



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

Processo n° 10680.006347/2008-73
Recurso n° 10.680.006347200873 Voluntário
Acórdão n° **3402-002.621 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 28 de janeiro de 2015
Matéria COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente SERVIÇO SOCIAL DO COMÉRCIO - ADMINISTRAÇÃO REGIONAL EM MINAS GERAIS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

RECURSOS REPETITIVOS. REPRODUÇÃO.

Consoante o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal na sistemática de recursos repetitivos devem ser reproduzidas nos julgamentos do CARF.

BASE DE CÁLCULO. CONCEITO DE RECEITA AMPLIADO. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONAL PELO STF. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. REPRODUÇÃO DO ENTENDIMENTO. OBRIGATORIEDADE.

O STF, em decisão plenária definitiva, no julgamento do RE 585.235/RG, processado no regime de repercussão geral, declarou a inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo das Contribuições Sociais, para incluir na definição de receita bruta, além da receita da venda de mercadorias, serviços ou de mercadorias e serviços, as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica independentemente da atividade por ela desenvolvida e da classificação contábil adotada.

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

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

Recurso Voluntário Provido

Crédito Tributário Exonerado

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, vencido o Relator. Designada para a redação do voto vencedor a Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern – Relator

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula – Redatora designada

Participaram ainda do julgamento os conselheiros João Carlos Cassuli Júnior e Francisco Mauricio Rabelo de Albuquerque Silva. Ausente o Conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça.

Relatório

A Administração Regional do SESC em MG teve lavrado contra si o Auto de Infração das fls. 7 a 9, para formalizar a exigência de crédito tributário relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, totalizando R\$ 1.810.390,02. Segundo o Termo de Verificação da Ação Fiscal (TVF), fls. 14 a 19, foram tributadas receitas tais como decorrentes de “Receita de Serviços”, Receita “Financeira”, “Receita de Aluguéis”, “Receita de Comodato” e “Outras Receitas Eventuais”, que não se enquadraram no conceito de atividades próprias, conforme disposto no artigo 47 da Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002.

O feito foi impugnado, fls. 186 a 215, sob a alegação fundamental de isenção à Contribuição e de ilegalidade do § 2º do inciso II do art. 47 da IN-SRF nº 247, de 2002. O contribuinte considera que todas as receitas que auferir são pertinentes às suas atividades próprias. A 1ª Turma da DRJ/BHE reconheceu a isenção do SESC à Cofins, no entanto excluiu dessa isenção receitas que considera de atividades impróprias, razão pela qual julgou a impugnação improcedente.

O Acórdão nº 02-26.094, de 22 de março de 2010, fls. 286 a 295, teve ementa vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

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

Receitas próprias.

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.

*Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido*

Cuida-se agora de recurso voluntário contra a decisão da 1ª Turma da DRJ/BHE. O arrazoado de fls. 302 a 325, após protesto de tempestividade, apresenta sua qualificação e sintetiza os fatos relacionados com a lide, destacando que o cerne da controvérsia são as atividades legais e regulamentares desempenhas pelo SESC. Reitera que todas as receitas auferidas são receitas próprias, oriundas do desempenho de suas atividades institucionais e reaplicadas na continuidade dessas próprias atividades. Esclarece que as receitas do SESC, previstas nas alíneas “a” a “í” do artigo 29 de seu Regulamento, aprovado pelo Decreto nº 61.836/67, advêm de:

- a) contribuições dos empregadores do comércio e dos de atividades assemelhadas na forma da lei;
- b) doações e legados;
- c) auxílios e subvenções;
- d) multas arrecadadas por infração de dispositivos legais e regulamentares;
- e) as rendas oriundas de prestação de serviços e de mutações de patrimônio, inclusive as de locação de bens de qualquer natureza;
- f) rendas eventuais.

Insiste na ilegalidade da IN. Argumenta que é justamente por meio da prestação de serviços que realiza o seu fim social. Se não fosse pela prestação de serviços, não poderia o SESC prestar assistência ao trabalhador do comércio, concorrendo para o bem estar social de tal classe e para a melhoria do padrão de vida no País. Também as receitas proveniente de contratos de comodato firmados e que se destinam à cessão de espaços físicos são relativas às suas atividades próprias, nos termos da alínea c” do art. 3º do Regulamento do SESC, aprovado pelo Decreto nº 61.836/1967. Refere jurisprudência que entende amparar a sua tese recursal. Discorre também sobre a imunidade tributária do SESC, amparada pela alínea “c” do inciso VI, do artigo 150 da Constituição da República de 1988,

Pede provimento.

A numeração de folhas reporta-se à atribuída pelo processo eletrônico.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Alexandre Kern, Relator

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 302 a 325 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ-BHE-1ª Turma nº 02-26.094, de 22 de março de 2010.

Discute-se lançamento de ofício relativo à Contribuição para a Seguridade Social - Cofins incidente, no dizer da Fiscalização, sobre receitas de caráter contraprestacional auferidas pelo SESC, entidade de assistência social. A matéria, como detectou a recorrente, é frequentemente debatida nesta instância recursal e, mesmo na Câmara Superior de Recursos Fiscais, o entendimento prevalente varia segundo a composição do colegiado julgador.

Alinho-me com os entendem que a posição mais consentânea com a norma legal é aquela em que as entidades como o SESC, criadas por lei, no interesse da coletividade, gozam de regalias fiscais no tocante ao exercício de suas atividades fins, e submetem-se, por força do § 1º do art. 173 da Constituição Federal de 1988, às normas civis, comerciais e tributárias, dispensadas às demais empresas quando exploram atividades mercantis. Do contrário, estar-se-ia infringindo, primeiramente, o princípio da isonomia, já que, em relação às atividades mercantis praticadas pela entidade de assistência social, na essência, em nada difere das exercidas pelas demais empresas de direito privado. Assim, nesse particular, tanto as entidades sociais quanto às demais empresas estão na mesma situação - pois exercem atividades de igual natureza jurídica, não podendo o Estado dispensar a uma delas tratamento diferenciado do da outra, sob pena de estar vulnerando o mandamento constitucional de não tratar desigualmente os iguais. Em segundo lugar, nem mesmo as empresas públicas e as de economia mistas que explorem atividades econômica podem gozar de privilégios fiscais não extensivos às do setor privado. Tal vedação visa a proteger a iniciativa privada, evitando que o setor público, por meio de privilégios fiscais, desequilibre a concorrência.

Ora, se às empresas públicas e às sociedades de economia mista, em suas atividades econômicas, é vedado ao Estado conceder regalias fiscais não extensível às empresas privadas (§ 2º do art. 173 da Constituição Federal de 1988), como então entender que o SESC, com personalidade jurídica de direito privado, em relação às atividades mercantis, goze de privilégio tributário não extensivo às demais pessoas jurídicas? O dito interesse social que detém essa entidade deve ser sempre entendido como o proveniente do exercício de atividades diretamente ligadas ao fim que ensejou sua criação, qual seja, a assistência social. As incursões mercantis como o comércio de medicamentos, perfumarias e cestas básicas, próprias das empresas comuns não podem ser enquadradas como de interesse social.

Nesse sentido, julgo que (a) as receitas provenientes de serviços prestados à clientela nas atividades: serviços de saúde, serviços recreativos e culturais (bailes, campeonatos, bingos, outros), matrículas dos associados, diárias de hospedagens e excursões; (b) as receitas de aluguéis (cessão de espaço para instalação de Torre da Telemig Celular S/A no terreno localizado em Contagem/MG, onde funciona a Unidade Operacional LACES/Contagem-Betim, bem como imóveis destinados à moradia de 03 funcionários do SESC/MG); (c) as receitas de contratos de comodato firmados no Regional e que se destinam à cessão de espaços físicos e (d) outras receitas eventuais, provenientes da venda de materiais inservíveis, multas sobre atrasos nas devoluções de livros das bibliotecas, multas sobre recebimentos em atraso dos valores dos contratos de comodato, restituição de despesas com interurbanos, e outras, escapam do conceito de receitas próprias e devem ser tributadas pela Contribuição.

Excepciono, no entanto, as receitas compulsórias, proveniente da contribuição compulsória recolhida pelas empresas do comércio e de bens e serviços, arrecadadas pelo INSS a favor do SESC, haja vista subsumir-se perfeitamente no conceito de **receitas da atividade própria emanado do art. 47 da IN-SRF nº 247, de 2002, e no item 5 do**

PN-CST nº 5, de 1992, referido e transcrito na decisão recorrida. Essa parcela, no entanto, já foi excluída do lançamento, que almejou exclusivamente as receitas referidas nos itens 2 a 6 do rol da fl. 18.

Deve-se expurgar da base de cálculo do lançamento de ofício também as receitas financeiras (juros e correção monetária sobre aplicações das disponibilidades financeiras em títulos mobiliários, Caderneta de Poupança, CDB e Fundo CX FAC Fundações; em face das disposições do art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 – RI/CARF, com as alterações introduzidas pela Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010–DOU de 22.12.2010, haja vista que tais receitas escapam do conceito de faturamento adotado na Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, e o RE 585.235 QO decretou a inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo promovida pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.

Com essas considerações, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário.

Sala de sessões, em 28 de janeiro de 2015



Alexandre Kern

Voto Vencedor

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula

Na sessão de julgamento do presente processo ousei divergir do posicionamento do Ilustre Relator no que concerne ao mérito do recurso voluntário, tendo prevalecido o entendimento divergente na Turma por maioria de votos.

Trata-se de discussão acerca de lançamento relativo à Contribuição para a Seguridade Social - Cofins incidente sobre receitas de caráter contraprestacional auferidas por entidade de assistência social.

O art. 14, X da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 estabelece a isenção para Cofins para as receitas relativas às atividades próprias das entidades relacionadas no seu art. 13. A Instrução Normativa SRF nº 247/2002, em seu art. 47, §2º, ora transcrito, estabelece as receitas que poderiam ser consideradas como derivadas das "atividades próprias" para fins de fruição do benefício fiscal:

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.

§ 1º-Para efeito de fruição dos benefícios fiscais previstos neste artigo, as entidades de educação, assistência social e de caráter filantrópico devem possuir o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social expedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos, de acordo com o disposto no art. 55 da Lei nº-8.212, de 1991.

§ 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.

Sobre as receitas derivadas das atividades próprias, o entendimento manifestado da decisão recorrida, conforme consta na ementa, é de que:

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.

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

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

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 recente julgado desta Turma, em votação unânime, no Acórdão nº 3402-002.552 (Relator Conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eca, 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 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.

*INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI No 9.718/98.
IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO.*

A Lei nº 9.718/98 já foi declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal - STF. Não é possível considerar devida, pelo contribuinte, contribuição decorrente de lei nula. Recurso provido.

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

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]

No caso concreto sob análise, conforme o Termo de Verificação Fiscal, foram tributadas as receitas de atividades consideradas não próprias, como as decorrentes de "Receita de Serviços", "Receita Financeira", "Receita de Aluguéis", "Receita de Comodato" e "Outras Receitas Eventuais".

As fontes de recursos da entidade estão descritas no art. 29 do Regulamento SESC, abaixo transcrito:

Art. 29 - Constituem renda do SESC:

- a) contribuições dos empregadores do comércio e dos de atividades assemelhadas na forma da lei;*
- b) doações e legados;*
- c) auxílios e subvenções;*

d) multas arrecadadas por infração de dispositivos legais e regulamentares;

e) as rendas oriundas de prestação de serviços e de mutações de patrimônio, inclusive as de locação de bens de qualquer natureza;

f) rendas eventuais.

Sobre a aplicação desses recursos, o art. 34 desse mesmo Regulamento, determina que:

Art. 34 - Nenhum recurso do SESC, quer na administração nacional, quer nas administrações regionais, será aplicado, seja qual for o título, senão em prol das finalidades da instituição, de seus beneficiários, ou de seus servidores, na forma prescrita nesse regulamento.

Nesse contexto, entendo que as receitas de que tratam o presente processo são decorrentes da atividade própria da recorrente, em consonância ao seu objeto social, considerando-se que todos os ingressos delas decorrentes, inclusive das receitas financeiras, são aplicados no desenvolvimento das suas próprias atividades.

No entanto, conforme bem observou o Relator deste Acórdão, as receitas financeiras não poderiam mesmo ser tributadas, em face da declaração de inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo das Contribuições Sociais pelo STF, em decisão plenária definitiva, no julgamento do RE 585.235/RG-QO/MG, processado no regime de repercussão geral, que deve ser acatada nos julgamentos desta Casa em face das disposições do art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009 – RI/CARF, com as alterações introduzidas pela Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010–DOU de 22.12.2010.

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Incluído pela Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010)

Por todo o acima exposto, em face da isenção das receitas decorrentes das atividades próprias da entidade, ou, em relação às receitas financeiras, da declaração de inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo da Cofins, voto no sentido de **dar provimento** ao recurso voluntário.

Sala de sessões, em 28 de janeiro de 2015

(Assinatura Digital)

Maria Aparecida Martins de Paula – Redatora designada

CÓPIA