



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

Processo nº 19515.002921/2006-39
Recurso nº 240.997 Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-01.521 – 3ª Turma
Sessão de 04 de julho de 2011
Matéria COFINS - IMUNIDADE - ISENÇÃO
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
BENEFICIÊNCIA NIPO BRASILEIRA DE SÃO PAULO

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/11/2001 a 31/10/2006

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. ARTIGO 195, § 7º, DA CF/88.

São imunes quanto às contribuições para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. DECISÃO DEFINITIVA DO PLENÁRIO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

O Supremo Tribunal Federal, através do seu órgão plenário, já se posicionou de forma definitiva quanto à inconstitucionalidade do disposto no § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, com a reafirmação da sua jurisprudência, no julgamento do RE nº 582.235/MG, reconhecido como de repercussão geral, tendo se deliberado, ainda, neste caso, pela edição de súmula vinculante.

APLICAÇÃO DO DISPOSTO NO PARÁGRAFO ÚNICO DO ARTIGO 4º DO DECRETO Nº 2.346/1997 E DO ARTIGO 62 DO RICARF.

Nos termos do parágrafo único do artigo 4º do Decreto nº 2.346/1997, *na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.*

APLICAÇÃO DO ARTIGO 62-A DO RICARF. MATÉRIA JULGADA NA SISTEMÁTICA DE REPERCUSSÃO GERAL PELO STF.

Nos termos do artigo 62-A do Regimento Interno do CARF, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo

Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Recurso Especial do Procurador Negado e Recurso Especial do Contribuinte Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional e em dar provimento ao recurso especial do sujeito passivo, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

Otacílio Dantas Cartaxo- Presidente.

Rodrigo Cardozo Miranda - Relator.

EDITADO EM: 01/08/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rodrigo Cardozo Miranda, Júlio César Alves Ramos, Marcos Tranchesi Ortiz, Rodrigo da Costa Possas, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Otacílio Dantas Cartaxo.

Relatório

Cuida-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional (fls. 516 a 523) e por Beneficência Nipo Brasileira de São Paulo (fls. 560 a 571) contra o v. acórdão proferido pela Colenda Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes (fls. 483 a 512), que deu provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a imunidade da instituição e a legitimidade da exigência sobre as suas receitas financeiras.

A Fazenda Nacional apontou, em síntese, que a r. decisão recorrida merece ser reformada na parte em que reconheceu a isenção da COFINS, fundamentada no art. 55 da Lei nº 8.212/91, sobre receita oriunda de serviços contraprestacionais relacionados com o objeto social de Entidade Beneficente de Assistência Social.

O recurso especial do contribuinte, por outro lado, veicula a matéria relativa à ampliação ilegítima da base de cálculo da COFINS pela Lei nº 9.718/98.

A ementa do v. acórdão recorrido, que bem resume os seus fundamentos, é a seguinte:

*ASSUNTO : CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL — COFINS*

Período de apuração: 01/11/2001 a 31/10/2006

*ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL
IMUNIDADE. ABRANGÊNCIA. SERVIÇOS -
CONTRAPRESTACIONAIS. REQUISITOS. ART. 55 DA LEI
Nº8.212/91. Obedecidos os requisitos estabelecidos pelo art. 55
da Lei nº 8.212/91, a entidade beneficente de assistência social
faz jus à isenção da Cofins, que abrange inclusive a receita
oriunda de serviços contraprestacionais relacionados com o seu
objeto social.*

SÚMULA Nº2 INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS.

*O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se
pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação
tributária.*

COFINS. BASE DE CÁLCULO.

*As receitas financeiras e outras receitas integram a base de
cálculo da contribuição.*

SÚMULA Nº03 TAXA SELIC.

*E cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para
com a União decorrentes de tributos e contribuições
administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com
base na taxa , referencial do Sistema Especial de Liquidação e
Custódia – Selic para títulos federais.*

Recurso provido em parte

O recurso especial da Fazenda Nacional foi admitido através do r. despacho de fls. 525 a 526.

Contrarrazões do contribuinte às fls. 546 a 559.

O recurso especial do contribuinte foi admitido através do r. despacho de fls. 595.

Contrarrazões da Fazenda Nacional às fls. 597 a 609.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda, Relator

Presentes os requisitos de admissibilidade, entendo que ambos os recursos merecem ter seguimento.

No tocante ao recurso especial da Fazenda Nacional, consoante relatado acima, se apontou que a Colenda Câmara *a quo* contrariou dispositivo de lei e também as provas carreadas aos autos ao considerar como isentas da COFINS as receitas oriundas de serviços contraprestacionais relacionados com o objeto social de Entidade Beneficente de Assistência Social.

Alegou-se, em síntese, que o colegiado *a quo* conferiu interpretação muito abrangente à norma de conteúdo isentivo, “em manifesta contrariedade à inteligência dos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718/98, c/c 14, X, 13, III, da MP n.º 2.158-35/2001 (antes MP n.º 1.858/99), bem assim do art. 111, II, do CTN”.

O recurso especial da Fazenda Nacional, todavia, não reúne condições para o seu provimento, devendo a r. decisão recorrida ser mantida por seus próprios fundamentos.

Com efeito, a principal questão suscitada pela Fazenda Nacional refere-se à incidência da COFINS sobre as receitas decorrentes de atividades próprias da entidade, conforme preceito do art. 14 da MP n.º 2.158-35/2001.

No entendimento da Fazenda Nacional, deve ser aplicado à espécie o disposto na IN SRF nº 247/2002, a qual explicitou, em seu art. 47, § 2º, que as receitas referentes às atividades próprias da entidade beneficente de assistência social são “somente aquelas decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembléia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento de seus objetivos sociais”.

Ocorre que uma instrução normativa, norma complementar, prevista no artigo 100, inciso I, do CTN, não tem o condão de limitar isenção concedida por lei em sentido estrito, tampouco a imunidade prevista em dispositivo constitucional.

É evidente que a expressão “receitas próprias”, contida na MP n.º 2.158-35/2001, não se refere apenas àquelas receitas enumeradas na Instrução Normativa acima mencionada.

Para melhor compreensão da controvérsia, faz-se mister destacar os dispositivos aplicáveis à espécie da MP n.º 2.158-35/2001:

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:

I - templos de qualquer culto;

II - partidos políticos;

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;

V - sindicatos, federações e confederações;

VI - serviços sociais autônomos, criados ou autorizados por lei;

VII - conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas;

VIII - fundações de direito privado e fundações públicas instituídas ou mantidas pelo Poder Público;

IX - condomínios de proprietários de imóveis residenciais ou comerciais; e

X - a Organização das Cooperativas Brasileiras - OCB e as Organizações Estaduais de Cooperativas previstas no art. 105 e seu § 1º da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971.

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

(...) omissis

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

(...)

Art. 17. Aplicam-se às entidades filantrópicas e beneficentes de assistência social, para efeito de pagamento da contribuição para o PIS/PASEP na forma do art. 13 e de gozo da isenção da COFINS, o disposto no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991.

Note-se que no caso das Entidades Beneficentes de Assistência Social, como é o caso da contribuinte em tela (artigo 13, III), o artigo 17, acima transcrito, preceitua que o gozo da isenção da COFINS só é permitido se cumpridos os requisitos estabelecidos no artigo 55 da Lei nº 8.212/91, o que, no caso vertente, está cabalmente comprovado nos autos – não há discussão quanto a este ponto.

A expressão filantrópica, utilizada no inciso IV do artigo 13, diz respeito à necessidade de a entidade prestar serviços gratuitos a quem deles necessitar. Nada impede, todavia, a cobrança de determinado valor daqueles que podem pagar pelos serviços, isto é, daqueles que não se enquadram no conceito de hipossuficientes. Daí não ser razoável limitar as receitas próprias de entidades de assistência social somente aos recebimentos de caráter não contraprestacionais (mensalidades, contribuições e doações), na forma da IN SRF nº 247/2002. Tal limitação, conforme asseverado pelo Ilustre Conselheiro redator do voto vencedor do v. aresto ora recorrido, “é aplicável às outras entidades discriminadas nos incisos I, II e V em diante do art. 13 da MP n.º 2.158-35/2001, mas não aos incisos III e IV”.

De se destacar, ainda, o seguinte excerto do voto proferido pelo Ilustre Conselheiro redator, *verbis*:

É que as outras entidades que não as de assistência social, enumeradas no referido art. 13, possuem objetos específicos, a limitar as suas receitas próprias. Assim, às receitas próprias dos templos (inc. I) são somente os dízimos e doações diversas; dos partidos políticos (inc. II), as contribuições permitidas por lei; dos sindicatos, federações e confederações (inc. V), a contribuição sindical fixada em assembleia e a prevista em lei (conforme o art. 8º, IV, da Constituição Federal), além de outros recebimentos previstos em estatutos tudo; dos serviços sociais

autônomos, conhecidos por Sistema "S", bem como dos conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas (incS.: VI e VII), as mensalidades e contribuições previstas em lei; das fundações de direito privado instituídas ou mantidas pelo Poder Público (inc. VIII), bem como das fundações de direito público, os valores dos repasses - orçamentários, além de contribuições e doações autorizadas em estatuto; dos condomínios (inc IX), as mensalidades dos condôminos; e da Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB) e das Organizações Estaduais de Cooperativas (inc. X), as contribuições dos seus associados, além de outras receitas próprias.

Quanto às entidades de assistência social (incs.. III e IV do art. 13 da MP nº 21.58-35/2001), se suas receitas próprias são todas condizentes com o seu objeto social, nada obriga sejam tributadas as receitas oriundas da prestação de serviços. O importante, para que a isenção (ou imunidade) desonere também as receitas contraprestacionais, é que, primeiro, sejam atendidos os requisitos do art. -55: da Lei nº 8.212/91, e segundo, que os serviços prestados se relacionem direta ou indiretamente com o objeto social da entidade.

Por conseguinte, considerando que a entidade aqui tratada cumpriu todos os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91, o que, aliás, foi concluído inclusive por diligência determinada pela Câmara ora recorrida, o recurso especial da Fazenda Nacional não merece guarida.

Cabe ressaltar, no entanto, a despeito do que foi acima exposto, que o principal fundamento para afastamento da exigência está no § 7º do artigo 195 da Constituição Federal, qual seja, a própria previsão de imunidade, que impede a exigência de contribuição social das entidades beneficentes de assistência social.

Referido dispositivo tem o seguinte teor:

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

É certo que o dispositivo constitucional, na esteira do entendimento da jurisprudência e da doutrina consolidada, trata de imunidade, e não de isenção. Outrossim, também não há dúvida de que referido dispositivo, quando aponta as exigências estabelecidas em lei, o faz remetendo a lei complementar, que no caso é o artigo 14 do CTN.

Sendo assim, e aplicando o dispositivo constitucional à presente controvérsia, indubitável que a exação contida no auto de infração não merece prosperar.

Por conseguinte, em face de todo o exposto, entendo que o recurso especial da Fazenda Nacional não deve ser provido.

Por outro lado, no tocante ao recurso especial do contribuinte, o reconhecimento da imunidade constitucional tornaria até mesmo desnecessária a sua análise, haja vista que referida imunidade também alcança as receitas financeiras, cuja tributação foi mantida pela v. Câmara *a quo*.

De toda forma, quanto a esse recurso, mister destacar que a premissa da exigência mantida pelo v. acórdão recorrido diz respeito ao disposto no § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, especificamente quanto à base de cálculo da COFINS.

Este dispositivo, como se sabe, foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal em sede de controle difuso de constitucionalidade, o que limita a eficácia da decisão às partes do litígio. É de se notar, todavia, que este entendimento já foi objeto de decisões reiteradas pela Excelsa Corte, tendo sido, inclusive, cristalizado de forma definitiva pelo seu órgão plenário, com a reafirmação da jurisprudência no julgamento do RE nº 582.235/MG, reconhecido como de repercussão geral, tendo se deliberado, ainda, pela edição de súmula vinculante:

***Decisão:** O Tribunal, por unanimidade, resolveu questão de ordem no sentido de reconhecer a repercussão geral da questão constitucional, reafirmar a jurisprudência do Tribunal acerca da inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98 e negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, tudo nos termos do voto do Relator. Vencido, parcialmente, o Senhor Ministro Marco Aurélio, que entendia ser necessária a inclusão do processo em pauta. Em seguida, o Tribunal, por maioria, aprovou proposta do Relator para edição de súmula vinculante sobre o tema, e cujo teor será deliberado nas próximas sessões, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio, que reconhecia a necessidade de encaminhamento da proposta à Comissão de Jurisprudência. Votou o Presidente, Ministro Gilmar Mendes. Ausentes, justificadamente, o Senhor Ministro Celso de Mello, a Senhora Ministra Ellen Gracie e, neste julgamento, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Plenário, 10.09.2008. (grifos e destaques nossos)*

Aplicável à espécie, portanto, o disposto no parágrafo único do artigo 4º do Decreto nº 2.346/1997:

Art. 4º Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:

I- não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados;

II - não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União;

III - sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento, da respectiva inscrição;

IV - sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal.

Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar

a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

O Regimento Interno do CARF, por sua vez, na redação dada recentemente pela Portaria MF nº 586, de 21/12/2010, tem os seguintes comandos nos seus artigos 62 e 62-A:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

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;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes. (grifos e destaques nossos)

Verifica-se, portanto, que a referida decisão do Egrégio Supremo Tribunal Federal, proferida em sede de repercussão geral, deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Vale reforçar que, quanto à hipótese ora em discussão, a Excelsa Corte reafirmou a sua jurisprudência acerca da inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98, determinando, ainda, a edição de súmula vinculante.

De se destacar, apenas, quanto ao ponto específico, que com o advento da Lei nº 10.833/2003 referida irregularidade foi sanada e, assim, passou a ser devida a COFINS sobre as receitas financeiras a partir de fevereiro 2004. No presente caso, todavia, em razão da

Processo nº 19515.002921/2006-39
Acórdão n.º **9303-01.521**

CSRF-T3
Fl. 615

imunidade prevista no § 7º do artigo 195, conforme já aludido acima, não há como se manter o lançamento consubstanciado no auto de infração.

Por conseguinte, em face de todo o exposto, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional e, quanto ao recurso interposto pelo contribuinte, voto no sentido de **lhe DAR PROVIMENTO**.

Rodrigo Cardozo Miranda