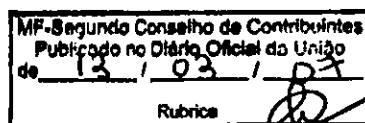




MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n°	19515.000485/2003-11
Recurso n°	130.267 Voluntário
Matéria	Cofins - Auto de Infração
Acórdão n°	203-11.252
Sessão de	23 de agosto de 2006
Recorrente	ASSOCIAÇÃO UNIVERSITÁRIA INTERAMERICANA
Recorrida	DRJ-CAMPINAS/SP



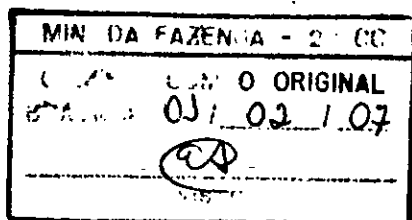
Assunto: Contribuição para o Financiamento da
 Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/1993 a 31/12/2002

Ementa: COFINS. DECADÊNCIA. PRAZO. DEZ
 ANOS. LEI Nº 8.212/91.

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.

COFINS. IMUNIDADE. Art. 195, § 7º, da CF/1988.
 A jurisprudência do STF firmou-se no sentido de que
 só é exigível lei complementar quando a Constituição
 expressamente a ela faz alusão. Assim, quando a
 Carta Magna alude genericamente à "lei" para
 estabelecer o princípio de reserva legal, essa
 expressão compreende tanto a legislação ordinária,
 nas suas diferentes modalidades, quanto à legislação
 complementar. A Lei nº 8.212, de 1991, que dispõe
 sobre a organização da seguridade social, teria
 observado, em si, a regência complementar, e, aí,
 quanto às entidades beneficentes de assistência social,
 inserira os incisos do art. 55 disposições próprias
 considerando o sentido maior do texto constitucional,
 implicando que tal norma se preste como balizadora
 dos requisitos necessários ao gozo da imunidade
 veiculada pelo § 7º, do art. 195, da CF/1988 (ADIn nº
 2.028-5/DF). Assim, não observados os requisitos
 previstos no art. 55, da Lei nº 8.212/91, cabível o
 lançamento para a cobrança dos valores referentes à
 Cofins não recolhida.



ISENÇÃO. As instituições de educação e de assistência social terão as receitas relativas às atividades próprias da entidade isentas da Cofins, desde que atendidas as condições dispostas no artigo 55 da Lei nº 8.212/91.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em negar provimento ao recurso nos seguintes termos: I) por maioria de votos, afastar a decadência. Vencidos os Conselheiros Cesar Piantavigna e Valdemar Ludvig, que consideraram decaídos os períodos anteriores a fevereiro de 1998 e o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, que afastava parcialmente a decadência apenas para o período de janeiro de 1993. O Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis apresentará declaração de voto; e II) no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Dalton Cesar Cordeiro de Miranda (Relator) e Valdemar Ludvig, que davam provimento e o Conselheiro Cesar Piantavigna que dava provimento parcial para o período posterior a janeiro de 1999. Designado o Conselheiro Odassi Guerzoni Filho para redigir o voto vencedor


ANTONIO BEZERRA NETO


Presidente


ODASSI GUERZONI FILHO

Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Eric Moraes de Castro e Sílvia de Brito Oliveira.

Eaal/inp

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
COMPARECE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 03/02/07
 VISTO

Relatório

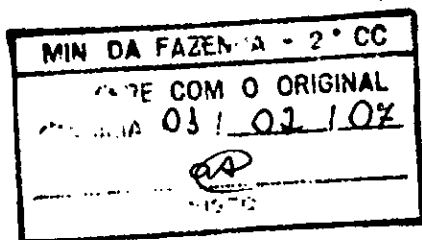
Contra a interessada e em 12/2/2003, foi lavrado Auto de Infração em face da apuração de suposta falta de recolhimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), referente aos fatos geradores janeiro de 1993 a dezembro de 2002.

Em impugnação, a interessada reclama (i) o reconhecimento da decadência parcial do crédito tributário; e, (ii) o reconhecimento da imunidade das entidades beneficentes de assistência social.

Por intermédio da Decisão DRJ/POR 1379, o lançamento foi julgado procedente, sendo que, inconformada com aludida decisão, a entidade apresentou recurso a este Segundo Conselho de Contribuintes, repisando, em apertada síntese, seus argumentos de impugnação. Citou ainda, em seu favor, jurisprudência deste Tribunal Administrativo, no sentido de que apenas a observância ao artigo 14 do CTN se faz necessária.

Inconformada, a interessada apresentou recurso de fls. 355 e seguintes, onde, quanto ao mérito, reitera todos os argumentos expostos por ocasião de sua impugnação.

É o Relatório.



MIN	- 2.º CC
COMPETE COM O ORIGINAL	
BRASILIA 03/10/07	
(AA)	
VISTO	

CC02/C03
Fls. 4

Voto Vencido

Conselheiro DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA, Relator

O Recurso Voluntário preenche os requisitos de admissibilidade, daí dele conhecer.

Com relação à preliminar de decadência observo que, salvo meu entendimento pessoal, o entendimento da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, harmonizou-se pela aplicação do artigo 45 da Lei nº 8212/91, ou seja, pelo prazo decadencial de 10 (dez) anos para a Fazenda lançar. *In casu*, então, resta prejudicada a preliminar argüida pela recorrente.

A meu sentir e do exame de tudo o mais que consta dos autos, entendo que razão assiste à recorrente quanto à matéria de mérito, pois me parece possível afirmar que a mesma atende aos requisitos exigíveis pelo artigo 14 do Código Tributário Nacional.

Neste sentido, adoto com as honras de estilo e como razões de decidir, voto da lavra do Conselheiro Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski, lançado nos seguintes termos:

"Diversamente do que possa parecer, não pode a Constituição Federal instituir ou criar tributos, não se admitindo a apenas permite a sua instituição, estabelecendo limitações às competências tributárias outorgadas aos entes da federação, dentre as quais as imunidades subjetivas e objetivas. Da mesma sorte, não institui a Carta Magna isenções, estando estas limitadas às leis ordinárias. Sobre imunidade tributária, Aliomar Baleeiro (in "Imunidade e Isenções Tributárias", Revista de Direito Tributário nº 1, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1977, p. 70):

"...a imunidade como uma exclusão da competência de tributar. Uma exclusão só pode ser proveniente da Constituição, pois é esta quem dá competência, e uma Constituição nada mais é do que um feixe de competência.

(...)

Então, a exclusão da competência tributária só pode ser feita pela Constituição. Imunidade e regra constitucional são indissociáveis. Só pode haver, de imunidade, aquela que a Constituição estabelece, excluindo a possibilidade de se decretar um imposto sobre uma determinada pessoa ou sobre determinada coisa, ou sobre determinada atividade, ou sobre essas três coisas, ou sobre duas delas reunidas."

mf

Essa, também, a lição de Paulo de Barros Carvalho (in "A imunidade como Limitação à Competência Impositiva", São Paulo, Malheiros, 1995, p. 37) que vislumbra com clareza a distância entre a imunidade e a isenção, ao sustentar:

"(...) uma distância abissal separa as duas espécies de unidades normativas. O preceito de imunidade exerce a função de colaborar, de uma forma especial, no desenho das competências impositivas. São normas constitucionais. Não cuidam da problemática da incidência, atuando em instante que antecede, na lógica do sistema, ao momento da percussão tributária. Já a isenção se dá no plano da legislação ordinária. Sua dinâmica pressupõe um encontro normativo, em que ela, regra da isenção, opera como expediente redutor do campo de abrangência dos critérios da hipótese ou da consequência da regra matriz do tributo(...)"

Note-se, então, que imunidade e isenção ocupam planos diferentes, não guardando quaisquer semelhanças, razão pela qual não pode a norma constitucional conferir isenção, da mesma forma como não pode a regra legal estabelecer imunidade.

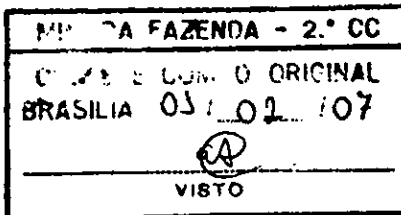
Por essa razão, tenho para mim que a regra insculpida no § 7º do artigo 95, § da Carta Magna, apesar de literalmente referir-se à isenção, trata de verdadeira hipótese de imunidade tributária.

De fato, as controvérsias suscitadas quanto à autêntica natureza de imunidade tributária de que se reveste aquela norma constitucional, a despeito da incorreção técnica do constituinte ao se referir à isenção, foram há muito equacionadas pela doutrina e inteiramente superadas pela jurisprudência oriunda do Egrégio Supremo Tribunal Federal, como exemplifica o excerto extraído do voto exarado pelo Ex.^{mo} Sr. Ministro Celso Mello, no julgamento do Recurso Ordinário em Mandado de Segurança n.º 22.192/DF:

"A análise da norma inscrita no art. 195, § 7º, da Constituição permite concluir que a garantia constitucional da imunidade pertinente à contribuição para a seguridade social só pode validamente sofrer limitações normativas, quando definidas em sede legal, como requisitos necessários ao gozo da especial prerrogativa de caráter jurídico-financeiro em questão.

Sendo assim, tratando-se de imunidade – que decorre, em função de sua natureza mesma, do próprio texto constitucional –, revela-se evidente a absoluta impossibilidade jurídica de a autoridade executiva, mediante deliberação de índole administrativa, restringir a eficácia do preceito inscrito no art. 195, § 7º, da Carta Política, para, em função de exegese claramente distorce a teleologia da prerrogativa fundamental em referência, negar, à ora recorrente, o benefício que lhe é assegurado no mais elevado plano normativo.

Desse modo, entendo assistir plena razão ao eminente Ministro Oscar Dias Corrêa, quando, em substancioso parecer – em que respondeu a consulta formulada pela Associação Paulista da Igreja Adventista do Sétimo Dia – conclui, com inteira procedência, que:



wR.

2

I – O texto constitucional do art. 150, VI, ao vedar à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios a taxaço das instituições de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei, objetivou estimular a prestação desses serviços, que elas realizam, em nome dele Estado, e seria um contra-senso taxar atividades que se exercem para complementar as que não têm condições de cumprir.

II – Da mesma maneira, ao isentar as entidades assistenciais da beneficência social das contribuições para a seguridade social, teve o mesmo objetivo de facilitar-lhes a expansão da prestação dos serviços, desonerando-as desses ônus que as atinjam.

III – Tratando-se de normas inseridas no texto constitucional, são comandos para todos, a começar do legislador ordinário, que a elas deve obediência, e representam autêntica imunidade que veda sejam atingidas por normas de inferior hierarquia.

IV – Só os requisitos da lei são exigências válidas para o gozo do benefício, quer a vedação do art. 150, VI, quer a imunidade do art. 195, § 7º da Constituição, e resumem-se nos termos do art. 14 do CTN (lei complementar, nessa parte recepcionada pelo texto constitucional).

(...)

VI – Tem, pois, a Consulente direito líquido e certo à imunidade, de que, como instituição reconhecida legalmente, preenchidos os requisitos da lei, goza. O que o Supremo Tribunal Federal reconhece.

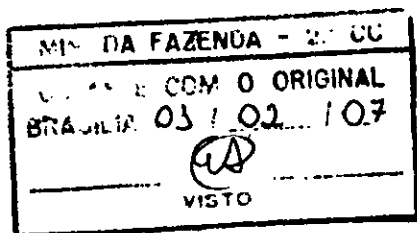
Assim sendo, conheço e dou provimento ao presente recurso, para, em concedendo o mandado de segurança impetrado pela recorrente, reformar o acórdão ora impugnado e reconhecer inexigível a contribuição ora questionada, por efeito da imunidade estabelecida pelo art. 195, par. 7º, da Constituição, eis que a Associação Paulista da Igreja Adventista do Sétimo Dia é entidade beneficente de assistência social, que atende a todas as exigências estabelecidas em lei.(...)"

Destarte, justamente por reconhecer a relevância do papel de entidades como a Recorrente no cenário nacional, no qual a ineficiência dos sistemas educacionais e de assistência públicos talvez sejam a tradição mais prestigiada por todos os governos, achou por bem o Constituinte Originário subordinar a regulação da matéria ao âmbito exclusivo das leis complementares, estabelecendo, incontornavelmente, no artigo 146 da Constituição Federal:

"Art. 146. Cabe à lei complementar:

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;"

Nessa linha de raciocínio, entendo que os requisitos de lei necessários à fruição da imunidade tributária a que busca a Recorrente encontram-se exaustivamente elencados no artigo 14 do Código Tributário Nacional, in verbis:



wfp

5

"Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do art. 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

I - não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no seu resultado;

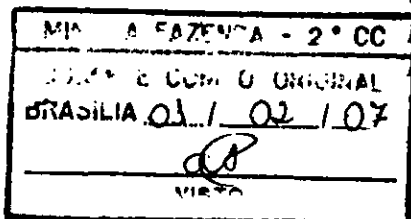
II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do art. 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do art. 9º são exclusivamente os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previsto nos respectivos estatutos ou atos constitutivos."

Nessa linha de raciocínio, tenho como ilegal, por afronta ao artigo 14 do CTN, o disposto no artigo 55 da Lei nº 8.212/91 - mesmo porque, por se tratar este último diploma legal de mera lei ordinária, não poderia seu artigo 55 estabelecer quaisquer novas condições ao gozo da imunidade tributária conferida às entidades de assistência social pelo § 7º do artigo 195 da Constituição Federal.

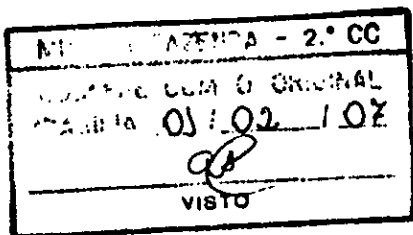


Vou além. Desde 1999 foram deferidas, pelo Plenário do Egrégio Supremo Tribunal Federal, a liminar requerida nos autos da ADIn nºs 2.028-DF, da Relatoria do Ex.mo Sr. Ministro Moreira Alves, cuja afastamento do Poder Judiciário apenas demonstra o quão insatisfatório é o sistema da aposentadoria compulsória, que peço vênha para ora transcrevê-la:

"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

anf 2-

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." (grifos nossos)



uf 1

De mais a mais, não restou provado nos autos que a Recorrente teria deixado de cumprir quaisquer desses requisitos elencados no retro citado artigo 14 do Código Tributário Nacional. Em verdade, em quatro volumes de documentos, restou provado nos autos, isto sim, que a Recorrente, das mais variadas formas, presta assistência social – coisa que muitas vezes o próprio Estado não faz.

Por fim, cumpre ressaltar que não observou o Sr. Fiscal Autuante o disposto no artigo 32 da Lei nº 9.430/96, na medida que não foi expedida à Recorrente notificação fiscal indicando a suspensão da imunidade de que é titular, de forma a se justificar a cobrança que lhe está sendo impingida relativamente à Contribuição ao Financiamento da Seguridade Social.

Afastado, então, o esforço improfícuo e impudente do legislador de cobrar a contribuição ao PIS de entidades verdadeiramente imunes tais quais a IMPETRANTE, restabelece-se a serena prevalência do artigo 14 do CTN, cujos requisitos são por ela rigorosamente observados, uma vez que, inegavelmente (i) é uma instituição de educação e de assistência social, a teor dos atos baixados pelas próprias autoridades administrativas competentes, (ii) não possui finalidade lucrativa, pois não distribui, nem distribuiu jamais, lucros de espécie alguma, (iii) aplica integralmente em solo brasileiro a totalidade de seus recursos na manutenção de seus objetivos institucionais e (iv) escritura suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão, conforme poderá ser atestado pela Administração Tributária a qualquer momento.”

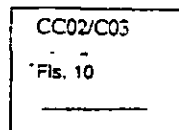
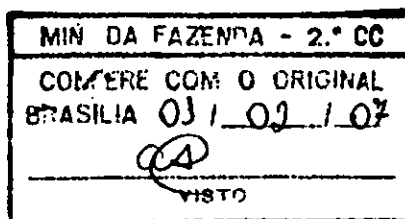
Por estas razões, afastada parcialmente a preliminar de decadência, voto pelo provimento do apelo voluntário interposto.

Sala das Sessões, em 23 de agosto de 2006.


DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

MIN. A - 2.º CC
COPIA COM O ORIGINAL
BRASILIA 03/02/07
-f- (A)

P.



Voto Vencedor

CONSELHEIRO ODASSI GUERZONI FILHO, Relator-Designado.

Não obstante as ponderações do Ilustre Conselheiro Dalton César Cordeiro de Miranda, peço vênia para divergir do seu entendimento quanto ao mérito.

O art. 195, § 7º, da CF/1988, dispõe:

"Art. 195 (...)

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

Primeiramente, deixo consignado que o STF, a jurisprudência deste Colegiado e a totalidade da doutrina sedimentaram o entendimento de que a expressão "são isentas", contida no parágrafo 7º do artigo 195 da CF/88, na verdade, se refere à imunidade, porquanto a intributabilidade foi fixada pelo próprio Texto Constitucional.

De outra parte, esta Terceira Câmara tem considerado que os requisitos legais para a fruição da imunidade se encontram listados no artigo 55 da Lei nº 8.212/91, diferentemente, portanto, do pugnado pela interessada, que entende poderem estar os mesmos listados apenas em "lei complementar", tal qual o CTN, no seu artigo 14.

Apesar desse entendimento da interessada estar escudado em boa parte da doutrina, não se posicionou nessa linha o STF, ADIN 2.028-5/DF, bem como nos Mandados de Injunção n.ºs. 605-9 e 616-4:

"ENTIDADE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. ART. 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. LEI Nº 9.732/98.

Não cabe Mandado de Injunção para tornar efetivo o exercício da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da Carta Magna, com alegação de falta de norma regulamentadora do dispositivo, decorrente de suposta inconstitucionalidade formal da legislação ordinária que disciplinou a matéria. MANDADO DE INJUNÇÃO N.º 605-9 RIO DE JANEIRO, 30/08/2001, Relator Ministro Ilmar Galvão."

"CONSTITUCIONAL. ENTIDADE CIVIL SENS FINS LUCRATIVOS. PRETENDE QUE LEI COMPLEMENTAR DISPONHA SOBRE A IMUNIDADE À TRIBUTAÇÃO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÃO PARA A SEGURIDADE SOCIAL, COMO REGULAMENTAÇÃO DO ART. 195, § 7º. A HIPÓTESE É DE ISENÇÃO. A MATÉRIA JÁ FOI REGULAMENTADA PELO ART. 55 DA LEI Nº 8.212/91, COM AS ALTERAÇÕES DA LEI 9.732/98. PRECEDENTE. MANDADO DE INJUNÇÃO N.º 616-4/SÃO PAULO, 17/06/2002, Relator Ministro Nelson Jobim."

Nesses julgados se baseou o ilustre Conselheiro Leonardo de Andrade Couto, para proferir o Acórdão 203-10.150, de 18 de maio de 2005, que ficou assim ementado:

"COFINS. IMUNIDADE. Artigo 195, § 7º, da CF/1988. Firmado está na jurisprudência do STF que só é exigível a lei complementar quando a Constituição expressamente a ela fizer alusão. Assim, quando a Constituição Federal alude genericamente a" lei "para estabelecer o princípio da reserva legal, essa expressão compreende tanto a legislação ordinária, nas suas diferentes modalidades, quanto à legislação complementar. A lei 8.212/91, que dispõe sobre a organização da seguridade social, teria observado, em si, a regência complementar, e, aí, quanto às entidades beneficentes de assistência social, inserira nos incisos do art. 55 disposições próprias considerando o sentido maior do texto constitucional, implicando que tal norma se preste como balizadora dos requisitos necessários ao gozo da imunidade veiculada pelo § 7º, do art. 195, da CF/1988".

Fundamentada possibilidade de a Lei nº 8.212/1991 estabelecer os contornos para a fruição da imunidade, vejamos quais foram eles. É no artigo que os mesmos se encontram:

"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:

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II - seja portadora do Certificado ou do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Serviço Social, renovado a cada três anos;

II - seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;(Redação dada pela Lei nº 9.429, de 26.12.1996) (Vide Medida Provisória nº 2.187-13, de 24.8.2001)

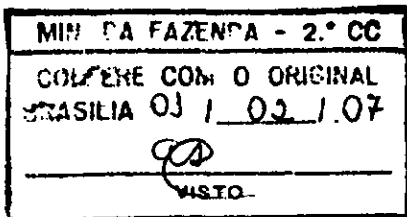
III - promova a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes;

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência;(Redação dada pela Lei nº 9.732, de 11.12.98)

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

VI - 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 n.º 9.528, de 10.12.97)

§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.

§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.

§ 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 n.º 9.732, de 11.12.98)

Min	CC
COMPETE CUR. O LEGISLAL	
DATA 01/02/07	
	

§ 4º O Instituto Nacional do Seguro Social-INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo. (Incluído pela Lei n.º 9.732, de 11.12.98)

§ 5º Considera-se também de assistência social beneficente, 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 n.º 9.732, de 11.12.98)

§6º (Vide Medida Provisória n.º 2.187-13, de 24.8.2001.)

(grifei).

No caso em discussão, pelo menos dois dos requisitos constantes do citado artigo 55, não estavam preenchidos pela interessada no período da autuação fiscal, quais sejam, o porte do Certificado ou do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecidos pelo Conselho Nacional de Serviço Social (inciso II) e a promoção de assistência social, incluída a educacional beneficente a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes (inciso III).

Sobre a concessão do certificado de entidade de fins filantrópicos, dispõe o Decreto n.º 752, de 16/02/1993:

“Art. 1º - Considera-se entidade beneficente de assistência social, para fins de concessão do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos de que trata o art. 55, inciso II, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, a instituição beneficente de assistência social, educacional ou de saúde sem fins lucrativos, que atue, precipuamente, no sentido de:

(...)

Quanto à “assistência social:

Da obra de Regina Helena Costa, *Imunidades Tributárias*, Malheiros Editores, 2ª Edição, 2006, às páginas 223 a 225, destaco os trechos onde a ilustre Desembargadora do TRF 3ª Região, firma posição no sentido de que a imunidade do artigo 195, § 7 não se estende às instituições de educação:

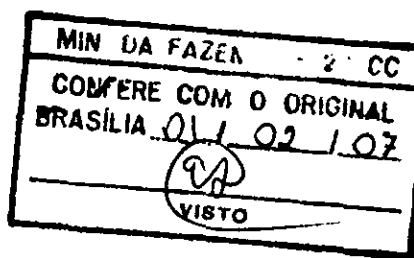
“Numa primeira aproximação entre o pfeceito imunizante contido no art. 150, VI, 'c', e a exoneração tributária hospedada no art. 195, § 7º,

restrito às contribuições para a seguridade social, impõe-se observar que no primeiro estão abrangidas as instituições de educação, não alcançadas pela segunda.

Em verdade, ainda que o conceito de assistência social, hodiernamente, seja abrangente da assistência e diversas áreas (médica, hospitalar, odontológica, psicológica, jurídica), a 'assistência educacional', a nosso ver, nele não se encontra albergada para efeito de imunidade tributária.

A uma porque a constituição distingue, perfeitamente, os conceitos de assistência social (art. 203) e de educação (art. 205), não cabendo, de modo algum, sustentar-se entroncamento entre ambos para o efeito mencionado, ale do fato de que as instituições que se dedicarem a essas atividades, sem finalidade lucrativa, fazem jus à intributabilidade assegurada pelo art. 150, VI, 'c'.

E a duas porque, quando desejou a Lei Maior imunizar as instituições de educação, o fez, deferindo-lhes a imunidade genérica estampada no artigo 150, VI, 'c'; todavia, não agiu do mesmo modo em relação à imunidade concernente às contribuições para a seguridade social, cuja eficácia restringiu às entidades beneficentes de assistência social. Justifica-se o tratamento dispar, em nossa opinião, pelo fato de a assistência social constituir ramo da seguridade social, o mesmo não ocorrendo com a educação.



Outro entender, cremos, conduzirá a uma interpretação distorcida do designio constitucional, que não se expressou no sentido de exonerar as instituições de educação, sem fins lucrativos, da exigência de contribuição para o financiamento da seguridade social.

Outrossim, pensamos que os conceitos de 'instituição de assistência social, sem fins lucrativos', empregado no art. 150, VI, 'c', e o de 'entidade beneficente de assistência social', estampado no dispositivo sob comento, ainda que eventualmente se sobreponham, não coincidem exatamente.

Aires Barreto e Paulo Ayres Barreto lecionam que 'instituição de assistência social é aquela cujo objeto social, descrito no respectivo estatuto, envolve um ou mais dos fins públicos referidos na Constituição, isto é, o de colaborar com o Estado na realização de uma obra social para a coletividade.

Os objetivos da assistência social são os contidos no art. 203, da Constituição.

(...)

No entanto, para fruir a imunidade em tela, mais que entidade de assistência, tem ela de ser beneficente. E, quanto a essa qualificação, os mesmos autores, com proficiência, asseveram: 'É instituição de assistência social a que dedicar-se a um ou alguns desses misteres. É beneficente aquela que dedicar parte dessas atividades ao atendimento gratuito de carentes e de desvalidos. Não é necessário que a gratuidade envolva grandes percentuais. É sabido que para prover a necessidade de uns poucos é necessário contar com os recursos de

muitos. Qualquer que seja esse percentual, exceto se absolutamente ínfimo, insignificante, há o caráter beneficente. Aliás, pequeno que seja esse percentual, será sempre um auxílio ao Estado, em missões que lhe competem.

(...)

Com efeito, impende distinguir os conceitos de instituição de assistência social e de instituição beneficente de assistência social ou instituição filantrópica. A primeira expressa gênero de que as duas últimas constituem espécies.

Instituição ou entidade de assistência social, como visto, é aquela que se dedica a um dos objetivos inscritos no art. 2º da Constituição. Para que faça jus à imunidade genérica hospedada no art. 150, VI, 'c', deve, ademais, não possuir finalidade lucrativa.

Instituição ou entidade beneficente de assistência social é aquela que não somente não possui finalidade lucrativa, mas também se dedica, ainda que parcialmente, ao atendimento dos necessitados. A gratuidade dos serviços prestados é, portanto, elemento caracterizador da beneficência.

Portanto, a entidade de assistência social titular do direito público subjetivo de não ser tributada mediante contribuição para a seguridade social deve cumprir não somente os requisitos constitucionais necessários para a fruição da imunidade concernente ao seu patrimônio, renda ou serviço -; mas também ser beneficente, consoante noção exposta."

Assim, o cumprimento das exigências previstas no art. 14 do CTN não se mostra suficiente para que a atuada fique ao abrigo da imunidade prevista no § 7º do art. 195 da Constituição Federal, haja vista não se tratar de entidade beneficente de assistência social.

Em consequência deste entendimento, a atuada também não é isenta da Cofins, já que o dispositivo por ela invocado – inciso III, do art. 6º, da Lei Complementar nº 70/91- se refere exclusivamente às entidades beneficentes de assistência social.

Quanto à isenção, a Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001 assim dispõe:

"Art. 13 As contribuições para o PIS/Pasep será determinada com base na folha de salários, à alíquota de um por cento, pelas seguintes entidades:

(...)

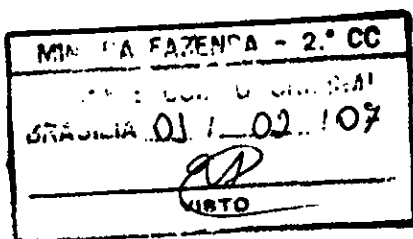
III – instituições de educação e de assistência social a que se refere o art. 12 da Lei nº 9.532, de 10/12/1997;

(...)

Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da Cofins as receitas:

-4-

(...)



X – relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13.

(...)(grifei)

O art. 12 da Lei 9.532, de 1997, acima referenciado, por sua vez, dispõe:

“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.”

(..)

§ 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;

(...)

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

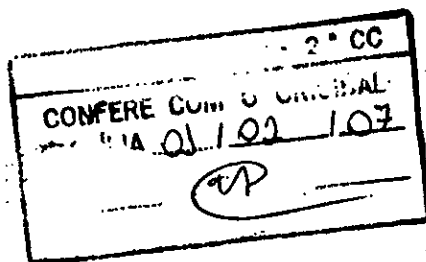
h) outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.

(...)”

Assim, somente se atendidas as condições impostas pelo artigo 55 da Lei nº 8.212/91 é que as instituições de educação e de assistência social terão as receitas relativas às atividades próprias isentas da Cofins em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999.

No que se refere à aplicação da taxa Selic, aos argumentos já espostos pela decisão recorrida, acrescento que a aplicação da taxa Selic como juros moratórios decorre de lei, conforme se demonstrará. A Lei nº 8.981, de 23/01/1995, estabeleceu, no seu art. 84, I, que os juros de mora seriam equivalentes à taxa média mensal de captação do Tesouro Nacional, relativa à Dívida Mobiliária Federal Interna. A MP nº 947, de 23/03/1995, em seus arts. 13 e 14, alterou o disposto para juros de mora, estabelecendo que os mesmos seriam equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), com aplicação a partir de 01/04/1995. A MP nº 972, de 22/04/1995, convalidou a Medida Provisória anterior e, finalmente, a Lei nº 9.065 de 21/06/1995, no seu art. 13, reafirmou o art. 13 das duas Medidas Provisórias retromencionadas. Por último, os juros Selic foram ratificados pela Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 61.

Como se verifica, a adoção da taxa de referência Selic como medida de percentual de juros de mora sobre tributos não pagos nos prazos legais se fez via lei ordinária já reportada, conforme faculta a Lei nº 5.172, de 1966, art. 161, § 1º. Portanto, uma vez

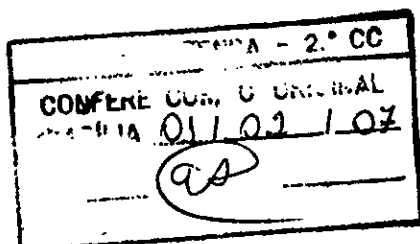


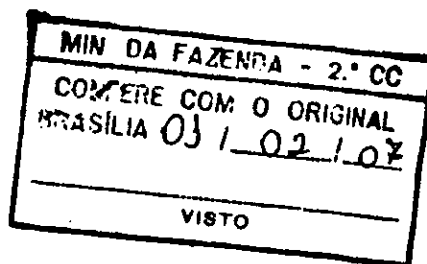
positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la, visto que o lançamento é uma atividade vinculada, de maneira que não é ilegal a sua cobrança e não existe, até a presente data, decisão proferida no âmbito do Supremo Tribunal Federal declarando sua inconstitucionalidade.

Em face de todo o exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, 23 de agosto de 2006.


ODASSI GUERZONI FILHO





Declaração de Voto

CONSELHEIRO EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

Reporto-me ao relatório e voto do ilustre Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda para expor porque julgo decaído tão-somente o período de apuração janeiro de 1993.

Interpreto que a decadência da COFINS (assim como a do PIS) ocorre em dez anos, contado tal prazo a partir do mês seguinte ao mês de cada período de apuração. Em vez da contagem ano a ano, como entendem alguns a partir da leitura do art. 45, I, da Lei nº 8.212/91, conto mês a mês, interpretando este inciso em conjunto com o § 4º do art. 150 do CTN.

Como na situação em tela a ciência do lançamento ocorreu em 12/02/2003, o período janeiro de 1993 está, sim, atingido pela decadência (entendimento diferente daquele que afinal prevaleceu no julgamento, cuja interpretação majoritária foi no sentido de contar o prazo decadencial a partir de janeiro de 1994, pelo que o mês de janeiro de 1993 não restou atingido pela decadência).

Sendo um tributo sujeito ao lançamento por homologação, em que o sujeito passivo obriga-se a antecipar o pagamento, a contagem do prazo decadencial da COFINS tem início na data de ocorrência do fato gerador, à luz do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN). Segundo este parágrafo o prazo é de cinco anos ("Se a lei não fixar prazo à homologação..."). Mas no caso das contribuições para a Seguridade Social, a exemplo da COFINS e do PIS/Pasep, tal prazo é de dez anos, a teor do art. 45, I, da Lei nº 8.212, de 24/07/1991.

Dispõe o referido texto legal:

"Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada."

Observe-se que a norma inserta no inciso I do art. 45 da Lei nº 8.212/91 corresponde à do art. 173, I, do CTN, com a diferença de que a Lei Complementar estabelece regra geral, a atingir todos os tributos para os quais lei específica não determine prazo especial, enquanto que a Lei nº 8.212/91 é própria das contribuições para a Seguridade Social. Assim, tanto o art. 173, I, do CTN, quanto o art. 45, I, da Lei nº 8.212/91, devem ser lidos em conjunto com o art. 150, § 4º do CTN, de modo a se extrair da interpretação sistemática a norma aplicável aos lançamentos por homologação, segundo a qual o termo inicial do prazo decadencial é o dia de ocorrência do fato gerador, em vez do primeiro dia do ano seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 03/02/07

O termo inicial ou dies a quo é contado sempre da ocorrência do fato gerador, independentemente de ter havido a antecipação de pagamento determinada pelo § 1º do art. 150 do CTN. Neste ponto importa investigar a respeito do que se homologa – se o pagamento antecipado, ou toda a atividade do sujeito passivo. Ressaltando-se que há inúmeras opiniões em contrário, segundo as quais não há lançamento por homologação se não houver pagamento antecipado,¹ filio-me à corrente minoritária a qual pertence José Souto Maior Borges,² que entende haver homologação da atividade do contribuinte, consistente na identificação do fato gerador e apuração do imposto, que deve ser antecipado somente se devido.

Por oportuno, cabe lembrar o lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física, em que o contribuinte, após computar os valores retidos pela fonte pagadora, calcula o imposto anual podendo chegar a três resultados diferentes: valor devido, zero ou imposto a restituir. Após o cálculo, o sujeito passivo preenche e entrega a declaração, devendo antecipar o pagamento se apurou valor a pagar, ou então aguardar a restituição, caso os valores retidos tenham sido maiores que o imposto devido anualmente.

A Secretaria da Receita Federal, após processar a declaração, emite uma notificação, através da qual o auditor fiscal homologa expressamente todo o procedimento do contribuinte, já que confirma o imposto a restituir ou o valor zero, ou ainda, caso tenha apurado valor diferente, procede ao lançamento desta diferença. Quando a autoridade administrativa confirma o valor declarado pelo sujeito passivo, é expedida uma notificação ao sujeito passivo e tem-se o lançamento por homologação; quando o valor apurado pela autoridade é maior, ao invés de uma notificação lavra-se um auto de infração, procedendo-se ao lançamento de ofício.

Nos outros tributos lançados por homologação – hoje quase todos o são -, o procedimento não é substancialmente diferente, sendo que em vez de notificação expressa na grande maioria dos casos ocorre a homologação ficta, na forma do previsto no § 4º do art. 150 do CTN.

Ora, se a autoridade administrativa homologa um valor zero, ou uma restituição, evidente que não está homologando pagamento. A redação do *caput* do art. 150 do CTN emprega o termo pagamento para informar o dever de sua antecipação (“... tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento ...”), não para dizer de sua homologação. Esta refere-se à atividade (ou procedimento) do sujeito passivo (“... a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.”

Esclareço, ainda, a despeito de posições divergentes, que o art. 146, III, “b”, da Constituição Federal, ao estatuir que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais sobre decadência, não veda que prazos decadenciais específicos sejam determinados em lei ordinária. Apenas no caso de normas gerais é que a Constituição exige lei complementar. Destarte, enquanto o CTN, na qualidade de lei complementar, estabelece a norma geral de decadência

¹ No sentido de que não lançamento por homologação se não houver pagamento, veja-se Carlos Mário da Silva Velloso, “A decadência e a prescrição do crédito tributário – as contribuições previdenciárias – a lei 6.830, de 22.9.1980: disposições inovadoras” (itálico), in *Revista de Direito Tributário* n.º 9/10, São Paulo, Ed. Rev. dos Tribunais, jul-dez de 1979, p. 183; Mary Elbe Gomes Queiroz Maia, *Tributação das Pessoas Jurídicas*, Brasília, Ed. UnB, 1997, p. 461; Luciano Amaro, *Direito Tributário Brasileiro*, São Paulo, Ed. Saraiva, 1999, p. 384

² José Souto Maior Borges, in *Lançamento Tributário*, Rio de Janeiro, Ed. Forense, 1981, p. 445, leciona que homologa-se a “atividade do sujeito passivo, não necessariamente o pagamento do tributo. O objeto da homologação não será então necessariamente o pagamento.”

em cinco anos, outras leis podem estipular prazo distinto, desde que tratando especificamente de um tributo ou de uma dada espécie tributária. É o que faz a Lei nº 8.212/91, ao dispor sobre as contribuições para a seguridade social.

Consoante a interpretação acima, julgo decaído o lançamento na parte relativa ao período de apuração janeiro de 1993.

Sala de Sessões, em 23 de agosto de 2006.

EMANUEL CARLOS BANFAS DE ASSIS

