



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

Processo nº 10680.013526/2005-14
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-005.775 – 3ª Turma
Sessão de 20 de setembro de 2017
Matéria COFINS - ISENÇÃO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SOCIEDADE CIVIL CASAS DE EDUCAÇÃO

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2001

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 (como as de locação de imóveis e quadras), não estão abrangidas 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 3302-01.563, de 25/4/2012, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF, sob a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2001

ENTIDADES DE EDUCAÇÃO. CNAS E ISENÇÃO. RECEITAS E 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.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2001

*DECRETO. INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO.
IMPOSSIBILIDADE.*

É vedado ao Carf afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Recurso Voluntário Provido

A Fazenda Nacional utilizou-se de dois acórdãos paradigmas, que, fundamentalmente, têm como “cerne” a questão da não existência de previsão legal e/ou constitucional para a exclusão da base de cálculo da Cofins das receitas contraprestacionais, que ela considera como não sendo “da atividade própria”, como exige a legislação de regência.

E assinala ainda que “as receitas de aluguel e de locação de quadras ... integram a base de cálculo da COFINS, pois se referem à atividade operacional da contribuinte, conforme exige o STF para fins de incidência ...”.

Em Exame de Admissibilidade, foi dado prosseguimento ao Recurso.

O contribuinte apresentou Contrarrazões, nas quais, alega preliminarmente que “deve ser negado provimento (*sic*) ao Recurso Especial”, invocando a Súmula nº 107 do CARF e a sua conseqüente observação obrigatória pelos Conselheiros do CARF, prevista no Regimento Interno do Órgão.

Na parte relativa à tributação das receitas “operacionais acessórias”, como as de locação de imóveis e quadras, diz que o STF já decidiu que não se incluem dentre as hipóteses de incidência da contribuição as receitas não operacionais, ou seja, aquelas não incluídas nas atividades principais ou “acessórias” que constituam o seu objeto.

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 contraprestacionais decorrentes de serviços educacionais, 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 “nessa extensão”. Não abrange todas as receitas auferidas pela entidade, e a Fazenda Nacional, em seu Recurso Especial, fala expressamente, como já visto, que o lançamento não atingiu somente as receitas decorrentes de mensalidades escolares, mas também outras, como as “de aluguel e de locação de quadras”.

Sem dúvida, eu 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).

No que se refere à imunidade – também a título de observação, já que não poderia aqui alterar o resultado do julgamento, na sua “materialidade” –, atinge as instituições de educação sem fins lucrativos somente no tocante 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