



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13830.000306/2002-13
Recurso nº : 121.679
Acórdão nº : 202-16.219

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 24 / 04 / 06
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Recorrente : INSTITUTO EDUCACIONAL DE ASSIS - IEDA
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 24/8/2005

Cleiza Takafuji

Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

COFINS. IMUNIDADE.

As entidades beneficentes que prestam assistência social no campo de educação, para gozarem da imunidade constante do § 7º do art. 195 da Constituição, devem atender ao rol de exigências determinado pelo art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INSTITUTO EDUCACIONAL DE ASSIS - IEDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda (Relator), que davam provimento ao recurso. Designada a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 15 de março de 2005.

Antonio Carlos Atulim
Antonio Carlos Atulim
Presidente

Maria Cristina Roza da Costa
Maria Cristina Roza da Costa
Relatora-Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro e Antonio Zomer.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 23/8/2005

Cleusa Takafuji

Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13830.000306/2002-13
Recurso nº : 121.679
Acórdão nº : 202-16.219

Recorrente : INSTITUTO EDUCACIONAL DE ASSIS - IEDA

RELATÓRIO

O presente processo já foi relatado em Sessão de 11 de agosto de 2004, oportunidade em que o julgamento foi convertido em diligência, como consta da Resolução nº 202-00.724 e, nesta oportunidade, faço a leitura do relatório para lembrança e/ou conhecimento dos Senhores Conselheiros.

Como se verifica dos autos o lançamento para exigência da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, onde a fiscalização apurou insuficiência de recolhimentos, conforme Termo de Constatação Fiscal de fls. 36 a 38.

O julgamento foi convertido em diligência por meio da Resolução nº 202-00.724, cujo objetivo era a verificação, por parte da autoridade preparadora, se a recorrente, em atendendo expressamente ao que dispõe o art. 14 do Código Tributário Nacional, ainda existiria contribuição a ser exigida.

O agente da fiscalização designado para a realização da diligência (fls. 169/170) teceu comentários acerca da diligência requerida por este Colegiado, aduzindo que o objeto da Resolução votada por este Colegiado estaria de alguma forma atrelado aos Processos Administrativos nºs 13826.000332/2001-11 e 13830.000305/2002-61 (fl. 169). Com base nestas considerações recusou-se a realizar a diligência sob o argumento de que “a realização da diligência implicaria, necessariamente, na ampliação da fiscalização que foi determinada somente para o ano de 1998, diante do indício de irregularidade daquele ano, caracterizado pela movimentação financeira incompatível com a receita declarada.” (fl. 169).

A negativa para a realização da diligência foi endossada por superior do Auditor designado (fl. 170).

Em manifestação de fls. 173/174, a recorrente, em apertada síntese, consigna que a diligência reclamada não foi atendida em seus exatos termos.

É o relatório.

enf



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 29/8/2005

Clévia Takafuji

Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13830.000306/2002-13
Recurso nº : 121.679
Acórdão nº : 202-16.219

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

O recurso voluntário preenche os requisitos de admissibilidade e já começou a ser conhecido em sessão de 11/08/2004.

Evidente nos autos que o fulcro da lide está em decidir, no mérito, a controvérsia que gira em torno da observação, ou não, pela recorrente, dos estritos ditames do art. 14 do Código Tributário Nacional, não obstante que tal dispositivo supostamente não tenha sido respeitado nos idos de 1998.

A própria Fiscalização, aliás e à fl. 169, informa da existência de dois processos administrativos instaurados pelo suposto descumprimento, pela recorrente, ao art. 14 do CTN.

Assim, sem ainda adentrar ao mérito da discussão, voto pela conversão do julgamento em diligência para que seja **informado** nestes autos se os mencionados processos administrativos (13826.000332/2001-11 e 13830.000305/2002-61) restaram decididos de forma **definitiva** pelos órgãos administrativos competentes e **em que sentido**, pois entendo que qualquer decisão final que venha a ser proferida naqueles processos terá reflexos nos autos ora analisados, uma vez que estamos falando sobre o suposto atendimento ao art. 14 do CTN.

Por fim, voto pela proposição de que – se ainda não julgados em definitivo tais processos administrativos –, permaneçam estes autos **sobrestados** na instância administrativa *a quo*, até que seja possível atender-se à diligência ora reclamada.

Em face do exposto, **voto** no sentido de converter o julgamento em diligência para que sejam realizadas as verificações solicitadas ou, na sua impossibilidade, pelo sobrestamento destes autos até que seja possível atender à aludida diligência em sua plenitude.

Se, porventura, ultrapassada for a proposição de resolução para diligência, entendo que razão assiste à recorrente, pois presume-se que a mesma atende aos requisitos exigidos no art. 14 do Código Tributário Nacional.

Neste sentido, adoto, com as honras de estilo e como razões de decidir, voto da lavra do Conselheiro Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski, lançado nos seguintes termos:

“Diversamente do que possa parecer, não pode a Constituição Federal instituir ou criar tributos, não se admitindo a apenas permite a sua instituição, estabelecendo limitações às competências tributárias outorgadas aos entes da federação, dentre as quais as imunidades subjetivas e objetivas. Da mesma sorte, não institui a Carta Magna isenções, estando estas limitadas às leis ordinárias. Sobre imunidade tributária, Aliomar Baleeiro (in ‘Imunidade e Isenções Tributárias’, Revista de Direito Tributário nº 1, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1977, p. 70):

‘... a imunidade como uma exclusão da competência de tributar. Uma exclusão só pode ser proveniente da Constituição, pois é esta quem dá competência, e uma Constituição nada mais é do que um feixe de competência.

(...)



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 20/12/2005

Cláudia Takafuji

Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13830.000306/2002-13
Recurso nº : 121.679
Acórdão nº : 202-16.219

Então, a exclusão da competência tributária só pode ser feita pela Constituição. **Imunidade e regra constitucional são indissociáveis.** Só pode haver, de imunidade, aquela que a Constituição estabelece, excluindo a possibilidade de se decretar um imposto sobre uma determinada pessoa ou sobre determinada coisa, ou sobre determinada atividade, ou sobre essas três coisas, ou sobre duas delas reunidas.'

Essa, também, a lição de Paulo de Barros Carvalho (in 'A imunidade como Limitação à Competência Impositiva', São Paulo, Malheiros, 1995, p. 37) que vislumbra com clareza a distância entre a imunidade e a isenção, ao sustentar:

'(...) uma distância abissal separa as duas espécies de unidades normativas. O preceito de imunidade exerce a função de colaborar, de uma forma especial, no desenho das competências impositivas. São normas constitucionais. Não cuidam da problemática da incidência, atuando em instante que antecede, na lógica do sistema, ao momento da percução tributária. Já a isenção se dá no plano da legislação ordinária. Sua dinâmica pressupõe um encontro normativo, em que ela, regra da isenção, opera como expediente redutor do campo de abrangência dos critérios da hipótese ou da consequência da regra matriz do tributo(...).'

Note-se, então, que imunidade e isenção ocupam planos diferentes, não guardando quaisquer semelhanças, razão pela qual não pode a norma constitucional conferir isenção, da mesma forma como não pode a regra legal estabelecer imunidade.

Por essa razão, tenho para mim que a regra insculpida no § 7º do artigo 195, § da Carta Magna, apesar de literalmente referir-se à isenção, trata de verdadeira hipótese de imunidade tributária.

De fato, as controvérsias suscitadas quanto à autêntica natureza de imunidade tributária de que se reveste aquela norma constitucional, a despeito da incorreção técnica do constituinte ao se referir à isenção, foram há muito equacionadas pela doutrina e inteiramente superadas pela jurisprudência oriunda do Egrégio Supremo Tribunal Federal, como exemplifica o excerto extraído do voto exarado pelo Ex.^{mo} Sr. Ministro Celso Mello, no julgamento do Recurso Ordinário em Mandado de Segurança n.º 22.192/DF:

'A análise da norma inscrita no art. 195, § 7º, da Constituição permite concluir que a garantia constitucional da imunidade pertinente à contribuição para a seguridade social só pode validamente sofrer limitações normativas, quando definidas em sede legal, como requisitos necessários ao gozo da especial prerrogativa de caráter jurídico-financeiro em questão.

Sendo assim, tratando-se de imunidade – que decorre, em função de sua natureza mesma, do próprio texto constitucional –, revela-se evidente a absoluta impossibilidade jurídica de a autoridade executiva, mediante deliberação de índole administrativa, restringir a eficácia do preceito inscrito no art. 195, § 7º, da Carta Política, para, em função de exegese claramente distorce a teleologia da prerrogativa fundamental em referência, negar, à ora recorrente, o benefício que lhe é assegurado no mais elevado plano normativo.

Desse modo, entendo assistir plena razão ao eminente Ministro Oscar Dias Corrêa, quando, em substancioso parecer – em que respondeu a consulta formulada pela Associação Paulista da Igreja Adventista do Sétimo Dia – conclui, com inteira procedência, que:

↓



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 25/8/2005

Cláudia Takafuji

Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13830.000306/2002-13
Recurso nº : 121.679
Acórdão nº : 202-16.219

I – O texto constitucional do art. 150, VI, ao vedar à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios a taxaço das instituições de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei, objetivou estimular a prestação desses serviços, que elas realizam, em nome dele Estado, e seria um contra-senso taxar atividades que se exercem para complementar as que não têm condições de cumprir.

II – Da mesma maneira, ao isentar as entidades assistenciais da beneficência social das contribuições para a seguridade social, teve o mesmo objetivo de facilitar-lhes a expansão da prestação dos serviços, desonerando-as desses ônus que as atinjam.

III – Tratando-se de normas inseridas no texto constitucional, são comandos para todos, a começar do legislador ordinário, que a elas deve obediência, e representam autêntica imunidade que veda sejam atingidas por normas de inferior hierarquia.

IV – Só os requisitos da lei são exigências válidas para o gozo do benefício, quer a vedação do art. 150, VI, quer a imunidade do art. 195, § 7º da Constituição, e resumem-se nos termos do art. 14 do CTN (lei complementar, nessa parte recepcionada pelo texto constitucional).

(...)

VI – Tem, pois, a Consulente direito líquido e certo à imunidade, de que, como instituição reconhecida legalmente, preenchidos os requisitos da lei, goza. O que o Supremo Tribunal Federal reconhece.'

Assim sendo, conheço e dou provimento ao presente recurso, para, em concedendo o mandado de segurança impetrado pela recorrente, reformar o acórdão ora impugnado e reconhecer inexigível a contribuição ora questionada, por efeito da imunidade estabelecida pelo art. 195, par. 7º, da Constituição, eis que a Associação Paulista da Igreja Adventista do Sétimo Dia é entidade beneficente de assistência social, que atende a todas as exigências estabelecidas em lei.(...)'

Destarte, justamente por reconhecer a relevância do papel de entidades como a Recorrente no cenário nacional, no qual a ineficiência dos sistemas educacionais e de assistência públicos talvez sejam a tradição mais prestigiada por todos os governos, achou por bem o Constituinte Originário subordinar a regulação da matéria ao âmbito exclusivo das leis complementares, estabelecendo, incontornavelmente, no artigo 146 da Constituição Federal:

'Art. 146. Cabe à lei complementar:

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;'

Nessa linha de raciocínio, entendo que os requisitos de lei necessários à fruição da imunidade tributária a que busca a Recorrente encontram-se exhaustivamente elencados no artigo 14 do Código Tributário Nacional, in verbis:

'Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do art. 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I - não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no seu resultado;

II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

1



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 20/10/2005

Cláudia Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

2ª CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 13830.000306/2002-13
Recurso nº : 121.679
Acórdão nº : 202-16.219

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do art. 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do art. 9º são exclusivamente os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previsto nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.

Nessa linha de raciocínio, tenho como ilegal, por afronta ao artigo 14 do CTN, o disposto no artigo 55 da Lei nº 8.212/91 – mesmo porque, por se tratar este último diploma legal de mera lei ordinária, não poderia seu artigo 55 estabelecer quaisquer novas condições ao gozo da imunidade tributária conferida às entidades de assistência social pelo § 7º do artigo 195 da Constituição Federal.

Vou além. Desde 1999 foram deferidas, pelo Plenário do Egrégio Supremo Tribunal Federal, a liminar requerida nos autos da ADIn nºs 2.028-DF, da Relatoria do Ex.mo Sr. Ministro Moreira Alves, cuja afastamento do Poder Judiciário apenas demonstra o quão insatisfatório é o sistema da aposentadoria compulsória, que peço vênha para ora transcrevê-la:

‘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,





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 27/8/2005

2º CC-MF
Fl.

Cláudia Inês Fuji

Secretária de Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Processo nº : 13830.000306/2002-13
Recurso nº : 121.679
Acórdão nº : 202-16.219

de pedido de liminar, e sendo igualmente relevante a tese contrária - a de que, no que diz respeito a 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 para suspender a eficácia dos dispositivos impugnados nesta ação direta.' (grifos nossos)

De mais a mais, não restou provado nos autos que a Recorrente teria deixado de cumprir quaisquer desses requisitos elencados no retro citado artigo 14 do Código Tributário Nacional. Em verdade, em quatro volumes de documentos, restou provado nos autos, isto sim, que a Recorrente, das mais variadas formas, presta assistência social - coisa que muitas vezes o próprio Estado não faz.

Por fim, cumpre ressaltar que não observou o Sr. Fiscal Autuante o disposto no artigo 32 da Lei nº 9.430/96, na medida que não foi expedida à Recorrente notificação fiscal indicando a suspensão da imunidade de que é titular, de forma a se justificar a cobrança que lhe está sendo impingida relativamente à Contribuição ao Financiamento da Seguridade Social.

Afastado, então, o esforço improfícuo e impudente do legislador de cobrar a contribuição ao PIS de entidades verdadeiramente imunes tais quais a IMPETRANTE, restabelece-se a serena prevalência do artigo 14 do CTN, cujos requisitos são por ela rigorosamente observados, uma vez que, inegavelmente (i) é uma instituição de educação e de assistência social, a teor dos atos baixados pelas próprias autoridades administrativas competentes, (ii) não possui finalidade lucrativa, pois não distribui, nem distribuiu jamais, lucros de espécie alguma, (iii) aplica integralmente em solo brasileiro a totalidade de seus recursos na manutenção de seus objetivos institucionais e (iv) escritura suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão, conforme poderá ser atestado pela Administração Tributária a qualquer momento."

↓



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13830.000306/2002-13
Recurso nº : 121.679
Acórdão nº : 202-16.219

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 23/8/2005

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

2º CC-MF
Fl.

Por estas razões, voto pelo provimento do apelo voluntário interposto.
Sala das Sessões, em 15 de março de 2005.


DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

cd



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 23/8/2005

Luciana Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13830.000306/2002-13
Recurso nº : 121.679
Acórdão nº : 202-16.219

VOTO DA CONSELHEIRA-DESIGNADA
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

Reporto-me ao relatório e voto de lavra do ilustre Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

O objeto da presente controvérsia é a exigência fiscal da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins.

O ilustre Relator, enfrentando as alegações da recorrente acerca do cumprimento dos requisitos exigidos para fruição da imunidade prevista no art. 14 do Código Tributário Nacional para as entidades sem fins lucrativos votou no sentido de converter o julgamento do recurso em diligência para fins de verificação do atendimento das condições estabelecidas na referida norma.

Discordando dos fundamentos e conclusão a que chegou o e. Relator, e, traduzindo a posição majoritária desta Câmara, entendo não ser da alçada deste órgão julgador negar vigência a lei regularmente promulgada que estabeleceu as condições necessárias à fruição da referida imunidade.

Tratando-se de matéria exaustivamente analisada pela então Conselheira Luciana Pato Peçanha Martins no Recurso Voluntário nº 121.519, na sessão da Terceira Câmara deste Conselho, realizada em junho de 2003, reproduz-se abaixo o referido voto, adotando-o como fundamento deste:

A questão cinge-se ao reconhecimento de imunidade da Cofins para instituições de educação.

Reza o parágrafo 7º, do artigo 195 da Constituição Federal que são isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

A lei que hoje fixa as condições para gozo do benefício é a de nº 8.212, de 1991, que em seu artigo 55 dispõe:

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:

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

II - seja portadora do Certificado ou do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Serviço Social, renovado a cada três anos;

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

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 Conselho Nacional da Seguridade Social relatório circunstanciado de suas atividades.

17



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL -
Brasília - DF, em 23/8/2005

2º CC-MF

Fl.

Cléa Takafuji

Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Processo nº : 13830.000306/2002-13
Recurso nº : 121.679
Acórdão nº : 202-16.219

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.

O Supremo Tribunal Federal já reconheceu quando da liminar concedida na ADIN nº 2.028, que o benefício de que cogita o parágrafo 7º do artigo 195 é o de imunidade. Tal imunidade, afirmou-se na mesma ocasião em que se referendou a citada medida liminar, estende-se às entidades que prestam assistência social no campo da saúde e da educação.

Para firmar este ponto basta transcrever do voto condutor do eminente Min. Moreira Alves o seguinte trecho:

"... em sua redação originária, o art. 55 da Lei nº 8.212/91, que regulamentou as exigências que deveriam ser atendidas pelas entidades beneficentes de assistência social para gozarem da imunidade - isenção prevista na Constituição imunidade é, conforme entendimento já firmado por esta Corte - adotou conceito mais amplo de assistência social do que o decorrente do artigo 203 da Carta Magna, ao estabelecer, em seu inciso III, que uma das exigências para a isenção (entenda-se imunidade) em favor das entidades beneficentes de assistência social seria a de ela promover "a assistência social beneficente, inclusive educacional e de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes". (grifei)

E, mais adiante, menciona o Relator que "esta Corte tem entendido que a entidade beneficente de assistência social, a que alude o parágrafo 7º do art. 195 da Constituição, abarca a entidade beneficente de assistência educacional."

Por outro lado, de há muito se firmou a jurisprudência do STF no sentido de que só é exigível lei complementar quando a Constituição Federal 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.

Se alguma dúvida ainda restar sobre o entendimento do STF a respeito do rol de exigências a que devem atender as entidades beneficentes de assistência social para gozarem da imunidade constante do parágrafo 7º do art. 195 da Constituição Federal, que estar regulamentado pelo art. 55 da Lei nº 8.212/91, transcrevo ementa de acórdão proferido no Mandado de Injunção nº 616, em 17/06/2002:

Constitucional. Entidade civil, sem fins lucrativos. Pretende que lei complementar disponha sobre a imunidade à tributação de impostos e contribuição para a seguridade social, como regulamentação do art. 195, § 7º da CF. A hipótese é de isenção. A matéria já foi regulamentada pelo art. 55 da lei nº 8.212/91, com as alterações da lei 9.732/98. Precedente. Impetrante julgada carecedora da ação.

Os precedentes mencionados são os Mandados de Injunção nº 605, 608 e 809.

O que pode a recorrente questionar é a constitucionalidade do art. 55 da Lei nº 8.212/91. Contudo, por integrar o ordenamento jurídico pátrio, tem vigência e eficácia plena enquanto não declarada inconstitucional pelo poder competente. In casu, o Supremo Tribunal Federal, em controle concentrado, ou os demais órgãos judicantes do Poder Judiciário, em controle difuso. Neste caso, para ter efeito erga omnes, necessita de resolução do Senado Federal suspendendo a execução da norma declarada



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 28/8/2005

2º CC-MF

Fl.

Cleusa Tukafuji

Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Processo nº : 13830.000306/2002-13
Recurso nº : 121.679
Acórdão nº : 202-16.219

inconstitucional por decisão definitiva da Excelsa Corte. Assim, o contencioso administrativo não é o foro próprio e adequado para discussão dessa natureza. Nesse sentido é a jurisprudência torrencial deste Colegiado e, também, da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Daí seria estéril qualquer discussão na esfera administrativa sobre esse tema.

Quanto à alegação de que o inciso VI do art. 150 da Constituição contempla tributos em geral e não apenas impostos, o STF já se pronunciou diversas vezes considerando que as contribuições para o financiamento da seguridade social são modalidade de tributo que não se enquadra na de imposto, e, em face do sistema tributário da atual Constituição, não estão elas abrangidas pela imunidade tributária prevista no referido artigo, porquanto tal imunidade só diz respeito a impostos. Nesse sentido:

"EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. COFINS E CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. INCIDÊNCIA SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS A ENERGIA ELÉTRICA, SERVIÇOS DE COMUNICAÇÕES, DERIVADOS DE PETRÓLEO, COMBUSTÍVEIS E MINERAIS DO PAÍS. IMUNIDADE. INEXISTÊNCIA.

1. A COFINS e a contribuição para o PIS, na presente ordem constitucional, são modalidades de tributo que não se enquadram na de imposto, e como contribuições para a seguridade social não estão abrangidas pela imunidade prevista no artigo 150, VI, da Constituição Federal nem são alcançadas pelo princípio da exclusividade consagrado no § 3º do artigo 155 da mesma Carta. Precedentes.

AGRRE-224957 / AL Relator Min. MAURÍCIO CORRÊA Julgamento 24/10/2000 - Segunda Turma"

Sobre a isenção contida na Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/01, mencionada pela recorrente, dispõem os art. 13 e 14:

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;

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

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.

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.

Assim, as 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, terão as receitas relativas às atividades próprias



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 23/8/2005

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13830.000306/2002-13
Recurso nº : 121.679
Acórdão nº : 202-16.219

da entidade isentas da Cofins, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999. Por sua vez, determina o aludido art. 12 da Lei nº 9.532/97:

"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.

§ 1º Não estão abrangidos pela imunidade os rendimentos e os de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.

§ 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;*
- 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;*
- f) recolher os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos ou creditados e a contribuição para a seguridade social relativa aos empregados, bem assim cumprir as obrigações acessórias daí decorrentes;*
- g) assegurar a destinação de seu patrimônio a outra instituição que às condições para gozo da imunidade, no caso de incorporação, fusão, cisão ou de encerramento de suas atividades, ou a órgão público;*
- h) outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.*

§ 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 ao incremento de seu ativo imobilizado."

Dessa forma, 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 1º de fevereiro de 1999, desde que atendidas as condições dispostas no artigo acima transcrito e as contidas no art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Da análise do processo, verifica-se que a recorrente não atende a todas as exigências do art. 55 da Lei nº 8.212/91, em especial o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Serviço Social. A respeito do instituto da isenção, deve ser lembrado que o Código Tributário Nacional dispõe, em seu art. 111, que se interpreta literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção.

Quanto à aplicação da multa de ofício no percentual de 75%, não se pode olvidar ser o lançamento tributário atividade administrativa plenamente vinculada e obrigatória, o que restringe o proceder da autoridade fiscal aos estreitos termos da lei. Por conseguinte, não fica ao alvedrio dos agentes do Fisco estipular o percentual da multa de ofício a ser exigida do sujeito passivo, pois a própria lei já a especifica. No caso presente, a penalidade foi calculada no percentual de 75% do valor da contribuição não



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 29/8/2005

2ª CC-MF
Fl.

Cleusa Takafuji

Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Processo nº : 13830.000306/2002-13
Recurso nº : 121.679
Acórdão nº : 202-16.219

recolhida, por determinação do inciso I do art. 44 da Lei 9.430/1996 que alterou o inciso I do art. 4º da Lei 8.218/1991.

Dessa feita, como a incidência da multa e o seu percentual decorrem de expressa disposição legal, não poderia a autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade administrativa, fixar novo critério para formalização o crédito tributário inadimplido. Cumpre-se notar que a Fiscalização seguiu a legislação de regência à época em que foi constituído o crédito fiscal, não foi além nem aquém do fixado na lei.

Da mesma forma, é de se rejeitar a arguição de desconformidade com o CTN da utilização para o cálculo dos juros de mora da Taxa Selic, segundo o disposto no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96.

(...)

E, como já fundamentado pela decisão recorrida, o referido dispositivo do CTN permite, por autorização legal, exigência de juros de mora em percentual superior a 1% ao mês.

Com estas considerações, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 15 de março de 2005.

Maria Cristina Roza da Costa
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA