



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

Processo nº 18471.002525/2002-79
Recurso nº 232 609 Voluntário
Acórdão nº 3403-00.738 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de dezembro de 2010.
Matéria COFINS
Recorrente ASSOCIAÇÃO UNIVERSITÁRIA SANTA ÚRSULA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 31/01/1997 a 31/01/1999

COFINS. IMUNIDADE. ART. 195, §7º DA CF/88. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. REQUISITOS.

As entidades beneficentes de assistência social, assim reconhecidas nos termos da lei, gozam de imunidade das contribuições para seguridade social por força do art. 195, § 7º da Constituição Federal, regulamentado pelo art. 55 da Lei nº 8.212/91, que estabelece os requisitos para sua percepção.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento os fatos geradores ocorridos durante o ano de 1997 nos termos do voto do Relator.

Antonio Carlos Atulim – Presidente

Robson José Bayerl - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Robson José Bayerl, Domingos de Sá Filho, Winderley Moraes Pereira, Ivan Allegretti e Marcos Tranchesi Ortiz

Relatório

Cuida-se de auto de infração de Cofins, período janeiro/1997 a janeiro/1999, em virtude de não lograr o contribuinte êxito na renovação do "Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos" fornecido pelo "Conselho Nacional de Serviço Social", condição para gozo da imunidade do art. 195, § 7º da CF/88, nos termos do art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Informa a autuação que a partir de fevereiro/1999, por força do disposto no art. 14, X da Medida Provisória nº 1858/99, as receitas próprias das instituições de ensino passaram a ser isentas da Cofins, razão porque o lançamento só albergou o período anterior a janeiro/99, inclusive.

As receitas do contribuinte no período são compostas por "anuidades", "receitas de serviços", subvenções e doações, "outras receitas" e "receitas financeiras".

Em impugnação o contribuinte esclareceu inicialmente tratar-se de sociedade civil sem fins lucrativos, na seqüência, como preliminar, alegou a nulidade do auto de infração por inobservância ao procedimento de cancelamento/suspensão de imunidade previsto no art. 32, §§ da Lei nº 9.430/96, fase prévia e necessária ao lançamento. No mérito, destacou que a imunidade prevista nos arts. 150, III e 195, § 7º da CF/88 abrigaria as entidades de assistência social, sendo este último dispositivo constitucional regulamentado pela Lei Complementar nº 70/91, passando, então, a discutir sobre a diferenciação entre incidência, não incidência, imunidade e isenção, para concluir que apenas lei complementar pode regulamentar o disposto no art. 195, § 7º da CF/88, sendo inconstitucional qualquer lei ordinária que pretendesse tal papel. Quanto ao seu enquadramento como entidade de assistência social, invoca o preenchimento dos requisitos do art. 14 do Código Tributário Nacional e, em extenso arrolado, sustenta a necessidade de lei complementar para definição dos requisitos para gozo da imunidade, afirmando ainda que o conceito de "assistência social" se extrairia da própria Constituição da República (arts. 6º, 203, 204 e 227 da CF/88) e o de beneficência da lei. Em conclusão reafirma seu direito à imunidade ou isenção e roga pela anulação do auto.

A DRJ Belo Horizonte/MG julgou o lançamento procedente em parte afastando a preliminar de nulidade argüida aduzindo que não fora comprovada a inobservância do art. 32 da Lei nº 9.430/96, e, demais disso, independentemente de tal procedimento, o lançamento estaria correto por não abranger as receitas de atividades próprias. No que toca ao tema de fundo, rechaçou a aplicação do disposto no art. 150, III da CF/88, exclusivo para os impostos, espécie tributária em que não se enquadram o PIS/Pasep e Cofins, que são contribuições sociais; já em relação ao art. 195, § 7º, reputou aplicável desde que observadas as disposições do art. 55 da Lei nº 8.212/91, neste âmbito, passa a examinar se instituições de educação poderiam ser qualificadas como de assistência social, bem assim, qual a legislação aplicável, quanto às exigências legais para fruição de imunidade ou isenção, se art. 14 do CTN, art. 55 da Lei nº 8.212/91 ou Lei nº 8.742/93, o que, após longo percurso interpretativo, com recurso à doutrina e jurisprudência, levou à ilação que tais instituições não podem se caracterizar como de assistência social em face da cobrança de mensalidades, o que revela uma contraprestação de vínculo contratual, sem caráter assistencial, ainda que não vise o lucro. Após, lastreada na inteligência do Parecer Normativo CST nº 05/92, concluiu que, se a pessoa jurídica preenche os requisitos legais para usufruir imunidade ou isenção, apenas as receitas próprias da atividade, isto é, sem caráter contraprestacional, não estariam sujeitas à incidência do tributo em tela, de modo que as entidades educacionais, mesmo sem fins lucrativos, sujeitar-se-iam à alíquota de 2% (dois por cento) sobre a receita da prestação de serviços, como as

mensalidades e as anuidades, em razão do que reputou indevida a inclusão, pela fiscalização, das receitas financeiras na base de cálculo utilizado para lançamento, excluindo-a

Em recurso voluntário o contribuinte contesta a decisão administrativa de primeiro grau buscando demonstrar, com respaldo constitucional, que no conceito de entidade beneficente de assistência social, segundo o qual seria aquela que "*presta serviços para atender os Direitos Sociais aos que deles necessitarem*", enquadrar-se-iam as instituições educacionais que satisfizessem as exigências legais para tal, o que, a seu juízo, se restringiria a ser reconhecida como entidade desta natureza, citando doutrina e jurisprudência a respeito, concluindo por afirmar que a assistência educacional é uma espécie do gênero assistência social. Por derradeiro, afirmou que a instituição distribui bolsas de estudos aos alunos, o que constituiria ato de assistência social.

Em 31/03/2008 o contribuinte atravessa petição pugnando pelo reconhecimento de atendimento aos requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91 e garantia da isenção ali versada, juntando certidão emitida pelo Conselho Nacional de Assistência Social do Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome com o histórico dos Certificados de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS lavrados pela entidade em favor do contribuinte.

Cuidando-se de apresentação extemporânea de documento, abriu-se vista à Fazenda Nacional para manifestação, a qual sustentou, preliminarmente, a preclusão do direito a tal providência, à vista do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 e, quanto ao mérito, que as entidades de assistência social beneficiárias de imunidade deveriam observar as exigências do art. 55 da Lei nº 8.212/91, inclusive do seu inciso III, eis que, nada obstante a suspensão pela ADI 2.028-5, restou consignado pelo plenário do STF que tal requisito deveria ser cumprido por aquelas entidades, sendo que, no caso vertente, a instituição não logrou êxito na obtenção do CEBAS para o período 1995/1996, não atendendo ao requisito do art. 55, II da Lei nº 8.212/91.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Robson José Bayerl, Relator

O recurso voluntário interposto é tempestivo e preenche os demais requisitos para sua admissibilidade, de modo que deve ser conhecido.

Preambularmente, aprecio a alegação da Fazenda Nacional a respeito da impossibilidade de se conhecer da prova documental produzida pelo recorrente, consistente na apresentação, após o recurso voluntário, de certidão emitida pelo Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome (fls. 151/152), referente à cadeia de certificação perante o Conselho Nacional de Assistência Social, face à ocorrência da preclusão consumativa para o exercício deste direito, *ex vi* do art. 16, §§ 4º a 6º do Decreto nº 70.235/72:

"Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante.

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.(Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)" (destaquei)

Pois bem, o recurso voluntário foi protocolado em 13/12/2005, a certidão em comento, por sua vez, informa que o pedido de renovação da certificação foi efetivado em 2000, porém, certamente em razão do trâmite procedimental junto ao Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS, seu deferimento se concretizou pela resolução 168/2006, publicada no DOU de 29/09/2006.

Como se observa, com a ressalva de melhor juízo, o caso vertente se enquadra na exceção das alíneas "a" e "b" do § 4º, supra transcrito, motivo pelo qual reputo fundada a irresignação da Fazenda Nacional, concluindo que o documento deve ser conhecido

Antes de adentrar o tema de fundo, quero acentuar que a matéria de defesa consistente na inconstitucionalidade de normas válidas não será conhecida neste julgamento, eis que é entendimento firme neste Conselho Administrativo, inclusive com edição de súmula de jurisprudência (súmula CARF nº 2 assim dispõe: "*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*"), que às instâncias administrativas não compete se manifestar sobre o assunto, prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, que detém o monopólio da jurisdição.

Esta circunstância restou definitivamente plasmada com a edição da Lei nº 11.941/09, que, alterando o Decreto nº 70.235/72, incluiu o art. 26-A, cuja redação é a seguinte:

"Art 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º (Revogado) (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º (Revogado) (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º (Revogado) (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º (Revogado) (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 5º (Revogado) (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) simulação da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)"

Portanto pretensos vícios de constitucionalidade alegados pelo recorrente em relação à legislação tocante à matéria não serão sequer considerados, ressalvadas as hipóteses excepcionais arroladas no próprio dispositivo.

Fixada a premissa, o cerne da alteração reside inicialmente na configuração da imunidade ou, subsidiariamente, isenção sobre as receitas do recorrente, com lastro no art.

19. § 7º da CF/88, que dispõe serem "isentas" de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

Sem maiores delongas, em que pese a Carta Magna utilizar-se do termo "isenção", a bem da verdade, como assente na melhor doutrina, está-se diante de hipótese de imunidade, relegando a isenção para as situações de não incidência legalmente qualificada, segundo o magistério de José Souto Maior Borges

Ainda com espeque na doutrina, nas lições de José Afonso da Silva, cuida-se a norma constitucional em epígrafe de regra com eficácia limitada, haja vista a necessidade de edição de lei reguladora das exigências para deflagração dos efeitos ali previstos

A regulação da imunidade estabelecida pelo preceptivo constitucional em tela foi promovida pela Lei nº 8.212/91, que, por intermédio do seu art. 55, estabeleceu o que segue:

"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: (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal; (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

II - seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001) (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

III - promova a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes; (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título; (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97). (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

§ 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 (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

§ 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. (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

§ 3º Para os fins deste artigo, entende-se por assistência social beneficente a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998) (Vide ADIN nº 2028-5) (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

§ 4º O Instituto Nacional do Seguro Social - INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998) (Vide ADIN nº 2028-5) (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

§ 5º Considera-se também de assistência social benéfica, para os fins deste artigo, a oferta e a efetiva prestação de serviços de pelo menos sessenta por cento ao Sistema Único de Saúde, nos termos do regulamento. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998) (Vide ADIN nº 2028-5) (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)

§ 6º A inexistência de débitos em relação às contribuições sociais é condição necessária ao deferimento e à manutenção da isenção de que trata este artigo, em observância ao disposto no § 3º do art. 195 da Constituição. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001) (Revogado pela Lei nº 12.101, de 2009)".

É certo que este artigo encontra-se atualmente revogado pela Lei nº 12.101/09, com eficácia a partir 30/11/99, todavia, aplica-se aos fatos ocorridos sob sua égide por força do art. 144, *caput*, do Código Tributário Nacional.

Portanto, atendidas as exigências acima elencadas, já ressalvadas aquelas suspensas pela medida liminar concedida na ADI nº 2.028-5, que discute as alterações promovidas pela Lei nº 9.732/98, faria jus o contribuinte à fruição da imunidade.

Por oportuno, peço vênha para reproduzir excerto de brilhante voto da lavra do eminente Conselheiro Marcos Tranchesi Ortiz, proferido no acórdão 3403-00495, sessão de 30/07/2010:

"Início transcrevendo o fundamento constitucional do direito à imunidade relativamente à COFINS:

"Art 195

(..)

§7º. São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei."

O primeiro objeto de análise a respeito está na relação entre beneficência e gratuidade. Refiro-me à tese segundo a qual somente satisfariam o pressuposto da beneficência instituições que oferecessem suas comodidades unicamente a título gratuito e apenas a necessitados. De minha parte, tenho que a restrição não procede. e, para refutá-la, recorro ao voto do Ministro Moreira Alves por ocasião do julgamento da medida cautelar na ADI no. 2.028-5, ajuizada precisamente a propósito da invalidação de dispositivos da Lei no. 8.212/91 que assim prescreviam Confira-se.

"Com efeito, a Constituição, ao conceder imunidade às entidades beneficentes de assistência social, o fez para que fossem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios auxiliados nesse terreno de assistência aos carentes por entidades que também dispusessem de recursos para tal atendimento gratuito, estabelecendo que a lei determinaria as exigências necessárias para que se estabelecessem os requisitos necessários para que as entidades pudessem ser consideradas beneficentes de assistência social. É evidente que tais entidades, para serem beneficentes, teriam de ser filantrópicas (...) mas não exclusivamente filantrópicas, até porque as que o são não o

são para o gozo de benefícios fiscais, e esse benefício concedido pelo §7º do artigo 195 não o foi para estimular a criação de entidades exclusivamente filantrópicas, mas, sim, das que, também sendo filantrópicas sem o serem integralmente, atendessem às exigências legais (.)”.

Mas pode-se ir além para rejeitar o argumento. De acordo com a Lei no 8.742/93 – Lei Orgânica da Assistência Social – a condição de entidade beneficente de assistência social era, à época dos fatos geradores referidos pelo auto de infração, objeto de certificação expedida pelo Conselho Nacional de Assistência Social (artigo 18, inciso IV). Referido certificado, a sua vez, tinha os pressupostos da sua emissão regulados pelo hoje revogado Decreto no 2.536/98, cujo artigo 3º textualmente exigia da instituição aspirante ao documento que aplicasse “anualmente, em gratuidade, pelo menos vinte por cento da receita bruta proveniente da venda de serviços, acrescida da receita decorrente de aplicações financeiras, de locação de bens, de venda de bens integrantes do ativo imobilizado e de doações particulares (...).”

Um dos requisitos, portanto, impostos às entidades beneficentes de assistência social consistia na aplicação de uma fração, de 20%, de suas receitas contraprestacionais, auferidas da venda de serviços, de aplicações financeiras, da alienação e locação de ativos, em atividades gratuitas. E se é assim, está explicitamente autorizada a oferta de serviços e de utilidades em caráter oneroso. Mais do que meramente autorizada, pode-se dizer que as atividades remuneradas da entidade eram estimuladas pelo sistema, haja vista que, em valores absolutos, tanto maior seria a obrigatoriedade de aplicação em gratuidade quanto mais expressivas as receitas contraprestativas.

Vencida esta etapa, a discussão prossegue em torno da compreensão das atividades educacionais entre as possíveis formas de assistência social. O acórdão recorrido posiciona-se negativamente a respeito, dele se inferindo que, para a DRJ, seria sintomática a opção do constituinte por tratar das duas realidades, educação e assistência social, em capítulos distintos.

Mais uma vez, posiciono-me em sentido contrário ao do acórdão de Primeira Instância (...). O próprio artigo 55, da Lei no 8.212/91, na redação que prevaleceu depois de deferida a cantelari na ADI no. 2.028, incluía a atividade educacional entre as espécies possíveis de assistência social, demandando do pretendente à imunidade que promovesse “a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes”.

Também explícito neste sentido é o artigo 2º, do Decreto no. 2.536/98, cujo artigo 2º conceitua “entidade beneficente de assistência social” por referência a seus possíveis segmentos de atuação.

“Art. 2º Considera-se entidade beneficente de assistência social, para os fins deste Decreto, a pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, que atue no sentido de:

I – proteger a família, a maternidade, a infância a adolescência e a velhice;

II – amparar crianças e adolescentes carentes;

III – promover ações de prevenção, habilitação e reabilitação de pessoas portadoras de deficiências;

IV – promover, gratuitamente, assistência educacional ou de saúde;

V – promover a integração ao mercado de trabalho. "

(...)

Não tenho dúvidas de que era o artigo 55, da Lei nº 8.212/91, o dispositivo de lei que disciplinava a imunidade concedida pela CF. Não se tratava, como sustentaram alguns, de uma norma isentiva, mas da própria imunidade já contida no artigo 195, §7º da Carta da República. Embora o caput do dispositivo textualmente empregasse o termo "isenção", isso seguramente não era o bastante para convencer de que fosse realmente essa a figura

Lembremos que o próprio preceito constitucional (art. 195, §7º) se utiliza do mesmo vocábulo, o que nunca impediu seja a doutrina, sejam os tribunais, de nele reconhecer a outorga de uma imunidade e não de uma isenção

Importante também considerar, nesse passo, que o tratamento regulado pelo artigo 55, da Lei nº 8.212/91 era também, tanto quanto o do comando constitucional, endereçado às entidades beneficentes de assistência social, como se lê do caput. Pois a se qualificar de isenção o ali disciplinado, ter-se-ia incongruência sistêmica insanável. O artigo constitucional garantiria imunidade à instituição, contentando-se em dela exigir que fosse beneficente de assistência social. Para gozar da isenção instituída na Lei nº 8.212/91, porém, a entidade precisaria cumprir como todos aqueles requisitos objetivos listados acima. Resultado: ter-se-iam requisitos mais rigorosos para o cumprimento da isenção do que para a obtenção da imunidade. Seria cogitável, então, que embora satisfazendo o necessário para ser imune e, portanto, ficar à margem do poder de tributar, uma entidade ainda não cumprisse o exigido para ser isenta. Antes de ser isenta, portanto, a instituição já seria imune

Por estes motivos, parece-me que o artigo 55, da Lei nº 8.212/91 fora veiculado justamente a pretexto de atender à parte final da norma constitucional, a fim de regular a imunidade nela estabelecida ("... que atendam às exigências estabelecidas em lei") Sendo assim, quem quer que pretendesse a condição de imune precisaria atender os pressupostos objetivos fixados pela lei " (grifos do original)

No caso corrente, o recorrente alegou, por ocasião da apresentação da certidão emitida pelo CNAS, que as condições necessárias à imunidade estatuídas pelo aludido

artigo 55 coincidiriam com aquelas listadas para concessão do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, tal como disposto nos arts. 2º e 3º do Decreto nº 2.536/98, que regulamenta a Lei nº 8 742/93, *verbis*:

"Art. 2º - Considera-se entidade beneficente de assistência social, para os fins deste Decreto, a pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, que atue no sentido de:

I - proteger a família, a maternidade, a infância, a adolescência e a velhice,

II - amparar crianças e adolescentes carentes;

III - promover ações de prevenção, habilitação e reabilitação de pessoas portadoras de deficiências,

IV - promover, gratuitamente, assistência educacional ou de saúde;

V - promover a integração ao mercado de trabalho.

Art. 3º Faz jus ao Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social a entidade beneficente de assistência social que demonstre, cumulativamente: (Redação dada pelo Decreto nº 4.499, de 4.12.2002)

I - estar legalmente constituída no País e em efetivo funcionamento nos três anos anteriores à solicitação do Certificado; (Redação dada pelo Decreto nº 4.499, de 4.12.2002)

II - estar previamente inscrita no Conselho Municipal de Assistência Social do município de sua sede se houver, ou no Conselho Estadual de Assistência Social, ou Conselho de Assistência Social do Distrito Federal;

III - estar previamente registrada no CNAS,

IV - aplicar suas rendas, seus recursos e eventual resultado operacional integralmente no território nacional e manutenção e no desenvolvimento de seus objetivos institucionais;

V - aplicar as subvenções e doações recebidas nas finalidades a que estejam vinculadas;

VI - aplicar anualmente, em gratuidade, pelo menos vinte por cento da receita bruta proveniente da venda de serviços, acrescida da receita decorrente de aplicações financeira, de locação de bens, de venda de bens não integrantes do ativo imobilizado e de doações particulares, cujo montante nunca será inferior à isenção de contribuições sociais usufruída;

VII - não distribuir resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob nenhuma forma ou pretexto;

VIII - não perceberem seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores, benfeitores ou equivalente remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos;

IX - destinar, em seus atos constitutivos, em caso de dissolução ou extinção, o eventual patrimônio remanescente a entidades congêneres registradas no CNAS ou a entidade pública,

X - não constituir patrimônio de indivíduo ou de sociedade sem caráter beneficente de assistência social

XI - seja declarada de utilidade pública federal. (Inciso incluído pelo Dec 3 504, de 13.06.2000)

()”

Do cotejo de referidas relações conclui-se que, nada obstante a semelhança entre as redações, há sutis diferenças entre ambos

Destarte, enquanto o art. 55 da Lei nº 8.212/91 exige o reconhecimento da entidade como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal (I), o art. 3º do Decreto nº 2.536/98 só reclama a declaração de utilidade pública federal (XI). Também prescreve aquele dispositivo que a aplicação integral do eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento dos objetivos institucionais deve ser comprovado, anualmente, ao órgão do INSS competente, através de relatório circunstanciado de suas atividades, inexigível para este último ato normativo.

Em outra vertente, como já implícito pelo raciocínio exposto, não se sustenta o argumento lançado no recurso voluntário consoante o qual bastaria a qualidade de entidade beneficente de assistência social, tal como reconhecido pelo CNAS, para se beneficiar o recorrente da imunidade em destaque, pois não é esta a disposição do indigitado art. 55 da Lei nº 8.212/91.

Da mesma forma, a isenção referida pelo art. 6º, III da Lei Complementar nº 70/91 (“são isentas da contribuição as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei”) está vinculada ao referido artigo 55.

Tanto assim que o *caput* (art. 55) faz expressa remissão aos tributos dos arts 22 e 23 da lei, sendo que este último, por seu turno, refere-se às contribuições para financiamento da seguridade social, inicialmente calculadas sobre a receita bruta, estabelecida na forma do § 1º do art. 1º do Decreto-Lei nº 1.940/82, com a redação dada pelo art. 22 do Decreto-Lei nº 2.397/87, e alterações, e posteriormente sobre o faturamento mensal, com o advento da Lei Complementar nº 70/91.

Em síntese, ratifico minha interpretação que o gozo da imunidade não se estriba exclusivamente na titularidade do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS, nos termos do Decreto nº 2.536/98, mas sim na observância de todos os requisitos listados no art. 55 da Lei nº 8.212/91

Entretanto, faço estas observações apenas como opinião pessoal, simples *obiter dictum*, sem qualquer cunho decisório, uma vez que o fundamento da autuação seria a inexistência do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, para o período autuado.

A autoridade administrativa responsável pelo lançamento constatou que o contribuinte, ora recorrente, apenas não atendia ao requisito previsto no art. 55, II da Lei nº 8.212/91

Assim, diante da certidão apresentada, emitida pelo CNAS, assiste parcial razão ao rogo do recorrente, pois segundo o documento o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS foi renovado para o período 01/01/1995 até 31/12/1997 e 01/01/2001 a 31/12/2003, sendo indeferido para o período 01/01/1998 até 31/12/2000.

Com estas considerações, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso para que seja excluído do lançamento o período janeiro/97 a dezembro/97, acobertado por Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social.

Robson José Bayerl



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF
Terceira Seção - Quarta Câmara

CARF-MF- DF
Fl _____

Processo nº: 18471.002525/2002-79

Interessada: ASSOCIAÇÃO UNIVERSITÁRIA SANTA ÚRSULA

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Anexo II ao Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) da Fazenda Nacional, credenciado(a), junto a este Conselho a tomar ciência do Acórdão nº 3403-00.738, de 09 de dezembro de 2010.

Brasília, 14 de dezembro de 2010.

Antonio Carlos Atulim
Presidente da 3ª Turma Ordinária

Ciente com a observação abaixo:

- ☐ Apenas com Ciência
- ☐ Com Recurso Especial
- ☐ Com Embargos de Declaração
- ☐ Com Contrarrazões

Data da ciência: ____/____/____

Procurador(a) da Fazenda Nacional (identificação e assinatura)

Assinado eletronicamente em 24/12/2010 por ANTONIO CARLOS ATULIM
Assinado eletronicamente em 24/12/2010 por ANTONIO CARLOS ATULIM
Interposto em 27/12/2010 por ELAINE ALICE APARECIDA LIMA - VÍCIO DE FORMALIDADE