



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

Processo nº 10680.014116/2006-71
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-006.601 – 3ª Turma
Sessão de 10 de abril de 2018
Matéria COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL IRMÃOS DE NOSSA SENHORA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2004

COFINS. ISENÇÃO. MP 2.158/2001 ART 14. CONCEITO DE RECEITAS PRÓPRIAS.

A receita da atividade própria, objeto da isenção da Cofins prevista no art. 14, X, c/c art. 13, III, da MP nº 2.15835, 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 (Súmula CARF nº 107).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Fazenda Nacional contra o acórdão nº 3301-01.205, de 10 de novembro de 2011 (fls. 313 a 317 do processo eletrônico), proferido Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, decisão que por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário para cancelar o lançamento, tendo em vista que o lançamento decorreu da falta de declaração e pagamento da Cofins sobre as receitas de atividades próprias, auferidas pela recorrente, em cumprimento aos seus objetivos sociais.

A discussão dos presentes autos tem origem no auto de infração lavrado contra o Contribuinte, relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, totalizando um crédito tributário de R\$ 1.885.066,70, incluindo multa de ofício e juros moratórios.

A autuação ocorreu em virtude de falta de recolhimento da Cofins referentes às receitas não próprias, decorrentes de mensalidades escolares, taxas escolares, alugueis, aplicações financeiras e outras, por corresponderem à contraprestação dos serviços prestados pela entidade.

Cientificado, o Contribuinte apresentou impugnação ao lançamento, com as suas razões de defesa, assim resumidas, que:

- cumpre esclarecer que não compete à fiscalização da Receita Federal indagar se a impugnante — instituição educacional sem fins lucrativos — pode ou não ser considerada entidade beneficente de assistência social;

-
- a definição de entidade beneficente de assistência social está prevista no artigo 2º do Decreto nº 2.536/98;
 - o decreto citado tem como finalidade, nos termos de seu preâmbulo, dispor "sobre a concessão do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos (atualmente denominado Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social) a que se refere o inciso IV do art. 18 da Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993";
 - o artigo 18 da Lei nº 8.742/93, também conhecida por Lei Orgânica da Assistência Social — LOAS, atribui ao Conselho Nacional de Assistência Social competência privativa para averiguar quais entidades podem ser consideradas beneficentes de assistência social, mediante a concessão do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social — CEAS;
 - o STF já esclareceu, por ocasião do julgamento da liminar das Ações Diretas de Inconstitucionalidade — ADIN's nº 2028 e 2036, publicada no DJU do dia 16.06.2000, que se inserem na assistência social a educação e a saúde;
 - destarte, não cabe à fiscalização da Receita Federal questionar se o fato de a impugnante ser entidade educacional a desqualifica como entidade beneficente de assistência social, haja vista que tal averiguação somente pode ser realizada pelo Conselho Nacional de Assistência Social — CNAS e somente no caso de descumprimento de quaisquer dos requisitos do artigo 55, da Lei nº 8.212/91;
 - a impugnante cumpre regularmente todos os requisitos que a permitem se qualificar como entidade beneficente de assistência social;
 - a propósito, os requisitos qualificadores de uma entidade como beneficente de assistência social são os do artigo 55 da Lei nº 8.212/91;
 - mister informar que a redação do inciso III do artigo 55 da Lei nº 8.212/91 dada pela Lei 9.732/98, que acrescentou a expressão "em caráter exclusivo" está suspensa em virtude da liminar concedida nas Ações Diretas de Inconstitucionalidade nº 2028-5 e 2036-6 em curso perante o STF;
 - Cumpre, então, averiguar se a impugnante preenche todos os requisitos.
- Vejamos:

1. *A impugnante é declarada de Utilidade Pública Federal, Estadual.*
 2. *A impugnante é registrada no CNAS.*
 3. *A impugnante promove assistência educacional, com gratuidade, conforme determina a legislação pátria (certidão expedida pelo Conselho Municipal de Assistência Social de BH, bem como o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, expedido pelo CNAS).*
 4. *A impugnante não remunera os membros de sua Diretoria pelo exercício específico de suas funções e não distribui lucros, vantagens ou bonificações a dirigentes, associados ou mantenedores, conforme disposto no seu Estatuto Social e atestado por certidão expedida pela CMAS de BH.*
 5. *A impugnante aplica integralmente no País, e especificamente na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais, seus eventuais resultados operacionais, conforme disposto no seu Estatuto Social, comprovado pelos balanços patrimoniais juntados ao processo.*
 6. *Resta, portanto, comprovado que a impugnante é entidade beneficente de assistência social e como tal faz jus à imunidade prevista no artigo 195, § 70, da Constituição federal de 1988.*
- ultrapassada a descabida indagação da fiscalização de ser ou não a impugnante entidade beneficente de assistência social, em virtude de sua finalidade educacional, e comprovado o cumprimento dos requisitos do artigo 55 da Lei 8212/91, passamos a demonstrar o desacerto da fiscalização ao lavrar o auto de infração ora impugnado;*
- a fiscalização afirma, ainda, que após o advento da Lei nº 9.718/98 a base de cálculo da Cofins foi modificada, determinando a incidência da contribuição sobre todas as demais receitas, à exceção das discriminadas textualmente, e que a MP 1858-6, de 29/06/1999 — atualmente MP 2158-35 de 2001 — através de seu artigo 14, X, isentou as entidades de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações citadas no artigo 15, da Lei nº 9.532/97, do recolhimento da Cofins, incidentes sobre as receitas decorrentes das suas atividades próprias, de modo que, a partir de então, todas as demais receitas — que não se enquadrem na definição de receita típica — passaram a sofrer a incidência da Cofins.*

-
- não assiste razão à Fiscalização. A Cofins enquadra-se na categoria contribuições para a seguridade social, conforme previsão expressa do artigo 195, da Carta Magna de 1988. Ocorre que a Lei Maior garantiu às instituições beneficentes de assistência social imunidade de tais contribuições, conforme disposto no § 7º, do seu artigo 195;
 - para a fruição da imunidade instituída no comando constitucional (artigo 195, § 7º, da Carta Magna), deve se ater aos termos da Lei 8.212/91, especificamente do artigo 55;
 - a fiscalização cita tão somente os artigos que lhe convém, desprezando por completo o artigo 17 da MP 2.158-35 que, de maneira cristalina, encerra a discussão.
 - como visto, o auto de infração não tem razão de se manter, já que a impugnante, entidade beneficente de assistência social, tem direito à imunidade das contribuições previdenciárias, dentre as quais inclui-se a Cofins.
- Por fim, requer a impugnante o cancelamento do auto de infração.

Analizada a impugnação, a DRJ em Belo Horizonte/MG julgou o lançamento procedente.

Irresignado com a decisão contrária ao seu pleito, o Contribuinte apresentou recurso voluntário, o Colegiado por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário, conforme acórdão assim ementado *in verbis*:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2004

INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA SOCIAL. RECEITAS DE ATIVIDADES PRÓPRIAS. ISENÇÃO.

As receitas decorrentes de atividades próprias dos objetivos sociais das instituições de educação e assistência social para os quais foram criadas são isentas da Cofins.

VALORES NÃO-DECLARADOS/PAGOS. LANÇAMENTO.

Inexiste amparo legal para a exigência da Cofins apurada sobre o faturamento mensal das instituições de educação e assistência social.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 319 a 328) em face do acórdão recorrido que deu provimento ao recurso do contribuinte, a divergência suscitada pela Fazenda Nacional, diz respeito quanto ao enquadramento das receitas oriundas de contraprestação, para fins de isenção de COFINS, no conceito de “atividades próprias” do art. 14, X, da MP 2.158-35/01.

Para comprovar a divergência jurisprudencial suscitada, a Fazenda Nacional apresentou como paradigmas os acórdãos de números 203-09.154 e 203-10272.

A comprovação dos julgados firmou-se pela transcrição das ementas dos acórdãos paradigmas no corpo da peça recursal.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi admitido, conforme despacho de fls.330 a 332.

O Contribuinte apresentou contrarrazões às fls.343 a 349, manifestando pelo não provimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional e que seja mantido o v. acórdão.

É o relatório em síntese.

Voto

Conselheira Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Da Admissibilidade

O Recurso Especial da Fazenda Nacional é tempestivo e, depreendendo-se da análise de seu cabimento, entendo pela admissibilidade integral do recurso conforme despacho de fls. 330 a 332.

Do Mérito

A controvérsia aduzida nos presentes autos cinge-se a isenção da COFINS instituída pelo art. 14 da Medida Provisória 2.158-35/2001 sobre as receitas que tenham caráter contraprestacional, para a entidade em questão.

Como se pode depreender do voto do relator no acórdão recorrido, o entendimento firmado foi de que foi demonstrado que o Contribuinte é uma instituição de educação e de assistência social, sem fins econômicos, e que suas receitas estão isentas da Cofins nos termos do inciso X do art. 14, c/c o inciso III do art. 13, ambos da MP nº 2.15835, de 24/08/2001, c/c o disposto no art. 12 da Lei nº 9.532, de 10/12/1997, todos citados e transcritos anteriormente, conforme abaixo:

"Segundo o Estatuto, cópia às fls. 252/217, a recorrente é pessoa jurídica de direito privado, constituída sob a forma de uma associação de fins não econômicos, de caráter educacional, cultural, assistencial e beneficente e tem por finalidade criar, congregar, dirigir e manter obras que visem a beneficência, a promoção humana, a educação, a cultura, a evangelização, o ensino e a assistência social.

Dessa forma, as receitas de suas atividades próprias, no período objeto do lançamento em discussão, se enquadram na isenção prevista na Medida Provisória (MP) nº 2.15835, de 24/08/2001, art. 14, inciso X, c/c a Lei nº 9.532, de 10/12/1997, art. 12. Aquela MP assim dispõe:

“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.

(...).”

Por sua vez, o artigo 13, estabelece:

“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;

(...).”

O o art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, estabelece:

“Art. 12. Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição, considerasse imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos. (Vide artigos 1º e 2º da Mpv 2.18949, de 2001) (Vide Medida Provisória nº 215835, de 2001)

(...).”

Os dispositivos legais citados e transcritos acima provam a isenção das receitas decorrentes de atividades próprias da recorrente ao pagamento da Cofins.

Portanto, demonstrado que a recorrente é uma instituição de educação e de assistência social, sem fins econômicos, suas receitas estão isentas da Cofins nos termos do inciso X do art. 14, c/c o inciso III do art. 13, ambos da MP nº 2.15835, de 24/08/2001, c/c o disposto no art. 12 da Lei nº 9.532, de 10/12/1997, todos citados e transcritos anteriormente.

Como o lançamento decorreu da falta de declaração e pagamento da Cofins sobre as receitas de atividades próprias, auferidas pela recorrente, em cumprimento aos seus objetivos sociais, este deverá ser cancelado.

Além das argumentações acima, vale ressaltar que o STJ pronunciou-se no recurso especial nº 1353111/RS, de relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques, publicado em 18/12/2015 no Diário de Justiça Eletrônico, no sentido de reconhecer aplicável a isenção da COFINS, prevista no art. 14, X, da Medida Provisória n. 1.858/99 (atual MP n. 2.15835/ 2001), sobre as receitas decorrentes de atividades próprias das entidades sem fins lucrativos e da ilegalidade da IN nº 247/2002, conforme a ementa abaixo, *in verbis*:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543C, 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. 2.15835/ 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.

I. 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. 2.15835/ 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.

estacionamentos 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.

2. O parágrafo § 2º do art. 47 da IN 247/2002 da Secretaria da Receita Federal ofende o inciso X do art. 14 da MP nº 2.15835/ 01 ao excluir do conceito de "receitas relativas às atividades próprias das entidades", as contraprestações pelos serviços próprios de educação, que são as mensalidades escolares recebidas de alunos.

3. Isto porque a entidade de ensino tem por finalidade precípua a prestação de serviços educacionais. Trata-se da sua razão de existir, do núcleo de suas atividades, do próprio serviço para o qual foi instituída, na expressão dos artigos 12 e 15 da Lei n.º 9.532/97. Nessa toada, não há como compreender que as receitas auferidas nessa condição (mensalidades dos alunos) não sejam aquelas 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. 2.15835/2001). Sendo assim, é flagrante a ilicitude do art. 47, §2º, da IN/SRF n. 247/2002, nessa extensão.

4. Precedentes do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF: Processo n. 19515.002921/200639, Acórdão n. 20312738, 3ª TURMA / CSRF / CARF / MF / DF, Rel. Cons. Rodrigo Cardozo Miranda, publicado em 11/03/2008; Processo n. 10580.009928/200461, Acórdão n. 3401002.233, 1ªTO / 4ª CÂMARA / 3ª SEJUL / CARF / MF, Rel. Cons. Emanuel Carlos Dantas de Assis, publicado em 16/08/2013; Processo n. 10680.003343/200591, Acórdão n. 3201001.457, 1ªTO / 2ª CÂMARA / 3ª SEJUL / CARF / MF, Rel. Cons. Mércia Helena Trajano Damorim, Rel.

designado Cons. Daniel Mariz Gudiño, publicado em 04/02/2014; Processo n. 13839.001046/200558, Acórdão n. 3202000.904, 2ªTO / 2ª CÂMARA / 3ª SEJUL / CARF / MF.

Rel. Cons. Thiago Moura de Albuquerque Alves, publicado em 18/11/2013; Processo n. 10183.003953/200414 acórdãos 930301.486 e 9303001.869, 3ª TURMA / CSRF, Rel. Cons. Nanci Gama, julgado em 30.05.2011; Processo n. 15504.019042/201009, Acórdão 3403002.280, 3ªTO / 4ª CÂMARA / 3ª SEJUL / CARF / MF, Rel. Cons. Ivan Allegretti, publicado em 01/08/2013; Processo: 10384.003726/200775, Acórdão 3302001.935, 2ªTO / 3ª CÂMARA / 3ª SEJUL / CARF / MF, Rel. Cons. Fabiola Cassiano Keramidas, publicado em 04/03/2013; Processo: 15504.019042/201009, Acórdão 3403002.280, 3ªTO / 4ª CÂMARA / 3ª SEJUL / CARF / MF, Rel. Cons. Ivan Allegretti, julgado em 25.06.2013; Acórdão 9303001.869, Processo: 19515.002662/200484, 3ª TURMA / CSRF / CARF / MF, Rel. Cons. Julio Cesar Alves Ramos, Sessão de 07/03/2012.

5. Precedentes em sentido contrário: AgRg no REsp 476246/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Humberto Martins, DJ 12/11/2007, p. 199; AgRg no REsp 1145172/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Humberto Martins, DJe 29/10/2009; Processo: 15504.011242/201013, Acórdão 3401002.021, 1ªTO / 4ª CÂMARA / 3ª SEJUL / CARF / MF, Rel. Cons. Odassi Guerzoin Filho, publicado em 28/11/2012; Súmula n. 107 do CARF: "A receita da atividade própria, objeto de isenção da COFINS prevista no art. 14, X, c/c art. 13, III, da MP n. 2.15835, 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 n. 9.532, de 1997".

6. Tese julgada para efeito do art. 543C, 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. 2.15835/ 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. 543C do CPC e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 1353111/RS, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 23/09/2015, DJe 18/12/2015) (grifou-se)

Esta decisão proferida pela sistemática dos recursos repetitivos (art. 543C do Código de Processo Civil de 1973, então vigente), é de observância obrigatória por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos do art. 62, §2º, do Anexo II, do Regimento Interno aprovado pela Portaria nº 343, de 09 de junho de 2015, com redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016.

Nessa mesma linha, a matéria encontra-se, hoje, pacificada pela jurisprudência do CARF, consolidada na Súmula nº 107 de Enunciado:

A receita da atividade própria, objeto da isenção da Cofins prevista no art. 14, X, c/c art. 13, III, da MP nº 2.15835, 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.

Assim, nesse contexto, entendo que as receitas que remanesceram no presente processo são decorrentes da atividade própria do Contribuinte, em consonância ao seu objeto social, mormente as receitas obtidas pela contraprestação de atividades educacionais.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Processo nº 10680.014116/2006-71
Acórdão n.º **9303-006.601**

CSRF-T3
Fl. 404

É como voto.

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran