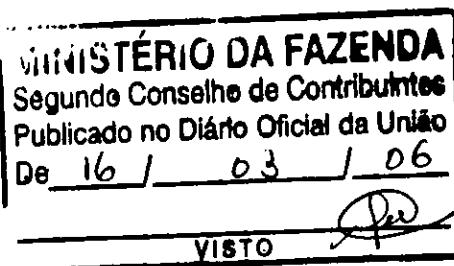




Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13839.001079/00-21  
Recurso nº : 124.090  
Acórdão nº : 203-09.940



2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Recorrente : INSTITUIÇÃO EDUCACIONAL ATIBAIENSE S/C LTDA.  
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

**COFINS – IMUNIDADE** - As entidades beneficentes que prestam assistência social no campo de educação, para gozarem da imunidade constante do parágrafo 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: **INSTITUIÇÃO EDUCACIONAL ATIBAIENSE S/C LTDA.**

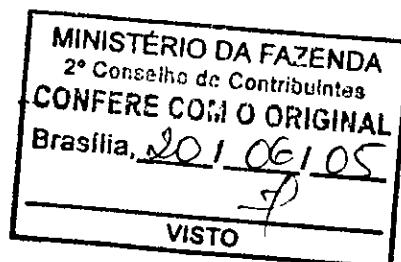
ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em negar provimento ao recurso.** Vencido o Conselheiro Valdemar Ludvig.

Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 2005

*Leonardo de Andrade Couto*  
Leonardo de Andrade Couto  
Presidente

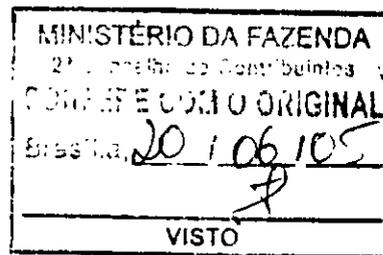
*Maria Cristina Roza da Costa*  
Maria Cristina Roza da Costa  
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, Ana Maria Barbosa Ribeiro (Suplente), Emanuel Carlos Dantas de Assis, Cesar Piantavigna e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.  
imp





Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13839.001079/00-21  
Recurso nº : 124.090  
Acórdão nº : 203-09.940

Recorrente : INSTITUIÇÃO EDUCACIONAL ATIBAIENSE S/C LTDA.

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 5ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas - SP, referente à constituição de crédito tributário relativa à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS por falta/insuficiência de recolhimento, no período de março a dezembro de 1998 e abril a junho de 1999, no valor total de R\$26.951,29, cuja ciência se deu em 30/06/2000.

Por bem descrever os fatos reproduzo abaixo parte do relatório da decisão recorrida:

*2. Inconformada com o procedimento fiscal, a interessada interpôs impugnação, em 21/07/2000, às fls. 27/32, na qual alega, em síntese e fundamentalmente, que:*

*2.1. goza de imunidade, consoante determinação do art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição Federal. É de se lembrar que, em inúmeros acórdãos, o Supremo Tribunal Federal tem decidido que a imunidade se interpreta extensivamente. Além disso, a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, em seu art. 19, equiparou a Cofins a imposto, submetendo-a ao mesmo regime constitucional desses tributos, que são receita da União, integram seu orçamento fiscal e são por ela administrados, para, posteriormente, serem transferidos às pessoas beneficiadas;*

*2.2. se a instituição não possuir resultado financeiro, não possui capacidade contributiva. A exigência da Cofins nesse caso fere o art. 150, inciso IV, da Constituição Federal que veda a utilização de tributo com efeito de confisco. E o art. 145, § 1º, determina que os tributos deverão ser graduados segundo a capacidade econômica de cada contribuinte. É princípio universal de justiça social em matéria de tributação a consideração econômica, pela qual somente podem e devem ser escolhidas pelo legislador, como assento ou base de cálculo de tributos, as relações fáticas de expressão ou conteúdo econômico e potencialmente contributivas. À época da lavratura do auto de infração, a instituição não possuía lucro ou faturamento, não havendo, pois, que se falar em qualquer incidência contributiva;*

*2.3. há que se considerar a decisão tomada na Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 2028, movida pela Confederação Nacional de Saúde, Hospitais e Serviços, a saber: "O advogado da confederação, Ives Gandra da Silva Martins, alegou que o parágrafo 7º do artigo 195 da Constituição dá um sentido amplo ao termo beneficente, exatamente por estar se referindo às diversas entidades que podem surgir no universo da seguridade social, não exigindo filantropia. Bastaria que a entidade não tivesse fins lucrativos para ser beneficiada com a isenção". Essa decisão favorece as demais entidades ou instituições de ensino, como escolas e faculdades, eximindo a autuada de qualquer ônus a título de Cofins;*

*2.4. a Lei nº 9.732, de 11 de dezembro de 1998, em seu art. 4º sepulta qualquer pretensão quanto à exigibilidade da Cofins;*

*2.5. o art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, também trata da imunidade da instituição de educação;*

*P*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
2º Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 20/06/05  
VISTO

2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Processo nº : 13839.001079/00-21  
Recurso nº : 124.090  
Acórdão nº : 203-09.940

2.6. o art. 14 da Medida Provisória nº 1.991, de 14 de dezembro de 1999, dispõe que, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 01/02/1999, são isentas da Cofins as receitas relativas às atividades próprias das entidades referidas no art. 13, entre as quais estão as instituições de educação;

2.7. o art. 5º, caput, da Constituição Federal determina que todos são iguais perante a lei. Ocorre que o art. 6º, inciso III, da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, isentou as entidades beneficentes de assistência social, que são entidades que, tais como as de educação, não visam lucros, caracterizando uma violação ao princípio da igualdade ou da isonomia previsto na Carta Magna.

Apreciando as razões postas na impugnação, o Colegiado de primeira instância proferiu decisão assim ementada:

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

*Periodo de apuração: 01/03/1998 a 31/12/1998, 01/04/1999 a 30/06/1999*

*Ementa: IMUNIDADE. INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO. A Cofins incide sobre a receita das mensalidades cobradas pelas instituições de ensino. A imunidade prevista no art. 150, VI, "a", da Constituição Federal contempla apenas os impostos.*

*RECEITAS DE CARÁTER CONTRAPRESTACIONAL. INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO. INCIDÊNCIA. A isenção prevista na Medida Provisória nº 1.991, de 1999, atinge tão-somente as receitas relativas às atividades próprias, não incluindo as receitas de caráter contraprestacional auferidas pelas instituições de educação.*

*Lançamento Procedente.*

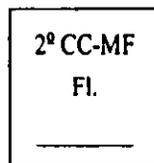
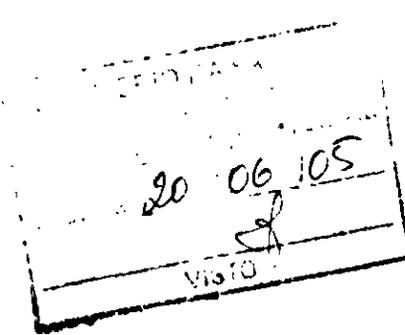
Intimada a conhecer da decisão em 31/03/2003, a empresa insurreta contra seus termos, apresentou, em 30/04/2003, recurso voluntário a este Eg. Conselho de Contribuintes, com as seguintes razões de dissentir:

- a) É instituição de Educação e até agosto de 1999 atuou sem qualquer finalidade lucrativa, prestando serviços educacionais culturais, de nível superior, colocados à disposição da população geral, com óbvia função social, em caráter complementar às atividades do Estado;
- b) Somente a partir de agosto de 1999 a entidade foi transformada em sociedade limitada com finalidade lucrativa;
- c) Até a referida data cumpriu as determinações legais que a classificavam como entidade sem fins lucrativos, posto que não remunerava nenhum de seus diretores, não havia distribuição de lucros, os lucros auferidos eram destinados, exclusivamente, para a própria entidade;
- d) Arrima-se na doutrina de diversos autores para defender a tese de que o artigo 150, VI, c, da Constituição Federal ao se referir à vedação de instituir imposto, materialmente está a comandar a vedação à instituição de "tributo", tendo o intuito precípuo de proteger as instituições sem fins lucrativos. Portanto, a imunidade não pode ser suprimida ou restringida pelos Poderes Públicos detentores de competência tributária;
- e) Alega que estando a instituição voltada para atividade sem fins lucrativos, na realidade, falece de capacidade econômica para contribuir. Cita doutrina;



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13839.001079/00-21  
Recurso nº : 124.090  
Acórdão nº : 203-09.940



- f) A entidade não possui faturamento passível de incidência tributária. O resultado positivo obtido pela diferença entre o valor total das mensalidades e as despesas incorridas era totalmente revertida para a própria entidade;
- g) Reporta-se ao Ato Normativo CST nº 17, de 30/11/1990, referente ao afastamento da Contribuição social no caso das pessoas jurídicas que desenvolviam atividades sem fins lucrativos, para especar o entendimento de também não ser devida a COFINS.

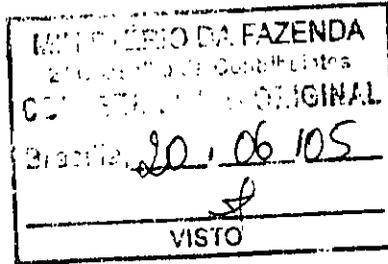
Requer, ao fim, o provimento do recurso e a liberação do nome da instituição do CADIN.

A autoridade preparadora informa a efetivação do arrolamento de bens para fins de garantir a instância recursal, conforme fl. 66.

É o relatório.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Processo nº : 13839.001079/00-21  
Recurso nº : 124.090  
Acórdão nº : 203-09.940

### VOTO DA CONSELHEIRA RELATORA MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

O recurso voluntário atende aos requisitos legais exigidos para sua admissibilidade e conhecimento.

Essa matéria já foi reiteradamente apreciada por esta Câmara.

Dessarte, tratando-se de matéria exaustivamente analisada pela então Conselheira Luciana Pato Peçanha Martins no Recurso Voluntário nº 121.519, na Sessão realizada em junho de 2003, reproduzo abaixo o voto proferido, adotando-o como fundamento de meu voto:

*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.*

*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.*

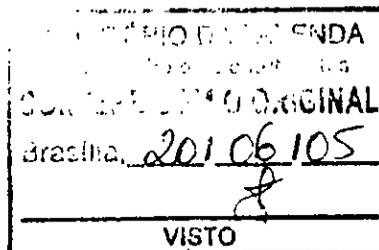
*O Supremo Tribunal Federal já reconheceu quando da liminar concedida na ADIN nº 2.028, que o benefício de que cogita o parágrafo 7º, do artigo 195 é o de imunidade. Tal imunidade, afirmou-se na mesma ocasião em que se referendou a citada medida liminar, estende-se às entidades que prestam assistência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



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13839.001079/00-21  
Recurso nº : 124.090  
Acórdão nº : 203-09.940



2º CC-MF  
Fl.

*"... 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 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 à 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 estar determinado 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 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.*

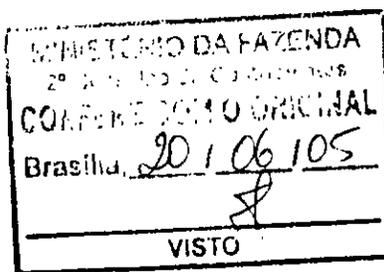
*Quanto à alegação de que o inciso VI do art. 150 da Constituição contempla tributos em geral e não apenas impostos, o STF já se pronunciou diversas vezes considerando que as contribuições para o financiamento da seguridade social são modalidade de tributo que não se enquadra na de imposto, e, em face 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**



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13839.001079/00-21  
Recurso nº : 124.090  
Acórdão nº : 203-09.940



2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

**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*

*Quanto à 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 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:*

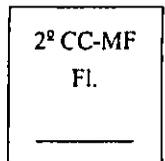
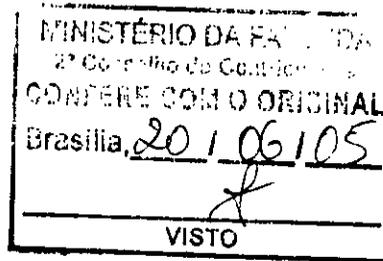
*a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados;*

*P*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n<sup>o</sup> : 13839.001079/00-21  
Recurso n<sup>o</sup> : 124.090  
Acórdão n<sup>o</sup> : 203-09.940



- 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 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 argüição 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.

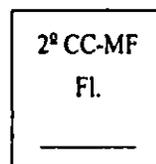
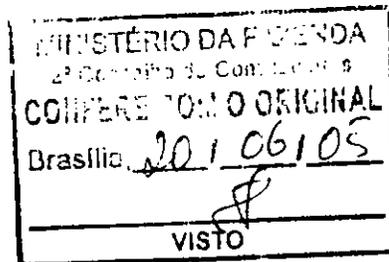
(...)

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.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13839.001079/00-21  
Recurso nº : 124.090  
Acórdão nº : 203-09.940



Com estas considerações, voto no sentido de negar provimento ao recurso.  
Sala das Sessões, em 26 de janeiro de 2005

*Maria Cristina Roza da Costa*  
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA