



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº	13851.000964/2001-78
Recurso nº	203-121.519 Especial do Contribuinte
Matéria	Cofins
Acórdão nº	CSRF/02-02.828
Sessão de	16 de outubro de 2007
Recorrente	FUNDAÇÃO PARA O INCREMENTO DA PESQUISA E APERFEIÇOAMENTO INDUSTRIAL
Interessado	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 31/08/1996 a 28/02/2001

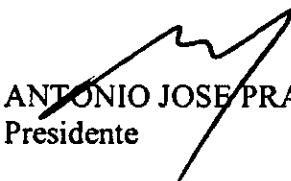
Ementa: IMUNIDADE.

Somente fazem jus à imunidade do art. 195, § 7º da CF/88 as entidades beneficentes de assistência social que preencham os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91.

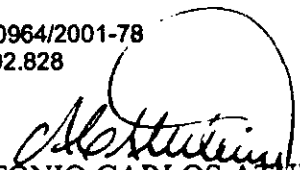
Recurso especial do contribuinte negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA TURMA do CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS, por unanimidade de votos, ACOLHER a preliminar de conhecimento parcial do recurso, apenas quanto a matéria "iminidade" e, no mérito, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez Lopez e Leonardo Siade Manzan que deram provimento ao recurso. Os Conselheiros Gileno Gurjão Barreto e Dalton César Cordeiro de Miranda acompanharam o Conselheiro Relator pelas suas conclusões.


ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA
Presidente





ANTONIO CARLOS ATULIM
Relator

FORMALIZADO EM: 11 FEV 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSEFA MARIA COELHO MARQUES, ANTONIO BEZERRA NETO, HENRIQUE PINHEIRO TORRES, JÚLIO CÉSAR VIEIRA GOMES, MISAEL LIMA BARRETO, ELIAS SAMPAIO FREIRE, RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO.



Relatório

Trata-se de auto de infração notificado ao contribuinte em 30/08/2001 para exigir o crédito tributário relativo à Cofins, multa de ofício e juros de mora, em razão da falta de recolhimento da contribuição nos períodos de apuração compreendidos entre 31/08/1996 e 28/02/2001.

Segundo o relatório fiscal de fls. 24/26 foi exigida a contribuição incidente sobre as receitas provenientes da prestação de serviços por não se caracterizarem como receitas próprias de uma fundação de direito privado. Sustentou o exator que a Fundação vende serviços como qualquer pessoa jurídica de direito privado, não se enquadrando nas hipóteses de isenção relacionadas na LC nº 70/91 e nem nos arts. 13 e 14 da MP nº 2.158-35/2001.

Na impugnação a defesa argüiu a nulidade do auto de infração e alegou que é uma entidade de educação e de assistência social e que, portanto, faz jus à imunidade prevista no art. 195, § 7º, da CF/88, pois preenche os requisitos dos arts. 9º e 14 do CTN. Acrescentou que mesmo que se supere a questão da imunidade, faz jus à isenção outorgada pelos arts. 13, VII e 14, X da MP nº 2.158-35/2001, pois é uma fundação de direito privado sem fins lucrativos. Argüiu a inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98, pleiteou a exclusão das receitas repassadas a terceiros e impugnou a multa e os juros de mora com base na taxa Selic.

Por meio do Acórdão nº 1.061, de 01/04/2002 a 1ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto-SP, julgou procedente o lançamento. Ficou decidido que: 1) a Fundação não é uma entidade beneficente e de assistência social, pois estão ausentes as características da universalidade e da generalidade; 2) a Fundação não foi reconhecida como de utilidade pública federal, estadual ou municipal e nem tem o Certificado ou o Registro de Entidade de fins Filantrópicos do CNAS, nos termos do art. 55, I e II da Lei nº 8.212/91; 3) a isenção prevista nos arts. 13, VII e 14, X da MP nº 2.158-35/2001 restringe-se às receitas típicas das fundações de direito privado, não alcançando as receitas que tenham cunho contraprestacional específico, tais como as resultantes da prestação de serviços; 4) não procede o pleito de exclusão das receitas repassadas a terceiros porque o art. 3º, § 2º, III da Lei nº 9.718/99 não foi regulamentado e foi expressamente revogado pelo art. 47, IV, "b" da MP nº 1.991-18, de 09/06/2000 (atualmente o art. 93, V da MP nº 2.158-35/2001); 5) não cabe aos órgãos administrativos de julgamento manifestarem-se sobre a argüição de inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98; e 6) a exigência dos consectários multa de ofício e juros de mora com base na taxa Selic está de acordo com o direito posto.

Por meio do Acórdão nº 203-08.964, a Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso. Utilizando como premissa o entendimento do STF no sentido de que a entidade beneficente de assistência social a que alude o art. 195, § 7º da Constituição abarca também a entidade beneficente de assistência educacional, o voto condutor do acórdão recorrido foi conduzido no sentido de que a isenção mencionada no art. 195, § 7º da CF/88 é na realidade uma imunidade, porém, o dispositivo imunizante pode ser regulado por meio de lei ordinária, uma vez que a Constituição não exigiu expressamente que a regulamentação fosse feita por lei complementar. Nessa linha de raciocínio, decidiu-se que para gozar da imunidade do art. 195, § 7º a recorrente deveria cumprir os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91 e que a imunidade do art. 150, VI da CF/88 só alcança os impostos. Quanto à isenção instituída pela MP nº 2.158-35/2001 a Câmara



recorrida enquadrrou a Fundação no art. 13, III da MP nº 2.158/2001, como instituição de educação e assistência social, concluindo que não há direito à isenção porque não foram cumpridos os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91. Foi julgada procedente a exigência dos consecutórios do lançamento na forma posta no auto de infração.

Regularmente notificado do Acórdão em epígrafe em 23/09/2003, o contribuinte interpôs o recuso especial de divergência de fls. 770/797 em 03/10/2003. Alegou que o julgador de primeira instância inovou a fundamentação jurídica do feito ao invocar a inobservância do disposto no art. 55, II, da Lei nº 8.212/91, ou seja, a ausência de comprovação de entidade de utilidade pública e da apresentação do certificado do CNAS. Acrescentou que nos paradigmas ora apresentados que dizem respeito ao SESI, está pacificado o entendimento no sentido de que o art. 55, II, da Lei nº 8.212/91 não pode ser aplicado porque o SESI não se confunde com as demais instituições privadas. O mesmo entendimento dever ser aplicado à recorrente, pois ela também não se confunde com as demais instituições privadas, por ser regulada pelos arts. 62 a 69 do Código Civil. Se as atividades do SESI se encontram disciplinadas em lei, fator decisivo para a dispensa do certificado ou registro do inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212/91, a mesma linha de raciocínio deve ser aplicada à recorrente que também se submete a um rigoroso regramento erigido em lei. Além de estar sujeita às normas sobre licitações e contratos administrativos da Lei nº 8.666/93, as atividades da recorrente estão reguladas pela Lei nº 8.958/94, que em seu art. 2º não exigiu nada semelhante ao disposto no art. 55, II da Lei nº 8.212/91. Acrescentou que o art. 55, II da Lei nº 8.212/91 não pode ser aplicado à Cofins porque o *caput* do dispositivo legal remete aos artigos 22 e 23 da referida lei onde consta referência expressa ao extinto Finsocial. Considerando que o Finsocial foi extinto pela LC nº 70/91 e que esta lei complementar não fez referência ao art. 55, II da Lei nº 8.212/91, não se pode exigir sua aplicação à Cofins. Por força deste argumento não cabe questionar a constitucionalidade do art. 55 da Lei nº 8.212/91, mas sim adequar sua aplicação ao ordenamento jurídico vigente no curso dos fatos. Disse que a Lei nº 8.212/91 dirige-se ao INSS e não à Receita Federal, pois entre os requisitos relacionados no art. 12, § 2º da Lei nº 9.532/97, com as alterações do art. 10 da Lei nº 9.718/98, não constam as disposições do art. 55 da Lei nº 8.212/91. Acrescentou que embora o art. 12 da Lei nº 9.532/97 ao reportar-se ao art. 150, VI, “d” da CF/88 induza ao entendimento de que só se refira a impostos, o art. 10, parágrafo único da LC nº 70/91 estabelece que devem ser aplicadas à Cofins no que couber as disposições do imposto de renda. Invocou doutrina de Francisco de Assis Alves e de José Eduardo Sabo Paes para conceituar a assistência social nos sentidos “*lato sensu*” e “*stricto sensu*”. A partir desta distinção doutrinária, alegou que a Lei nº 8.742/93, que dispõe sobre a organização da assistência social, e o Decreto nº 2.536/98, tratam apenas das entidades filantrópicas nas quais não há contrapartida por parte do beneficiário. Tendo em vista que as competências do CNAS estão incluídas no art. 18 da Lei nº 8.742/93, a exigência do certificado do CNAS somente alcança entidades de assistência social em sentido estrito, ou seja, naquelas em que a assistência social é prestada sem contrapartida do beneficiário, o que não é o caso da recorrente. Acrescentou que ainda que se queira ressuscitar a discussão sobre o cunho contraprestacional das receitas ora tributadas, o que a recorrente repele com toda veemência, em face do acórdão recorrido ter fundamentado a negação do direito apenas na falta do certificado do CNAS, devem ser aplicados ao caso os acórdãos nº 201-72.913 e CSRF/02-01.148, que consagram o entendimento de que as receitas para atender as finalidades do SESI não desfiguram a imunidade. Se prevalece a imunidade para a comercialização de sacolões e produtos farmacêuticos do SESI, da mesma maneira prevalece a imunidade para a recorrente no desenvolvimento de estudos e projetos de cunho científico e aprimoramento tecnológico, porquanto uma e outra objetivam atender às suas finalidades. Finalizando seu recurso, requereu (i) que lhe seja aplicado o mesmo tratamento dado ao SESI nos acórdãos nº 201-72.913 e



CSRF/02-01.148, que liberam a formalidade do art. 55, II da Lei nº 8.212/91; (ii) a aplicação do entendimento vertido no Acórdão nº 201-73.934 que confina a aplicação do art. 55 da Lei nº 8.212/91 ao INSS e não à Receita Federal; (iii) que seja reconhecida a inaplicabilidade do art. 55 da Lei nº 8.212/91 não só pelo fato de reportar-se à legislação revogada ao tempo dos fatos geradores, mas também pelo fato de a recorrente não se enquadrar na condição de entidade de assistência social em sentido estrito; e (iv) pela aplicação da interpretação adotada nos Acórdãos nº 201-72.913 e CSRF/02-01.148, na hipótese de repristinação (*sic*), no plenário da CSRF, da discussão sobre a contraprestação como fator impeditivo da isenção.

Por meio do despacho nº 203-068 foi dado seguimento ao recurso especial quanto à questão do cumprimento dos requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Regularmente notificada, a Fazenda Nacional apresentou em tempo hábil as contra-razões de fls. 944/946, onde resumiu a fundamentação do voto condutor do acórdão recorrido, pugnando pela sua manutenção.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro ANTONIO CARLOS ATULIM, Relator

Conforme relatado, verifica-se que o acórdão recorrido ao negar provimento ao recurso voluntário silenciou quanto à questão da natureza contraprestacional das receitas provenientes da prestação de serviços.

Com efeito, na decisão de primeira instância, ficou consignado que a recorrente não tinha direito à imunidade porque não é uma entidade beneficente de assistência social e não possuía o certificado do CNAS. Na mesma decisão, mais precisamente às fls. 588/590 ficou decidido que o direito à isenção da Cofins, prevista nos arts. 13 e 14, X da MP nº 2.158-35/2001, só existe em relação às receitas próprias das entidades mencionadas no art. 13.

A decisão de primeira instância foi expressa no sentido de que as receitas que foram tributadas pela fiscalização são decorrentes da prestação de serviços e, portanto, apresentam nítido caráter contraprestacional, razão pela qual não podem ser alcançadas pela norma de isenção.

Nas fls. 631/632 do recurso voluntário a defesa atacou esta razão de decidir, mas o voto condutor do Acórdão nº 203-08.964 não apreciou o argumento relativo à natureza contraprestacional das receitas da prestação de serviços e não reconheceu os direitos à imunidade e à isenção apenas com base no descumprimento do art. 55 da Lei nº 8.212/91, conforme se pode conferir nas fls. 761/762.

Não houve a interposição de embargos de declaração por parte do contribuinte.

Por outro lado, o único paradigma que foi aceito para dar supedâneo à divergência alegada foi o Acórdão nº 201-73.934, que se referiu apenas à questão da imunidade, visto que condicionou a fruição da imunidade prevista no art. 195, § 7º da CF/88 ao cumprimento dos requisitos previstos no art. 14 do CTN e não àqueles previstos no art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Conquanto a divergência se refira à aplicabilidade ou não do art. 55 da Lei nº 8.212/91, seu deslinde só terá eficácia sobre o reconhecimento da imunidade prevista no art. 195, § 7º da CF/88, não alcançando a questão da isenção da MP nº 2.158-35/2001, por falta de apresentação de paradigma.

Esta delimitação do alcance da decisão proferida pela CSRF é necessária, pois auto de infração abarcou períodos de apuração anteriores e posteriores a fevereiro de 1999, a partir do qual passou a vigorar a isenção concedida pela MP nº 1.858-6/1999, que posteriormente foi transformada na atual MP nº 2.158-35/2001.

Desse modo, voto no sentido de conhecer o recurso especial apenas em relação à questão da imunidade, pois não houve comprovação da divergência quanto à questão da isenção.

No mérito, cabe de início rechaçar a alegação da recorrente no sentido de que houve inovação do feito por parte da decisão de primeira instância, pois a menção ao



cumprimento do art. 55 da Lei nº 8.212/91, foi provocada pela própria defesa quando alegou na impugnação o direito à imunidade do art. 195, § 7º da CF/88.

Também deve ser rejeitado de plano o pedido da recorrente no sentido de que seja aplicada ao caso concreto a mesma interpretação adotada para o SESI, nos acórdãos em que o Colegiado dispensou o certificado do CNAS.

Isto porque, ao contrário do que ocorre com o SESI, cujo caráter de entidade de assistência social foi definido na própria lei que o instituiu (art. 1º do DL nº 9.403/46), não existe nenhum dispositivo na Lei nº 8.958/94 - e nem em qualquer outro diploma legal - conferindo à recorrente a condição de entidade beneficente de assistência social.

A lei nº 8.958/94, que foi invocada pela recorrente como base para pleitear tratamento semelhante àquele que foi dado SESI, introduziu no mundo jurídico norma de direito administrativo cujo objetivo foi regular as relações jurídicas entre as fundações de apoio e as instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica.

A sujeição das fundações de apoio, criadas com base na Lei nº 8.958/94, às disposições da lei de licitações e contratos administrativos, apenas denota que aquelas fundações empregam recursos públicos, não significando que sejam entidades beneficentes de assistência social.

Ao dispor sobre a natureza jurídica das fundações de apoio, o art. 2º da Lei nº 8.958/94 disse apenas que devem ser constituídas sob a forma de fundações de direito privado, sem fins lucrativos, na forma estabelecida no Código Civil Brasileiro, não fazendo nenhuma menção no sentido de que são entidades beneficentes de assistência social.

Ao contrário do alegado, o fator decisivo invocado nos paradigmas para que a CSRF dispensasse o SESI da apresentação do certificado do CNAS foi que a condição de entidade de assistência social já havia lhe sido conferida pelo DL nº 9.403/46 e não pelo fato de sua atividade estar genericamente disciplinada em lei.

Sendo claríssima a distinção entre o SESI e uma fundação de apoio à pesquisa criada com fulcro na Lei nº 8.958/94, é inaplicável à recorrente a interpretação vertida nos acórdãos CSRF nº 02-01.148; 02-09.918; 201-72.913 e 202-10.131, que foram indicados como paradigmas.

Relativamente ao argumento de que o art. 55 da Lei nº 8.212/91 não se aplica à Cofins pelo fato de remeter ao art. 23, o qual, por sua vez, faz referência apenas ao extinto FINSOCIAL, a recorrente pecou por se prender à interpretação literal e isolada deste enunciado prescritivo.

Ora, se de um lado a literalidade do art. 23 da Lei nº 8.212/91 menciona expressamente o extinto FINSOCIAL, de outro lado não se pode olvidar que o art. 11, parágrafo único, da mesma lei estabeleceu que constituem contribuições sociais as das empresas, incidentes sobre o faturamento e o lucro.

Se o art. 195, I, "b" da CF/88 autoriza a cobrança de contribuições sociais incidentes sobre o faturamento das empresas.



Se a Cofins é uma contribuição incidente sobre o faturamento, conforme estabelece o art. 2º da LC nº 70/91.

E o art. 11, inciso II, parágrafo único, “d” da Lei nº 8.212/91 diz que as contribuições sociais sobre o faturamento integram o orçamento da Seguridade Social, então a única conclusão possível é no sentido de que a Cofins está abrangida pela Lei nº 8.212/91, e que, a esta contribuição, aplicam-se os requisitos exigidos pelo art. 55 da referida lei.

Pouco importa que o “caput” do art. 55 faça referência ao art. 23 e que este mencione uma contribuição já revogada, pois além de o legislador ter estabelecido com todas as letras no art. 11 da Lei nº 8.212/91 que as contribuições sociais sobre o faturamento pertencem à Seguridade Social, o art. 9º da LC nº 70/91 disse que a Cofins não extingue as atuais fontes de custeio da Seguridade Social, salvo a prevista no art. 23, inciso I, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual deixará de ser cobrada a partir da data em que for exigível a contribuição instituída pela LC nº 70/91.

Isto é o quanto basta para que a Cofins seja alcançada pelo art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Quanto ao argumento no sentido de que a Lei nº 8.212/91 se dirige apenas ao INSS, os artigos transcritos pela recorrente às fls. 786/789 desmentem cabalmente sua tese.

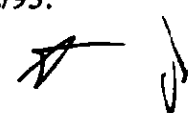
Além da Lei nº 8.212/91 ser uma lei federal e como tal vincular todos os servidores públicos e todos os jurisdicionados da União, o seu art. 33, deixou bem claro que ela deve ser aplicada tanto pelo INSS quanto pela Receita Federal, dentro dos respectivos âmbitos de competências.

Portanto, o que se tem é uma lei federal que regula o custeio da Seguridade Social e que deve ser aplicada por cada órgão federal que tenha competência para fiscalizar as respectivas contribuições.

Reforça esta conclusão o julgamento proferido na ADC nº 1 na qual o Supremo Tribunal Federal julgou constitucional o art. 10 da LC nº 70/91, que atribuiu à Receita Federal a competência para fiscalizar e arrecadar a Cofins. Este julgamento deixou claro que é perfeitamente possível que a contribuição seja destinada à seguridade social, e seja fiscalizada e arrecadada por outro órgão da Administração Pública, confirmando, desta forma, o que se contém no art. 33 da Lei nº 8.212/91, no sentido de que ela vincula tanto o INSS quanto a Receita Federal no âmbito das respectivas competências.

Ainda em relação ao art. 10 da LC nº 70/91, não tem razão a recorrente quando interpreta o parágrafo único do dispositivo, pois a referência feita à aplicação subsidiária da legislação do imposto de renda não autoriza a conclusão de que se deva aplicar o art. 12 da Lei nº 9.532/97, que se refere apenas a impostos. Isto porque a aplicação subsidiária de determinado dispositivo legal significa que ele deve ser aplicado somente na ausência de dispositivo específico. No caso concreto, a aplicação subsidiária do art. 12 da Lei nº 9.532/97 é excluída pela existência de norma específica para contribuições sociais existente no art. 55 da Lei nº 8.212/97.

Alegou a recorrente que só estão sujeitas ao controle do CNAS as entidades de assistência social que não recebem contribuição dos beneficiários, invocando como sustentáculo deste argumento os arts. 1º e 18 da Lei nº 8.742/93.



Ora, o art. 1º da Lei nº 8.742/93 define que a assistência social é uma política de Seguridade Social não contributiva, o que está em plena harmonia com o art. 203 da Constituição, que estabelece que a assistência social deve ser prestada a quem dela necessitar independentemente de contribuição.

Portanto, é improcedente a alegação no sentido de que somente entidades de assistência social em sentido estrito estão sujeitas ao controle do CNAS, mesmo porque a classificação doutrinária apresentada pela recorrente não se sustenta frente ao conceito jurídico de assistência social trazido pelos arts. 203 da CF/88 e 1º da Lei nº 8.742/93.

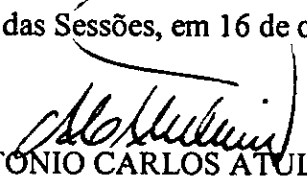
Por seu turno, o art. 18 da Lei nº 8.742/93 apenas trouxe o rol de competências do CNAS e em momento algum este dispositivo legal, ou mesmo do Decreto nº 2.536/98, limitaram as atribuições daquele conselho às entidades de assistência social em sentido estrito, como alegado pela recorrente.

Por derradeiro, sempre é bom frisar que as atividades discriminadas no “estatuto social” da fundação à fl. 34 do processo, absolutamente em nada se identificam com as atividades típicas de assistência social discriminadas no art. 203 da CF/88, o que demonstra cabalmente que a fundação não é uma entidade beneficente de assistência social.

Não sendo entidade beneficente de assistência social, obviamente que não pode preencher os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91, cuja aplicabilidade à Cofins já restou amplamente demonstrada na fundamentação deste voto.

Em face do exposto voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 16 de outubro de 2007.


ANTONIO CARLOS ATULIM