



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

Processo n° 16004.720248/2011-51
Recurso n° 01 Voluntário
Acórdão n° 3301-001.867 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de maio de 2013
Matéria Cofins
Recorrente FUNDAÇÃO PADRE ALBINO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2009

ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. GRATUIDADE. MEDIDA LIMINAR PROFERIDA EM ADIN. EFEITOS ERGA OMNES. AUTO DE INFRAÇÃO ANULADO.

Medida Liminar proferida em Ação Direta de Inconstitucionalidade, nos termos do art. 27, da Lei nº 9.868/99, possui efeitos *erga omnes*, salvo se o colendo STF, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos da decisão, o que no caso da ADIn nº 2.028-2 não ocorreu, assim sendo, a restrição prevista no art. 55, III, da Lei nº 8.212/91 (e art. 4º, 5º e 7º, da Lei nº 9.732/98), que condicionavam a concessão do benefício (imunidade) à gratuidade na prestação de serviços, não pode ser exigida das entidades beneficentes de assistência social (art. 195, § 7º, da CF/88).

Recurso Provido.

Auto de Infração Anulado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso para anular o auto de infração/lançamento, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

Rodrigo da Costa Pôssas

Presidente

Antônio Lisboa Cardoso

Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso (relator), Andrada Marcio Canuto Natal, Bernardo Motta Moreira, Maria Teresa Martínez López e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente).

Relatório

Em razão da clareza e objetividade adoto o relatório do acórdão recorrido, nos seguintes termos:

Contra a empresa qualificada em epígrafe foi lavrado auto de infração de fls. 1675/1689 em virtude da apuração de falta de recolhimento da Cofins do período de janeiro de 2007 a dezembro de 2009, exigindo-se-lhe o crédito tributário no valor total de R\$12.319.140,99.

Segundo o Termo de Constatação Fiscal e Descrição dos Fatos de fls. 1671/1674, **a contribuinte estava isenta da contribuição apenas em relação às receitas de suas atividades próprias (doações e subvenções)**, conforme Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 2001, art. 14, X, **devendo recolhê-la sobre as demais receitas**, o que não foi feito.

O enquadramento legal encontra-se às fls. 1683 e 1688.

Cientificada, a interessada apresentou a impugnação de fls. 1693/1705, na qual alegou, preliminarmente, existir “decisão judicial afastando a incidência da Cofins sobre atividades não-próprias”. Tal decisão teria sido proferida em liminar e sentença no Mandado de Segurança impetrado pelo Sindicato que a representa, visando a suspensão dos efeitos do art. 14, X, da MP nº 2.158-3 5.

Mesmo estando ainda sub-judice a questão, com a remessa dos autos ao Órgão Especial do TRF da 3ª Região, os recursos apresentados contra a decisão que concedeu parcialmente a segurança foram recebidos apenas com efeito devolutivo, mantendo-se inalterados os efeitos da liminar e sentença. Por essa razão, o crédito tributário está com sua exigibilidade suspensa, nos termos do Código Tributário Nacional (CTN), art. 151, V (sic), razão pela qual não há que se falar em juros de mora.

No mérito, discorreu sobre a imunidade tributária relativa às contribuições prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal (CF), argumentando ser uma entidade beneficente de assistência social que atende a todos os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, fazendo jus, portanto, a tal imunidade.

Relatou ser possuidora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, deferido nos termos do art. 37 da MP nº 446, de 2008, tendo pedido sua renovação em dezembro de 2009.

Argumentou não ter havido questionamento do autuante que concluisse pelo descumprimento dos requisitos previstos nos incisos III a V do art. 55 da Lei nº 8.212, aduzindo ainda ser possuidora de certidões negativas de débitos previdenciários referentes ao período autuado, atendendo o estabelecido no § 6º desse artigo.

Alegou que a distinção estabelecida entre as receitas pela MP nº 2.158-35 e Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, não tem o condão de estabelecer

obrigação tributária à impugnante, na medida em que sua imunidade está garantida constitucionalmente.

Acrescentou que a impossibilidade de incidência tributária, no caso, é determinada pela ausência do objetivo de lucro, o que não significa a necessidade de prestação de serviços gratuitos à coletividade.

Reclamou interpretação literal para o art. 195, § 7º da CF, por se tratar de norma tributária concessiva de isenção, sem ampliar nem reduzir seu conteúdo, nos termos do art. 111 do CTN.

Transcreveu jurisprudência do extinto Conselho de Contribuintes, requerendo, ao final, o acolhimento de sua defesa.

A decisão recorrida julgou parcialmente procedente o auto de infração, no sentido de afastar a concomitância com o Poder Judiciário, em razão da Contribuinte não ter logrado comprovar sua condição de filiada do Sindicato impetrante do MS 5632-73.2004.4.03.6102 (7ª Vara Federal de SP), bem como por não possuir mesmo domicílio tributário da autoridade impetrada, afastou-se a multa de ofício de 75%, nos termos do art. 63, da Lei nº 9.430, de 1996, em razão da liminar proferida na Adin nº 2028-2, suspender a exigibilidade da Cofins para os meses de **janeiro de 2007 a outubro de 2008 e fevereiro a outubro de 2009**, enquanto perdurarem os efeitos da referida medida liminar, e ainda, cancelar a exigência relativa aos meses de novembro de 2008 a janeiro de 2009, novembro e dezembro de 2009, quando não mais vigia o art. 55, da Lei nº 8.212, de 1991, nos termos da MP nº 446, que revogou o art. 55, da Lei nº 8.212/91, sendo a mesma rejeitada pela Câmara dos Deputados em 10/02/2009, publicado em 12/02/2009, conforme sintetiza a ementa a seguir reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO
DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2009

ENTIDADE BENEFICENTE. IMUNIDADE.

A imunidade constitucional das entidades beneficentes de assistência social, que atendam os requisitos legais, não foi alterada pela Medida Provisória nº 1.858-6 e reedições.

IMUNIDADE. GRATUIDADE NA PRESTAÇÃO DE
SERVIÇOS. ADIN DO STF.

O requisito de gratuidade na prestação de serviços pela entidade beneficente de assistência social, incluído pela Lei nº 9.532, de 1997, está suspenso por medida liminar concedida pelo Supremo Tribunal Federal na Adin nº 2.028.

LANÇAMENTO PARA PREVENIR A DECADÊNCIA.
MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício é inexigível nos lançamentos para prevenir a decadência de créditos suspensos por medida liminar.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificada em 06/07/2012 (AR – fl. 1801), a interessada interpôs o recurso voluntário de fls. 1803 e seguintes, em 08/08/2012, aduzindo, em síntese o seguinte:

- 1) Existência de ação judicial autorizando-lhe a não recolher a Cofins sobre receitas consideradas não-próprias, por força do MS 2004.61.02.005362-7, impetrado em 03/06/2004, visando a suspensão dos efeitos do art. 14, inciso X, da MP nº 2.158-35/01, tendo em vista a imunidade tributária assegurada pelo art. 195, § 7º da CF/88, restabelecendo os efeitos da LC nº 70/91;
- 2) Em consequência da liminar deferida no MS, devem ser excluídos os juros de mora, conforme determina o art. 151, do CTN;
- 3) Caso seja superada a preliminar, aduz que, no mérito o lançamento também não merece prosperar, em razão de tratar-se de entidade de assistência social, goza da imunidade prevista no art. 195, § 7º da CF/88, a qual não poderia ser limitada pela MP 2.158-35/01 e IN SRF 241/2002, que restringiu à imunidade às receitas próprias, vez que atende a todos os requisitos da lei (Lei nº 8.212/91, até 26/11/2009, e Lei nº 11.201/09), estando isenta da Cofins sobre a totalidade de suas receitas;
- 4) Alega que o STF julgou inconstitucional o alargamento da base de cálculo prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98, restabelecendo as disposições da LC nº 70/91, devendo ser excluído do lançamento a exigência da Cofins sobre receitas consideradas não-próprias;
- 5) Diz, por fim que a Emenda Constitucional nº 20/98, não poderia convalidar uma norma que já teria sido promulgada e sancionada e julgada inconstitucional (Lei nº 9.718/98).

É o relatório

Voto

Conselheiro Antônio Lisboa Cardoso, Relator

Os recursos de ofício e voluntário foram interpostos tempestivamente e de acordo com as disposições legais pertinentes.

O recurso de ofício se refere à exoneração da multa de ofício (75%), tendo em vista tratar-se de lançamento destinado a prevenir a decadência, em face da Medida Cautelar deferida pelo Supremo Tribunal Federal (STF) nos autos da ADIn nº 2.028-2, declarando a inconstitucionalidade da Lei nº 9.732, de 1998, que alterou o art. 55, da Lei nº 8.212/91.

A decisão liminar proferida pelo STF, que suspendeu os dispositivos inconstitucionais (art. 1º, da Lei nº 9.732/98, que alterou o art. 55, III, da Lei nº 8.212/91, e os arts. 4º, 5º e 7º da Lei nº 9.732/98), que condiciona a concessão do benefício à gratuidade na prestação de serviços, ocorreu nos seguintes termos:

Decisão : O Tribunal, por unanimidade, referendou a concessão da medida liminar para suspender, até a decisão final da ação direta, a eficácia do art. 1º, na parte em que alterou a redação do art. 55, inciso III, da Lei nº 8.212, de 24/7/1991, e acrescentou-lhe os §§ 3º, 4º e 5º, bem como dos arts. 4º, 5º e 7º, da Lei nº 9.732, de 11/12/1998. Votou o Presidente. Ausente, justificadamente, o Senhor Ministro Celso de Mello. Plenário, 11.11.99.

EMENTA: Ação direta de inconstitucionalidade. Art. 1º, na parte em que alterou a redação do artigo 55, III, da Lei 8.212/91 e acrescentou-lhe os §§ 3º, 4º e 5º, e dos artigos 4º, 5º e 7º, todos da Lei 9.732, de 11 de dezembro de 1998. - Preliminar de mérito que se ultrapassa porque o conceito mais lato de assistência social - e que é admitido pela Constituição - é o que parece deva ser adotado para a caracterização da assistência prestada por entidades beneficentes, tendo em vista o cunho nitidamente social da Carta Magna. - De há muito se firmou a jurisprudência desta Corte no sentido de que só é exigível lei complementar quando a Constituição expressamente a ela faz alusão com referência a determinada matéria, o que implica dizer que quando a Carta Magna alude genericamente a "lei" para estabelecer princípio de reserva legal, essa expressão compreende tanto a legislação ordinária, nas suas diferentes modalidades, quanto a legislação complementar. - No caso, o artigo 195, § 7º, da Carta Magna, com relação a matéria específica (as exigências a que devem atender as entidades beneficentes de assistência social para gozarem da imunidade aí prevista), determina apenas que essas exigências sejam estabelecidas em lei. Portanto, em face da referida jurisprudência desta Corte, em lei ordinária. - É certo, porém, que há forte corrente doutrinária que entende que, sendo a imunidade uma limitação constitucional ao poder de tributar, embora o § 7º do artigo 195 só se refira a "lei" sem qualificá-la como complementar - e o mesmo ocorre quanto ao artigo 150, VI, "c", da Carta Magna -, essa expressão, ao invés de ser entendida como exceção ao princípio geral que se encontra no artigo 146, II ("Cabe à lei complementar: II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar"), deve ser interpretada em conjugação com esse princípio para se exigir lei complementar para o estabelecimento dos requisitos a ser observados pelas entidades em causa. - A essa fundamentação jurídica, em si mesma, não se pode negar relevância, embora, no caso, se acolhida, e, em consequência, suspensa provisoriamente a eficácia dos dispositivos impugnados, voltará a vigorar a redação originária do artigo 55 da Lei 8.212/91, que, também por ser lei ordinária, não poderia regular essa limitação constitucional ao poder de tributar, e que, apesar disso, não foi atacada, subsidiariamente, como inconstitucional nesta ação direta, o que levaria ao não-conhecimento desta para se possibilitar que outra pudesse ser proposta sem essa deficiência. - Em se tratando, porém, de pedido de liminar, e sendo igualmente relevante a tese contrária a de que, no que diz respeito a requisitos a ser observados por

entidades para que possam gozar da imunidade, os dispositivos específicos, ao exigirem apenas lei, constituem exceção ao princípio geral -, não me parece que a primeira, no tocante à relevância, se sobreponha à segunda de tal modo que permita a concessão da liminar que não poderia dar-se por não ter sido atacado também o artigo 55 da Lei 8.212/91 que voltaria a vigorar integralmente em sua redação originária, deficiência essa da inicial que levaria, de pronto, ao não-conhecimento da presente ação direta. Entendo que, em casos como o presente, em que há, pelo menos num primeiro exame, equivalência de relevâncias, e em que não se alega contra os dispositivos impugnados apenas inconstitucionalidade formal, mas também inconstitucionalidade material, se deva, nessa fase da tramitação da ação, trancá-la com o seu não-conhecimento, questão cujo exame será remetido para o momento do julgamento final do feito. - Embora relevante a tese de que, não obstante o § 7º do artigo 195 só se refira a "lei", sendo a imunidade uma limitação constitucional ao poder de tributar, é de se exigir lei complementar para o estabelecimento dos requisitos a ser observados pelas entidades em causa, no caso, porém, dada a relevância das duas teses opostas, e sendo certo que, se concedida a liminar, revigorar-se-ia legislação ordinária anterior que não foi atacada, não deve ser concedida a liminar pleiteada. - É relevante o fundamento da inconstitucionalidade material sustentada nos autos (o de que os dispositivos ora impugnados - o que não poderia ser feito sequer por lei complementar - estabeleceram requisitos que desvirtuam o próprio conceito constitucional de entidade beneficente de assistência social, bem como limitaram a própria extensão da imunidade). Existência, também, do "periculum in mora". Referendou-se o despacho que concedeu a liminar para suspender a eficácia dos dispositivos impugnados nesta ação direta.

De acordo com o andamento da mencionada ADin, a mesma se encontra conclusa ao Relator, Min. Joaquim Barbosa, em 23/08/2010.

Como a Medida Liminar proferida em ADin possui efeitos erga omnes, nos termos do art. 27, da Lei nº 9.868/99, salvo se o colendo STF, por maioria de dois terços de seus membros, restringir os efeitos da decisão, o que no caso não ocorreu, conforme depreende-se da decisão acima transcrita, reputando-se correta a decisão que afastou a multa de ofício.

Em relação aos efeitos da medida liminar proferida em Ação Direta de Inconstitucionalidade, confirmam-se os seguintes julgados da Suprema Corte:

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. Julgamento. Sentença de mérito. Oponibilidade erga omnes e força vinculante. Efeito extunc. Ofensa à sua autoridade. Caracterização. Acórdão em sentido contrário, em ação rescisória. Prolação durante a vigência e nos termos de liminar expedida na ação direta de inconstitucionalidade. Irrelevância. Eficácia retroativa da decisão de mérito da ADI. Aplicação do princípio da máxima efetividade das normas constitucionais. Liminar concedida em reclamação, para suspender os efeitos do acórdão impugnado. Agravo

improvido. Voto vencido. Reputa-se ofensivo à autoridade de sentença de mérito proferida em ação direta de inconstitucionalidade, com efeito ex tunc, o acórdão que, julgando improcedente ação rescisória, adotou entendimento contrário, ainda que na vigência e nos termos de liminar concedida na mesma ação direta de inconstitucionalidade.

(Rcl 2600 AgR, Relator(a): Min. CEZAR PELUSO, Tribunal Pleno, julgado em 14/09/2006, DJe-072 DIVULG 02-08-2007 PUBLIC 03-08-2007 DJ 03-08-2007 PP-00031 EMENT VOL-02283-02 PP-00349 RTJ VOL-00206-01 PP-00123)

EMENTA: Reclamação. 2. Garantia da autoridade de decisão cautelar na ADI 1.898, que suspendeu ato normativo do Ministro Presidente do Conselho da Justiça Federal. 3. Ato normativo que, sem autorização legislativa, determinou pagamento aos Ministros do Superior Tribunal de Justiça, aos Juízes dos Tribunais Regionais Federais e aos Juizes Federais de 1ª Instância, da diferença mensal resultante de Tabela de Vencimentos considerado o teto de R\$ 10.800,00. Vício de iniciativa e usurpação de competência constitucional do Congresso Nacional. 4. Os efeitos da decisão concessiva de cautelar, no processo de controle abstrato de normas, operam-se nos planos de eficácia e vigência da norma. A concessão de liminar acarreta necessidade de suspensão dos julgamentos que envolvam aplicação da lei cuja vigência restou suspensa. 5. Natureza objetiva dos processos de controle abstrato de normas. Eficácia erga omnes e efeito vinculante das decisões proferidas em processo de controle abstrato. 6. Aplicação de norma suspensa por órgão ordinário de jurisdição implica afronta à decisão desta Corte. 7. Reclamação julgada procedente

(Rcl 935, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 28/04/2003, DJ 17-10-2003 PP-00014 EMENT VOL-02128-01 PP-00020)

Logo, estando os dispositivos legais que condicionavam o benefício da imunidade à integralidade da gratuidade dos serviços prestados pela Recorrente, suspensos por determinação em medida liminar proferida da ADin 2.028-2, enseja o cancelamento do Auto de Infração.

Em relação ao recurso voluntário será necessário discorrer um pouco mais sobre a imunidade prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, da qual goza a Recorrente, comparando-a com a isenção a que alude o art. 14, X, da MP nº 2.158-35/2001, regulamentada pela IN SRF nº 247/2002.

Ficou claro nos autos que a Recorrente faz jus à imunidade constitucional, mesmo não disponibilizando a gratuidade de seus serviços, de forma integral, mas que não compromete o benefício por força da medida cautelar concedida pelo STF, nos autos da ADin nº 2.028-2. Esse entendimento pode ser confirmado pela própria decisão recorrida, que manteve o lançamento com exigibilidade suspensa, exatamente nas competências atingidas pela liminar, excluindo do AI as competências não abrangidas pela decisão do STF.

Em relação à decisão do STF, vale ressaltar que a medida cautelar proferida em Ação Direta de Inconstitucionalidade, por força do art. 11, da Lei nº 9.868, de 10 de novembro de 1999, nos seguintes termos:

Art. 11. Concedida a medida cautelar, o Supremo Tribunal Federal fará publicar em seção especial do Diário Oficial da União e do Diário da Justiça da União a parte dispositiva da decisão, no prazo de dez dias, devendo solicitar as informações à autoridade da qual tiver emanado o ato, observando-se, no que couber, o procedimento estabelecido na Seção I deste Capítulo.

§ 1º A medida cautelar, dotada de eficácia contra todos, será concedida com efeito ex nunc, salvo se o Tribunal entender que deva conceder-lhe eficácia retroativa.

§ 2º A concessão da medida cautelar torna aplicável a legislação anterior acaso existente, salvo expressa manifestação em sentido contrário. (grifado).

Desta forma, a liminar proferida em ADin equivale ao julgamento da própria ação, não havendo que se falar em possibilidade de lançamento para prevenir a decadência, pois, trata-se de decisão do próprio Estado, que não é dirigido somente pelo Poder Executivo, mas também pelo legislativo e Judiciário.

Em face do exposto, voto no sentido de acolher as argumentações constantes do recurso voluntário, anulando o processo *ab initio*.

Sala das Sessões, em 22 de maio de 2013

Antônio Lisboa Cardoso