dos balancetes da instituição (fls. 252 a 317), em que se identificam as receitas auferidas sob as seguintes rubricas: “anuidades”, “financeiras”, “eventos”, “clube dos executivos”, “revista do anunciante”, “outras receitas”, “projetos especiais”, “novos sócios” e “dia do consumidor”, não havendo nenhum documento comprobatório que demonstrasse o conteúdo de tais contas.

Referida matéria encontra-se legislada nos seguintes termos:

Medida Provisória nº 2.158-35 de 24 de agosto de 2001

Art. 13. (...)

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;

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.

Lei nº 9.532 de 10 de dezembro de 1997

Art. 12 (...)

§ 2º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

- a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados, (Vide Lei nº 10.637, de 2002)*
- b) aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;*
- c) manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;*
- d) conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;*
- e) apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal,*

(...)

§ 3º Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais. (Redação dada pela Lei nº 9.718, de 1998)

Art. 13. Sem prejuízo das demais penalidades previstas na lei, a Secretaria da Receita Federal suspenderá o gozo da imunidade a que se refere o artigo anterior, relativamente aos anos-calendários em que a pessoa jurídica houver praticado ou, por qualquer forma, houver contribuído para a prática de ato que constitua infração a dispositivo da legislação tributária, especialmente no caso de informar ou declarar falsamente, omitir ou simular o recebimento de doações em bens ou em dinheiro, ou de qualquer forma cooperar para que terceiro sonegue tributos ou pratique ilícitos fiscais

Parágrafo único. Considera-se, também, infração a dispositivo da legislação tributária o pagamento, pela instituição imune, em favor de seus associados ou dirigentes, ou, ainda, em favor de sócios, acionistas ou dirigentes de pessoa jurídica a ela associada por qualquer forma, de despesas consideradas

indedutíveis na determinação da base de cálculo do imposto sobre a renda ou da contribuição social sobre o lucro líquido.

Art. 14. À suspensão do gozo da imunidade aplica-se o disposto no art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996.

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. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 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.

§ 2º Não estão abrangidos pela isenção do imposto de renda os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.

§ 3º Às instituições isentas aplicam-se as disposições do art. 12, § 2º, alíneas "a" a "e" e § 3º e dos arts. 13 e 14.

Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002

(...)

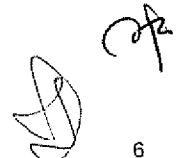
Art. 47. As entidades relacionadas no art. 9º desta Instrução Normativa:

(...)

§ 2º Consideram-se receitas derivadas das atividades próprias somente 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.

Dos dispositivos legais acima transcritos, destacam-se as seguintes prescrições:

- a) a isenção se refere às atividades próprias das entidades;
- b) as entidades devem manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;
- c) as associações civis beneficiadas são aquelas que prestam os serviços para os quais houverem sido instituídas e os colocam à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos;
- d) as receitas derivadas das atividades próprias são 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.



Referida matéria já foi objeto de julgamento do Tribunal Regional Federal da 1ª Região que assim se pronunciou:

AG 2006 01 00 022473-7/MG, AGRAVO DE INSTRUMENTO – TRF 1ª Região – 29/10/2007

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL - ANTECIPAÇÃO DE TUTELA: SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DA COFINS SOBRE RECEITAS DE ASSOCIAÇÃO RECREATIVA (MP Nº 2.158-35/2001) - ISENÇÃO LIMITADA ÀS ATIVIDADES SEM CARÁTER CONTRAPRESTACIONAL: IN SRF Nº 247/2002. 1- Consoante o art. 13, IV, e 14, X, da MP nº 2.158-35/2001, tem-se que as receitas oriundas de atividades próprias das instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e associações estão isentas da COFINS, desde que respeitados os ditames do art. 15 da Lei nº 9.532/97, o qual preceitua que as instituições e associações potencialmente beneficiadas serão aquelas "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" 2 - A IN SRF nº 247/2002 (art. 47, II, §2º) estipula que "receitas derivadas das atividades próprias" são somente 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".

3 - A instrução normativa tão-somente regulou a aplicação de norma legal, fixando as condições para o gozo da isenção, nos estritos limites do poder regulamentar, em observância ao ordenamento jurídico hierarquicamente superior. (grifei)

4 - Agravo provido.

5 - Peças liberadas pelo Relator, em 29/10/2007, para publicação do acórdão.

Constata-se que o Tribunal considerou que a instrução normativa que regulamentou a lei não extrapolou os estritos limites do poder regulamentar, sendo esse o mesmo entendimento que ora acolhemos.

Independentemente do conteúdo da instrução normativa, a lei já exigia que as receitas alcançadas pela isenção seriam somente aquelas relativas às atividades próprias das entidades que, nos termos do art. 53 do Código Civil, se constituem pela união de pessoas para fins não econômicos, ou seja, cujo objetivo maior é defesa em conjunto dos interesses dos associados e não a prestação remunerada de serviços.

Portanto, para fins de se beneficiar da isenção, as receitas devem se restringir àquelas decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades, nas quais inexiste o caráter contraprestacional.

Conforme anteriormente salientado, quando da emissão do termo de intimação, fora solicitado à entidade a apresentação, além de cópias de livros fiscais, um

demonstrativo detalhado das receitas relativas às atividades próprias da entidade no período sob análise.

Contudo, o contribuinte trouxe aos autos apenas cópia do Livro Razão da forma estipulada no item 2 do termo de intimação, não se pronunciando sobre o detalhamento das receitas da forma requerida no item 1 do mesmo documento.

Na fase de manifestação de inconformidade, foram apresentadas cópias dos balancetes da instituição, com as receitas agrupadas em rubricas genéricas, não se adequando ao pedido inicial da Fiscalização em que se exigiu o detalhamento das receitas.

Nos termos do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972 (Processo Administrativo Fiscal – PAF), com redação dada pela Lei nº 9.532/1997, a prova deve ser apresentada pelo contribuinte na fase impugnação, *in verbis*:

Art. 16 (....)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente, (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

Do acima transcrito, constata-se que o presente caso não se enquadra em nenhuma das hipóteses de exceção previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do mesmo parágrafo, a saber:

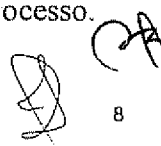
a) não ficou demonstrada a impossibilidade de sua apresentação na impugnação, por motivo de força maior;

b) não se refere a fato ou a direito superveniente;

c) não se destina a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Diante disso, a presente análise se restringirá às provas presentes nos autos e apresentadas até a fase de manifestação de inconformidade, considerando que durante todo o trâmite do processo foram assegurados ao ora Recorrente a garantia dos princípios da ampla defesa e do contraditório.

Com base nas informações constantes dos balancetes apresentados (fls. 252 a 317), somente as receitas agrupadas sob a rubrica “Anuidades” mostram-se aparentemente compatíveis com as atividades sem caráter contraprestacional próprias das entidades sem fins lucrativos; contudo, não se consegue determinar de forma inequívoca que se restrinjam a contribuições dos associados e de mantenedores, conclusão essa extensível às demais contas do balancete por falta do detalhamento necessário à identificação de sua natureza, conforme já havia sido requerido pela autoridade administrativa desde a instauração do presente processo.


8

Nesse contexto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário por ausência de comprovação da natureza das receitas auferidas pela entidade para fins de gozo da isenção.

É como voto.

Hércio Lafeta Reis