



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

Processo n° 10569.000726/2010-51
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-002.913 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de fevereiro de 2016
Matéria PIS/Cofins
Recorrente SANTA CASA DE MISERICÓRDIA DO RJ
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

Ementa:

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ATIVIDADE PRÓPRIA. ABRANGÊNCIA DO TERMO. POSSIBILIDADE DE SERVIÇOS CONTRAPRESTACIONAIS.

Em relação à entidade beneficente de assistência social que atenda aos requisitos estabelecidos em lei, cabe a exclusão da base de cálculo do lançamento da Cofins da receita relativa a sua atividade própria, compatível com o seu objeto social, ainda que tenha origem em contraprestação direta dos beneficiários dos serviços prestados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo do lançamento da Cofins, somente no período de janeiro de 2006 a março de 2007, também as receitas da contribuinte relacionadas às atividades do seu objeto social que tenham caráter contraprestacional. Vencido o Conselheiro Antonio Carlos Atulim, que negou provimento na íntegra.

(assinado digitalmente)

ANTONIO CARLOS ATULIM - Presidente

(assinado digitalmente)

MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Valdete Aparecida Marinheiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Trata-se de **recurso voluntário** contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I, que julgou **procedente em parte** a impugnação do contribuinte.

Trata o processo de auto de infração para exigência de **PIS** nos períodos de apuração de **04/2007 a 12/2007**, multa de ofício e juros de mora, totalizando R\$ 392.309,74 e **Cofins**, nos períodos de apuração de **01/2006 a 12/2007**, com multa de ofício e juros de mora, no total de R\$ 8.154.536,84.

A partir da verificação dos requisitos estabelecidos no artigo 55 da Lei nº 8.212/91, constatou-se que, por meio do processo nº 71010.000006/2004-48, o contribuinte obteve junto ao Conselho Nacional de Assistência Social (Resolução nº 003/2009) a renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS, com validade para o período de **16/03/2004 a 15/03/2007**. No entanto, para o período de **16/03/2007 a 31/12/2007**, o contribuinte não comprovou ser portador do CEBAS, deixando, portanto, de cumprir requisito indispensável para usufruir da isenção das contribuições, conforme previsto no inciso II do artigo 55 da Lei nº 8.212/91.

A partir desta constatação, foi efetuado levantamento dos valores a serem lançados:

- De jan/2006 a mar/2007 foi apurado o PIS sobre a folha de pagamento devido pelas entidades beneficentes de assistência social, crédito lançado por meio do processo nº 10569.000725/2010-14.
- O lançamento do presente processo inclui o período em que a contribuinte deixou de possuir o certificado que lhe garantia a condição de isento, ou seja, a partir de abr/2007, apurando-se as contribuições devidas sobre o total da receita auferida, conforme balancetes mensais.
- Para o período de jan/2006 a mar/2007 foi lançada no presente auto de infração a Cofins sobre o total das receitas, **excluídas aquelas consideradas próprias da atividade**, como as doações recebidas, **cuja natureza não se reveste do caráter contraprestacional direto**.
- O exame dos balancetes revelou que o contribuinte inclui no somatório de sua receita rubricas que não configuram ingresso de recursos, como “reembolso de vale transporte”, “INSS patronal” relativo ao valor que deixou de ser recolhido pelo gozo da isenção, “Reembolso de IPTU”. Tais valores foram excluídos do cálculo da receita bruta e encontram-se lançados na coluna “Deduções” do Quadro I.
- Também foram excluídas as receitas por venda de imóveis, sujeitas à tributação exclusiva.

- Nos sistemas da RFB não constam registros de entrega do DACON, não havendo, portanto, créditos a serem aproveitados.
- Os valores declarados em DCTF relativos ao PIS foram lançados neste auto de infração.
- As contribuições lançadas foram apuradas no **regime cumulativo**, em observância ao artigo 10, inciso IV, da Lei nº 10.833/2003.

Cientificada do lançamento, a recorrente apresentou impugnação, alegando, em síntese, que, por ser entidade beneficente, goza da imunidade quanto às contribuições sociais conforme disposto no artigo 195, § 7º, da CRFB/88; que impetrou mandado de segurança nº 2004.51.01.0104541, objetivando o afastamento da autuação face a sua condição de imune, o qual teve seu pedido julgado procedente, cujo julgamento foi sobrestado em face do julgamento do RE 566.622, no qual a repercussão geral do tema foi reconhecida; que não concorda com o enquadramento legal aplicado pela autoridade, vez que nenhum dos dispositivos citados da MP nº 2.158-35/2001 refere-se ao artigo 197, § 7º, da CRFB/88; e, por fim, no que tange ao fato de não possuir o CEBAS durante o período de 16/03/2007 a 31/12/2007, alega que sempre teve direito à imunidade e que a demora do órgão expedidor não pode ser considerada de modo a prejudicá-la.

Mediante o Acórdão nº 1249.172 - 16ª Turma da DRJ/RJI, foi julgada **procedente em parte** a impugnação, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

AÇÃO JUDICIAL EFEITOS NO LANÇAMENTO

A matéria já submetida à apreciação do Poder Judiciário não deve ser apreciada pelo julgador administrativo, sobrepondo-se a decisão judicial a administrativa.

AÇÃO JUDICIAL PROVIMENTO OBTIDO ANTERIORMENTE AO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL

A liminar obtida judicialmente pelo contribuinte, confirmada por sentença, suspende a exigibilidade do crédito tributário por ela alcançado, não cabendo, ainda, a exigência da multa de ofício proporcional.

*ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL
LEGISLAÇÃO APLICÁVEL À APURAÇÃO DAS
CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS*

As entidades beneficentes de assistência social devem atender aos requisitos previstos no art. 55 da Lei nº 8.212/91, para fins de apuração do PIS e da Cofins nos termos previstos na MP nº 2.15835/2001.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A Delegacia de Julgamento não conheceu das alegações relativas ao PIS, em face de já serem objeto de discussão no mandado de segurança, e excluiu a multa de ofício

correspondente em face da suspensão da exigibilidade por medida liminar. Em relação à Cofins, julgou improcedentes as alegações da impugnante vez que ela dispunha do certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS somente para os períodos de 16/03/2001 a 15/03/2007, mas não para os demais períodos, para os quais não fazia jus ao benefício.

Ciente em 21/11/2012 do Acórdão da DRJ, conforme AR da fl. 612, a contribuinte apresentou, em 21/12/2012, seu Recurso Voluntário (fls. 625/649), alegando, em síntese que:

PERÍODO DE 01/2006 A 03/2007

- A própria decisão reconhece que durante o período indicado a SANTA CASA possuía Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social — CEBAS, razão pela qual goza de imunidade, sendo ilegal a cobrança.

- A decisão afirma que teria sido efetuado o lançamento da COFINS excluindo as receitas consideradas próprias da atividade da autuada. Esse argumento não procede.

- A SANTA CASA tem por finalidade, exclusivamente, a execução de obras sociais, o que faz através dos seus hospitais, Igrejas, educandários e retiros. Todas as receitas são utilizadas para esse fim, dessa forma, não há que se tributar qualquer receita da SANTA CASA.

PERÍODO DE 04/2007 A 12/2007

- A SANTA CASA sempre apresentou os seus pedidos de renovação do CEBAS tempestivamente, conforme é atestado nos Certificados. A demora do próprio órgão administrativo em expedir os novos Certificados não pode ser considerada de modo a prejudicá-la.

- De todo modo, a SANTA CASA juntou aos autos os Certificados que comprovam que a mesma sempre teve direito à imunidade constante do artigo 195, § 7º, da Constituição Federal. Frise-se que a decisão não faz qualquer menção a esses certificados. Veja-se:

- Certificado emitido em maio de 2007, com validade de 6 meses, ou seja, até novembro de 2007;

- Certificado emitido em novembro de 2007, com validade por 6 meses, ou seja, até maio de 2008;

- Certificado de renovação no Conselho Municipal de Assistência Social do Rio de Janeiro, com validade de 17/05/2005 até 17/05/2008.

- A SANTA CASA requereu que fosse expedido ofício ao Conselho Nacional de Assistência Social para que o mesmo informe se a SANTA CASA DE MISERICÓRDIA DO RIO DE JANEIRO deixou, em algum momento, de possuir Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, o que não foi feito, implicando em cerceamento de defesa.

- Dessa forma, comprovada a sua regularidade perante o Conselho Nacional de Assistência Social, é indevido o lançamento pretendido da COFINS sobre o período de 04/2007 a 12/2007.

IMUNIDADE RECONHECIDA JUDICIALMENTE

- A SANTA CASA possui decisão judicial a seu favor, reconhecendo a imunidade em relação às contribuições sociais, sem que seja feita qualquer limitação, nem mesmo em relação à COFINS, excluindo-se essa ou aquela receita, diferente do que afirma a decisão recorrida.

IMUNIDADE: IMPOSSIBILIDADE DE RESTRIÇÃO AO MANDAMENTO CONSTITUCIONAL

- Ao que parece, a FAZENDA NACIONAL estaria enquadrando a SANTA CASA nos incisos III e IV do artigo 13. O inciso III faz referência ao artigo 12 da Lei nº 9.532/97, o qual se refere à imunidade constante do artigo 150, VI, "c", da Constituição Federal e não ao artigo 195, § 7º, da Constituição Federal, que é o fundamento para a imunidade das entidades beneficentes de assistência social em relação à COFINS (...).

- Por sua vez, o inciso IV faz referência ao artigo 15 da Lei nº 9.532/97, que trata das instituições de fim social, ou seja, as que atuam em benefício dos seus membros e não das entidades beneficentes de assistência social, como a SANTA CASA, que agem em prol de todos os necessitados, indistintamente.

- Esse enquadramento, todavia, é inteiramente equivocado. Com efeito, não se pode confundir instituição de assistência social com entidade beneficente de assistência social, que é o caso da SANTA CASA.

- No entanto, ainda que esses artigos fizessem referência à imunidade prevista no artigo 195, § 7º, da Constituição Federal, não poderia o legislador infraconstitucional criar norma de incidência tributária em flagrante ofensa à Constituição Federal, que traz norma de imunidade expressamente.

- Frise-se que a norma é de imunidade, e não isenção, a essas entidades, razão pela qual não pode o legislador infraconstitucional restringir comando constante da Constituição.(...)

- Por fim, destaque que todas essas receitas, que a FAZENDA NACIONAL pretende tributar, pois não seriam decorrentes da atividade m da SANTA CASA, são utilizadas pela SANTA CASA no desempenho das suas atividades institucionais de assistência social. Assim, com maior razão, não podem ser tributadas.

- Dessa forma, diante da imunidade atribuída constitucionalmente, não é possível a criação de qualquer forma de tributação. Logo, se a SANTA CASA tem imunidade em relação ao PIS e à COFINS, razão pela qual o legislador

infraconstitucional não pode criar qualquer hipótese de incidência, pois a imunidade exclui do campo de incidência tributária as Entidades Beneficentes de Assistência Social, de forma plena e incondicionada.

- Destaque-se ainda, como é de ciência da FAZENDA NACIONAL, que nunca fez qualquer questionamento nesse sentido, que a SANTA CASA sempre cumpriu os requisitos legais (artigo 14 do CTN e do, ora revogado, artigo 55 da Lei nº 8.212/91) necessários para fazer jus à imunidade. No entanto, ainda assim, a SANTA CASA juntou em sua impugnação os documentos que demonstram que a SANTA CASA tem direito à imunidade que lhe é assegurada constitucionalmente: (...)

- Por todo o exposto, não há que se falar no lançamento do PIS nem da COFINS sobre o faturamento durante o período de 16/03/2007 e 31/12/2007, muito menos da COFINS sobre as receitas desconsideradas durante o período de jan/06 até mar/06, uma vez que a SANTA CASA sempre possuiu Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social e, portanto, possui imunidade, imitada e irrestrita, em relação às Contribuições para a Seguridade Social.

Mediante a Resolução nº 3402-000.579 (fls. 649 a 654), de 21 de agosto de 2013, este Colegiado converteu o julgamento em diligência para que a Autoridade Preparadora adotasse as seguintes providências:

1- Providenciar cópia da petição inicial e da sentença proferida nos autos do mandado de segurança nº 2004.51.01.010454-1;

2- Descrever quais as receitas consideradas pela autoridade lançadora como sendo próprias bem como quais seriam as receitas consideradas "não próprias" que compuseram o lançamento, fazendo-o para todo o período autuado, mesmo para aquele em que não foi apresentado CEBAS;

3- Manifestar-se quanto ao cumprimento dos requisitos do art. 14 do CTN e 12 da Lei 9.532/97, durante o período autuado ou no exercício subsequente, neste último caso quanto a distribuição de sobras ou resultados;

4- Oficiar ao Conselho Nacional de Assistência Social solicitando que se manifeste quanto à condição da entidade em questão, quanto à sua natureza de entidade beneficente de assistência social, bem como se preenchia os requisitos para assim ser considerada, nos anos-calendário de 2006 e 2007; respondendo ainda se existiam, no referido período, razões de fato ou de direito que obstariam a entidade de obter o CEBAS.

5- Após, seja dado vistas do "Relatório Final da Diligência" ao sujeito passivo, para que, querendo, se manifeste no prazo de no mínimo 30 (trinta) dias, retornando os autos para reinclusão em pauta de julgamento neste Conselho.

A fiscalização juntou os documentos solicitados e esclareceu que:

b) Em relação ao quesito nº 2, foram elaboradas as planilhas mensais com a discriminação das receitas computadas como "próprias" e "não-próprias";

c) Com relação ao quesito nº 3, é necessário dizer que não é possível no âmbito de um procedimento de diligência fiscal concluir se a entidade atendeu aos requisitos do art. 14 do CTN e 12 da Lei 9.532/97. Ainda assim, em 04 de abril de 2014, a SANTA CASA foi intimada a apresentar as demonstrações financeiras, acompanhadas das Notas Explicativas, dos anos-calendário de 2006, 2007 e 2008.

A documentação apresentada (DOC.03 e 04) registra que a entidade apurou prejuízo operacional nos anos-calendário 2006, 2007, 2008 e 2009;

d) Em atendimento ao quesito nº 4, foram encaminhados Ofícios ao Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS, do Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome e ao Ministério da Saúde. Os dois órgãos confirmaram em suas respostas (DOC.05 e 06) a informação consignada no Relatório Fiscal, às fls: 44, que a entidade obteve a renovação do CEBAS, em 26/01/2009, com validade de 16/03/2004 a 15/03/2007.

(...)

A recorrente foi cientificada da Resolução 3402-000.579 (fls. 649/654) e do Relatório de diligência fiscal e seus anexos I e II (fls.1074/1245) em 07/04/2015, mas não apresentou manifestação.

É o relatório.

Voto

Conselheira MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA

Atendidos também aos requisitos de admissibilidade, toma-se conhecimento do recurso voluntário.

PERÍODO DE 01/2006 A 03/2007

Para esse período a contribuinte possuía o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (Cebas), fazendo jus, segundo a fiscalização, somente à exclusão das "receitas próprias" da base de cálculo da Cofins, em conformidade com o conceito veiculado por Instrução Normativa, nesses termos:

(...)

A isenção em relação à incidência da COFINS foi regulamentada pelo artigo 55 da Lei nº 8.212/91, de 24/07/1991, e alterações posteriores, que incluiu entre as beneficiárias as sociedades civis sem fins lucrativos, de natureza educacional e

prestadoras de serviços de saúde, que atendessem às exigências nele estabelecidas, assim dispondo:

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

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

II - seja portadora do 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;

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.

§ 6º A inexistência de débitos em relação às contribuições sociais é condição necessária ao deferimento e 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)."

A Medida Provisória reeditada com o n.º 2.158-35, de 24/08/2001, nos seus artigos 13 e 14 dispõe que em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 01/02/1999, são isentas da COFINS as receitas relativas às atividades próprias das entidades beneficentes. A Instrução Normativa n.º 247, de 21/11/2002, define em seu parágrafo 2º o conceito de receita própria da atividade:

*§ 2º Consideram-se receitas derivadas das atividades próprias 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 dos seus objetivos sociais. [negrito desta*

Relatora]

Documento assinado digitalmente em 24/08/2001 por MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/02/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em

m 27/02/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA, Assinado digitalmente em 01/03/2016 por ANTONIO C

ARLOS ATULIM

Impresso em 03/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(...)

No entanto, a interpretação da fiscalização e do julgador de primeira instância das "receitas próprias" da entidade acaba por restringir muito o âmbito de aplicação da isenção disposta em lei ordinária, além de considerar somente os ingressos (contribuições, doações, anuidades ou mensalidade dos associados) que não seriam tecnicamente "receitas", eis que essas são os ingressos que remuneram a atividade da entidade.

De acordo com José Antonio Minatel¹, a receita pode ser assim definida:

(...) anunciamos ser receita qualificada pelo ingresso de recursos financeiros no patrimônio da pessoa jurídica, em caráter definitivo, proveniente dos negócios jurídicos que envolvam o exercício da atividade empresarial, que corresponda à contraprestação pela venda de mercadorias, pela prestação de serviços, assim como pela remuneração de investimentos ou pela cessão onerosa e temporária de bens e direitos a terceiros, aferido instantaneamente pela contrapartida que remunera cada um desses eventos.

Em relação às receitas próprias para fins da isenção sob estudo, esclarece também o Ilustre Professor Minatel²:

Também não a descaracteriza o fato de a entidade prestar serviços a terceiros ou aos seus próprios associados, ainda que remunerados, desde que essa seja a sua missão institucional e o faça sem pretensão econômica de finalidade lucrativa, buscando recursos unicamente para a satisfação dos gastos vinculados com suas finalidades sociais.

Conforme disposto no art. 111, II do CTN, deve-se interpretar literalmente a outorga de isenção e, não havendo qualquer menção na lei instituidora da isenção à necessidade de ausência de caráter contraprestacional direto, esta restrição disposta em norma infralegal não deve ser considerada.

Em situação semelhante, em julgado anterior deste Colegiado em outra composição, em votação unânime, no Acórdão nº 3402-002.552 (Relator Conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, j. 12/11/2014), conforme ementa abaixo transcrita, decidiu-se pela ilegalidade da restrição imposta pela Instrução Normativa SRF nº 247/2002, nos termos dos arts. 96, 99 e 100 do CTN, por restringir o conteúdo e alcance da isenção disposta em lei:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/09/2003 a 31/12/2006

COFINS ENTIDADE SEM FINS LUCRATIVOS CONCEITO DE RECEITA PRÓPRIA ISENÇÃO ART.14, INC. X DA MP Nº

¹ MINATEL, José Antonio. Conteúdo do Conceito de Receita e Regime Jurídico para sua Tributação. São Paulo: MP Editora, 2005.

2.15835/ 01; ART. 46, INC. II DO DECRETO Nº4.524/02; IN/SRF nº 247/02.

O critério legal objetivamente estabelecido para efeitos da isenção de impostos e contribuições federais concedida “intuitu personae” às “instituições” e “associações civis” sem fins lucrativos (art. 14, incs. I e II do CTN; art. 12, § 2º, alíneas “b” e § 3º da Lei nº 9.532/97), vincula-se fundamentalmente à aplicação e destinação final (e não à produção) dos recursos financeiros por elas obtidos no desempenho de suas atividades institucionais. Ao alterar o critério legalmente estabelecido para a concessão da isenção (vinculado à aplicação e destinação final dos recursos financeiros por ela obtidos no desempenho de suas atividades; cf. art.14, incs. I e II do CTN; art. 12, § 2º, alíneas “b” e § 3º da Lei nº 9.532/97), através de critério não previsto em lei (critério da produção das receitas), a IN/SRF nº 247/02 incide em manifesta ilegalidade por violação ao disposto nos arts. 96, 99 e 100 do CTN.

Nesse mesmo sentido, estão alguns precedentes na jurisprudência administrativa, a definir, para fins da referida isenção, receitas da atividade própria da entidade como todos os valores que são aplicados no desenvolvimento das atividades do seu objeto social:

COFINS. ENTIDADE SEM FINS LUCRATIVOS. ATIVIDADE DE ENSINO. CONCEITO DE ATIVIDADE PRÓPRIA.

As entidades sem fins lucrativos estão isentas do recolhimento da Cofins sobre a sua atividade própria (MP no 2.158-35, art. 14, inciso X, c/c o art. 13, inciso IV, e Decreto no 4.524/2002, art. 46, inciso II, parágrafo único). Deve-se entender como atividade própria todos os valores que são aplicados no desenvolvimento da atividade da entidade sem fins lucrativos.

(...)

[Acórdão 201-80.173, j. 28/03/2007, Rel. Fabíola Cassiano Keramidas]

ENTIDADES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ISENÇÃO. RECEITAS DE ATIVIDADES PRÓPRIAS. ABRANGÊNCIA.

À vista da decisão do Supremo Tribunal Federal na medida cautelar na ADI 2.028, os requisitos de exclusividade e gratuidade na prestação de serviços não podem ser exigidos das entidades de assistência social para a caracterização da imunidade constitucional às contribuições sociais. Assim, o conceito de “receitas de atividades próprias”, para efeito da isenção de PIS e Cofins das entidades que tenham certificado de entidade beneficente de assistência social, abrange também as receitas retributivas destas entidades, relativamente aos serviços prestados que façam parte de seu objeto social.

[Acórdão 3302-001.93, 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária]

COFINS. ISENÇÃO. ENTIDADE EDUCACIONAL SEM FINS LUCRATIVOS. ART. 14 DA MP 2.158/01. RECEITA DA ATIVIDADE PRÓPRIA.

A isenção da Cofins prevista no art. 14, X, c/c art. 13, III e IV, da MP 2.15835/ 2001, ao se referir às "receitas relativas às atividades próprias", aplica-se principalmente em relação às receitas auferidas em contraprestação pelo desempenho das atividades para as quais foram constituídas as entidades, no caso, pela prestação de serviços educacionais, culturais e científicos. Precedentes (CSRF, acórdãos 930301.486 e 9303001.869).

[Acórdão 3403-002.280, 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária]

Ademais, em relação às entidades de educação sem fins lucrativas, a questão foi objeto da Súmula CARF nº 107, que assim dispõe:

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, 9303-01.486, de 31/05/2011, 9303-001.869, de 06/03/2012, 3403-002.298, de 25/06/2013, 3301-002.011, de 21/08/2013, 3403-002.701, de 28/01/2014.

Assim, em face dos fundamentos acima expostos, considerando que a fiscalização entende que a contribuinte faz jus a isenção no período, devem ser excluídas da base de cálculo do lançamento da Cofins, no período janeiro de 2006 a março de 2007, além das "receitas próprias" já consideradas pela autoridade fiscal, também, segundo entendo, **as receitas com caráter contraprestacional, relativamente às atividades da contribuinte relacionadas ao seu objeto social.**

PERÍODO DE 04/2007 A 12/2007

Conforme informações confirmadas na diligência junto ao órgão competente do Ministério da Saúde, a recorrente tem o referido certificado (Cebas) somente para o período de **16/03/2004 a 15/03/2007**, sendo que o pedido de sua renovação, apresentado só em **03/01/2011**, não foi considerado tempestivo, tendo sido convertido em pedido de concessão originária e não fazendo jus, portanto, à prorrogação automática de que trata o art. 24, §2º da Lei nº 12.101, de 27/11/2009:

Art. 24. Os Ministérios referidos no art. 21 deverão zelar pelo cumprimento das condições que ensejaram a certificação da entidade como beneficente de assistência social, cabendo-lhes confirmar que tais exigências estão sendo atendidas por ocasião da apreciação do pedido de renovação da certificação.

§ 1º O requerimento de renovação da certificação deverá ser protocolado com antecedência mínima de 6 (seis) meses do termo final de sua validade. (redação original)

§ 1º Será considerado tempestivo o requerimento de renovação da certificação protocolado no decorrer dos 360 (trezentos e sessenta) dias que antecedem o termo final de validade do certificado. (Redação dada pela Lei nº 12.868, de 2013)

§ 2º A certificação da entidade permanecerá válida até a data da decisão sobre o requerimento de renovação tempestivamente apresentado. (grifos desta Relatora)

§ 3º Os requerimentos protocolados antes de 360 (trezentos e sessenta) dias do termo final de validade do certificado não serão conhecidos. (Incluído pela Lei nº 12.868, de 2013)

Desta forma, no período de abril a dezembro de 2007, podemos afirmar que **a recorrente não é portadora de certificado válido**, não podendo este CARF invadir competência de outro órgão de governo para considerar prorrogada ou renovada a validade do seu certificado, expirado em 15.03.2007.

O certidão, e não "certificado" como mencionado pela recorrente, emitida em maio de 2007 (fl. 248), embora tenha validade de 6 meses, dispõe que a contribuinte é "portador(a) do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social CEAS (antigo Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos - CEFF) com validade para o período de 16/03/2001 até 15/03/2004".

Também a certidão emitida em novembro de 2007 (fl. 246), com validade de 6 meses, dispõe que a contribuinte é "portador(a) do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEAS (antigo Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos - CEFF) com validade para o período de 16/03/2001 a 15/03/2004".

Ademais, o "Certificado de renovação no Conselho Municipal de Assistência Social do Rio de Janeiro, com validade de 17/05/2005 até 17/05/2008", concedido em âmbito municipal, não se destina, obviamente, à comprovação relativa à contribuição da Cofins.

IMUNIDADE RECONHECIDA JUDICIALMENTE

Conforme demonstram a petição inicial e a sentença proferida nos autos do mandado de segurança nº 2004.51.01.010454-1, cujas cópias foram juntadas na diligência, o pedido da recorrente limita-se ao PIS/Pasep, não se podendo estendê-lo à Cofins sem determinação expressa do Poder Judiciário. O fato de o juiz utilizar na sentença um precedente sobre a Cofins para fundamentar sua decisão em nada modifica os limites da lide determinados pela petição inicial, nos termos do art. 128 do Código de Processo Civil:

Art. 128. O juiz decidirá a lide nos limites em que foi proposta, sendo-lhe defeso conhecer de questões, não suscitadas, a cujo respeito a lei exige a iniciativa da parte.

IMUNIDADE: RESTRIÇÃO AO MANDAMENTO CONSTITUCIONAL

Conforme está descrito da autuação, e também esclarecido na decisão recorrida, a fiscalização considerou a aplicação do art. 195, §7º da Constituição Federal ao presente caso concreto:

[Termo de Verificação de Infração Fiscal]

Dispõe o parágrafo 7º do artigo 195 da Constituição da República Federativa do Brasil - CRFB/1988:

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

Em cumprimento ao dispositivo constitucional, que remete a concessão do benefício ao disposto em lei ordinária, a fiscalização verificou o atendimento pela contribuinte, **uma entidade beneficente de assistência social**, ao disposto no art. 55 da Lei nº 8.212/91:

(...)

A isenção em relação à incidência da COFINS foi regulamentada pelo artigo 55 da Lei nº 8.212/91, de 24/07/1991, e alterações posteriores, que incluiu entre as beneficiárias as sociedades civis sem fins lucrativos, de natureza educacional e prestadoras de serviços de saúde, que atendessem às exigências nele estabelecidas, assim dispondo:

*Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a **entidade beneficente de assistência social** que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:*

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

II - seja portadora do 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).

(...)

A Medida Provisória reeditada com o n.º 2.158-35, de 24/08/2001, nos seus artigos 13 e 14 dispõe que em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 01/02/1999, são isentas da COFINS as receitas relativas às atividades próprias das entidades beneficentes.

(...)

[grifos desta Relatora]

Nesse mesmo sentido, a fiscalização aplicou ao caso concreto a Medida Provisória nº 2.158-35, a qual dispõe que o benefício atinge as receitas próprias das entidades:

Medida Provisória 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;

(...)

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.

(...)

*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.*

(...)

Conforme se vê acima, o próprio art. 17 acima transcrito, determina a aplicação dos dispositivos legais utilizados pela fiscalização para as **entidades beneficentes de assistência social**, o que o agente administrativo e também o julgador do CARF não podem se furtar a cumprir, nos termos do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72. Nesse sentido também dispõe a Súmula CARF nº 2: "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

Não obstante a questão doutrinária de que a Constituição Federal não poderia estabelecer uma isenção, mas somente uma imunidade, o fato é que a própria Lei Maior restringiu a concessão do benefício ao atendimento das exigências dispostas em lei ordinária ("as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei"), o que foi efetuado pela autoridade fiscal.

Como já esclarecido neste Voto, a questão da restrição do conceito de "receitas próprias" em face do disposto em ato infralegal já foi objeto de reforma no presente julgamento.

Assim, em face do exposto, voto no sentido de **dar provimento parcial ao recurso voluntário** para excluir da base de cálculo do lançamento da Cofins, somente no período de janeiro de 2006 a março de 2007, também as receitas da contribuinte relacionadas às atividades do seu objeto social que tenham caráter contraprestacional.

É como voto.

(Assinatura Digital)

MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA - Relatora