



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 13826.000416/2003-17
Recurso nº 227.969 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-01.328 – 3ª Turma
Sessão de 01 de fevereiro de 2011
Matéria COFINS
Recorrente FUNDAÇÃO EDUCACIONAL MIGUEL MOFARREJ
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/07/2003

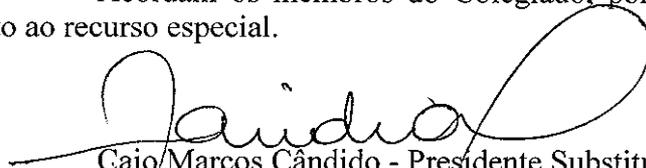
EMPRESAS DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ENTIDADES BENEFICENTES.

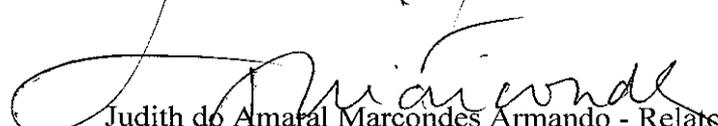
São entidades beneficentes aquelas que dedicam parte de suas atividades ao atendimento gratuito de pessoas carentes e desvalidos, e não possui finalidade lucrativa. Deve cumprir os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991.

Recurso Especial do Contribuinte Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso especial.


Caio Marcos Cândido - Presidente Substituto


Judith do Amaral Marcondes Armando - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Susy Gomes Hoffmann, Judith do Amaral Marcondes Armando, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Leonardo Siade Manzan, Henrique Pinheiro Torres, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Pôssas, Nanci Gama, Maria Teresa Martínez López e Caio Marcos Cândido.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o Relatório do acórdão recorrido, o qual, por sua vez, adotou o relatório da decisão anterior:

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a decisão recorrida de fls.356/366.

"(...)

Contra a empresa acima qualificada, foi emitido o auto de infração às fls. 16159, em virtude da apuração de falta de recolhimento das contribuições para o financiamento da Seguridade Social (Cofins) incidentes sobre os fatos geradores ocorridos nos períodos mensais de competência de fevereiro de 1999 a julho de 2003, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal às fls. 18/30 e anexos às fls. 31/44.

Por meio do procedimento administrativo fiscal realizado na interessada, o auditor-fiscal atuante constatou a falta de declaração e recolhimento das Cofins relativas aos períodos indicados acima, lavrando-se então o presente auto de infração para a exigê-las, acrescidas das cominações legais.

De acordo com os demonstrativos de apuração da Cofins às fls. 45/49 e de multa e juros de mora às fls. 50/53, o crédito tributário constituído totalizou R\$ 1.551.615,14, sendo R\$ 726.644,57 de contribuições, R\$ 276.487,34 de juros de mora calculados até 29/08/2003, e R\$ 546.483,23 de multa proporcional passível de redução.

A base legal do lançamento foi quanto à contribuição: Lei Complementar (LC) n.º 70, de 30 de dezembro de 1991, art. 1º, Lei n.º 9.718, de 27 de novembro de 1998, arts. 2º, 3º, e 8º, e Medida Provisória n.º 1.858, de 1999, e s/reedições; aos juros de mora: Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 61, § 3º; e à multa proporcional: LC n.º 70, de 1991, art. 10, parágrafo único, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 44, 1.

Devidamente cientificada do lançamento e não se conformando com ele, a interessada apresentou a impugnação às fls. 221/240, requerendo a esta DRJ que o julgue insubsistente e determine o arquivamento do processo, alegando, em síntese:

1 Da imunidade No seu entendimento, o auto de infração não se justifica, pois não está sujeita à incidência da Cofins, nos termos da LC n.º 70, de 1991, por ser titular da imunidade prevista na Constituição Federal (CF) de 1988, art. 195, § 7º.

Embora, tal dispositivo mencione isenção, na realidade, deve ser entendido tecnicamente como imunidade, segundo têm manifestado a doutrina e a jurisprudência, inclusive do Supremo

Tribunal Federal (STF), tornando pacífico que o legislador constitucional, na redação do § 7º art. 195 daquela Constituição, se utilizou mal do vocábulo "isenção", ao se referir à imunidade, cujo objetivo é o de fomentar as atividades das entidades beneficentes de assistência social.

Expendeu, ainda, às fls. 222/236, extenso arrazoado sobre imunidade à contribuição para a seguridade social, citando e transcrevendo trechos de pareceres de Adriano Pinto, Ives Gandra da Silva Martins sobre isenção das entidades beneficentes a esta contribuição e de Natanael Martins sobre isenção das entidades educacionais sem fins lucrativos a Cofins, abrangendo conceito de imunidade e isenção, de entidades sem fins lucrativos e assistência social, de filantropia e caridade, concluindo ao final que goza de imunidade, em relação a Cofins, por atender a todas as condições e requisitos constitucionais e legais para fazer jus a tal benefício, inclusive, os elencados no CTN, art. 14.

2 Da isenção Em que pese estar imune a Cofins o que seria suficiente para afastar sua exigência, suas receitas estariam isentas de tal contribuição, em face do disposto na Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997, art. 12, e na Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, art. 13.

A LC n.º 70, de 1991, que instituiu a Cofins estabeleceu que a contribuição "será de 2 % sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e serviços (sic) de qualquer natureza" (art. 2º).

Posteriormente, sobreveio a Lei a' 9.718, de 1998, modificando a base de cálculo estabelecida por aquela LC, tratando o faturamento como 'correspondente à receita bruta da pessoa jurídica' (art. 3º, 'caput'), e entendendo como 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." (art. 3º, § 1º).

Essa mesma Lei n.º 9.718 que ampliou a base de cálculo dessa contribuição e, também, majorou a alíquota de 2,0 % para 3,0 % (art. 8º), começou a surtir efeitos a partir de 1º de fevereiro de 1999, em decorrência da vacância determinada pela CF de 1988, cm. 195, § 6º. Durante essa vacatio legis nonagesimal, veio à lume a Emenda Constitucional (EC) n.º 20, de 20 de dezembro de 1998. Posteriormente, surgiu a Medida Provisória (MP) n.º 2.158-35, de 2001, que entre outros assuntos, discriminou as 4 receitas isentas da Cofins, retroativamente a 1º de fevereiro de 1999.

O período imputado no auto de infração, fevereiro de 1999 a julho de 2003, é todo ele posterior à vigência da Lei n.º 9.718, de 1998.

O auditor-fiscal autuante, ao tributar as receitas de sua atividade, contrariou a legislação vigente, a MP 2.158-35, de 2001, art. 14, que assim dispõe:

'Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de 4 fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

(...)

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

(...)' O art. 13 a que se refere o inciso acima dispõe:

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

(...);III— instituições de educação e de assistência social a que se refere o art. 12 da Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997; (...)' Já a Lei n.º. 9.532, de 1997, art. 12, estabelece:

'Art. 12. Para efeito do disposto no art. 150. VI, 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.'

Conforme se verifica do auto de infração, o autuante distorceu o conceito de receitas de suas atividades próprias, ao considerar como receitas isentas de Cofins, nos termos da MP n.º 2.15835, de 2001, art. 14, somente as receitas típicas das entidades de educação e assistência social decorrentes de contribuições, doações e subvenções por elas recebidas, destinadas as suas manutenções e consecuições de seus objetivos sociais, sem caráter contraprestacional.

Contudo, no seu entendimento, as receitas obtidas por ela, em decorrência de prestação de serviços educacionais, caracterizam como receitas relativas as suas atividades próprias e gozariam da isenção prevista nos diplomas legais citados acima.

Ainda, de acordo com o seu entendimento, as receitas de entidades educacionais, sem fins lucrativos, não se enquadram no conceito de faturamento definido como base de cálculo da Cofins, nos termos da LC n.º 7, de 1970, art. 2º.

Ao final concluiu, que enquanto instituição beneficente dedicada à educação, não tem caráter empresarial, não sendo possível enxergar o recebimento de anuidades escolares, que são destinadas ao custeio da fundação, como integrantes do contexto da base impositiva definida no art. 2º daquela LC.

É o relatório.

O julgamento de primeira instância foi no sentido de dar provimento ao lançamento e o Acórdão DRJ/RPO n.º 5.100, de 01 de março de 2004, está assim ementado:*

H.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/1999, 01/01/2000 a 31/12/2000, 01/01/2001 a 31/12/2001, 01/01/2002 a 31/12/2002, 01/01/2003 a 31/07/2003 Ementa: FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento da Cofins, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

IMUNIDADE.

Os dispositivos constitucionais sobre imunidade devem ser compreendidos dentro dos limites de sua interpretação literal.

ISENÇÃO.

A isenção de entidades beneficentes ao pagamento das contribuições sociais está condicionada ao preenchimento cumulativo dos requisitos fixados em Lei e que, comprovadamente, tenham como objetivo a assistência social beneficente."

Cientificada da decisão em 10/05/2004 conforme Aviso de Recebimento (AR) à fl. 381, interpôs recurso voluntário a este Conselho em 09 de junho de 2004 (fls. 385/406), onde reitera a argumentação já apresentada na impugnação, aduzindo, em síntese:

- ser equivocada a idéia de, para fruírem a imunidade tributária, as instituições de educação, sem fins lucrativos, têm que oferecer ensino gratuito, primeiro, por uma questão de sobrevivência em termos econômicos, e, segundo, que, se a gratuidade fosse a tônica da imunidade, a sua previsão na constituição seria inócua, já que não haveria nada a tributar;*
- que os julgados judiciais trazidos pela decisão recorrida não se referem exatamente à mesma temática que se discute, haja vista se referirem a entidades de previdência privada;*
- que, da mesma forma que o auto de infração, a decisão recorrida busca de todas as formas descaracterizar o aspecto assistencial inerente à sua atuação;*
- que o termo "assistência social" constante do art. 195, § 7º, da CF/88, é empregado, não no sentido estrito, mas no sentido comum, a exemplo que faz no parágrafo único do art. 149;*
- que a gratuidade das mensalidades não pode ser adotada como pressuposto da imunidade, no afã de esvaziar o conteúdo desta, em contrariedade aos desígnios constitucionais;*
- que a exigência materializada neste processo contraria o princípio da isonomia (CF188, art. 150, II), haja vista as decisões do Segundo Conselho de Contribuintes que cita;*

- que, sob o prisma da 'isenção', a decisão recorrida se equivocou ao citar genericamente como não atendidos os dispositivos previstos nas letras "a", "g", e "h" do art. 12, da Lei nº 9.532, de 1997, visto que os mesmos são atendidos, de forma que suas receitas, ainda que não fossem imunes, seria isentas;

- que, ao contrário do entendimento da decisão recorrida, o aspecto contraprestacional das receitas é irrelevante para configurá-las como sendo próprias de sua atividade; e.

- que, ainda que se pudesse deixar de lado a imunidade tributária, as suas receitas, oriundas da prestação de serviços educacionais, por serem inerentes às atividades próprias da fundação, estariam ao amparo da isenção da Cofins, à luz da Lei 9.718/98 e da MP 2.15835.

Às fls. 407/410 consta o arrolamento de bens para seguimento do recurso.

É o Relatório.

O acórdão foi assim ementado:

Assunto: Contribuição para o Financiamento Seguridade Social Cofins Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/1999, Rota 01/01/2000 a 31/12/2000, 01/01/2001 a 31/12/2001, 01/01/2002 a 31/12/2002, 01/01/2003 a 31/07/2003 Ementa: COFINS. IMUNIDADE. Art. 195, § 7º, da CF/1988. A jurisprudência do STF firmou-se no sentido de que só é exigível lei complementar quando a Constituição expressamente a ela faz alusão. Assim, quando a Carta Magna alude genericamente à "lei" para estabelecer o princípio de reserva legal, essa expressão compreende tanto a legislação ordinária, nas suas diferentes modalidades, quanto à legislação complementar. A Lei nº 8.212, de 1991, que dispõe sobre a organização da seguridade social, teria observado, em si, a regência complementar, e, aí, quanto às entidades beneficentes de assistência social, inserira os incisos do art. 55 disposições próprias considerando o sentido maior do texto constitucional, implicando que tal norma se preste como balizadora dos requisitos necessários ao gozo da imunidade veiculada pelo § 7º, do art. 195, da CF/1988 (ADIn nº 2.0285/DF). Assim, não observados os requisitos previstos no art. 55, da Lei nº 8.212/91, cabível o lançamento para a cobrança dos valores referentes à Cofins não recolhida.

ISENÇÃO. As instituições de educação e de assistência social terão as receitas relativas às atividades próprias da entidade isentas da Cofins, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de fevereiro de 1999, desde que atendidas as condições dispostas no artigo 55 da Lei nº 8.212/91.

Recurso negado.

O sujeito passivo dissentiu da decisão que lhe foi desfavorável e apresentou recurso especial, fls. 459/495, por meio do qual requereu a reforma do acórdão ora fustigado.

O recurso foi admitido pelo Presidente da Segunda Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF, por meio de despacho às fls. 499/500.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contra razões às fls. 503/518.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando, Relatora

Aprecio Recurso Especial interposto em nome da Fundação Educacional Miguel Mofarrej, em boa forma.

O recurso foi admitido pelo Presidente da Segunda Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF, por meio de despacho às fls. 499/500.

Assim, obteve segmento a parte relacionada aos requisitos de imunidade, ou isenção.

Conforme relatado, contra a empresa acima qualificada, foi emitido o auto de infração às fls. 16/59, em virtude da apuração de falta de recolhimento das contribuições para o financiamento da Seguridade Social (Cofins) incidentes sobre os fatos geradores ocorridos nos períodos mensais de competência de fevereiro de 1999 a julho de 2003, conforme descrição dos fatos e enquadramento legal às fls. 18/30 e anexos às fls. 31/44.

A decisão *a quo*, considerou que as instituições de educação e de assistência social terão as receitas relativas às atividades próprias da entidade isentas da Cofins, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de fevereiro de 1999, desde que atendidas as condições dispostas no artigo 55 da Lei nº 8.212/91.

A mesma decisão considerou não atendidos pelo menos dois dos requisitos constantes no referido art. 55, a saber: falta de certificado de filantropia e obter remuneração relativa à educação que oferece.

De fato, o relatório fiscal demonstra que o percentual de bolsas de estudo alcançou apenas 5% do total das matrículas e que tais bolsas não foram destinadas aos carentes, mas aos funcionários da empresa, em razão de contrato de trabalho.

Assim, ao meu ver, a empresa não só não é beneficente, como não presta assistência social.

A empresa, em momento, algum apresentou provas de que cumpre os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991. Limita-se a dizer que preenche os requisitos do art. 14 do CTN.

Sendo necessários o cumprimento cumulativo dos dois artigos, e conforme notado e afirmado, a empresa não atende os requisitos do art. 55, voto por desprover o recurso interposto ante esta CSRF.

Judith do Amaral Marcondes Armando

