



Processo nº 10480.724707/2017-60
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3301-008.925 – 3^a Seção de Julgamento / 3^a Câmara / 1^a Turma Ordinária**
Sessão de 25 de setembro de 2020
Recorrente CESAR CENTRO DE ESTUDOS E SISTEMAS AVANÇADOS DO RECIFE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Ano-calendário: 2013, 2014

ENTIDADE SEM FINS LUCRATIVOS. RECEITAS PRÓPRIAS DA ATIVIDADE. CARÁTER CONTRAPRESTACIONAL.

Não estão sujeitas à incidência da Cofins, para fins de aplicação do art. 14, X, da MP 2.158/2001, as receitas resultantes das atividade estatutária da Entidade, sem ou com caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Liziane Angelotti Meira (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Marco Antonio Marinho Nunes, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Breno do Carmo Moreira Vieira, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado) e Semíramis de Oliveira Duro.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 19/06/2017 contra a pessoa jurídica CÉSAR CENTRO DE ESTUDOS E SISTEMAS AVANÇADOS DO RECIFE, para a

exigência Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, cujo fato gerador ocorreu nos anos-calendário (ACs) 2013 e 2014, no montante de **R\$ 7.494.966,31**, incluídos juros SELIC e multa de ofício de 75%, com a seguinte composição (fls. 2/17): (...)

Vê-se que o lançamento tributário compreende a Cofins tanto em sua incidência cumulativa (código de receita 2960) quanto não-cumulativa (código de receita 5477).

I. Do procedimento fiscal

De acordo com o Termo de Início de Fiscalização de fls. 45/46, o objeto da ação fiscal foi a verificação, por amostragem, do cumprimento das obrigações tributárias relativas à Cofins e ao IOF, referentes aos ACs 2013 e 2014, tendo a autoridade tributária solicitado a apresentação da documentação nele listada.

Não tendo sido atendidas as requisições da Fiscalização, em 21/03/2017 foi lavrado o TIF n.º 01, por meio do qual a Fiscalizada foi reintimada a apresentar tais documentos. Paulatinamente, o sujeito passivo foi apresentando os documentos solicitados, conforme consta dos Termos e documentos acostados aos autos.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 19/40, parte integrante do Auto de Infração em alusão, constatou-se que a empresa foi constituída como instituição educacional, científica, tecnológica e de inovação, organizada sob a forma de associação civil sem fins lucrativos (**código 399-9**), CNAE **6204-0-00 - Consultoria em tecnologia da informação**.

Constatou-se que a empresa Fiscalizada deixou de pagar a Cofins incidente sobre as receitas auferidas no período de apuração, em descumprimento aos preceitos legais vigentes.

Após análise da escrituração contábil disponibilizada, e com esteio no art. 195, inciso I, alínea "b", da Constituição Federal, no art. 14 da Medida Provisória n.º 2158-35, de 24 de agosto de 2001, e no art. 47 da IN SRF n.º 247, de 21 de novembro de 2002, a autoridade tributária entendeu que a isenção da Cofins tem caráter objetivo, pois a referida MP conferiu isenção às receitas próprias das entidades a que se refere o art. 13, e não às entidades em si consideradas:

20) A RFB editou a IN - Instrução Normativa, n.º 247, em 21 de novembro de 2002, por meio da qual regulamentou que as Instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações civis, que preencham as condições e requisitos do art. 15 da Lei n.º 9.532/97, estão isentas da COFINS em relação às receitas derivadas de suas atividades próprias, conforme dispõe o art. 47 adiante.

"Art. 47. As entidades relacionadas no art. 9º desta Instrução Normativa:

I - não contribuem para o PIS/Pasep incidente sobre o faturamento; e

II - são isentas da Cofins em relação às receitas derivadas de suas atividades próprias.

(...)

§ 2º 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."

21) *Como visto, no parágrafo 2º do artigo 47 da referida Instrução, estão definidas quais as receitas que a Administração Tributária entende como sendo da atividade própria das associações, vale dizer, 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.*

(...)

23) *De acordo com o artigo 176 do Código Tributário Nacional - CTN, a isenção de tributos deverá sempre ser criada por lei ordinária. O artigo 111, também do CTN, estabelece que a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção deve ser interpretada literalmente.*

24) *Dessa forma, a interpretação dos dispositivos legais acerca das condições e abrangência da isenção não poderá ser feita de maneira extensiva ou com o emprego de analogia. Em outras palavras, serão isentas apenas aquelas entidades cujas atividades e tipos de receita estiverem expressamente previstas no texto legal.*

Tendo em vista a clareza do art. 47 da IN SRF nº 247, de 2002, e a jurisprudência dominante, a Fiscalização concluiu que as associações que têm receitas contraprestacionais diretas, resultantes de suas atividades, caso em que se enquadra a Autuada, devem sobre elas recolher Cofins.

Na contabilidade da empresa foram identificadas as receitas descritas na primeira coluna do quadro a seguir; na última estão indicados os regimes de apuração adotados pela Fiscalização:

Descrição da Receita	Conta Contábil	Regime de Apuração
Receita de Prestação de Serviços	3.01.02.02	Não-Cumulativa
Receita de Projetos de Lei de Informática	3.01.02.04	Não-Cumulativa
Receita de Projetos Privados	3.01.02.06	Não-Cumulativa
Receita de Incubadas	3.01.02.09	Não-Cumulativa
<hr/>		
Receita de Convênio Lei de Informática	3.01.02.20	Não-Cumulativa
Receitas Diversas	3.01.03.01	Não-Cumulativa
Receita de Ensino - Mestrado	3.01.05.01	Cumulativa

Com isso, explicitou que:

30) *A adoção da sistemática não cumulativa da Cofins impõe-se para a tributação das receitas decorrentes das atividades com caráter contraprestacional, na medida em que a Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que instituiu tal*

modalidade de cobrança, não elencou, em seu art. 10, as associações civis entre as pessoas jurídicas que devem sujeitar-se à incidência cumulativa da contribuição, de que trata a Lei n.º 9.718, de 27 de novembro de 1998.

No que tange à apuração da Cofins, a determinação da base tributável considerou os lançamentos contábeis na conta sintética "**3.01 - Receita Bruta**" (DOC. 43 e 44), que abrange: Receita de Prestação de Serviços; Receita de Projetos de Lei de Informática; Receita de Projetos Privados; Receita de Incubadas; Receita de Convênio de Lei de Informática; Receitas Diversas; e Receita de Ensino - Mestrado.

As receitas auferidas foram identificadas e quantificadas pela Fiscalização com base nas NFs emitidas pela Fiscalizada, contabilizadas nas contas acima referidas. O resultado está apresentado no documento intitulado "Demonstrativo Analítico das Receitas Auferidas" (DOC. 45 e 46, fls. 1.340/1.557).

A ação fiscal foi finalizada em 19/06/2017, conforme o Termo de Encerramento de fls. 42/43, por meio do qual se cientificou a empresa, em 21/06/2017, do total do crédito tributário constituído (fl. 1.627).

II. Da Impugnação

Cientificada do Auto de Infração em 21/06/2017 (fl. 1.627), a pessoa jurídica apresentou a impugnação de fls. 1.633/1.651 em 20/07/2017, na qual sustentou, em sede de preliminar, a nulidade do lançamento, por erro na construção relativo à tributação das receitas decorrentes de convênio com empresas beneficiadas pela Lei de Informática (erro na apuração do montante devido).

Isto por considerar que o procedimento fiscal foi realizado por amostragem, com uso de amostra de baixa relevância (1 contrato de Convênio avaliado, dentre centenas de outros firmados e apresentados à Fiscalização), o que teria acarretado a inclusão, na base de cálculo tributada, de receitas pertencentes a terceiros e valores objeto de Notas Fiscais canceladas, incorrendo em vício material do lançamento, ao arreio do art. 142 do CTN.

No mérito, alegou, em suma, a manifesta ilegalidade da Instrução Normativa SRF n.º 247, de 2002, fundamento único do auto de infração, que, ao conceituar as "receitas próprias" das associações sem fins lucrativos, restringiu o alcance da isenção da Cofins, prevista no art. 14 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001, contrariando o entendimento manifestado pelo STJ no julgamento do Recurso Especial n.º 1.353.111/RS, julgado sob o rito de repetição (art. 543-C do CPC/73), e a Súmula CARF n.º 107, de 2015.

Por fim, protestou provar o alegado por todos os meios de prova, inclusive por juntada posterior de documentos e realização de sustentação oral em sessão de julgamento, esta última desde que autorizada regimentalmente ou por decisão judicial.

A 3^a Turma da DRJ/FOR, acórdão n.º 08-41.561, deu parcial provimento ao apelo. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2013, 2014

ASSOCIAÇÃO CIVIL. INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO SEM FINS LUCRATIVOS. EXTENSÃO DA ISENÇÃO CONCEDIDA PELA MP N° 2.158-35, DE 2001.

A isenção da Cofins para as entidades de educação sem fins lucrativos se limita às receitas próprias da atividade.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013, 2014

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos normativos regularmente editados.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2013, 2014

AMOSTRAGEM. LEGITIMIDADE.

É legítima a verificação do cumprimento das obrigações tributárias por amostra de documentos, operações ou registros, o que não se confunde com o cálculo do tributo em si mesmo por amostragem, mormente quando não são apresentados elementos que possam macular os dados obtidos.

PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, exceto se a Impugnante demonstrar, via requerimento à autoridade julgadora, a ocorrência das condições previstas na legislação para apresentação de provas em momento posterior.

PROVAS. PROTESTO GENÉRICO. O protesto genérico pela produção de provas não se coaduna com a legislação processual administrativa tributária federal.

A decisão de piso reconheceu que as receitas auferidas (mensalidades dos alunos) devem ser compreendidas como aquelas decorrentes de *"atividades próprias da entidade"*, condição para o gozo da isenção de que trata o art. 14, X, da MP n° 2.158-35/2001, cancelando o auto nessa parte. Ressalte-se que não houve interposição de recurso de ofício, em virtude do valor ser inferior ao limite de alçada.

Em recurso voluntário, repisa os exatos termos de sua defesa anterior: preliminar de nulidade do lançamento (erro na construção decorrente da análise, por amostragem, das receitas que serviram de base de cálculo para a cobrança da COFINS, vício material do lançamento) e ilegalidade de exigência da COFINS sobre as receitas auferidas pelas entidades sem fins lucrativos. Ao final, requer:

(i) a nulidade do lançamento por erro na construção relativo à tributação das receitas decorrentes de convênio com empresas beneficiadas pela Lei de Informática (erro na apuração do montante devido), a partir de uma fiscalização realizada – confessadamente – por amostragem, com uso de amostra de baixa relevância (*1 contrato de Convênio avaliado, dentre centenas de outros firmados e apresentados à fiscalização*), por incluir na base de cálculo tributada receitas pertencentes a terceiros e valores objeto de Notas Fiscais canceladas, incorrendo em vício material do lançamento, por afronta ao art. 142 do CTN.

Em caráter subsidiário ao pedido anterior, requer:

(i) a reforma do r. acórdão para que seja julgado totalmente improcedente o lançamento, em respeito à lei federal, dada a manifesta ilegalidade da Instrução Normativa RFB nº 247/2002, fundamento do auto de infração, que, ao conceituar as “receitas próprias” das associações sem fins lucrativos, restringiu o alcance da isenção da COFINS prevista no art. 14 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, sendo certo que o lançamento foi fundamentado unicamente na Instrução Normativa RFB nº 247/2002, contrariando, inclusive, o entendimento manifestado pelo STJ no julgamento do Recurso Especial nº 1353111/RS, julgado sob o rito de repetição (art. 543-C do CPC/73) e da Súmula CARF nº 107/2015; e

ii) a manutenção da decisão recorrida, por seus próprios argumentos, em relação à improcedência da cobrança da COFINS sobre receitas auferidas em contraprestação aos serviços educacionais, não estando a matéria sujeita à recurso de ofício, nos termos da Portaria 63/2017 do Ministério da Fazenda.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

O recurso voluntário atende aos pressupostos legais de interposição, devendo ser conhecido.

Preliminar de nulidade do lançamento

Ratifica a sua impugnação, sustentado a nulidade do auto de infração, por incorreta identificação da matéria tributável e relevante erro na construção do lançamento.

A despeito de sua argumentação, não vislumbro a nulidade apontada, por ausência de violação ao disposto no art. 142, do CTN, e art. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72.

Por não haver novos argumentos neste tópico e por concordar com a íntegra das razões da decisão de piso, adoto-as:

Impugnante brada pela decretação de nulidade do lançamento tributário por erro na construção relativo à tributação das receitas decorrentes de convênio com empresas beneficiadas pela Lei de Informática (erro na apuração do montante devido), registradas na conta contábil **3.01.02.20**, tendo em vista: (i) a realização do lançamento de forma consolidada, sem analisar e discriminar as receitas que

compuseram a base de cálculo tributável pela Cofins, em ofensa ao art. 142 do CTN; (ii) que o Auditor-Fiscal, sob infundada alegação de economia processual, juntou aos autos apenas o convênio firmado entre a contribuinte e a HP, e declarou que analisou apenas este convênio, pois entendeu que poderia lançar o tributo a partir de uma análise de amostragem (que, dentre 243 arquivos, se resumiu a apenas 1 contrato); (iii) que não só a documentação apresentada, mas também a própria contabilidade, foi analisada por amostragem, tendo o Auditor-Fiscal demonstrado incerteza sobre a base de cálculo adotada; (iv) que o próprio Auditor-Fiscal afirmou que a taxa de administração pactuada entre a Impugnante e seus clientes era variável, conforme acordo financeiro com cada contratante, mas mesmo assim realizou o lançamento por amostragem; (v) que o Auditor-Fiscal analisou um único convênio, firmado com a HP, e o respectivo lançamento contábil para, *"até onde foi possível constatar"*, afirmar que a totalidade das receitas registradas na conta contábil **3.01.02.20 - Receita de Convênio Lei de Informática** possuíam a mesma natureza e origem, sem discriminar cada uma das receitas que compuseram a base tributável e o percentual de taxa de administração praticado nos contratos.

Além disso, a Autuada veio esclarecer o que segue:

20.2. Por ocasião do recebimento dos valores repassados pela contratante, a Contribuinte emite Recibo com a indicação do montante integral recebido (receita de terceiros). Posteriormente, a Contribuinte emite Nota Fiscal relacionada ao valor da sua remuneração, valor esse, e a apenas esse, que ingressará no patrimônio da associação Contribuinte como receita própria.

20.3. Ocorre que determinados clientes exigem, como condição para a contratação, que a Contribuinte emita Nota Fiscal abarcando a totalidade do repasse realizado (o que inclui receitas de terceiros, sujeita à prestação de contas, além da taxa de administração que cabe à Contribuinte). Em decorrência, em que pese a Nota Fiscal abarcar a totalidade dos valores transferidos à Contribuinte, para fins tributáveis, não representam receitas da Contribuinte, mas receitas de terceiros, sujeitas à destinação específica e prestação de contas.

21. Além disso, na determinação da base de cálculo da COFINS, não foram excluídas as Notas Fiscais Canceladas, o que também majorou indevidamente a base de cálculo apresentada no Auto de Infração.

22. Para melhor compreensão, é o quadro a seguir:

Ano-calendário 2013		
Conta	Nota Fiscal cancelada	Nota fiscal abarcando receitas próprias e de terceiros (Valores contabilizados no passivo)
3.01.02.02	05/2013 – NF 21 10/2013 – NF 38	06/2013 – NFS 8460/8461/8462/8492 12/2013 – NFS 8810/8811/8812
3.01.02.04		NFS referentes a projetos incentivados que não aceitaram a emissão de recibo (ELSTER/ITRON/ELETRA)
3.01.02.09	Foram emitidas 2 notas no mês, sendo uma referente ao mês anterior que não foi considerada pela fiscalização	

Ano-calendário 2014		
Conta	Nota Fiscal cancelada	Nota fiscal abarcando receitas próprias e de terceiros (Valores contabilizados no passivo)
3.01.05.01	08/2014 - NF 9623	09/2014 - não foi considerada a transferência entre contas do lançamento "5260143"
3.01.02.04		NF 8845/8846/8847 devem ser desconsideradas, pois foram contabilizadas no passivo e a receita foi reconhecida na conta 3.01.02.20.
3.01.02.09		

Diferenças apuradas em face do equívoco da fiscalização			
Ano-base	Valor apurado pela RFB	Valores efetivamente recebidos	Diferença
2013	R\$ 25.841.062,90	R\$ 24.770.433,79	R\$ 1.070.629,11
2014	R\$ 30.851.256,99	R\$ 30.762.062,55	R\$ 89.194,44

Do exposto, a Autuada argumentou que não é verdadeira a premissa adotada pela autoridade fiscal de que a totalidade das receitas registradas nas contas contábeis nºs. 3.01.02.2, 3.01.02.04, 3.01.02.06, 3.01.02.09, 3.01.02.20 e 3.01.05.01 correspondem a receitas da Contribuinte, pois devem ser excluídas as receitas de terceiros e o valor das Notas Fiscais canceladas. Considera que, diante dos erros e omissões da autoridade fiscal, bem como dada a incorreção dos valores apurados, está caracterizada a nulidade do lançamento, por afronta ao art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal, ao art. 142 do CTN e aos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72.

Todavia, de acordo com os arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 1972, ensejam a nulidade apenas: (a) a incompetência do agente para lavrar atos e termos, e (b) a incompetência da autoridade para proferir despachos e decisões ou sua emissão com preterição do direito de defesa, *in verbis*:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio. (grifou-se)

Vê-se que, nos termos do art. 59, inciso I, apenas se pode cogitar de declaração de nulidade de Auto de Infração - que se insere na categoria de ato ou termo -, quando

lavrado por pessoa incompetente. A nulidade por preterição do direito de defesa, como se infere do art. 59, inciso II, somente pode ser declarada quando não é oferecido o necessário direito de defesa ao autuado, o que não ocorreu no caso vertente, conforme será demonstrado.

Quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa. Este é o entendimento extraído do art. 60.

Assim sendo, cumpre salientar que o Auto de Infração impugnado não padece de qualquer vício de nulidade, pois lavrado por autoridade competente, além do que as peças que o compõem obedecem aos requisitos do art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972 (abaixo transcrito), contendo todos os elementos imprescindíveis ao pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

É que não pairam dúvidas quanto à competência do autuante, investido no cargo de Auditor-Fiscal, com autoridade para formalizar o lançamento, na esteira do art. 6º da Lei n.º 10.593, de 2002, com redação dada pela Lei n.º 11.457, de 2007.

Também não se configura o vício de nulidade por cerceamento do direito de defesa, em virtude de que a autoridade lançadora, ao concluir os trabalhos e dar ciência ao impugnante da peça exatória, entregou-lhe na mesma data, como partes integrantes do Auto de Infração, todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

Consoante consta do TVF, no procedimento de fiscalização em tela verificou-se, por amostragens, o cumprimento das obrigações tributárias relativas à Cofins dos ACs de 2013 e 2014. Para fins de definir o tratamento tributário a ser dispensado às receitas contabilizadas na conta **3.01.02.20 - Receita de Convênio Lei de Informática**, a Fiscalização intimou a empresa a apresentar cópia dos contratos e/ou convênios celebrados com as empresas titulares de benefícios fiscais da Lei de Informática, vigentes no período de apuração, tendo a Fiscalizada apresentado mídia digital contendo contratos, convênios e minutas de recibos (sem assinatura), firmados com as contratantes.

A autoridade autuante acrescentou que, no ato da entrega, **o responsável/preposto afirmou verbalmente que não dispunha dos recibos assinados**. Em face da enorme quantidade de documentos apresentados, conforme

atestam os Recibos de Entrega de Arquivos Digitais, e por questão de economia processual, acostou ao presente processo, como amostragem, apenas o Convênio HP-026/09, formalizado entre a HP e o CESAR (DOC. 48, fls. 1.566/1.589), além do Plano de Trabalho do Décimo Sexto Termo Aditivo ao Convênio nº 026/09 entre a HP e o CESAR (DOC. 49, fls. 1.590/1.615) e o Recibo “CESAR/REC/00023/2013” (DOC. 50, fl. 1.616).

O Auditor-Fiscal esclareceu, ainda, que analisou **por amostragem** a contabilidade e os documentos apresentados (todos eles, não apenas aquele que anexou ao processo), método utilizado de forma legítima nos casos em que há impossibilidade de verificação da totalidade de mercadorias, volumes ou informações. **Apenas optou por anexar aos autos um único Convênio, o que não significa que tenha se limitado a analisá-lo, conforme pretendeu demonstrar a Impugnante.**

Trata-se, como o próprio nome sugere, da seleção de amostras para a análise de uma totalidade de mercadorias, volumes ou informações, na qual há uma presunção de equivalência do resultado individual da análise da amostra selecionada para o restante do grupo não analisado. Significa simplesmente, no caso, que não houve a total verificação de todas e quaisquer *“mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais”* (art. 195 do CTN) da Contribuinte.

A amostragem indica a verificação do cumprimento das obrigações tributárias por amostra de documentos, operações ou registros, **não o cálculo dos tributos em si mesmo por amostragem**, conjectura, método estatístico, presunção, arbitramento, indício, suposição ou estimativa, **descabendo se falar em lançamento por amostragem ou atribuir ao procedimento fiscal grau de incerteza que não se encontra presente**. Além disso, a Impugnante não apontou qualquer dado que comprovasse que a análise por amostragem não foi representativa.

Retornando ao TVF, aliados à análise por amostragem da contabilidade e dos documentos apresentados, os esclarecimentos prestados verbalmente pelo Contador/Procurador contribuíram para a constatação de que as receitas contabilizadas na conta contábil **3.01.02.20 - Receita de Convênio Lei de Informática** foram auferidas pela Fiscalizada em razão dos serviços que prestou às empresas que gozavam de incentivos fiscais. As empresas contratantes, beneficiárias de incentivos fiscais da Lei nº 8.248, de 1991, conhecida como Lei de Informática, firmaram convênios e/ou contratos de prestação de serviços com a Fiscalizada CESAR, resultando no repasse de recursos incentivados provenientes da aplicação da referida Lei ao CESAR, para execução dos projetos contratados.

Restou explicitado, ainda, que a contratada (CESAR), em contrapartida pela execução dos projetos que lhe foram encomendados, reteve do montante repassado pelas contratantes o valor correspondente à sua remuneração (taxa de administração). O valor recebido/retido pela contratada, reconhecido em sua contabilidade como receita/taxa de administração, foi obtido pela aplicação de percentual negociado entre as partes, variável conforme o acerto financeiro feito com cada contratante, incidente sobre os custos mensais incorridos nos projetos em desenvolvimento.

A título exemplificativo, o Auditor-Fiscal demonstrou os lançamentos que eram efetuados no registro da entrada do título, no recebimento antecipado dos recursos pela Fiscalizada, na apropriação mensal dos custos incorridos no projeto e no reconhecimento mensal da receita auferida no projeto.

Tendo concluído que tais ingressos de recursos configuraram receitas auferidas pela contraprestação de serviços, não incluídas nas hipóteses de isenção e não incidência previstas na legislação, **a Fiscalização não identificou na contabilidade registros de devoluções de importâncias apropriadas como receita, em decorrência de acerto de contas entre as partes, pelos adiantamentos eventualmente não utilizados nos projetos/convênios.** Mais que isso, **não identificou notas fiscais emitidas que correspondessem aos serviços prestados nesta modalidade de contrato/convênio**, conforme se pode extrair dos seguintes trechos do TVF:

42) Por fim, registre-se, não foram identificadas notas fiscais emitidas, que correspondam aos serviços prestados nesta modalidade de contrato/convênio.

(...)

Receita de Convênio Lei de Informática

50) Em relação a esta conta, a Fiscalizada não emitiu as NF correspondentes aos serviços prestados. Os valores contabilizados na conta, como visto acima, foram apurados por meio da aplicação de percentuais (taxas de administração) definidos entre as partes, incidentes sobre os custos aplicados nos projetos desenvolvidos. Neste caso, na ausência de NF, a Fiscalização definiu a base de cálculo a partir dos lançamentos contábeis na conta 3.01.02.20 - Receita de Convênio Lei de Informática (DOC. 38 e 39). (grifou-se)

Logo, resta evidente que não procedem os argumentos de que, na determinação da base de cálculo da Cofins, foram considerados valores/receitas de terceiros constantes das Notas Fiscais emitidas, bem como de que não foram excluídas as Notas Fiscais Canceladas.

No que tange à contestação quanto à determinação da base de cálculo da Cofins, restou patente que houve, mesmo diante da ausência das Notas Fiscais relativas às transações envolvendo a conta **3.01.02.20 - Receita de Convênio Lei de Informática**, a correta apuração da Cofins a pagar, detalhadamente indicada no Demonstrativo de Apuração - Cofins (fls. 1.625/1.626), com base nos documentos listados no item 51 do TVF:

Receitas auferidas (DOC. 45 e 46);

Créditos descontados – conforme balancetes mensais (DOC. 08 a 31);

COFINS retida na fonte – conforme DIRF (DOC. 52 a 55)

Corroborando tal entendimento, reproduz-se o seguinte trecho em que se detalham as informações utilizadas para fins de apuração da Cofins devida:

52) Em relação aos créditos descontados, esclareça-se, embora a Receita de Convênio Lei de Informática tenha sido tributada pela sistemática da não cumulatividade, no cálculo da proporção a ser aplicada na apuração dos créditos, conforme consta da Linha 4 do Demonstrativo de Apuração - COFINS (DOC. 56 e 57), não se computou as receitas desta conta, haja vista tratar-se de receita líquida, sem custos que pudessem gerar créditos a serem descontados.

53) Por fim, em relação a todas as contas assinaladas no Demonstrativo de Apuração - COFINS, a Fiscalização acostou o Razão correspondente (DOC. 32 a 42).

54) *Diante do exposto, tendo em vista vez que esta Fiscalização não identificou registros de declaração e recolhimentos da COFINS, incidentes sobre receitas auferidas nos anos-calendário de 2013 e 2014, lavrou-se o auto de infração para constituição do respectivo crédito tributário.*

De todo o exposto, vê-se que o Auto de Infração e seus anexos descreveram de forma circunstanciada a matéria tributável, o período e a forma de apuração do crédito tributário da Cofins constituído. Elencaram, ainda, a legislação aplicável e os documentos que serviram de base para a autuação, de sorte que o seu teor, aliado aos seus demonstrativos, nos quais estão discriminados as bases de cálculo, as alíquotas e os valores apurados, foram suficientes para que a Impugnante apresentasse sua defesa sem nenhum atropelo.

Encontra-se, portanto, revestido das formalidades legais, visto que foi lavrado em razão da atividade vinculada da autoridade administrativa (art. 142, § único, do CTN), apresentando adequada motivação fática e jurídica, bem como os pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigido nos termos da lei.

Observa-se que a Fiscalização se baseou nos documentos fiscais e informações apresentados pela própria Contribuinte, deixando claro seu entendimento pelo qual considerou a inexistência da hipótese isentiva da Cofins.

Visto que a interessada teve ciência pessoal do Auto de Infração e anexos, foram-lhe propiciadas todas as condições para apresentar sua defesa em tempo hábil, razão pela qual não se caracterizou ofensa ao direito da ampla defesa e do contraditório da Contribuinte, a ensejar a nulidade do lançamento tributário.

O direito de defesa da Autuada foi preservado, pois, além das razões da Autoridade Fiscal estarem estampadas nos autos, à Contribuinte foi aberta a oportunidade de opor-se aos lançamentos que recaíram sobre ela, apresentando suas considerações, como de fato o fez na peça impugnatória, a ponto de crer ter provado o seu alegado direito, não merecendo prosperar o posicionamento da Recorrente em favor da nulidade.

Com base nas razões supracitadas, deve ser afastada a preliminar arguida.

Isenção da Cofins prevista no art. 14, X, da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001 – Reconhecimento

A fiscalização aplicou a prescrição do art. 14, X, da MP n.º 2.158-35, de 2001 c/c art. 47 da IN n.º 247/2002, para constituir exigência de COFINS sobre as receitas contraprestacionais diretas, resultantes das atividades da Recorrente.

Ressalte-se que a natureza das contas - Receita de Prestação de Serviços / Receita de Projetos de Lei de Informática/Receita de Projetos Privados / Receita de Incubadas / Receitas Diversas/Receita de Ensino – Mestrado – é incontroversa. São CONTRAPRESTACIONAIS E RELATIVAS À SUA ATIVIDADE.

Trata-se de Entidade voltada a atividades educacional, científica, tecnológica e de inovação, organizada sob a forma de associação sem fins lucrativos. Com bem apontado pela DRJ, é, ao mesmo tempo, associação civil e instituição de educação, cujas atividades desenvolvidas estão em consonância com os objetivos previstos no Estatuto Social, não tendo a autoridade autuante apontado qualquer desvio de finalidade. O art. 6º de seu Estatuto dispõe:

Artigo 6º - Constitui o Objeto Social do CESAR atuar, por iniciativa própria ou sob demanda, em parceria ou diretamente, nos seguintes eixos:

- I. Execução de todas as etapas do ciclo de inovação para o desenvolvimento de produtos, serviços, processos e negócios, a saber: análise de cenários e tendências; entendimento de problemas; concepção de soluções; modelagem de negócios; prototipagem, desenvolvimento, e aperfeiçoamento de produtos, serviços, processos e negócios; além da produção e distribuição de produtos e serviços;
- II. Disseminação da cultura, de conhecimento, dos métodos e das ferramentas de geração de inovação para indivíduos, empreendedores e instituições; e
- III. Promoção da colaboração entre academia, organizações públicas, organizações privadas e cidadãos para fins de inovação.

A isenção pleiteada é a disciplinada pela MP nº 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:

(...)

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;

(...)

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.

Para aplicação do art. 14, X, são receitas da atividade própria, todas as relacionadas a atividade estatutária, **sem ou com caráter contraprestacional direto**, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais. Sem dúvida, o art. 47 da IN nº 247/2002 restringiu ilegalmente a isenção disposta em Lei, o que já é pacífico na jurisprudência:

Súmula CARF nº 107

A receita da atividade própria, objeto da isenção da Cofins prevista no art. 14, X, c/c art. 13, III, da MP nº 2.158-35, de 2001, alcança as receitas obtidas em contraprestação de serviços educacionais prestados pelas entidades de educação sem fins lucrativos a que se refere o art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997.

Recurso Especial nº 1.353.111/RS, recurso repetitivo

"as receitas auferidas a título de mensalidades dos alunos de instituições de ensino sem fins lucrativos são decorrentes de 'atividades próprias da entidade', conforme o exige a isenção estabelecida no art. 14, X, da Medida Provisória nº 1.858/99 (atual MP nº 2.158-35/2001), sendo flagrante a ilicitude do art. 47, § 2º, da IN/SRF nº. 247/2002, nessa extensão".

A partir desses precedentes, restou pacificado que são isentas as receitas decorrentes da contraprestação de serviços relativos à atividade própria de Entidade sem fins lucrativos, exegese não restrita apenas a “mensalidades” de entidades educacionais. Nesse sentido, o Acórdão 9303-004.585, julg. 25/01/2017:

Essa conclusão, conforme acima já apontado, encontra-se em consonância com o teor da súmula CARF nº 107, não obstante tal súmula se referir expressamente somente às entidades de educação e de assistência social sem fins lucrativos, fato esse que não invalida a aplicação de sua exegese a estes autos, pois o que dela se extrai, indubitavelmente, é que a receita da atividade própria prevista no art. 14, inciso X, da MP nº 2.158-35, de 2001, alcança as receitas obtidas em serviços prestados por quaisquer das entidades listadas no art. 13 da mesma medida provisória, ainda que de cunho contraprestacional.

Por isso, não subsiste o lançamento, eis que as receitas autuadas são próprias, resultantes de suas atividades estatutárias, sem qualquer desvio de finalidade. A contraprestação direta não afasta a natureza de receita própria para fins de isenção da COFINS prevista no art. 14, X, da MP 2.158/2001.

Logo, o auto de infração deve ser cancelado integralmente.

Manutenção da decisão recorrida

Requer a Recorrente, “a manutenção da decisão recorrida, por seus próprios argumentos, em relação à improcedência da cobrança da COFINS sobre receitas auferidas em contraprestação aos serviços educacionais”. Tal matéria não se encontra na lide, pois a exoneração não atingiu o limite de alçada do recurso de ofício, nos termos da Portaria MF nº 63/2017. Logo, esse provimento foi definitivo na instância inferior.

Conclusão

Por conseguinte, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro, Relatora