



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

**Processo nº** 10680.016648/2007-24  
**Recurso nº** 884219  
**Acórdão nº** **3802-000.663 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 30 de agosto de 2011  
**Matéria** COFINS  
**Recorrente** ASSOCIAÇÃO FEMININA BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2003

Considera-se rendas relacionadas à finalidade essencial da Entidade Beneficente de Assistência Social, não sujeitas a cobrança da Cofins, quando estas forem destinadas ao atendimento da finalidade essencial da entidade, independentemente de sua natureza – desde que não mantenham estrutura empresarial.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, nos termos do voto da relatora.

*Assinado digitalmente*

RÉGIS XAVIER HOLANDA - Presidente.

*Assinado digitalmente*

TATIANA MIDORI MIGIYAMA - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros RÉGIS XAVIER HOLANDA (Presidente), FRANCISCO JOSÉ BARROSO RIOS, JOSÉ FERNANDES DO NASCIMENTO, BRUNO MACEDO MAURÍCIO CURI, SOLON SEHN e TATIANA MIDORI MIGIYAMA (Relatora).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por ASSOCIAÇÃO FEMININA BRASILEIRA DE EDUCAÇÃO E ASSISTÊNCIA contra Acórdão nº 02-24.254, de 27 de outubro de 2009 (de fls. 166 a 171), proferido pela 1ª Turma da DRJ/BHE, que julgou, por unanimidade, considerar procedente o lançamento.

Por bem descrever os fatos, adoto parte do relatório integrante da decisão recorrida, a qual transcrevo a seguir:

*“Lavrou-se contra o contribuinte identificado o Auto de Infração de fls. 03/11, relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, totalizando um crédito tributário de R\$ 555.976,08, incluindo multa de ofício e juros moratórios, correspondente aos períodos especificados em fls. 07/08.*

*A autuação ocorreu em virtude de falta de recolhimento da Cofins referentes às receitas não próprias, decorrentes de mensalidades escolares, venda de produtos e receitas financeiras, entre outras.*

*O enquadramento legal encontra-se citado em fls. 06.*

*Cientificado em 25/10/2007 (fls. 03 e 25), o interessado apresentou, em 23/11/2007, impugnação ao lançamento, conforme arrazoadado de fls. 115/152, acompanhado dos documentos de fls. 153/164, alegando, basicamente, atender às exigências da lei para se considerar contemplada pela imunidade tributária dos impostos prevista no artigo 150, inciso VI, alínea "c", e beneficiária do direito à imunidade tributária das contribuições sociais da Constituição Federal, artigo 195, § 7º, da Constituição.*

*Argumenta que o inciso X, do artigo 14 da MP 2158-35 teria restringido a isenção da Cofins às receitas advindas das atividades próprias e que a IN SRF nº 247/2002 não poderia definir as receitas derivadas das atividades próprias somente como àquelas decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembleia ou estatuto, sem caráter contraprestacional.*

*Aduz, que esses dispositivos legais seriam inconstitucionais e que não é Lei Complementar, Medida Provisória, Lei Ordinária ou Instrução Normativa que estabelecem a isenção, mas sim a Lei Maior.*

*Lembra o disposto no seu § 7º do artigo 195 da Constituição Federal:*

*"São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.*

*Salienta a inconstitucionalidade proclamada pelo STF, referente ao artigo 3º, § 1º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, que ampliou o conceito de faturamento.*

*Diz que a autuação é ilegal, arbitrária e improcedente.*

*É o relatório.”*

A DRJ considerou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido:

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

*Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2003*

*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.*

*O contencioso administrativo, não é o foro apropriado para o exame de questionamentos relativos à inconstitucionalidade das leis.*

*Impugnação Improcedente  
Crédito Tributário Mantido”*

Cientificado do referido acórdão em 19 de abril de 2010, o interessado apresentou recurso voluntário em 17 de maio de 2010 (fls. 99 a 114), pleiteando a reforma do decisum e reafirmando seus argumentos apresentados à DRJ.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Tatiana Midori Migiyama, Relatora

## **Das Preliminares**

### ***Da admissibilidade***

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário tempestivamente interposto pelo contribuinte, considerando que a recorrente teve ciência da decisão de primeira instância em 19 de abril de 2010, quando, então, iniciou-se a contagem do prazo de 30 (trinta) dias para apresentação do presente recurso voluntário - apresentando a recorrente recurso voluntário em 17 de maio de 2010.

## **Do Mérito**

Em análise do processo, nota-se que trata o auto de infração de cobrança de Cofins incidente sobre algumas receitas auferidas pela entidade Associação Feminina Brasileira de Educação - tais como: contribuições escolares e de promoções, receitas da ordem de prestação de serviço de ensino (mensalidades escolares e taxas e seus acréscimos), aluguéis e receitas financeiras sobre as aplicações por ela mantida nos bancos.

Importante também mencionar que a entidade contabilizava como receita, os valores referentes a cursos, serviços de hospedagem, venda de alguns produtos por elas

produzidos, serviços de massagem e outros prestados a título de filantropia e que não representaram ingresso de valores monetários, como contrapartida.

Nota-se, assim, em análise do processo, que a autuante e a DRJ entendem que somente tem direito ao benefício do art. 14, inciso X, da Medida Provisória nº 1.858-6, de 1999, ou seja, que apenas são isentas da COFINS as receitas relativas às atividades próprias da entidade, concluindo que, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, sujeitam-se à incidência da Cofins todas as demais.

A Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, prevê a mencionada isenção (para a Cofins) em seu art. 13 c/c art. 14, inciso X:

*"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;*

*IV - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;*

*(..)*

*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 (...)"*

Ou seja, que abrangem receitas de atividades próprias das instituições de educação ou de assistência social, isentas da Cofins, nos termos do art. 14, inciso X, da Medida Provisória nº 1858-6, de 1999 (reeditada como Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001), apenas as receitas típicas dessas entidades, como as decorrentes de contribuições, doações e subvenções por elas recebidas, bem assim mensalidades ou anuidades pagas por seus associados, destinadas à manutenção da instituição e consecução de seus objetivos sociais, sem caráter contraprestacional – concluindo-se, desta forma, como atividades próprias aquelas receitas que não ultrapassam a órbita dos objetivos sociais das respectivas entidades. E que estas usualmente alcançam as receitas auferidas que são típicas das entidades sem fins lucrativos, tais como: doações, contribuições, inclusive sindical e a assistencial, mensalidade e anuidades recebidas de profissionais inscritos, de associados, de mantenedores e de colaboradores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao custeio e manutenção daquelas entidades e à execução de seus objetivos estatutários.

Portanto, conclui a DRJ que a isenção não alcança as receitas que são próprias de atividade de natureza econômico-financeira ou empresarial – e que, por isso, sujeitam-se à incidência da contribuição, as receitas decorrentes de atividades comuns às dos agentes econômicos, como as resultantes da venda de mercadorias e prestação de serviços, inclusive as receitas de matrículas e mensalidades, inclusive bolsas de estudos custeadas pelo poder público dos cursos ministrados pelas entidades educacionais, ainda que exclusivamente a seus associados e em seu benefício, 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. e, receitas de

aplicações financeiras, conforme as disposições dos art. 2º da Lei Complementar 70/91 e dos arts. 2º e 3º, §1º, da Lei nº 9.718/98 – e tal como exposto no lançamento.

Vê-se que a DRJ suportou tal decisão, entre outros, com o dispositivo constante da IN SRF nº 247, de 2002 que, por sua vez, definiu as receitas derivadas das atividades próprias somente como àquelas decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembleia ou estatuto, sem caráter contraprestacional.

Sendo assim, aduz a recorrente que esses dispositivos legais seriam inconstitucionais e que não é Lei Complementar, Medida Provisória, Lei Ordinária ou Instrução Normativa que estabelecem a isenção, mas sim a Lei Maior.

Para melhor elucidar o desenvolvimento da questão, importante também descrevermos o que o próprio autuante reconheceu:

1. que a entidade fiscalizada, conforme disposições estatutárias, é uma instituição que tem por finalidade atividades de caráter beneficente, educativo, cultural, de saúde e de assistência social, de cunho filantrópico e sem fins lucrativos, com duração por tempo indeterminado;

2. que é detentora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, expedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social — CNAS, do Registro no mesmo CNAS, e dos títulos de Utilidade Pública nos âmbitos federal, estadual e municipal.

Primeiramente, considerando as informações descritas, ao meu sentir, pode-se considerar que a referida entidade já observa os requisitos da lei para que seja destinatária da imunidade tributária constitucional, por ser efetivamente entidade beneficente de assistência social. Ou seja, que já observa as exigências para o gozo da imunidade tributária conferida pela Constituição Federal em seu art. 150, inciso VI, alínea "c" e nos requisitos enumerados no art. 14 do Código Tributário Nacional – dispositivos transcritos abaixo:

*Constituição Federal*

*“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

*(...)*

*VI - instituir impostos sobre:*

*(...)*

*c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei; (...)”*

*Código Tributário Nacional*

*“Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:*

*I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (Redação dada pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)*

*II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;*

III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.

§ 2º Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.”

Desta feita, vê-se que o cerne da questão é a aplicação à recorrente da imunidade estatuída no artigo 195, § 7º, da Constituição Federal: "São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em Lei".

Ora, a imunidade encontra seu fundamento na própria Constituição, consistindo na exclusão da competência dos entes políticos de veicularem leis tributárias impositivas em relação a certos bens, pessoas e fatos.

Importante mencionar que no dizer do mestre Pontes de Miranda (MIRANDA. Pontes. "*Questões Forenses*", 2º ed., Tomo III, Borsoi. RJ, 1961, p. 364. J): "*a imunidade é limitação constitucional à competência para editar regras jurídicas de imposição*".

Luciano Amaro (AMARO, Luciano. "*Direito Tributário Brasileiro*", 2º.ed, Saraiva, São Paulo, 1998, p. 265)., por sua vez, dita: "*se coloca no plano da definição da incidência do tributo, a ser implementada pela lei (geralmente ordinária) através da qual se exerce a competência tributária*".

Relativamente à imunidade, afasta-se do plano da iniciativa política o tratamento da matéria (raciocínio inverso se aplica aos casos de isenção, determináveis por conveniência política ou econômica), restringe-se, na disciplinada imunidade, a esfera legislativa ordinária, que passa a depender da disciplina geral ou especial constante de Lei Complementar (diferentemente do regime “isencional”, que independe de Lei Complementar disciplinadora).

Ora, a imunidade é um instituto constitucional e sua regulamentação, quando tratar-se de imunidade condicionada, como é a hipótese versada no art. 195, § 7º, da Constituição Federal, deve atender às exigências de Lei Complementar. Concorro que a desoneração contemplada no § 7º do art. 195 do CF tem por escopo precisamente incentivar a sociedade a organizar-se para suprir as deficiências do organismo estatal, colaborando com o Poder Público no exercício de tais atividades que, apesar de terem fim público

A regulamentação das condições que passam a conter a norma constitucional da imunidade da Cofins para as entidades beneficentes de assistência social são as trazidas pelo Código Tributário Nacional, recepcionado como Lei Complementar. E desse entendimento não discrepou a DRJ, uma vez aduzir que o parágrafo 2º, do art. 14 do CTN, restringe o alcance da

imunidade aos serviços diretamente relacionados com os objetivos sociais das entidades, concluindo que tal não se verifica no caso vertente.

Entendo que a imunidade é a contrapartida que a Constituição assegura aos particulares que deixam de dedicar-se a atividades lucrativas ou de interesse pessoal, para destinar trabalho e patrimônio ao desempenho de atividades de interesse público, em benefício da sociedade como um todo.

Vê-se que há interpretação acerca desta expressão na Instrução Normativa SRF nº 247, cujo artigo 47 textualmente prevê:

*“Art. 47. As entidades relacionadas no art. 9º desta Instrução Normativa:  
(...)  
II- São isentas da COFINS em relação às receitas derivadas de suas atividades próprias.  
(...)  
§2º. Consideram-se receitas derivadas das atividades próprias somente aquelas decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembléia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais.”*

De acordo com a norma infralegal, somente se caracterizam como receitas de atividades próprias e, portanto, somente usufruem da isenção as contribuições auferidas pela entidade em caráter gratuito, isto é, receitas cujo recebimento não se dá em contraprestação por uma utilidade diretamente oferecida pela associação a quem lhe faz o pagamento. Vê-se que se trata de uma interpretação bastante restritiva.

O cerne da questão está delimitado no sentido de que a pretensão resistida da recorrente é quanto à interpretação da norma constitucional e sua regulamentação restringindo seu alcance, ou, em outras palavras, se as atividades que vem exercendo (tais como, venda de mercadorias e prestação de serviços, inclusive as receitas de matrículas e mensalidades, inclusive bolsas de estudos custeadas pelo poder público dos cursos ministrados pelas entidades educacionais, ainda que exclusivamente a seus associados e em seu benefício, 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. e, receitas de aplicações financeiras) estariam abrigadas pelo instituto da imunidade estatuído no artigo 195, § 7º, da Carta Magna, uma vez constatada a pertinência e vínculo com seus objetivos institucionais previsto em seu ato constitutivo e regulamento.

De outra banda, a motivação do lançamento averba que a imunidade somente alcançaria as receitas relacionadas com as finalidades sociais da recorrente.

Esta proposta interpretativa exige que se investigue, portanto, as atividades que constituem a razão da existência de cada entidade individualmente considerada, porque são estas as atividades que lhe proporcionam receitas próprias. Perceba-se que o resultado aqui é uma amplitude intermediária, entre dois extremos:

(i) o interpretação excessivamente restritiva; e

(ii) o que traz que toda e qualquer receita da entidade, desde que os recursos continuassem aplicados na consecução de seus objetivos estatutários.

Para análise, deve-se atentar se a empresa atendeu aos requisitos da Lei Complementar para fruição daquele instituto tributário e se a recorrente desviou-se ou não do previsto no art. 14 do Código Tributário Nacional - a Lei Complementar vigente que restringe o alcance daquela norma imunizadora.

A meu sentir, pouco importa, neste caso, considerando que não presta serviço com fins lucrativos, se poderá ser questionada por eventual manifestação ou alegação de concorrência desleal – sendo importante, em conclusão, é que ao desempenhar esta função não afronte as condições estabelecidas no art. 14 do CTN.

E sobre estas sequer cogitou-se nos autos, pois sua atividade não visa lucro e não há prova de que os recursos advindos de sua atividade comercial não sejam integralmente aplicados no país na manutenção de seus objetivos sociais.

Quanto ao fato de a entidade estar exercendo as atividades já descritas no auto de infração, não vejo aí nenhum óbice, desde que essa atividade não destoem de seus objetivos institucionais, atendidos os demais requisitos do art. 14 do CTN.

Vê-se que dois requisitos precisam também ser considerados: que se refere a entidade filantrópica, sem fins lucrativos, e esta também não distribui lucro, aplicando suas rendas no incremento de suas atividades próprias ou essenciais. O que não foi contestado tais argumentos.

Nota-se que a recorrente não é empresária, a recorrente não explora, tampouco presta serviço de caráter empresarial, isto é, com objetivo de auferir lucros para serem distribuídos a seus associados ou administradores – não interfere na concorrência de mercado. Ora, é neste sentido que deve ser interpretado também o art. 14, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Veremos que a atual Legislação concorrencial dispõe sobre a prevenção e repressão às infrações de ordem econômica, sendo orientada pelos ditames constitucionais de liberdade de iniciativa, livre concorrência, função social da propriedade, defesa aos consumidores e repressão ao abuso do poder econômico, com o objetivo de preservar os mecanismos do mercado.

De acordo com o Dicionário Michaelis, concorrência é a “pretensão de mais de uma pessoa à mesma coisa”, é a “competição”, é a “rivalidade entre os produtores ou entre negociantes, fabricantes ou empresários”.



Portanto, a expressão contém a idéia de disputa entre agentes econômicos num espaço ou lugar, designado mercado, em certo tempo ou período, acerca de determinado objeto.

Dita Isabel Vaz (Apud: PEREIRA, Marco Antônio Marcondes. Concorrência desleal por meio da publicidade. São Paulo: Juarez de Oliveira., 2001.p. 5), “A concorrência é um fenômeno complexo e um dos seus pressupostos essenciais é a liberdade, para que os agentes econômicos façam o melhor uso de sua capacidade intelectual e organizem da melhor maneira possível os fatores de produção de bens ou de prestação de serviços, de modo a obter produtos de boa qualidade e a oferecê-los no mercado a preços atraentes”.

Sendo assim, para que haja concorrência é preciso que empreendedores disputem uma mesma clientela de um mercado.

Produtos idênticos ou afins fabricados por empresas diferentes as colocam em situação de concorrência, pois buscam os mesmos consumidores potenciais para seus produtos ou serviços. Por isso, há trâmites que devem ser observados quando há pretensão de alterações societárias entre empresas que atuam na mesma atipicidade e já possuem clientelas preferenciais e segmentadas no mercado.

Muitos são os fundamentos para a repressão da concorrência desleal: proteção ao fundo de comércio, aviamento, proteção da atividade empresarial, tutela da clientela, defesa do patrimônio alheio, tutela do direito de da personalidade (ex: nome e criações intelectuais), respeito à moral profissional, usos e costumes do comércio.

O próprio legislador delimitou que o fundamento da repressão á concorrência desleal é o respeito ao uso honesto na atividade empresária, ou seja, a observância das regras aceitas no mercado como próprias da concorrência, sujeitas ao conceito aberto de correção profissional, isto é, de boa-fé que deve nortear os competidores entre si, e frente aos consumidores.

Concorrência desleal, portanto, é aquele em que são usados meios ou métodos desleais, que mesmo não sendo delituosos, possibilitam aos prejudicados por seu emprego a reparação civil. Já a concorrência desleal criminoso ocorre quando esses meios ou métodos empregados são tão perigosos ou graves, que são considerados como delituosos, gerando sanções penais.

Desta forma, temos que a instituição de assistência social não está proibida de obter lucros ou rendimentos que podem ser e são, normalmente, indispensáveis a realização dos seus fins - o que elas não podem é distribuir os lucros. Impõe-se-lhes o dever de aplicar os rendimentos na manutenção dos seus objetivos institucionais.

Por fim, transcrevo o voto vista do Ministro Dr. Moreira Alves, que sintetiza meu entendimento também:

*“Do exame dos autos verifico que, entre os objetivos institucionais do recorrente, se encontram o da execução de medidas que contribuam para o*

*aperfeiçoamento moral e cívico da coletividade através de uma ação educativa, bem como o de realizações educativas e culturais que visem à valorização do homem. Nesse objetivos, enquadra-se, a meu ver, a atividade em causa, que não se limita aos comerciantes e às suas famílias. Por outro, lado, observo que essa atividade não tem intuito lucrativo, uma vez que se destina à manutenção da entidade, e não à sua distribuição para os diretores dela. Ademais, no regulamento dessa entidade figura, entre as rendas que constituem seus recursos, as oriundas de prestação de serviços.*

*Tenho, assim, que estão preenchidos os requisitos exigidos pelo art. 14 do CTN para que a imunidade de que goza o recorrente abarque a atividade em causa.”*

Nesse sentido, também, o Acórdão do STF, julgado em 29 de março de 2001, assim ementado:

*Imunidade tributária do patrimônio das instituições de assistência social (CF, art. 150, VI, c): sua aplicabilidade de modo a preexcluir a incidência do IPTU sobre imóvel de propriedade da entidade imune, ainda quando alugado a terceiro, sempre que a renda dos aluguéis seja aplicada em suas finalidades institucionais.*

O Ministro-relator, Dr. Sepúlveda Pertence, em seu voto, assim delimita o conflito:

*Tudo está em saber se a circunstância de o terreno estar locado a terceiro, que o explora como estacionamento de automóveis, elide a imunidade tributária do patrimônio da entidade de benemerência social ( no caso, Província dos Capuchinhos de São Paulo).*

Depreendeu que renda relacionada às finalidades essenciais da pessoa jurídica seria não necessariamente aquela oriunda da prática de suas atividades essenciais, mas a que, qualquer que fosse a sua origem, a entidade destinasse à consecução e ao desenvolvimento de suas finalidades estatutárias.

Sob esta leitura, abstrai-se completamente da procedência da receita para focalizar tão-somente a sua aplicação que, de acordo com o STF, há de ser na perseguição dos objetivos estatutários da entidade.

Importante citar o §3º do artigo 12 da própria Lei nº 9.532/97: “Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinado exercício, destine referido resultado, integralmente, à manutenção e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais”.

Nesta linha, vale descrever parte do recurso voluntário:

*“Na área da educação, a entidade tem de ministrar o ensino, e para tanto tem de manter organização própria, tem de sustentar atividades administrativas, tem de pagar professores, orientadores, pedagogos; tem de pagar contas de luz, de água, de seguro, enfim, tem de suportar despesas como qualquer outra entidade, pública ou privada”.*

Sendo assim, nota-se a interpretação teleológica das normas de imunidade tributária, de modo a maximizar-lhes o potencial de efetividade, como garantia ou estímulo à concretização dos valores constitucionais que inspiram limitações ao poder de tributar. O que entendo que a norma constitucional -quando se refere às rendas relacionadas à finalidades essenciais da entidade atém-se à destinação das rendas da entidade, e não à natureza destas - independentemente da natureza da renda, sendo esta destinada ao atendimento da finalidade essencial da entidade, a imunidade deve ser reconhecida.

Ante todo o exposto, reconheço os motivos da recorrente, uma vez entender que tais atividades encontram respaldo em suas finalidades essenciais – ora, não vejo necessidade que a recorrente exaurisse, de forma clausulada, todas as formas pelas quais devesse o ente desenvolver suas atividades de forma a atender seus fins gerais, desde que não atuem diretamente no mercado com conotação específica no direito econômico, desta forma, finalisticamente, buscando o lucro.

Pode até resultar em lucro determinada operação, embora na hipótese não tenha sido produzida prova nesse sentido, mas este não é seu fim, e, caso haja lucro, este não pode ser distribuído. Todavia, a presunção, não revertida pela fiscalização, é que o resultado de tais vendas são empregados na manutenção da entidade – sendo assim, não vejo em que medida tal fato, de per si, possa infirmar a aplicação da imunidade.

### ***Da conclusão***

Ante todo o exposto, por conseguinte, voto por **DAR PROVIMENTO**, ao recurso Voluntário.

Sala das Sessões, em 30 de agosto de 2011.

*Assinado digitalmente*

Tatiana Midori Migiyama