



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 19515.000025/2003-92
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 9303-006.227 – 3ª Turma
Sessão de 24 de janeiro de 2018
Matéria COFINS
Recorrente SOCIEDADE CEMITÉRIO ISRAELITA DE SÃO PAULO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/1993 a 30/11/1997

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONSTITUIÇÃO. DECADÊNCIA.
LANÇAMENTO DE OFÍCIO. OCORRÊNCIA.

Por força do disposto no art. 62-A do RICARF, c/c a decisão do STJ, no REsp 973.733/SC, sob o regime do art. 543-C do CPC, a contagem do prazo quinquenal decadencial, nos casos em que não houve antecipação de pagamentos, por conta das parcelas lançadas e exigidas, deve ser efetuada nos termos do inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional (CTN); assim, para as competências de janeiro de 1993 a novembro de 1997, na data constituição do respectivo crédito tributário, a decadência já havia se materializado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/12/1997 a 30/01/1999

ENTIDADE BENEFICENTE. ISENÇÃO.

As entidades beneficentes de assistência social, sem fins lucrativos são isentas da contribuição.

ENTIDADE BENEFICENTE. RECEITAS. ATIVIDADE PRÓPRIA.
ISENÇÃO.

As receitas decorrentes de velórios, sepultamento, e serviços afins (câmara fria) decorrem de atividades próprias de entidade beneficente criada para esse fim e, a partir de 1º de fevereiro de 1999, tornaram-se isentas da contribuição, por expressa determinação legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Demes Brito - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Charles Mayer de Castro Souza (suplente convocado), Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire (suplente convocado), Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello, Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício). Ausente, justificadamente, a conselheira Adriana Gomes Rêgo.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra Recurso de Ofício provido em parte interposto tempestivamente pelo contribuinte contra o acórdão nº 203-11.403, de 19/10/2006, proferido pela 3ª Câmara do então Segundo Conselho de Contribuintes.

No julgamento da impugnação do lançamento, a DRF/SPO1 decidiu:

- a) exonerar o crédito tributário referente aos fatos geradores no período de janeiro de 1993 a janeiro de 1999;
- b) manter a exigência do crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos no período de fevereiro de 1999 a novembro de 2002;
- c) manter a multa de ofício e os juros de mora à taxa Selic sobre a parte do crédito tributário mantido.

A Autoridade Julgadora de Primeira Instância recorreu de ofício de sua decisão relativa ao item "a", por ter exonerado crédito tributário superior a R\$500.000,00 (quinhentos mil reais), nos termos do art. 2º da Portaria MF nº 375/2001, então vigente.

Dessa forma, este processo trata apenas da matéria e do período que foi objeto do recurso de ofício.

No julgamento do recurso de ofício, o Colegiado da 3ª Câmara do então Segundo Conselho de Contribuintes deu-lhe provimento parcial apenas e tão somente para restabelecer as exigências da contribuição sobre as receitas de prestação de serviços (velório e câmara fria), conforme recurso assim ementado:

"COFINS. DECADÊNCIA. O prazo para a Fazenda proceder ao lançamento da COFINS é de dez anos a contar da ocorrência do

fato gerador, consoante o art. 45 da Lei nº 8.212/91, combinado com o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

SOCIEDADES CIVIS E ENTIDADES FILANTRÓPICAS E BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. ISENÇÃO. REQUISITOS. ART. 55 DA LEI Nº 8.212/91. Para o gozo da imunidade estatuída pelo art. 195, § 7º, da Constituição Federal, ou da isenção aplicável às entidades filantrópicas ou beneficentes de assistência social, carece sejam obedecidos os requisitos estabelecidos pelo art. 55 da Lei nº 8.212/91.

BASE DE CÁLCULO. FATOS GERADORES ATÉ JANEIRO DE 1999. LEI COMPLEMENTAR Nº 70/91. FATURAMENTO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. CEMITÉRIOS. VELÓRIOS E SERVIÇOS AFINS. INCLUSÃO. A base de cálculo da COFINS, nos termos da Lei Complementar nº 70/91 e antes da Lei nº 9.718/98, equivale ao total dos valores da venda de mercadorias e da prestação de serviços de qualquer natureza, nestes incluídos os serviços relacionados com sepultamento, velórios e serviços afins, prestados por sociedade cujo objetivo principal é a manutenção e administração de cemitérios."

No recurso voluntário, o contribuinte questionou o afastamento da decadência, nos termos do art. 45, I, da Lei 8.212/1991, pela Câmara baixa, defendendo a contagem do prazo quinquenal, nos termos do § 4º do art. 150, Código Tributário Nacional (CTN), alegando, em síntese, que o Supremo Tribunal Federal (STF) declarou a inconstitucionalidade do art. 45 daquela lei, nos termos do Recurso Extraordinário (RE) nº 552.710/SC (Rel. Ministro Marco Aurélio); quanto ao mérito, alegou, em síntese, que por se tratar de entidade beneficente que goza de imunidade tributária, suas receitas de prestação de serviços são imunes à Cofins, por atender ao disposto no § 7º do art. 195 da Constituição Federal (CF), c/c os requisitos do art 14 do Código Tributário Nacional (CTN).

É o relatório.

Voto

O recurso apresentado atende ao pressuposto de admissibilidade e deve ser conhecido.

A matéria oposta nesta instância especial se restringe à matéria, objeto do recurso de ofício. As matérias do recurso voluntário foram objeto do processo nº 16151.000513/2007-10, apartado deste.

Assim, as matérias em julgamento nesta instância, expendidas no recurso especial do contribuinte abrangem, em preliminar, a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir parte do crédito tributário e, no mérito, a imunidade/isenção de suas receitas de serviços ao pagamento da contribuição.

I) Preliminar de decadência.

A decadência do direito de se constituir créditos tributários está regulada no Código Tributário Nacional (CTN), que assim dispõe:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...).

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...].

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Já no julgamento do REsp nº 973.733/SC, o Superior Tribunal Justiça (STJ) assim decidiu, quanto à decadência:

“1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR. Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008. AgRg nos EREsp 216.755/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP. Rel. Ministro Luis Fux, julgado em 13.12.2004, J 28.02.2005)”.

Consoante os dispositivos citados e transcritos acima, para os casos em que há antecipação de pagamento por conta das parcelas da contribuição (tributo) devida, a contagem do prazo quinquenal decadencial deve ser efetuada, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, ou seja, cinco anos a partir da data do respectivo fato gerador; já para os casos em que o contribuinte não efetua quaisquer antecipações, a contagem deve ser efetuada nos termos do art. 173, inciso I, desse mesmo Código, ou seja, seja a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No presente caso, não houve antecipação de pagamentos para as parcelas lançadas e exigidas.

Assim, para o presente caso, por força do disposto no art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), c/c a decisão do STJ, no REsp nº 973.733/SC, a contagem do prazo quinquenal decadencial deve ser feita nos termos do

inciso I do art. 173 do CTN, ou seja, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Portanto, contando o quinquênio, nos termos daquele dispositivo legal, na data de constituição do crédito tributário, em 07/01/2003, data em que o contribuinte foi intimado do lançamento, a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário referente às competências de janeiro de 1993 a novembro de 1997, já havia se materializado. O prazo limite, para a parcela referente à competência de novembro de 1997, com vencimento em 10/12/1997, expirou em 1º/01/2003, na prática em 31/12/2002. Já para a parcela referente a dezembro de 1997, com vencimento em 09/01/1998, considerado que o lançamento poderia ter sido efetuado no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o débito poderia ter sido exigido, em 1º/01/1999, o quinquênio limite expiraria em 31/12/2004, na prática em 31/12/2003. Como o lançamento foi efetuado em 07/01/2003, não ocorreu a decadência com relação às competências de dezembro de 1997 a janeiro de 1999.

No mérito, remanescem as exigências para as competências não atingidas pela decadência, competências de dezembro de 1997 a janeiro de 1999.

Conforme consta do acórdão recorrido o Colegiado deu "**provimento parcial ao recurso de ofício para tão somente restabelecer as exigências relacionadas à prestação de serviços (Velório e C. Fria)**", ou seja, mantendo a exigência da contribuição apenas sobre as receitas decorrentes da prestação de serviços de velório, inclusive, decorrentes de câmaras frias.

Segundo o Estatuto Social, cópia às fls. 122-e/1, o contribuinte é uma sociedade civil, brasileira, beneficente, filantrópica, sem fins lucrativos, com duração indeterminada, tendo por finalidade, entre outras, (a) manter e administrar seus cemitérios; (b) prestar serviços relacionados com sepultamentos, instalação e manutenção de velórios e serviços afins, tudo de acordo com os ritos da religião judaica; e, c) subvencionar e contribuir para as instituições de cunho beneficente, filantrópico, cultural, educacional, recreativo, esportivo, hospitalar, religioso, de bem estar social, de ensino e outras entidades afins, visando a assistência social e amparo aos carentes.

A Lei Complementar nº 70, de 1997, que instituiu a Cofins, assim dispunha:

"Art. 6º São isentas da contribuição:

III - as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei. (Revogado pela Medida Provisória nº 2158-35, de 24.8.2001)

Já a Lei nº 9.718, de 27/11/1998, que promoveu alterações em relação a essa contribuição, assim dispunha:

"Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de

atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

Posteriormente, foi editada a MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, promovendo algumas alterações na exigência dessa contribuição, assim dispondo:

“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.

[...].”

Por sua vez, o art. 13, citado no inciso X, assim estabelece:

“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:

[...];

III - instituições de educação e de assistência social a que se refere o art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997;

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;

[...].”

Por sua vez, o art. 12 da Lei nº 9.532/1997, assim dispunha:

Art. 12. Para efeito do disposto no [art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição](#), considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos. [\(Vide artigos 1º e 2º da Mpv 2.189-49, de 2001\)](#) [\(Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001\)](#) [\(Vide ADI 1802\)](#)

§ 1º Não estão abrangidos pela imunidade os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.

§ 2º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados, exceto no caso de associações, fundações ou organizações da sociedade civil, sem fins lucrativos, cujos dirigentes poderão ser remunerados, desde que atuem efetivamente na gestão executiva e desde que cumpridos os requisitos previstos nos arts. 3º e 16 da Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999, respeitados como limites máximos os valores

praticados pelo mercado na região correspondente à sua área de atuação, devendo seu valor ser fixado pelo órgão de deliberação superior da entidade, registrado em ata, com comunicação ao Ministério Público, no caso das fundações; [\(Redação dada pela Lei nº 13.204, de 2015\)](#)

b) aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;

c) manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;

d) conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;

e) apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;

f) recolher os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos ou creditados e a contribuição para a seguridade social relativa aos empregados, bem assim cumprir as obrigações acessórias daí decorrentes;

g) assegurar a destinação de seu patrimônio a outra instituição que atenda às condições para gozo da imunidade, no caso de incorporação, fusão, cisão ou de encerramento de suas atividades, ou a órgão público;

h) outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.

§ 3º Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais. [\(Redação dada pela Lei nº 9.718, de 1998\)](#)

§ 4º A exigência a que se refere a alínea “a” do § 2º não impede: [\(Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013\)](#)

I - a remuneração aos diretores não estatutários que tenham vínculo empregatício; e [\(Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013\)](#)

II - a remuneração aos dirigentes estatutários, desde que recebam remuneração inferior, em seu valor bruto, a 70% (setenta por cento) do limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo federal. [\(Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013\)](#)

§ 5º A remuneração dos dirigentes estatutários referidos no inciso II do § 4º deverá obedecer às seguintes condições: [\(Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013\)](#)

*I - nenhum dirigente remunerado poderá ser cônjuge ou parente até 3º (terceiro) grau, inclusive afim, de instituidores, sócios, diretores, conselheiros, benfeitores ou equivalentes da instituição de que trata o **caput** deste artigo; e [\(Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013\)](#)*

II - o total pago a título de remuneração para dirigentes, pelo exercício das atribuições estatutárias, deve ser inferior a 5 (cinco) vezes o valor correspondente ao limite individual estabelecido neste parágrafo. [\(Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013\)](#)

§ 6º O disposto nos §§ 4º e 5º não impede a remuneração da pessoa do dirigente estatutário ou diretor que, cumulativamente, tenha vínculo estatutário e empregatício, exceto se houver incompatibilidade de jornadas de trabalho. [\(Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013\)](#)"

Para as competências de dezembro de 1997 a janeiro de 1999, as receitas do contribuinte estavam isentas da contribuição por força do disposto no inciso III e/ ou IV do art. 6º da LC nº 70/1991, citado e transcrito acima.

Do exame dos autos, verifica-se que o Autuante não demonstrou nem comprovou que o contribuinte tenha desatendido quaisquer dos requisitos elencados no § 2º do art. 12 da Lei nº 9.532/1997.

Já para as demais competências, fevereiro de 1999 a janeiro de 1999, estavam isentas em razão do disposto no inciso X do art. 14, c/c o disposto no inciso III do art. 13, ambos da MP nº 2.158-35, citados e transcritos acima.

Ora, as receitas decorrentes de velórios, sepultamento, e serviços afins (câmara fria) decorrem das atividades próprias do contribuinte e se enquadram no inciso X do art. 14, citados e transcritos acima.

Assim, as receitas auferidas com tais serviços constituem receitas de suas atividades próprias e não estão sujeitas à Cofins, conforme decidido no acórdão recorrido.

Diante do que foi exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso do Contribuinte.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Demes Brito

Processo nº 19515.000025/2003-92
Acórdão n.º **9303-006.227**

CSRF-T3
Fl. 535
