



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

Processo n° 10680.020491/2007-31
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-002.011 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de agosto de 2013
Matéria COFINS - AI
Recorrente SOCIEDADE CIVIL CASAS DE EDUCAÇÃO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/04/2007

INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL. RECEITAS DE ATIVIDADES PRÓPRIAS. ISENÇÃO

As receitas decorrentes de atividades próprias dos objetivos sociais das instituições de educação e assistência social para os quais foram criadas são isentas da Cofins.

BASE DE CÁLCULO. RECEITAS NÃO OPERACIONAIS. EXCLUSÃO.

No julgamento do RE 585.235-QO/MG, julgado sob o regime do art. 543-B da Lei nº 8.869, de 11/01/1973 (CPC), o Supremo Tribunal Federal (STF) reconheceu a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998 que ampliou a base de cálculo da Cofins cumulativa; assim, em face do disposto no art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aplica-se ao presente julgamento, aquela decisão, excluindo-se da base de cálculo dessa contribuição as receitas não operacionais.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López, José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Andrada Márcio Canuto Natal e Fábria Regina Freitas.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra a decisão da DRJ em Belo Horizonte, MG, que julgou improcedente a impugnação do lançamento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) referente aos períodos mensais de competência de janeiro de 2002 a abril de 2007.

O lançamento decorreu da falta de declaração nas respectivas Declarações de Contribuições e Tributos Federais (DCTFs) e, conseqüentemente, falta de pagamento das parcelas mensais da contribuição devida naqueles períodos mensais de competência.

Cientificada da exigência, a recorrente impugnou-a, alegando razões que foram assim resumidas por aquela DRJ:

“-O art. 195, § 7º da CF, concede às entidades sem fins lucrativos imunidade às contribuições sociais, dentre elas a Cofins, desde que preenchidos os requisitos em lei. Estes requisitos, indiscutivelmente devem ser estabelecidos por Lei Complementar e conseqüentemente, no caso em questão, são aqueles presentes no art. 14 do CTN.

-A MP 2.158-35-01 trouxe a isenção da Cofins apenas para as receitas relativas as atividades próprias das entidades, contrariando o dispositivo constitucional, pois restringe o conceito de imunidade previsto no Texto Magno. Primeiramente a MP usurpa competência da Lei Complementar, e em segundo lugar, ainda que fosse possível a veiculação por legislação ordinária, não poderia a mesma amesquinhar a imunidade constitucional.

-Ainda que por absurdo não seja reconhecida a inconstitucionalidade da restrição albergada pela MP 2158-35/01, teríamos a inexigência da Cofins das entidades sem fins lucrativos apenas das receitas derivadas das atividades próprias das entidades de educação e assistência social como é o caso da impugnante. Não restam dúvidas de que se a atividade da impugnante é a prestação de serviços na área de educação e assistência social, as receitas relativas As mensalidades escolares, matrículas de alunos, e todas aquelas que pela sua natureza se caracterizam como contraprestacional, em sua essência são Receitas das atividades próprias.

-A IN/SRF 247/02 definiu receitas derivadas de atividades próprias como aquelas decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembleia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais; e recentemente a IN/SRF 543/05 não só confirmou este conceito como também exigiu a apresentação do Dacon para as entidades sem fins lucrativos. Em virtude do Principio da Estrita Legalidade em matéria tributária, resta evidente que a IN/SRF 247/02 não tem a competência para trazer a definição do que seja receita decorrente da atividade própria das entidades sem fins lucrativos. Qualquer restrição feita por Instruções Normativas sem amparo legal padece de vicio formal, devendo ser considerada ilegal, sem que produza efeitos.

-Atividade própria da entidade é aquela descrita em seu estatuto, que lhe permite angariar fundos para a manutenção de sua finalidade essencial, sendo despicando reafirmar que o Art. 55 do Código Civil exige que o Estatuto Social contenha as fontes de recursos para a manutenção da Entidade. A Receita Federal, ao editar as INs 247 e 543, apresentou um conceito distinto para o termo receitas derivadas das atividades próprias das entidades sem fins lucrativos: aquelas decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembleia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais.

-Assim resta caracterizado que a autoridade administrativa acabou por inovar o ordenamento jurídico utilizando uma instrução normativa.

-O tema relativo à natureza jurídica das contribuições sociais também já não comporta maiores discussões, pois tanto a doutrina quanto a jurisprudência brasileiras, mormente depois da Constituição Federal de 1988, são unânimes em reconhecer-lhes a natureza tributária.

-O art. 146, III, diz que cabe a lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente definição de tributos, suas espécies, bem como em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores bases de cálculo e contribuinte, obrigação, lançamento, rédito, prescrição e decadência tributária, adequar o tratamento tributário ao ato cooperativo praticados pelas sociedades cooperativas. Então o regime jurídico dessas contribuições é o regime jurídico dos tributos.

-O que diz o art. 150, I? "Exigir ou aumentar tributos sem que a lei o estabeleça". Este artigo veda que a União, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal exijam ou aumentem tributos sem que a lei os estabeleça. Então, essas contribuições estão plenamente sujeitas ao princípio da legalidade, e também ao princípio da anterioridade, inc. II, a e b (ou ao § 6º do art. 195).

-Após estas considerações é de se concluir que as exigências contidas no Auto de Infração objeto da presente impugnação são inexigíveis, ilegítimas, ilegais e inconstitucionais."

Analisada a impugnação, aquela DRJ julgou-a improcedente, conforme Acórdão nº 02-17.867, datado de 26/05/2008, às fls. 703/712, sob a seguinte ementa:

"Consideram-se receitas derivadas das atividades próprias somente aquelas decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembleia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais.

A atividade administrativa, sendo plenamente vinculada, não comporta apreciação discricionária no tocante aos atos que integram a legislação tributária."

Intimada dessa decisão, inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 723/767), requerendo a sua reforma a fim de que seja cancelado o lançamento, alegando, em síntese, as mesmas razões expendidas na impugnação, ou seja, suas receitas são isentas e/ou imunes à Cofins, nos termos do art. 14, inciso X, c/c o art. 13, ambos. da MP nº

2.158-35, de 31/08/2001, e do art. 150, inciso VI, “c” e 195, § 7º da Constituição Federal (CF) de 1988.

Para fundamentar seu recurso, expendeu extenso arrazoado sobre: a) conceito de atividade própria; b) preceito imunitário constitucional e sua adequação ao caso concreto; c) imunidade; d) conceito de instituição de assistência social; e) competência privativa de lei complementar; f) princípio da legalidade; g) matéria privativa de lei complementar, veiculada por lei ordinária; h) inconstitucionalidade da restrição da imunidade; i) conflito entre a MP nº 2.158-35, de 2001, e os atos normativos da Secretaria da Receita Federal; j) princípio da legalidade tributária; e, l) a natureza jurídica da Cofins, concluindo, ao final, que é instituição beneficente de assistência social que goza de isenção/imunidade em relação a essa contribuição.

O processo foi então sorteado e distribuído a este Relator para relatar e proferir seu voto.

Colocado em julgamento na sessão de 13 de agosto de 2009, os membros desta Turma Ordinária, resolveram, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência à unidade de origem para que fosse informado se a recorrente atendia as exigências do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, conforme Resolução nº 3301-00.023, às fls. 772/

Em cumprimento à diligência, a DRF em Belo Horizonte elaborou o Relatório Fiscal às fls. 976/1.004, no qual demonstrou que a recorrente não atendia ao disposto naquele dispositivo legal.

Intimada do relatório fiscal, a recorrente apresentou a manifestação às fls. 1.628/1.676.

É o relatório.

Voto

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Assim, dele conheço.

Embora, a recorrente não atenda ao disposto no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, para efeito de se beneficiar da isenção, de fato imunidade, da Cofins sobre seu faturamento, a exigência desta contribuição, em nosso entendimento, não tem amparo legal.

A recorrente, segundo seu Estatuto Social, cópia às fls. 211/223 é “**peessoa jurídica do Instituto das Religiosas do Sagrado Coração de Maria — Província Brasileira — é uma ASSOCIAÇÃO, de caráter beneficente, educacional, cultural, de assistência social e promoção humana**” e tem por finalidade:

“Art. 4º - A ASSOCIAÇÃO tem por finalidade, na medida de suas possibilidades:

I - dedicar-se à educação, ao ensino em todos os seus níveis e à difusão ilimitada das ciências, letras, artes, filosofia e religião, por todos os meios que oferece a palavra escrita, falada e exemplificada, e a imagem, inclusive os Meios de Comunicação Social, contribuindo para o desenvolvimento integral do ser humano;

II - contribuir para a instrução, educação e promoção das pessoas, colaborando ou fundando e mantendo escolas, programas e projetos sociais em todos os níveis, e outras práticas de educação e promoção humana;

III - promover a assistência social através da proteção à família, à maternidade, à criança, ao adolescente, à juventude à velhice, prestando-lhes atendimento e amparo;

IV - colaborar ou empreender movimentos ou eventos cívicos, sociais, religiosos, culturais, educacionais, artísticos, recreativos, esportivos e congêneres;

V - promover a prática da solidariedade humana, moral e material, coordenando, incentivando e colaborando com ações, movimentos e atividades em favor de pessoas ou grupos em todos os níveis de desamparo, da infância à velhice.”

As receitas tributadas e que originaram o crédito tributário em discussão, segundo as planilhas de cálculo dos valores lançados e exigidos, denominadas “Receitas dos Anos-calendários de 2002 e 2003”, às fls. 158/159, e “Receitas dos Anos-calendários de 2004, 2005, 2006 e 2007”, às fls. 160/165, elaboradas pelo autuante, decorreram de atividades próprias da recorrente (receitas operacionais) e de atividades não ligadas aos seus objetivos sociais (receitas não operacionais).

A exigência da contribuição teve como fundamento a Lei nº 9.718, de 27/11/1998, que assim dispõe:

“Art. 1º Esta Lei aplica-se no âmbito da legislação tributária federal, relativamente às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, de que tratam o art. 239 da Constituição e a Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, ao Imposto sobre a Renda e ao Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativos a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF.

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)

[...].”

No entanto, posteriormente foi editada a MP nº 5.158-35, de 24/0/2001, 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 artigo 13, 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;

(...).”

Assim, as receitas operacionais que correspondem àquelas decorrentes de atividades próprias dos objetivos sociais e econômicos da recorrente, discriminadas nas planilhas de cálculo da contribuição às fls. 159/165, sob as rubricas, “Contribuições Escolares”, “Contribuições Gratuitas”, “Aulas de Recuperação”, “Contribuições de Expediente”, “Contribuições de Promoções”, “Contribuições Diversas”, “Donativos Recebidos - P. Física” e “Donativos Recebidos - P. Jurídica”, estão isentas da Cofins.

Quanto às demais receitas discriminadas nas mesmas planilhas sob diversas rubricas, dentre as de maiores valores, destacam-se: “Juros Recebidos”, “Rendas de Aplicações Financeiras” e “Aluguéis” todas constituem receitas não operacionais e que foram exigidas com fundamento no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, citado e transcrito acima, que ampliou a base da Cofins de receita operacional bruta para o total das receitas da pessoa jurídica.

No entanto, no julgamento dos RE’s nºs 357.950 e 358.273, com decisões transitadas em julgado em 01/09/2006, o Pleno do Supremo Tribunal Federal (STF) considerou inconstitucionais as alterações das bases de cálculo do PIS e da Cofins, promovidas pela Lei nº 9.718, de 27/11/1998, art. 3º, § 1º. Também, o próprio Poder Executivo, levando-se em conta estas decisões, revogou, por meio da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, art. 79, inciso XII (MP nº 449, de 03/12/2008), aquele parágrafo primeiro que determinava a ampliação da base de cálculo dessas contribuições.

Dessa forma, deve ser afastada a exigência da contribuição sobre as receitas não operacionais (receitas financeiras, de aluguéis, etc.).

Em face do exposto, dou provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes - Relator

Processo nº 10680.020491/2007-31
Acórdão n.º **3301-002.011**

S3-C3T1
Fl. 1.875

CÓPIA