



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

Processo n° 15374.907832/2008-43
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3202-000.973 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de outubro de 2013
Matéria COFINS/DCOMP - ELETRONICO
Recorrente INSTITUTO BRASILEIRO DE PETROLEO, GAS E BIOCOMBUSTIVEIS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS/COMPENSAÇÃO. COMPROVAÇÃO. CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO.

Considera-se rendas relacionadas à finalidade essencial da Entidade Beneficente de Assistência Social, não sujeitas a cobrança da COFINS, quando estas forem destinadas ao atendimento da finalidade essencial da entidade, independentemente de sua natureza - desde que não mantenham estrutura empresarial

No entanto, se não comprovada a r. destinação, por conseguinte, a existência de crédito líquido e certo do sujeito passivo, condição essencial para a compensação nos termos do disposto no art. 170, do CTN, é de se não homologar a compensação declarada.

PERÍCIA/DILIGÊNCIA DENEGADAS

A perícia e a diligência se reservam à elucidação de pontos duvidosos que requerem conhecimentos técnicos especializados para o deslinde do litígio. Não se justifica o pedido quando o fato probando puder ser demonstrado pela mera juntada de documentos e quando não há suporte pela recorrente da impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior, refira-se a ato ou a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos trazidas aos autos.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. O Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior declarou-se impedido.

Assinado digitalmente

IRENE SOUZA DA TRINDADE TORRES OLIVEIRA - Presidente.

Assinado digitalmente

TATIANA MIDORI MIGIYAMA - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Irene Souza da Trindade Torres Oliveira (Presidente), Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Charles Mayer de Castro Souza, Thiago Moura de Albuquerque Alves e Tatiana Midori Migiyama (Relatora).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por INSTITUTO BRASILEIRO DE PETRÓLEO, GÁS E BIOCOMBUSTÍVEIS contra Acórdão nº 13-39.770, de 9 de fevereiro de 2012 (de fls. 127 a 131), proferido pela 5ª Turma da DRJ/RJ2, que julgou por unanimidade de votos, improcedente a manifestação de inconformidade.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório integrante da decisão recorrida, a qual transcrevo a seguir:

“Trata-se de Declaração de Compensação Eletrônica nº 38771.39351.280504.1.3.041469 (fls. 03/07), transmitida em 28/05/2004, de débitos de COFINS (cód. 2172), relativos aos períodos de apuração de junho a julho de 2003, com crédito oriundo de pagamento a maior, a título de COFINS (cód. 2172), recolhido em 13/08/1999, atinente ao Período de Apuração 31/07/1999, tudo conforme se verifica na cópia da PerdComp constante dos autos.

Por meio do Despacho Decisório (fl. 10) emitido eletronicamente, a DERAT-Rio de JaneiroRJ, não homologou a compensação declarada, alegando não restar crédito disponível para a compensação dos débitos informados, em virtude de o pagamento do qual seria oriundo já ter sido integralmente utilizado para quitar débitos do contribuinte, não restando crédito disponível para compensação dos débitos informados no PER/DCOMP.

Cientificada em 30/07/2008 (fl. 09), a interessada ingressou, em 28/08/2008, com manifestação de inconformidade (fls. 12/21), na qual alega, em síntese, que:

1. As receitas relativas às atividades próprias das instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, civis que prestem os serviços para os quais foram instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos, são isentas da COFINS;

2. Alega que é uma associação civil sem fim lucrativo e portanto, é isenta da COFINS;

3. Atividades próprias das associações seriam aquelas para as quais elas tenham sido criadas, ou seja, aquelas previstas em seu estatuto social, cita o parecer normativo CST nº 162/74;

4. As atividades exercidas são aquelas que constam do Estatuto social;

5. Em 2006 tentou retificar sua DCTF e não conseguiu;

6. Caberia a autoridade administrativa ter diligenciado no sentido de analisar os documentos e escritas fiscais do Manifestante a fim de averiguar a proveniência de tais créditos;

Encerra a manifestação, requerendo seu provimento, para reformar a decisão a quo e homologar a compensação efetuada por intermédio da declaração de

compensação objeto do presente processo. Acrescenta que não sendo este o entendimento, requer seja o julgamento convertido em diligência a fim de que a autoridade fiscal apure o montante das receitas próprias indevidamente incluído em julho de 1999 na base de cálculo da COFINS.”.

A DRJ não acolheu as alegações do contribuinte e considerou improcedente a manifestação de inconformidade, conforme acórdão 13-39.770 com a seguinte ementa:

“ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

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

PERÍCIA/DILIGÊNCIA DENEGADAS

A perícia e a diligência se reservam à elucidação de pontos duvidosos que requerem conhecimentos especializados para o deslinde de litígio, não se justificando a sua realização quando o fato probando puder ser demonstrado pela juntada de documentos.

PROVA. MOMENTO. PRECLUSÃO.

A prova do crédito, que suporta Declaração de Compensação, cabe à contribuinte, devendo ser apresentada até o momento da Manifestação de Inconformidade, sob pena de preclusão, salvo em casos excepcionais legalmente previstos.

INDÉBITO FISCAL. COMPENSAÇÃO.

Somente com a comprovação da extinção ou do pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido, em face da legislação tributária aplicável, cogita-se o reconhecimento de indébito fiscal, e da sua utilização na compensação de outros tributos e contribuições.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

Cientificado do referido acórdão no dia 24 de abril de 2012 (fl. 133), o interessado apresentou recurso voluntário em 22 de maio de 2012 (fls. 135 a 152), pleiteando a reforma do *decisum* e reafirmando seus argumentos apresentados à DRJ.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama, Relatora

Das preliminares

Da admissibilidade

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário tempestivamente interposto pelo contribuinte, considerando que a recorrente teve ciência da decisão de primeira instância no dia 24 de abril de 2012, quando, então, iniciou-se a contagem do prazo de 30 (trinta) dias para apresentação do presente recurso voluntário.

Da Manifestação de Inconformidade

Consta da peça de defesa do Instituto que se cuida de caso típico de compensação, onde a ora recorrente se utiliza de crédito recolhido a maior de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, no valor de R\$ 13.099,53 (competência de julho de 1999).

Aduz o recorrente que houve pagamento a maior, tendo em vista que havia incluído equivocadamente na base de cálculo da COFINS as receitas pertinentes às atividades para as quais foi instituído – as receitas próprias do Instituto, as quais são isentas da COFINS.

Observou que a autoridade fazendária não homologou a compensação, emitindo despacho decisório alegando a inexistência do crédito em virtude de o pagamento do qual seria oriundo já ter sido integralmente utilizado para quitar débitos do contribuinte – o que não haveria que se falar em crédito “disponível” para compensação dos débitos informados no PERDCOMP. O que a autoridade fazendária, assim, não reconheceu o direito creditório da recorrente referente aos valores indevidamente pagos por ocasião da imunidade tributária.

Traz o recorrente que, apesar de a DRJ afirmar imperiosamente a necessidade de verificação de que os créditos retificados em DCTF serem decorrentes de receitas próprias do Instituto negou-se a determinação de diligência para apurar tais informações, sob o argumento de que caberia a comprovação do crédito alegado.

Para melhor desenvolver os pontos suscitados, passo a discorrer a seguir sobre o entendimento aplicável a cada um.

Da regra isentiva prevista na MP 2.158-35/2001

Relativamente a esse tema, importante trazer as argumentações do recorrente que, por sua vez, coincide com o entendimento emitido pela autoridade fazendária:

- O art. 14 da MP 2.158-35/01 estabelece, entre outras, a isenção da COFINS sobre as receitas relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13, conforme transcrito abaixo:
“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.
(...)”
- O art. 13 da MP contempla, entre outros, as receitas referentes das atividades próprias das entidades, conforme segue:

“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:

(...)

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;

(...)”

- O art. 15 da Lei nº 9.532/97 contempla a isenção às instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico:

“Art. 15. Consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos”.

- Conclui que as associações civis são isentas da COFINS relativamente às receitas decorrentes das atividades próprias por elas realizadas, e em benefício do grupo de beneficiários a que se destinam;

- Sendo o Instituto Brasileiro de Petróleo Gás e Biocombustíveis, constituída nos termos do art. 53 do CC, traz em seu estatuto social art. 1º:

“Art. 1º. O Instituto Brasileiro de Petróleo, Gás e Biocombustíveis (IBP), situado à Av. Almirante Barroso, 52/26º andar – Centro, Rio de Janeiro, CEP 20031-000, é uma pessoa jurídica de direito privado, constituída sob a forma de associação de fins não econômicos, fundado em 21 de novembro de 1957. Tem duração ilimitada, sede e foro na cidade do Rio de Janeiro – RJ e reger-se-á pelo presente Estatuto e pela legislação em vigor.

§ 1º. Seus conselheiros e Diretores não perceberão remuneração de espécie alguma, não havendo, também, distribuição de eventuais excedentes operacionais, brutos ou líquidos, ou vantagens, participações, ou parcelas do seu patrimônio, sob qualquer forma ou pretexto, aos associados, Conselheiros ou Diretores;

(...)

§ 3º. Os recursos serão sempre aplicados para a consecução dos objetivos estatutários, sendo expressamente vedada qualquer atividade de natureza político-partidária; (...)

- Resta evidente que o Instituto é associação civil sem fins lucrativos, estando incluído no rol das entidades mencionadas no art. 15 da Lei 9.532/97;
- E, por conseguinte, isento da COFINS em relação às receitas por ele auferidas em decorrência das atividades próprias por ele realizadas;
- Especificamente em relação às receitas de atividade própria, adota o entendimento da autoridade fazendária, entendendo que as atividades

próprias das associações seriam aquelas para as quais elas tenham sido criadas, ou seja, aquelas previstas em seu estatuto social.

Quanto a esse tema, diferentemente da DRJ e da própria recorrente, entendo que, para fins da não cobrança da Cofins para tais associações, considera-se rendas relacionadas à finalidade essencial aquelas destinadas ao atendimento da finalidade essencial da entidade, independentemente de sua natureza – desde que não mantenham estrutura empresarial.

O que, a princípio, ainda que a recorrente tenha abatido do valor do DARF – como crédito - a COFINS incidente sobre as receitas financeiras e aquelas provenientes de contrato de locação, com o intuito de demonstrar o princípio da boa fé, dependendo da preponderância das receitas poder-se-ia considerá-las como isentas da COFINS. Mas, desde que haja demonstração contábil e fiscal para tanto – o que elucidaremos posteriormente.

Para tanto, trago parte de meu voto constante do acórdão 3802-000.663 – da 2ª Turma Especial, 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento:

“(…)

Portanto, conclui a DRJ que a isenção não alcança as receitas que são próprias de atividade de natureza econômico-financeira ou empresarial – e que, por isso, sujeitam-se à incidência da contribuição, as receitas decorrentes de atividades comuns às dos agentes econômicos, como as resultantes da venda de mercadorias e prestação de serviços, inclusive as receitas de matrículas e mensalidades, inclusive bolsas de estudos custeadas pelo poder público dos cursos ministrados pelas entidades educacionais, ainda que exclusivamente a seus associados e em seu benefício, aluguel ou taxa cobrada pela utilização de salões, auditórios, quadras, campos esportivos, dependências e instalações, venda de ingressos para eventos promovidos pela entidade, receitas de formaturas, excursões, etc. e, receitas de aplicações financeiras, conforme as disposições dos art. 2º da Lei Complementar 70/91 e dos arts. 2º e 3º, §1º, da Lei nº 9.718/98 – e tal como exposto no lançamento.

Vê-se que a DRJ suportou tal decisão, entre outros, com o dispositivo constante da IN SRF nº 247, de 2002 que, por sua vez, definiu as receitas derivadas das atividades próprias somente como àquelas decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembleia ou estatuto, sem caráter contraprestacional.

Sendo assim, aduz a recorrente que esses dispositivos legais seriam inconstitucionais e que não é Lei Complementar, Medida Provisória, Lei Ordinária ou Instrução Normativa que estabelecem a isenção, mas sim a Lei Maior.

“(…)

Vê-se que há interpretação acerca desta expressão na Instrução Normativa SRF nº 247, cujo artigo 47 textualmente prevê:

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

(…)

II- São isentas da COFINS em relação às receitas derivadas de suas atividades próprias.

(…)

§2º. Consideram-se receitas derivadas das atividades próprias somente aquelas decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei,

assembléia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais.”

De acordo com a norma infralegal, somente se caracterizam como receitas de atividades próprias e, portanto, somente usufruem da isenção as contribuições auferidas pela entidade em caráter gratuito, isto é, receitas cujo recebimento não se dá em contraprestação por uma utilidade diretamente oferecida pela associação a quem lhe faz o pagamento. Vê-se que se trata de uma interpretação bastante restritiva.

O cerne da questão está delimitado no sentido de que a pretensão resistida da recorrente é quanto à interpretação da norma constitucional e sua regulamentação restringindo seu alcance, ou, em outras palavras, se as atividades que vem exercendo (tais como, venda de mercadorias e prestação de serviços, inclusive as receitas de matrículas e mensalidades, inclusive bolsas de estudos custeadas pelo poder público dos cursos ministrados pelas entidades educacionais, ainda que exclusivamente a seus associados e em seu benefício, aluguel ou taxa cobrada pela utilização de salões, auditórios, quadras, campos esportivos, dependências e instalações, venda de ingressos para eventos promovidos pela entidade, receitas de formaturas, excursões, etc. e, receitas de aplicações financeiras) estariam abrigadas pelo instituto da imunidade estatuído no artigo 195, § 7º, da Carta Magna, uma vez constatada a pertinência e vínculo com seus objetivos institucionais previsto em seu ato constitutivo e regulamento.

(...)

A meu sentir, pouco importa, neste caso, considerando que não presta serviço com fins lucrativos, se poderá ser questionada por eventual manifestação ou alegação de concorrência desleal – sendo importante, em conclusão, é que ao desempenhar esta função não afronte as condições estabelecidas no art. 14 do CTN.

E sobre estas sequer cogitou-se nos autos, pois sua atividade não visa lucro e não há prova de que os recursos advindos de sua atividade comercial não sejam integralmente aplicados no país na manutenção de seus objetivos sociais.

Quanto ao fato de a entidade estar exercendo as atividades já descritas no auto de infração, não vejo aí nenhum óbice, desde que essa atividade não destoem de seus objetivos institucionais, atendidos os demais requisitos do art. 14 do CTN.

Vê-se que dois requisitos precisam também ser considerados: que se refere a entidade filantrópica, sem fins lucrativos, e esta também não distribui lucro, aplicando suas rendas no incremento de suas atividades próprias ou essenciais. O que não foi contestado tais argumentos.

Nota-se que a recorrente não é empresária, a recorrente não explora, tampouco presta serviço de caráter empresarial, isto é, com objetivo de auferir lucros para serem distribuídos a seus associados ou administradores – não interfere na concorrência de mercado. Ora, é neste sentido que deve ser interpretado também o art. 14, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Veremos que a atual Legislação concorrencial dispõe sobre a prevenção e repressão às infrações de ordem econômica, sendo orientada pelos ditames constitucionais de liberdade de iniciativa, livre concorrência, função social da propriedade, defesa aos consumidores e repressão ao abuso do poder econômico, com o objetivo de preservar os mecanismos do mercado.

De acordo com o Dicionário Michaelis, concorrência é a “pretensão de mais de uma pessoa à mesma coisa”, é a “competição”, é a “rivalidade entre os produtores ou entre negociantes, fabricantes ou empresários”.

Portanto, a expressão contém a idéia de disputa entre agentes econômicos num espaço ou lugar, designado mercado, em certo tempo ou período, acerca de determinado objeto.

Dita Isabel Vaz (Apud: PEREIRA, Marco Antônio Marcondes. Concorrência desleal por meio da publicidade. São Paulo: Juarez de Oliveira., 2001.p. 5), “A concorrência é um fenômeno complexo e um dos seus pressupostos essenciais é a liberdade, para que os agentes econômicos façam o melhor uso de sua capacidade intelectual e organizem da melhor maneira possível os fatores de produção de bens ou de prestação de serviços, de modo a obter produtos de boa qualidade e a oferecê-los no mercado a preços atraentes”.

Sendo assim, para que haja concorrência é preciso que empreendedores disputem uma mesma clientela de um mercado.

Produtos idênticos ou afins fabricados por empresas diferentes as colocam em situação de concorrência, pois buscam os mesmos consumidores potenciais para seus produtos ou serviços. Por isso, há trâmites que devem ser observados quando há pretensão de alterações societárias entre empresas que atuam na mesma atipicidade e já possuem clientelas preferenciais e segmentadas no mercado.

Muitos são os fundamentos para a repressão da concorrência desleal: proteção ao fundo de comércio, aviamento, proteção da atividade empresarial, tutela da clientela, defesa do patrimônio alheio, tutela do direito de da personalidade (ex: nome e criações intelectuais), respeito à moral profissional, usos e costumes do comércio.

O próprio legislador delimitou que o fundamento da repressão à concorrência desleal é o respeito ao uso honesto na atividade empresária, ou seja, a observância das regras aceitas no mercado como próprias da concorrência, sujeitas ao conceito aberto de correção profissional, isto é, de boa-fé que deve nortear os competidores entre si, e frente aos consumidores.

Concorrência desleal, portanto, é aquele em que são usados meios ou métodos desleais, que mesmo não sendo delituosos, possibilitam aos prejudicados por seu emprego a reparação civil. Já a concorrência desleal criminosa ocorre quando esses meios ou métodos empregados são tão perigosos ou graves, que são considerados como delituosos, gerando sanções penais.

(...)

Ante todo o exposto, reconheço os motivos da recorrente, uma vez entender que tais atividades encontram respaldo em suas finalidades essenciais – ora, não vejo necessidade que a recorrente exaurisse, de forma clausulada, todas as formas pelas quais devesse o ente desenvolver suas atividades de forma a atender seus fins gerais, desde que não atuem diretamente no mercado com conotação específica no direito econômico, desta forma, finalisticamente, buscando o lucro.

Pode até resultar em lucro determinada operação, embora na hipótese não tenha sido produzida prova nesse sentido, mas este não é seu fim, e, caso haja lucro, este não pode ser distribuído.(...)”

Por fim, clarifico que, para fins da não cobrança da COFINS para tais associações, entendo que consideram-se rendas relacionadas à finalidade essencial aquelas destinadas ao atendimento da finalidade essencial da entidade, independentemente de sua natureza – desde que não mantenham estrutura empresarial.

Da necessária observância ao Princípio da Verdade Real

Especificamente a origem do crédito, tem-se que, de acordo com o presente recurso, o recorrente descreve que:

- de acordo com o despacho decisório, não restou localizado “crédito disponível” para restituição no sistema da RFB, uma vez que ao identificar o DARF discriminado no PERDCOMP utilizou-o integralmente para pagamento de suposto débito;
- a desconsideração da declaração retificadora do período de apuração do crédito ou “ausência”, em função da impossibilidade de transmissão por recusa da RFB, não desnatura o pagamento a maior realizado pela recorrente, tendo em vista que não ser impeditivo para o legítimo exercício do direito de exclusão da base de cálculo da COFINS das receitas próprias das atividades previstas em seu Estatut;
- portanto, caberia à autoridade fazendária ter observado o Princípio da Verdade Real, bem como diligenciado nas dependências do recorrente a vultosa documentação contratual, escritas fiscais e contábeis, com o intuito de averiguar a proveniência de tal crédito.
- Diz-se vultosa documentação, porque é inviável e também pouco prático e econômico anexar aos presentes autos cópias de todos os contratos e comprovantes de pagamentos efetuados a favor do Instituto, a fim de demonstrar que as receitas pertinentes sejam próprias do Instituto, bem como o reflexo nos registros contábeis.

Vê-se que, quanto à retificação da DCTF, entendo que ainda que não tivesse sido aceita pelos sistemas da RFB, não afasta o dever de o contribuinte comprovar a origem do crédito alegado, bem como o período em que foram constituídos para fins de melhor suportar o afastamento da prescrição.

O que caberia ao recorrente, apesar de ter comentado o equívoco de se incluir na base de cálculo as receitas de sua atividade própria, comprovar que as receitas declaradas e auferidas naquele período são as destinadas ao atendimento da finalidade essencial da entidade, independentemente de sua natureza.

Desta forma, observa-se que quanto à questão da verdade material, no caso vertente, o recorrente não apresentou nenhuma prova documental que dê suporte à alegação em que se funda, quando deveria instruir a manifestação de inconformidade com demonstrativo de apuração e documentário contábil e fiscal necessário e suficiente para deixar o julgador convicto de que efetivamente há o referido crédito tributário. Ainda citou a recorrente em sua defesa que acreditava ser pouco prático e econômico anexar aos presentes autos cópias de todos os contratos e comprovantes de pagamentos efetuados.

Eis que, de acordo com o art. 16 do Decreto 70.235, de 1972, o que podemos aplicar por analogia à manifestação de inconformidade, a prova documental quando da impugnação deveria ser apresentada, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (a) fique demonstrada a impossibilidade de sua

Processo nº 15374.907832/2008-43
Acórdão n.º **3202-000.973**

S3-C2T2
Fl. 193

apresentação oportuna, por motivo de força maior; (b) refira-se a ato ou a fato ou a direito superveniente; (c) destine-se a contrapor fatos ou posteriormente trazidas aos autos.

Da Conclusão

Ante todo o exposto, por conseguinte, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

Assinado digitalmente

Tatiana Midori Migiyama