



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

Processo nº 10680.010048/2005-91
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-005.774 – 3ª Turma
Sessão de 20 de setembro de 2017
Matéria COFINS - ISENÇÃO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FUNDAÇÃO EDUCACIONAL LUCAS MACHADO FELUMA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/08/2000 a 31/12/2002

INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO SEM FINS LUCRATIVOS. MENSALIDADES ESCOLARES. RECEITAS DA ATIVIDADE PRÓPRIA. ISENÇÃO (SÚMULA CARF 107).

Conforme 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 CONTRARIANDO SÚMULA DO CARF. NÃO CONHECIMENTO.

O § 3º do art. 67 do RICARF estabelece 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”.

DEMAIS RECEITAS DE INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO, NÃO ORIUNDAS DE MENSALIDADES ESCOLARES. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO AFASTADA NO REGIME CUMULATIVO.

As demais receitas de instituições de educação, que não sejam de mensalidades escolares, 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.

IMUNIDADE. APLICAÇÃO RESTRITA ÀS ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL.

As instituições de educação sem fins lucrativos são imunes somente aos impostos sobre patrimônio, renda ou serviços, conforme art. 150, VI, “c”, da Constituição Federal, estando restrita a limitação da competência tributária para a instituição de contribuições para a seguridade social, trazida no art. 195, § 7º, apenas às entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

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 Acórdão 3202-001.240, de 23/7/2014, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF, sob a seguinte ementa:

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

Período de apuração: 01/08/2000 a 31/12/2002

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

A entidade beneficente de assistência social faz jus à isenção da Cofins sobre a receita relativa a sua atividade própria (aquela compatível com o seu objeto social), ainda que tenha origem em contraprestação direta dos beneficiários dos serviços prestados.

A Fazenda Nacional requer a reforma do acórdão sob o fundamento 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 247/2002, buscava 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 autuada que nada têm de “próprias” da assistência social, contrariando, dessa forma, a diretriz do art. 111, II, do CTN, que diz que se deve interpretar literalmente a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção.

Diz ainda:

"Dessa maneira, receitas que não são consideradas típicas das entidades beneficiadas, tais como as provenientes de prestações de serviços, vendas de mercadorias e aplicações financeiras, continuam sujeitas à Cofins, pois se o legislador quisesse excluir da incidência desta contribuição todas as receitas obtidas pelas entidades elencadas no art. 13, teria concedido isenção subjetiva, e não restringido o benefício apenas a certas receitas".

"... 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".

O contribuinte não apresentou Contrarrazões.

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.*

(...)

§ 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.*

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

Penso que o termo “*alcança*” é suficiente para afastar a tributação das receitas decorrentes das mensalidades escolares, de cunho contraprestacional, mas não de todo e qualquer ingresso obtido pela entidade.

Tanto é que outra manifestação – desta feita do Poder Judiciário (STJ) – que vincularia os conselheiros do CARF (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.

Neste caso, em particular, o Recurso Especial (em razão do Acórdão recorrido também fazê-lo) tem seu foco voltado para as “receitas decorrentes de prestação de serviços contraprestacionais diretos, porque não qualificadas como receita da atividade própria”.

Assim, seria plausível interpretar que a Súmula CARF nº 107 a todas “alcança”, mas, mesmo que assim não entenda, esta discussão seria 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).

No que se refere à imunidade – também a título de observação, já que não poderia aqui alterar o resultado do julgamento, na sua “materialidade”, mas que, de toda forma, é assunto aventado no Recurso –, atinge as instituições de educação sem fins lucrativos são imunes somente aos impostos sobre patrimônio, renda ou serviços, conforme art. 150, VI, “c”, da Constituição Federal, estando restrita a limitação da competência tributária para a instituição de contribuições para a seguridade social, trazida no art. 195, § 7º, apenas às entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei, as quais, aqui, somente em parte foram preenchidas.

Pelo exposto, voto por não conhecer, em parte, o Recurso Especial interposto pela Procuradoria e, na parte conhecida, negar provimento.

(assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas