



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

<b>Processo nº</b>	15940.000652/2009-48
<b>Recurso nº</b>	000.001 Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3301-00.022 – 3<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	8 de julho de 2011
<b>Matéria</b>	COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO
<b>Recorrente</b>	ASSOCIAÇÃO PRUDENTINA DE EDUCAÇÃO E CULTURA -APEC
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

DECISÃO RECORRIDA. NULIDADE.

Não provada violação das disposições contidas nas normas reguladoras do processo administrativo fiscal, não há que se falar em nulidade da decisão recorrida.

DECISÃO RECORRIDA. CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA

O indeferimento de pedido de perícia contábil por parte da autoridade julgadora de primeira instância não configura cerceamento de defesa.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2006

IMUNIDADE. INSTITUIÇÃO SEM FINS LUCRATIVOS. ASSISTÊNCIA SOCIAL

A imunidade prevista no art. 150, VI, “c”, da Constituição Federal, bem como no art. 9º, II, “c” do Código Tributário Nacional, não alcança a Cofins, mas tão somente aos impostos incidentes sobre o patrimônio, renda ou serviços das entidades neles elencadas.

ISENÇÃO. INSTITUIÇÃO SEM FINS LUCRATIVOS. ASSISTÊNCIA SOCIAL

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

**RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário nos termos do voto do Relator.

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente

José Adão Vitorino de Moraes - Relator

Participaram do presente julgamento: os Conselheiros José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Maurício Taveira e Silva, Fábio Luiz Nogueira, Maria Teresa Martínez López e Rodrigo da Costa Pôssas.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra a decisão proferida pela DRJ Ribeirão Preto que julgou procedente o lançamento da contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) referente aos fatos geradores dos meses de competência de janeiro de 2005 a dezembro de 2006.

O lançamento decorreu da falta de pagamento e declaração dos valores da contribuição devida mensalmente nas respectivas Declarações de Contribuições e Tributos Federais (DCTFs).

Cientificada do lançamento, inconformada a recorrente impugnou-o, alegando razões que foram assim resumidas por aquela DRJ:

*“a) teceu considerações sobre a imunidade tributária, argumentando que o art. 14 do Código Tributário Nacional - CTN informa os requisitos exigidos para que as instituições de educação sem fins lucrativos gozem de imunidade, conforme art. 150, VI, c, da Constituição Federal, e que qualquer outro requisito não previsto naquele dispositivo ‘fere a garantia constitucional’. Acrescentou que apenas uma lei complementar poderia acrescentar outro requisito, desde que não suprimisse a garantia constitucional, citando doutrinadores para confirmar seu argumento;*

*b) prosseguiu tratando de sua condição de entidade imune, listando documentos (certidões, declarações e registros) anexados à impugnação que demonstrariam essa condição;*

*c) no tocante à decisão judicial sob a forma de antecipação de tutela, que ‘decretou a suspensão do certificado filantrópico concedido à autuada’, alegou que ela não socorre ao fisco, pois cumpridos os requisitos do art. 14 do CTN ela tem direito à imunidade tributária. ‘O Certificado tem natureza meramente declaratória’, e seu direito estaria amparado pelo ‘cumprimento da legislação de regência’. Assinalou que existem recursos especial e extraordinário interpostos contra a decisão que admitiu o processamento da ação civil pública;*

*d) passou a discorrer sobre os serviços gratuitos oferecidos pela entidade, com o intuito de comprovar a prática de atividades filantrópicas e assistenciais;*

e) relatou as razões do ajuizamento da Ação Civil pelo Ministério Público Federal - MPF, descreveu o trâmite processual e as decisões proferidas. Procurou demonstrar que o Acórdão, que reformou a primeira decisão monocrática (a qual havia extinguido o processo por carência de interesse do MPF) e decidiu que o impetrante tinha interesse e legitimidade para o pleito, fere vários dispositivos de lei federal e diverge de interpretação do Superior Tribunal de Justiça - STJ; lembrou que a antecipação de tutela é de caráter provisório, reclamando que 'o fisco pretende é emprestar a uma decisão provisória, passível de revisão após a formação do colégio de provas judiciais, o caráter de definitividade';

f) além da 'pendência judicial', estaria a prejudicar a autuação o fato de existir recurso administrativo junto ao CNAS, sendo que a Medida Provisória nº 446, de 07/11/2008, por seus arts. 37 e 39 considerou deferidos os pedidos de renovação de CEBAS ainda não apreciados ou pendentes de pedido de reconsideração ou recurso. Encontrando-se pendente de pedido de reconsideração de seu terceiro pedido de renovação, bem como pendente de análise 'a quarta e quinta renovação do CERTIFICADO DE ENTIDADE FILANTRÓPICA, em 05/12/2003 e 06/12/2006', requeridas tempestivamente, seus pedidos devem ser considerados deferidos;

g) transcreveu os 'Procedimentos do CNAS' sobre a concretização do disposto na Medida Provisória, para concluir ser descabida a Resolução nº 6, de 27/01/2009, que exclui a impugnante da Resolução nº 3, resolução esta que deferira seu pedido de renovação de CEBAS do período de 01/01/2007 a 31/12/2009 (alegando ainda que tal Resolução nº 3 deveria abranger o período de 01/01/2001 a 31/12/2009). Aduziu que a Resolução nº 6 é descabida porque, ao tempo da 'liminar antecipatória', a entidade não possuía o Certificado, não havendo o que suspender no período de renovação. Invocados';

h) a decisão liminar, proferida em 02/10/2008, suspendeu seu Certificado com efeitos retroativos e vedou a renovação até ulterior deliberação, mas por ser 'interina e precária', "não afeta os efeitos da MP nº 446 de 07/11/2008 que considera deferida tal certificação de 01/01/2001 até 31/12/2009 (3º, 4º e 5º pedidos de renovação)";

i) discorreu longamente sobre a 'auto-executoriedade' da Medida Provisória, para, ao final, requerer a juntada de novos documentos, a realização de perícia contábil para constatar o atendimento ao art. 14 do CTN e a insubsistência do auto de infração."

Analizada a impugnação, aquela DRJ julgou o lançamento procedente, conforme Acórdão nº 14-28.189, datado de 25/03/2010, às fls. 1.645/1.648, sob as seguintes ementas:

"CEBAS. IMUNIDADE.

*O Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS é requisito para usufruto da imunidade constitucional em relação às contribuições sociais.*

**FALTA DE RECOLHIMENTO.**

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

**JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS.**

*Em regra, não se admite a juntada posterior de documentos, salvo nas hipóteses expressamente previstas em lei.*

**PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.**

*Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.*

**CONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA.**

*A instância administrativa não possui competência para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis.”*

Cientificada desta decisão, a recorrente interpôs o recurso voluntário às fls. 1.653/1.683, requerendo, em preliminar, a sua nulidade e o retorno dos autos à unidade administrativa de origem para que as provas pleiteadas possam ser produzidas sob o argumento de cerceamento do seu direito de defesa; e, no mérito, a sua reforma a fim de que se julgue improcedente o lançamento sob o argumento de que goza de imunidade tributária nos termos do CTN, art. 14 e da Constituição Federal (CF) de 1988, art. 150, VI, “c”. Alegou, ainda, que, embora, exista uma decisão da Justiça Federal decretando a suspensão do seu Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS, o CTN, não o exige para o gozo da imunidade. Além disto, pendem recursos, especial e extraordinário, contra a decisão que admitiu o processamento da ação civil pública que objetiva a suspensão do seu certificado e também recurso administrativo perante o Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS) contra a decisão deste conselho que suspendeu seu certificado. Suscitou também a MP nº 446, de 2008, que, embora não aprovada pelo Congresso Nacional, gerou efeitos durante sua vigência e, nos termos dos seus arts. 37 e 39, devem ser considerados deferidos os pedidos de renovação sem julgamento por parte do CNAS e os pendentes de julgamento de pedido de reconsideração ou de recurso. No presente caso, consoante a certidão do CNAS, expedida em 08/10/2005, teve seu terceiro pedido de renovação indeferido em 15/05/2001, contudo interpôs pedido de reconsideração que ainda se encontra pendente de decisão; além disto requereu a quarta e quinta renovações em 05/12/2003 e 06/12/2006, respectivamente, as quais se encontram em fase de análise.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele conheço.

A suscitada nulidade da decisão recorrida sob o argumento de cerceamento do seu direito de defesa, pelo fato de ter sido indeferido o pedido de perícia contábil, não tem amparo legal.

De acordo com o Decreto nº 70.235, de 1972, art. 59, inciso II, são nulos somente os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, assim dispondo:

Assinado digitalmente em 14/07/2011 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS, 14/07/2011 por RODRIGO DA COSTA

A POSSAS

Autenticado digitalmente em 14/07/2011 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS

Emitido em 27/07/2011 pelo Ministério da Fazenda

*“Art. 59 - São nulos:*

(...);

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”*

No presente caso, a decisão recorrida foi proferida pela 4ª Turma de Julgamento da DRJ Ribeirão Preto, colegiado competente para apreciar a impugnação interposta e julgar a procedência ou não do lançamento, nos termos do Decreto nº 70.235, de 1972, art. 25, I.

Quanto ao pedido de perícia, ao contrário do entendimento da recorrente, seu indeferimento não caracterizou cerceamento de defesa contra a decisão recorrida.

No presente caso, a recorrente contestou cada uma das matérias decididas em primeira instância. É verdade que repetiu os mesmos argumentos expendidos na impugnação, mas todos guardam correspondência direta com o decidido naquela decisão.

Conforme demonstrado na decisão recorrida, a autoridade julgadora de primeira entendeu que não havia necessidade da perícia solicitada e que aquela somente se justificaria se as provas não pudessem ser produzidas por uma das partes.

Correto o entendimento daquela autoridade, uma vez que a produção de provas, no presente caso, independe de perícia contábil.

Além disto, o seu pedido não atendeu o disposto no Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, art. inciso IV.

Dessa forma, não há que se falar em nulidade da decisão recorrida e de realização de perícia contábil.

No mérito, a questão se restringe à imunidade da recorrente ao pagamento da Cofins no período de competência de janeiro de 2005 a dezembro de 2006, período objeto do lançamento em discussão, nos termos do inciso IV, alínea “c” do art. 9º do CTN, c/c o art. 14 deste mesmo Código e do inciso VI, alínea “c” do art. 150 da CF/1988.

Ao contrário do seu entendimento, aqueles dispositivos legais tratam de imunidade a impostos e não de imunidade a contribuições sociais, como à Cofins, conforme se verifica de seus conteúdos.

O CTN dispõe, *in verbis*:

*“Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

(...);

*II - cobrar imposto sobre o patrimônio e a renda com base em lei posterior à data inicial do exercício financeiro a que corresponda;*

(...);

*c) o patrimônio, a renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo; (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10.1.2001).*

*(...).”*

Já a CF/1988, estabelece:

*“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

*(...).*

*VI - instituir impostos sobre:*

*(...).*

*c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;*

*(...).”*

Portanto, esse dispositivo legal não se aplica à Cofins por se tratar de contribuição destinada ao financiamento da seguridade social, mas tão somente a impostos.

Também, esse é o tratamento dado a essa contribuição pelo Supremo Tribunal Federal (STF) desde o julgamento da constitucionalidade da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, na Ação Direta de Constitucionalidade nº 01-01-DF, de 01/12/93, cuja decisão foi a seguinte:

*“Por votação unânime, o Tribunal conheceu em parte da ação e, nessa parte, julgou-a procedente, para declarar, com os efeitos previstos no parágrafo 2º do art. 102 da Constituição Federal, na redação da Emenda Constitucional nº 03, de 1993, a constitucionalidade dos artigos. 1º, 2º e 10º, bem como da expressão ‘A contribuição social sobre o faturamento de que trata esta lei complementar não extingue as atuais fontes de custeio da Seguridade Social’, contida no art. 9º, e também da expressão ‘Esta lei complementar entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir do primeiro dia do mês seguinte aos noventa dias posteriores, àquela publicação,...’, constantes do art. 13, todos da Lei Complementar nº 70, de 30-12- 91.” (destaque acrescido)*

Ainda, fundamentando que a Cofins não é imposto, embora tenha natureza tributária, vale citar trechos dos votos do Ministro Relator Moreira Alves e do Ministro Carlos Velloso no julgamento da referida ADIn:

*“Esta Corte, ao julgar o RE 146.733, de que fui relator, e que dizia respeito à contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas instituída pela Lei nº 7.689/88, firmou orientação no sentido de que as contribuições sociais destinadas ao*

*financiamento da seguridade social têm natureza tributária, embora não se enquadrem entre os impostos.” (Ministro Moreira Alves) [destaque não-original]*

*“Sustenta-se que a Cofins seria um imposto. Não procede a sustentação. Explico: o Finsocial, tal como recepcionado pelo art. 56 do ADCT, é que seria um imposto. No voto que proferi nos RREE nº 150.755 e 150.764, deixei expresso o entendimento no sentido de que o velho Finsocial, que é justamente o Finsocial do DL 1940, de 1982, fora recepcionado pelo art. 56 do ADCT tal como ele se apresentava, vale dizer, um imposto inominado. Existiria, entretanto, como imposto até que, segundo está no art. 56 do ADCT, a lei dispusesse sobre o art. 195, I, da Constituição, vale dizer, criasse a contribuição com base no art. 195, I, da Constituição Federal. Foi exatamente isto o que ocorreu com a Lei Complementar nº 70, de 30.12.91.” (Ministro Carlos Velloso) [destaque não-original]*

Portanto, considerando que a Cofins não é imposto, revela-se improcedente a alegação da recorrente de que seria imune a ela com fundamento na CF/1988, art. 150, inciso VI, alínea “c”, c/c o CTN, art. 14.

A isenção ao pagamento dessa contribuição, de fato imunidade, está prevista na CF/1988, art. 195, que assim dispõe, in verbis:

*“Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:*

*I - dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro;*

*(...).*

*§ 7º - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades benéficas de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.” (destaque não-original)*

A Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, instituidora da Cofins, assim dispôs quanto à isenção para as entidades benéficas:

*“Art. 6º. São isentas da contribuição:*

*(...);*

*III - as entidades benéficas de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.*

*(...).” (destaque não-original)*

Já a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que fixou os requisitos para o gozo da isenção dessa contribuição, assim estabelece:

*“Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade benficiente 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 Registro e do Certificado de Entidade Benficiente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;*

*III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social benficiente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência;*

*IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeiteiros, 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.*

*(...).*

*§ 3º Para os fins deste artigo, entende-se por assistência social benficiente a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar.*

Também o art. 4º dessa lei assim define assistência social:

*“Art. 4º. A Assistência Social é a política social que provê o atendimento das necessidades básicas, traduzidas em proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência, à velhice e à pessoa portadora de deficiência, independentemente de contribuição à Seguridade Social.”*

Segundo os dispositivos legais transcritos acima, a isenção da Cofins está condicionada ao atendimento cumulativo de todos os requisitos elencados acima.

No presente caso, dos exames dos autos, verifica-se que a recorrente, no período de competência do lançamento em discussão, não atendeu aos requisitos elencados nos itens II, III, IV e V, transcritos acima: a) o seu Certificado ou Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo CNAS foi suspenso; b) não promoveu assistência social benficiente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes; c) remunerou seus diretores; d) transferiu parte do seu patrimônio ao sócio Sr. Agripino de O. Lima e mulher, correspondente a quantia de US\$1,820,000,00 (um milhão oitocentos e vinte e vinte dólares norte-americanos); e, d) distribuiu lucros, tudo isto provado no relatório e na sentença proferida na ação civil pública, cópia às fls. 06/08, bem como na própria ação que foi proposta pelo Ministério Público Federal, cópia às fls. 10/47.

Dessa forma, descumpridos os requisitos elencados nos incisos II, III, IV e V do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, transcritos anteriormente, não há que se falar em isenção da Cofins no período, objeto do lançamento contestado.

Ressalte-se que, embora o inciso III e § 3º, ambos do art. 55, da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, sejam objeto de questionamento na ADIN 2028-5 em que o Supremo Tribunal Federal (STF) referendou a concessão da medida liminar para suspender, até a decisão final desta ação, a eficácia de tais dispositivos, inclusive, atribuindo à discussão da matéria o caráter de “repercussão geral”, entendo que não se aplica a este caso o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), porque, ainda que a decisão transitada em julgado suspenda os referidos dispositivos, a recorrente descumpriu os demais requisitos para gozo da isenção (imunidade) elencados nos incisos II, IV e V do art. 55 da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, citado e transscrito anteriormente, que não são objeto de contestação naquela Corte Magna.

Quanto aos efeitos da Medida Provisória nº 446, de 07/11/2008, entendemos que ela não se aplica ao presente caso, pois o deferimento, nela promovido, refere-se aos certificados com pendência de análise, seja de pedido de renovação, seja de recurso ou pedido de reconsideração de pedidos indeferidos. Neste caso, a decisão judicial suspendeu o certificado e impediu sua ulterior renovação. Assim, os pedidos pendentes perderam o objeto.

Em suma, as Resoluções CNAS de nºs 4 e 6, que suspendeu os certificados da recorrente para os períodos de 01/01/1995 a 31/12/1997 e 01/01/1998 a 31/12/2000 (a de nº 4) e a exclui (a de nº 6) da resolução que havia deferido a renovação de seu certificado para o período de 01/07/2007 a 31/12/2009, estão de conformidade com a decisão judicial e, mesmo que assim não fosse, não caberia a esta autoridade julgadora desconsiderá-las.

Por fim, inexistindo CEBAS para o período objeto da autuação e estando o CNAS impedido, por determinação judicial, de concedê-lo e, ainda, demonstrado que a recorrente não atendeu também às exigências elencadas nos incisos IV e V do art. 55 da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, estava sujeita ao recolhimento da Cofins no período objeto do lançamento em discussão.

Em face do exposto e de tudo o mais que dos autos consta, nego provimento ao presente recurso voluntário.

José Adão Vitorino de Moraes - Relator