



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

Processo nº 19515.001429/2002-12
Recurso nº 237.991 Voluntário
Acórdão nº 3301-00.588 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de julho de 2010
Matéria COFINS
Recorrente FUNDAÇÃO ANGLO BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO E CULTURA DE SÃO PAULO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/1996 a 31/01/1999

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO, APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º DO CTN. DIFERENÇA DE RECOLHIMENTO.

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o direito de a Fazenda Pública lançar o crédito tributário decai em 5 (cinco) anos após verificada a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária (art. 150, § 4º, do CTN).

SÚMULA VINCULANTE DO E. STF.

Nos termos do art. Art. 103-A da Constituição Federal, a Súmula aprovada pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, **terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, a partir de sua publicação na imprensa oficial.**

ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. CONCEITO. ISENÇÃO (IMUNIDADE). NECESSIDADE DE ATENDIMENTO AOS REQUISITOS ESTABELECIDOS NA LEI Nº 8.212/91.

Integram o conceito de assistência social, além da assistência social beneficente, a assistência educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes.

As entidades beneficentes de assistência, social para fazerem jus aos benefícios estabelecidos no art. 195, § 7º da Constituição Federal, devem satisfazer aos requisitos estabelecidos em lei.

TAXAS DE ADMISSÃO. FUNDO DE ALMOÇO. ENTIDADES EDUCADORAS. BASE DE CÁLCULO DA COFINS.

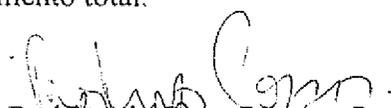
As taxas de matrícula e de admissões, se incluem entre as atividades normais das sociedades educadoras, pois, apesar de atividades administrativas estão intrinsecamente vinculadas às atividades normais das sociedades educadoras, por isso compõem a base de cálculo da Cofins.

O “*fundo de almoço*”, não compõem a base de cálculo da COFINS, porquanto, no caso, são mero repasse do custo, decorrente da prestação de serviço de terceiros, na condição de fornecedor da alimentação, aos alunos da instituição.

Recurso Parcialmente Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial a recurso. Vencidos os Conselheiros Maria Tereza Martinez Lopez e Rodrigo Mello, que davam provimento total.


Rodrigo da Costa Póssas - Presidente


Antônio Lisboa Cardoso - Relator

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso (Relator), Maurício Taveira e Silva, Rodrigo Pereira de Mello (Suplente), Maria Teresa Martínez López e Rodrigo da Costa Póssas (Presidente).

Relatório

Cuida-se de recurso em face da decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Campinas - SP, que manteve a procedência parcial do auto de infração de fls. 86/97, lavrado em razão de diferenças verificadas no recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, do período de apuração de 01/04/1996 a 31/01/1996, sintetizada na ementa a seguir reproduzida (fl. 196):

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração. 01/04/1996 a 31/01/1999

Ementa DECADÊNCIA. O prazo decadencial da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins é de dez anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que o crédito poderia ter sido constituído, entendimento esse consolidado no art. 95 do Regulamento do PIS/Pasep e da Cofins, Decreto nº 4.524, de 2002.

IMUNIDADE. INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO. A imunidade prevista no artigo 150, VI, “c”, da Constituição Federal contempla apenas os impostos, não dizendo respeito à incidência da Cofins sobre o faturamento das instituições de educação.

DOAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. Os valores recebidos como doação não compõem a base de cálculo da Cofins nos termos da Lei Complementar nº 70, de 1991.

Lançamento Procedente em Parte"

Cientificada em 30/08/2006, conforme cópia da intimação à fl. 265, foi interposto o recurso de fls. 223/265, em 29/09/2006, suscitando, em síntese, a decadência dos créditos tributários relativos aos períodos anteriores à novembro de 1997, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

No mérito, contesta a base de cálculo da Cofins, adotada pela fiscalização, protestando pela exclusão de todos os valores recebidos que não correspondam à prestação de serviços e/ou venda de mercadorias, nos termos da Lei Complementar nº 70/91, sendo indevida a incidência de Cofins sobre valores recebidos a título de "fundo de almoço" e "taxas de matrícula e de análise de admissões".

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antônio Lisboa Cardoso, Relator

O recurso merece ser conhecido, porquanto interpostos dentro do trintídio e respeitados os demais requisitos legalmente estabelecidos.

Preliminar de Decadência

Deve ser acolhida a preliminar de decadência suscitada pela recorrente, em conformidade com a Súmula Vinculante nº 8, editada pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, em 12 de Junho de 2008, estendendo os efeitos do julgado a todos os casos ainda não definitivamente julgados, na via judicial e também administrativa com efeitos "*erga omnes*" (cf. art. 103-A da Constituição Federal), declarando a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212, de 1991, nos seguintes termos:

"Em sessão de 12 de junho de 2008, o Tribunal Pleno editou os seguintes enunciados de súmula vinculante que se publicam no Diário da Justiça e no Diário Oficial da União, nos termos do § 4º do art. 2º da Lei nº 11.417/2006:

Súmula vinculante nº 8 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Precedentes: RE 560.626, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008, RE 556.664, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.882, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.943, rel. Min. Cármen Lúcia, j. 12/6/2008; RE 106.217, rel. Min.

Octavio Gallotti, DJ 12/9/1986; RE 138 284, rel. Min Carlos Velloso, DJ 28/8/1992

Legislação:

Decreto-Lei nº 1 569/1997, art. 5º, parágrafo único Lei nº 8 212/1991, artigos 45 e 46 CF, art 146, III Brasília, 18 de junho de 2008

Ministro Gilmar Mendes Presidente

(DOU nº 117, de 20/06/2008, Seção I, pág 1)

Assim sendo, de acordo com o art. 103-A da Constituição Federal, a Súmula editada pelo STF, tem efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e da Administração Pública direta e indireta, *in verbis*:

Art 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004) (Vide Lei nº 11.417, de 2006)

§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso "

Portanto, com razão a recorrente quanto à decadência dos fatos geradores ocorridos no período de apuração de 09/97, inclusive, tendo em vista que a mesma deu ciência ao Auto de Infração em 31/10/2002 (fl. 95), no qual é exigido o recolhimento das diferenças apuradas na Cofins do período de apuração de 01/04/96 a 31/01/1999.

Mérito

Inicialmente impede analisar a tributação das instituições de educação e assistência social.

A matriz constitucional da isenção (imunidade) das entidades beneficentes de assistência social das contribuições destinadas ao financiamento da seguridade social, está contida no art. 195, § 7º, da Constituição Federal da República:

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

(...)

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

Nesse sentido o Supremo Tribunal Federal assentou entendimento mais amplo de assistência social, conforme esclarecimento constante do voto condutor do acórdão da ADI nº 2.028-5/DF (Medida Liminar), proferido pelo Ministro Moreira Alves, relator da ação, nos seguintes termos:

"... conforme entendimento já firmado por esta Corte – adotou conceito mais amplo de assistência social do que o decorrente do artigo 203 da Carta Magna, ao estabelecer, em seu inciso III, que uma dessas exigências para a isenção (entenda-se imunidade) em favor das entidades beneficentes de assistência social seria a de ela promover "a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes"." (grifos acrescentados).

Portanto, além do artigo 203 (assistência social), inclui-se, também, como área de cobertura da assistência social, as contempladas artigos 205 (educação) e 227 (saúde), da Carta Magna, em benefício a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes.

De acordo com o estatuto social da Fundação Anglo Brasileira de Educação e Cultura de São Paulo (fls. 48), constam os seguintes objetivos sociais, receitas e outras disposições:

"Artigo 2. – Constituem objetivos da Fundação promover direta ou indiretamente por intermédio de sociedade ou organizações de qualquer tipo de que faça ou venha a fazer parte a qualquer título, pela maneira que julgar mais adequada, o desenvolvimento da educação e da cultura intelectual, espiritual e física, das crianças e jovens de ambos os sexos, no Estado de São Paulo

(...)

Artigo 7. – O patrimônio da Fundação é constituído, inicialmente, pela doação que lhe foi feita na escritura pública mencionada no artigo 1 destes Estatutos, e, posteriormente pelas novas doações que forem ou venham a ser feitas à Fundação, contribuições de terceiros, ou ainda por quaisquer outros valores e bens, móveis e imóveis, que possam ser incorporados ao seu acervo Parágrafo Único. – Todas as rendas da Fundação

serão aplicadas em sua manutenção e custeio, bem como na promoção de seus objetivos, incorporando-se o excedente ao seu patrimônio.

(.)

Artigo 15. – Os Membros do Conselho Administrativo e da Diretoria não perceberão qualquer remuneração pelo exercício de seus cargos, nem responderão solidária ou subsidiariamente, pelas obrigações contraidas pela Fundação.”

De acordo com um forte corrente doutrinária asseverando que, a despeito do artigo 195, § 7º, da Carta Magna, só se referir à “lei” sem qualificá-la como complementar, 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” (grifado).

Desta forma, de acordo com as disposições estatutárias da recorrente, em princípio a mesma atenderia aos requisitos dos artigos 9º e 14 do Código Tributário Nacional – CTN, cujas exigências são assim estabelecidas:

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

(.)

IV - cobrar imposto sobre

(.)

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

(.)

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 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 qualquer título, (Redação dada pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

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 artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os

objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos."

Entretanto, além do fato de haver previsão expressa no CTN, sobre a vedação da cobrança unicamente de "impostos", nem mesmo o E. STF, ao julgar a Medida Liminar da ADI nº 2.028-5/DF, afastou a necessidade de observância dos requisitos estabelecidos no art. 55, da Lei nº 8.212/91, em sua redação original (afastadas as alterações introduzidas pela Lei nº 9.732, de 1998), senão vejamos:

"- 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 previstas), determina apenas que essas exigências sejam estabelecidas em lei. Portanto, em face da referida jurisprudência desta Corte, em lei ordinária" (grifos acrescidos).

Desta forma, a despeito da maior amplitude do conceito de assistência social beneficente, a recorrente não faz jus ao benefício da isenção (ou imunidade), pois, a mesma não logrou comprovar o atendimento aos requisitos do art. 55, da Lei nº 8.212, de 1991, *in verbis*:

"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: ~~(Revogada pela Medida Provisória nº 446, de 2008).~~

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

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).~~

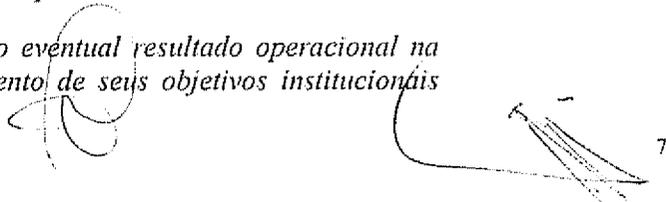
II - seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos, ~~(Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001).~~

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 1998). (Vide ADIN nº 2.028-5)~~

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 órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades. ~~(Redação dada pela Lei nº 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 nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2028-5)~~

§ 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)~~

§ 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 nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2028-5)~~

§ 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).~~

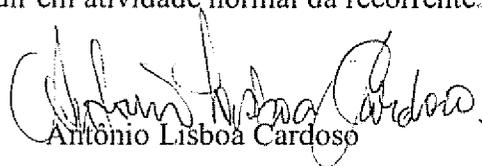
Em relação às demais alegações constantes do recurso, a recorrente protesta ainda pela exclusão da base de cálculo da Cofins, das receitas decorrentes de “*fundo de almoço*” e “*taxas de matrícula e de análise de admissões*”, asseverando que as mesmas não se incluem entre as receitas decorrentes do exercício de suas atividades normais (equivalentes ao faturamento).

As taxas de matrícula e de admissões, não tenho dúvida que se incluem entre as atividades normais da sociedade, pois, são, na verdade, atividades administrativas essenciais à sua atividade fim, não havendo como dissociá-las, por isso devem compor a base de cálculo da Cofins.

Em relação ao “*fundo de almoço*”, entretanto, não vejo como prosperar o lançamento, pois, conforme bem esclareceu a recorrente, decorre do mero repasse do custo, decorrente da prestação de serviço de terceiros, na condição de fornecedor da alimentação, aos alunos da instituição.

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, a fim de acolher a preliminar de decadência, para excluir do lançamento os fatos geradores ocorridos até o mês de setembro de 1997, inclusive, tendo em vista que a recorrente deu ciência ao Auto de Infração em 31/10/2002 (fl. 95), e, quanto ao mérito, no período remanescente (10/97 a 01/99), manter a exigência apenas em relação às receitas decorrentes de “*taxas de matrícula e de análise de admissões*”, intrinsecamente vinculada às atividades normais da

recorrente, afastando, por conseguinte, a incidência de Cofins sobre “fundo de almoço”, por não se constituir em atividade normal da recorrente.


António Lisboa Cardoso