



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

**Processo n°** 10680.001371/2006-54  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9303-005.772 – 3ª Turma  
**Sessão de** 20 de setembro de 2017  
**Matéria** COFINS - ISENÇÃO  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** FUNDAÇÃO FELICE ROSSO

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

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2001

PARADIGMA INAPLICÁVEL, SEM CARACTERIZAÇÃO DE DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL, AINDA, EM RECURSO ESPECIAL DE DECISÃO QUE CONTRARIA SÚMULA DO CARF. NÃO CONHECIMENTO.

Conforme prescreve o RICARF, art. 67: (§ 1º) Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente; (§ 3º) Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da sua interposição e (§ 12º, III) Não servirá como paradigma o acórdão que contrarie Súmula ou Resolução do Pleno do CARF.

DEMAIS RECEITAS DE INSTITUIÇÕES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL, NÃO DECORRENTES DE ATIVIDADES PRÓPRIAS DA ENTIDADE. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO AFASTADA NO REGIME CUMULATIVO.

As demais receitas de instituições de saúde sem fins lucrativos, que não sejam contraprestações de atendimentos médico-hospitalares (como as decorrentes de aluguéis), não estão abarcadas nem pela imunidade nem por precedentes administrativos ou judiciais vinculantes que determinem o reconhecimento da sua isenção, mas afastada está a sua inclusão na base de cálculo no regime cumulativo de apuração da Cofins, em razão da inconstitucionalidade do chamado “alargamento” da base de cálculo, que culminou na revogação do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial e, no mérito, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Charles Mayer de Castro Souza (Suplente convocado), Demes Brito, Luiz Augusto do Couto Chagas (Suplente convocado), Valcir Gassen (Suplente convocado), Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência, interposto pela Fazenda Nacional, contra o Acórdão 3102-002.248, de 20/8/2014, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 3ª Seção do CARF, sob a seguinte ementa:

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

*Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2001*

*COFINS. ISENÇÃO. ART. 14 DA MP 2.158/01. RECEITA DA ATIVIDADE PRÓPRIA.*

*As “receitas relativas às atividades próprias”, para fins de aplicação da regra de isenção da Cofins prevista no art. 14, X, da MP 2.158-35/2001, são aquelas auferidas em contraprestação pelo desempenho das atividades para as quais foram constituídas as entidades.*

***REPRODUÇÃO DAS DECISÕES DEFINITIVAS DO STF, NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-B, DO CPC.***

*No julgamento dos recursos no âmbito do CARF devem ser reproduzidas pelos Conselheiros as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal na sistemática prevista pelo art. 543-B, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1975 Código de Processo Civil, em conformidade com o que estabelece o art. 62 A do Regimento Interno.*

***COFINS. ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. INCONSTITUCIONALIDADE. RE 585.235.***

*Segundo entendimento do Supremo Tribunal Federal, a base de cálculo das Contribuições para o PIS e da COFINS cumulativas é o faturamento, assim compreendido a receita bruta da venda de mercadorias, de serviços e mercadorias e serviços, sendo inconstitucional o alargamento promovido pelo § 1º do art. 3º da*

*Lei nº 9.718/98 para atingir receitas outras como os alugueis e as receitas financeiras.*

*Recurso Voluntário Provido.*

A Fazenda Nacional requer e reforma do acórdão sob o argumento de que não se pode conceber como “receitas próprias” aquelas decorrentes de contraprestação de serviços oferecidos. A decisão recorrida, portanto, além de negar aplicação ao § 2º do art. 47 da IN/SRF nº 147/2002, busca dar interpretação extensiva aos arts. 13, III, c/c 14, X, da MP nº 2.158-35/2001 (editada inicialmente sob o nº 1.858/99), para abarcar na isenção da COFINS receitas da entidade atuada que nada têm de “próprias” da assistência social, contrariando, dessa forma, a diretriz do art. 111, II, do CTN, que manda interpretar literalmente a legislação que disponha sobre outorga de isenção.

Assinala que as receitas de aluguel, excluídas pela decisão recorrida, integram a base de cálculo da COFINS.

Acrescenta ainda que a norma isentiva, muito embora tenha feito remissão ao art. 12 da Lei nº 9.532/97, editado especificamente para regular a imunidade de que trata o art. 150, inciso VI, alínea "c", da CF/88, tem aplicação bem menos abrangente que a citada norma constitucional de não-incidência, porquanto exclui da tributação da Cofins apenas e tão somente as receitas decorrentes das “atividades próprias” das instituições de assistência social, sem fins lucrativos, ao contrário daquela outra, que retira a incidência de impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços das mesmas entidades.

Em Exame de Admissibilidade, foi dado prosseguimento ao Recurso.

O contribuinte apresentou Contrarrazões, alegando como preliminares:

1) Que os acórdãos paradigmas trazidos pela PGFN são relativos a instituições de educação (FACULDADE DE MEDICINA DE JUNDIAÍ e COLÉGIO DOM BARRETO) e a atuada tem como objetivo principal administrar e custear o funcionamento do HOSPITAL FELÍCIO ROCHO, promovendo, com isto, a saúde das pessoas carentes;

2) Que os paradigmas também não poderiam ser utilizados, obedecendo ao comando do art. 67, § 12º, III, do RICARF, pois contrários à Súmula CARF nº 107;

3) Que o mesmo artigo do RICARF prevê, em seu art. 67, § 3º, que não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

Aduz ainda que "uma simples leitura" das ementas dos acórdãos (paradigmas e recorrido) mostra que não existiria a divergência alegada, pois, de fato, os confrontados trataram de questões envolvendo as imunidades previstas nos artigos 150, VI, "a", e 195, § 7º, da Constituição Federal. Já o acórdão recorrido analisou, única e exclusivamente, a isenção prevista pela MP nº 2.158-35/2001.

Em caráter sucessivo, no mérito, alega que (i) que "restou incontroverso nos autos que a ora Recorrente é uma entidade beneficente de assistência social, que cumpre os requisitos necessários e suficientes para assumir essa condição e (ii) que "as receitas objeto da

autuação não estão divorciadas de suas atividades estatutárias, pelo contrário, decorrem da realização das atividades para as quais ela foi instituída".

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

Vejamos o que diz a 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.*

E, agora, o que prescreve o RICARF:

*Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.*

*§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)*

(...)

*§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.*

(...)

*§ 12. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar:*

(...)

**III - Súmula ou Resolução do Pleno do CARF.**

Os paradigmas trazidos refletem com a similitude necessária duas situações julgadas de forma distinta, com base na mesma legislação tributária?

A Súmula transcrita é tão abrangente a ponto de simplesmente não se conhecer do Recurso Especial interposto, em observância ao disposto no RICARF?

Os paradigmas tratam de instituições de educação e o processo sob julgamento é de uma instituição de saúde.

Penso que o termo “*alcança*” é suficiente para afastar a tributação das receitas decorrentes das mensalidades escolares, de cunho contraprestacional (como o são as de atendimentos remunerados na área de saúde), mas não de todo e qualquer ingresso obtido pela entidade.

Tanto é que outra manifestação – desta feita do Poder Judiciário (STJ) – que vincularia estes Conselheiros (a teor do art. 62, § 2º, do mesmo RICARF), claramente diz que trata exclusivamente das mensalidades escolares (não que afaste, mas sim que, simplesmente, não versa sobre outras receitas), que é o REsp nº 1.353.111/RS, cuja ementa transcrevo parcialmente a seguir (*os grifos são originais*):

*PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. COFINS. CONCEITO DE RECEITAS RELATIVAS ÀS ATIVIDADES PRÓPRIAS DAS ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS PARA FINS DE GOZO DA ISENÇÃO PREVISTA NO ART. 14, X, DA MP N. 2.158-35/2001. ILEGALIDADE DO ART. 47, II E § 2º, DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF N. 247/2002. SOCIEDADE CIVIL EDUCACIONAL OU DE CARÁTER CULTURAL E CIENTÍFICO. MENSALIDADES DE ALUNOS.*

*1. A questão central dos autos se refere ao exame da isenção da COFINS, contida no art. 14, X, da Medida Provisória n. 1.858/99 (atual MP n. 2.158-35/2001), relativa às entidades sem fins lucrativos, a fim de verificar se abrange as mensalidades pagas pelos alunos de instituição de ensino como contraprestação desses serviços educacionais. O presente recurso representativo da controvérsia não discute quaisquer outras receitas que não as mensalidades, não havendo que se falar em receitas decorrentes de aplicações financeiras ou decorrentes de mercadorias e serviços outros (vg. estacionamento pagos, lanchonetes, aluguel ou taxa cobrada pela utilização de salões, auditórios, quadras, campos esportivos, dependências e instalações, venda de ingressos para eventos promovidos pela entidade, receitas de formaturas, excursões, etc.) prestados por essas entidades que não sejam exclusivamente os de educação.*

*(...)*

**6. Tese julgada para efeito do art. 543-C, do CPC: 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 n. 1.858/99 (atual MP n. 2.158-35/2001), sendo flagrante a ilicitude do art. 47, § 2º, da IN/SRF n. 247/2002, nessa extensão.**

*7. Recurso especial não provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.*

Veja-se que a ementa, ao final, fala “nesta extensão”. Não abrange todas as receitas auferidas pela entidade, e a Fazenda Nacional, em seu Recurso Especial, fala também em receitas de aluguéis.

A grande dúvida que se coloca é se a Súmula em questão também atinge as entidades assistenciais que prestam atendimentos na área da saúde. Penso que sim, mas exclusivamente no que tange às remunerações diretas por atendimentos médico/hospitalares, que em tudo se assemelham às mensalidades escolares. Mas há que se observar que somos vinculados às Súmulas do CARF em seus estritos termos, e, sendo assim, seria plausível "formalmente" não elastecer a sua interpretação.

Os paradigmas tratam de situações materiais distintas, mas sob o mesmo manto legislativo. Não poderia então ser conhecido o Recurso, pois não demonstra de forma objetiva qual a legislação que está sendo interpretada de forma divergente, conforme art. 67, § 1º, também do RICARF?

Também não fica indiscutivelmente caracterizado o não conhecimento por este motivo.

Mas algo que para mim é indiscutível é que toda a questão gira em torno da discussão sobre o que seriam "receitas derivadas das atividades próprias" das entidades, cuja definição o § 2º do art. 47 da IN/SRF nº 242/2002 procurou estabelecer, mas foi invalidada, neste ponto, por ter sido o referido dispositivo considerado flagrantemente ilegal em decisão proferida pelo STJ, em sede de Recursos Repetitivos.

Então, mesmo com as dúvidas que se colocam, penso que há motivos suficientes para não conhecer do Recurso da PGFN, na parte que trata das receitas decorrentes de atendimentos médico-hospitalares de caráter contraprestacional.

Quanto às demais receitas, sem dúvida, não poderia contestar a observação de alguém que aqui dissesse que esta discussão é totalmente inócua, já que, *in casu*, a Entidade era tributada pelo regime cumulativo de apuração da Cofins, e a inclusão na base de cálculo de outras receitas que não as típicas da atividade foi afastada em razão da inconstitucionalidade do chamado “alargamento” da base de cálculo, que culminou na revogação do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98. Isto não se discute, razão pela qual não pode prosperar o Recurso da Procuradoria, mesmo na parte conhecida (restando a este Relator não deixar de consignar sua posição a respeito, caso a situação fosse outra, ou seja, que o regime fosse o da não-cumulatividade).

*Ex positis*, voto por não conhecer, em parte, do Recurso Especial interposto pela Procuradoria e, na parte conhecida, negar provimento.

(assinado digitalmente)  
Rodrigo da Costa Pôssas