



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

Processo nº 10680.017618/2005-73
Recurso nº 273.021 Voluntário
Acórdão nº **3102-00.929 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 1 de março de 2011
Matéria Auto de Infração - Cofins
Recorrente CONGREGAÇÃO DAS IRMÃS DO SAGRADO CORAÇÃO DE MARIA - PROVÍNCIA BRASILEIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

DECADÊNCIA. CONTAGEM DE PRAZO. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO. AUSÊNCIA. REGRA GERAL.

No caso de tributos cujo lançamento processa-se por homologação do pagamento antecipado pelo obrigado, a extinção do crédito sob condição resolutória depende da efetiva antecipação do pagamento correspondente, sem o qual o próprio lançamento por homologação não opera-se, restando o mesmo regulado pelas disposições contidas no artigo 173.

INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO OU DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. COFINS. ISENÇÃO.

São isentas da Cofins apenas as receitas relativas às atividades próprias das instituições de educação ou de assistência social, sem fins lucrativos, que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado.

ATIVIDADES PRÓPRIAS. DEFINIÇÃO. ESTATUTO.

Consideram-se atividades próprias da entidade todas aquelas que tenham sido previstas em seu Estatuto, independentemente da sua fonte de financiamento.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. LEI 9.718. INCONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO STF. REPERCUSSÃO GERAL.

Tal como disposto no Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, as decisões de Supremo Tribunal Federal, reconhecidas como de repercussão geral, deverão ser reproduzidas no julgamento do recurso apresentado pelo contribuinte. Inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98, a COFINS incide apenas sobre o faturamento mensal, assim

considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente.

Ricardo Paulo Rosa - Relator.

EDITADO EM: 14/03/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Beatriz Veríssimo de Sena, José Fernandes do Nascimento, Luciano Pontes de Maya Gomes e Nanci Gama.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

Lavrou-se contra o contribuinte identificado o Auto de Infração de fls. a /12, relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, totalizando um crédito tributário de R\$ 1.156.073,80, incluindo multa de ofício e juros moratórios, correspondente aos períodos especificados em fls. 05/06.

A autuação ocorreu em virtude de falta de recolhimento da Cofins.

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

Para a compreensão dos fatos referentes ao processo em tela, segue-se excertos do Termo de Verificação Fiscal (TVF). fls. 14/24, elaborado pela Fiscalização:

- A entidade fiscalizada é uma sociedade civil, religiosa, sem fins lucrativos, com objetivos filantrópicos, beneficentes, culturais, educacionais e de assistência social, detentora do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, expedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social — CNAS, de Declaração de Utilidade Pública Federal, Estadual e Municipal e do Registro de Isenção expedido pelo INSS, nos termos do parágrafo 10 d art. 55, da Lei nº 8.212/91, conforme documentos de fls. 128 à 130 e fls. 136 a 139.

- No período sob ação fiscal, 2000 e 2001, não constaram em DCTF valores devidos da Cofins, bem como não foram efetuados recolhimentos em DARF, a este título.

- Atendendo às solicitações contidas no Termo de Início da Fiscalização, fls. 8 a 29 foram apresentados os documentos relativos à constituição da entidade, os documentos contábeis, o demonstrativo com discriminação por unidade das receitas mensais auferidas e a informação da inexistência de ações judiciais de questionamento da contribuição em referência, fls. 30 a 127.

- O contribuinte fiscalizado, sendo uma instituição sem fins lucrativos, com atividades educacionais e de assistência social, está sujeita ao pagamento da Cofins, incidente sobre as receitas auferidas pelas atividades econômicas de prestação de serviços (mensalidades escolares, taxas escolares etc) por corresponderem à contraprestação dos serviços prestados pela entidade e venda de produtos e receitas financeiras, entre outras, na forma estabelecida pela legislação aplicável.

- Com base nas diferenças constantes no Demonstrativo de Situação Fiscal Apurada procedemos ao levantamento dos valores a título da Cofins nos anos calendários de 2000 e 2001, mediante a lavratura do Auto de Infração.

Cientificado em 14/12/2005 (fls. 04), o interessado apresentou, em 13/01/2006, impugnação ao lançamento, conforme arrazoadado de fls. 221/245, acompanhado aos documentos de fls. 246/283, com as suas razões de defesa assim resumidas:

- No caso em tela, tendo o impugnante recebido notificação do presente lançamento no dia 14/12/2005, está caracterizada a decadência do direito de lançar referente aos supostos rendimentos tributários cujos fatos geradores ocorreram antes do dia 14 de dezembro de 2000, que no caso atinge grande parte do lançamento.

- É indevida a cobrança da Cofins, pois o impugnante é isento do recolhimento dessa contribuição, nos termos do § 7º, do artigo 195, da CF.

- A Lei que completa o dispositivo Constitucional é o artigo 14 do CTN. Por simples análise do Estatuto do impugnante verifica-se que ela preenche todas as exigências do artigo 14 do CTN.

- Pela leitura do Estatuto e pelos documentos anexados pela fiscalização e pelo impugnante, comprova-se que o mesmo também cumpre todas as exigências do artigo 55 da Lei 8.212/91.

- Assim, o impugnante por qualificar-se como Entidade Beneficente de Assistência Social, e por também atender, de modo integral, às exigências estabelecidas em Lei, seja o art. 14 do CTN, seja o artigo 55, da Lei 8.212/91, tem direito irrecusável ao benefício da isenção/imunidade relativa às contribuições pertinentes à seguridade social trazido pelo artigo 195, § 7º da CF, sendo pois, improcedente o presente lançamento.

- Cabe dizer ainda, que os dispositivos trazidos pela MP 1.858-6/99, citados pelo agente fiscal, não retira o benefício de isenção da Cofins do impugnante, mas pelo contrário, o confirma.

- O artigo 14 da Medida Provisória diz que são isentas da Cofins as receitas relativas às atividades próprias das entidades como o impugnante. O quis dizer o legislador é que essa isenção não deve ser aplicada no caso de ser desvirtuada a

natureza das atividades institucionais da atividade, o que não aconteceu com o impugnante que sempre se manteve fiel seus objetivos institucionais.

- Além disso, o artigo 17 dessa mesma medida provisória vem confirmar o direito do impugnante à isenção da Cofins ao estabelecer que "Aplicam-se às entidades filantrópicas e beneficentes de assistência social, para efeito de pagamento da contribuição para o PIS/PASEP na forma do art. 13 e de gozo da isenção da Cofins, o disposto no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991".

- O único fundamento encontrado pela fiscalização para sustentar o seu fundamento é a Instrução Normativa 247/2002, o que não é suficiente para lograr o êxito pretendido.

- Tal Instrução Normativa é totalmente ilegal, inconstitucional e arbitrária, não podendo provocar nenhum efeito no caso em tela, tendo em vista que ela não se limitou a estabelecer requisitos a serem observados pelas entidades beneficentes de assistência social para gozarem de imunidade prevista no § 7º do art. 195 da CF, o que seria sua função, assim estabeleceu requisito de forma a modificar o conceito constitucional de entidade beneficente de assistência social, limitando a extensão da imunidade, o que foge de sua competência.

- Se não bastasse isso, trata-se de ato normativo de 2002 e o débito é de 2000 e 2001, o que por si só afasta a possibilidade de sua aplicação.

- Requer seja cancelado o lançamento fiscal, analisando a preliminar de decadência e os argumentos de mérito.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

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.

A atividade administrativa, sendo plenamente vinculada, não comporta apreciação discricionária no tocante aos atos que integram a legislação tributária

Insatisfeita com a decisão de primeira instância, a recorrente apresenta recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio do qual repisa argumentos contidos na impugnação ao lançamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário apresentado pela recorrente.

Há preliminar de decadência de parte do crédito tributário lançado no auto de infração guerreado.

A decisão de piso manifestou-se corretamente acerca do prazo para constituição do crédito, nos seguintes termos.

No que se refere à questão de decadência, é de se observar que a Cofins, instituída pela Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, é contribuição incidente sobre o faturamento a que se refere o art. 195, I, da Constituição Federal de 1988, destinada a financiar a seguridade social.

Essa contribuição submetia-se, portanto, às normas específicas da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que dispõe sobre a organização da Seguridade Social e que, em seu art. 45, estabelece:

"Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

Parágrafo único. A Seguridade Social nunca perde o direito de apurar e constituir créditos provenientes de importâncias descontadas dos segurados ou de terceiros ou decorrentes da prática de crimes • previstos na alínea 'I' do artigo 95 desta Lei." (grifos não são do original)

No entanto, em 20 de junho 2008 foi publicada a Súmula Vinculante nº 8 (DJe nº 112/2008, p. 1, e DO de 20/6/2008, p. 1), do Supremo Tribunal Federal, que assim dispôs:

"São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

Nos termos do *caput* do art. 103-A da Constituição Federal, tal Súmula tem efeito vinculante em relação à administração pública, a partir de sua publicação:

"Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei."

A decadência do direito de a Fazenda Pública constituir crédito tributário está regulada no art. 173 do CTN, a seguir transcrito:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Tratando-se, pois, de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2000 e de 2001, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento, termo inicial da contagem do prazo decadencial, é 1º/01/2001, para os fatos geradores de 2000. Portanto, o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário, relativamente aos fatos geradores de 2000, extinguir-se-ia, pois, em 31/12/2005.

Assim, quando do lançamento (ciência em 14/12/2005), **não** havia decaído o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito relativo aos períodos de apuração compreendidos entre os anos de 2000 e 2001.

Determinado isso, resta decidir se, em não havendo o pagamento do tributo, como no caso não houve, a contagem do prazo decadencial deve ser contada conforme preceitua o artigo 150 do Código Tributário Nacional, ou nos termos do artigo 173 do mesmo diploma legal.

Tal como consta, o direito de constituir o crédito tributário expira no prazo de cinco anos contados, em regra geral, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que tal providência já poderia ter sido tomada. Nos casos de tributos cujo lançamento opera-se por homologação, o dia de início da contagem do prazo é antecipado, nos termos do artigo 150 do Código.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Embora o disposto no Código dê ensejo a diferentes interpretações, tendo por base a possível finalidade pretendida pelo legislador, qual fosse a de antecipar a contagem do prazo sempre que notório o conhecimento da autoridade fiscal da ocorrência do fato gerador do

Assinado digitalmente em 12/04/2011 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, 14/03/2011 por RICARDO PAULO

ROSA

Autenticado digitalmente em 14/03/2011 por RICARDO PAULO ROSA

Emitido em 19/05/2011 pelo Ministério da Fazenda

imposto, não há como escapar à condição especificada no § 1º, indicando o pagamento antecipado pelo obrigado como ação necessária à extinção do crédito sob condição resolutória, sem o qual o próprio lançamento por homologação não opera-se, restando o mesmo regulado pelas disposições contidas no artigo 173, conforme a seguir transcrito.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

No mérito, discute-se a incidência da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins, sobre receitas diversas auferidas pela Congregação do Sagrado Coração de Maria, consideradas pela fiscalização como não decorrentes de atividades próprias.

Tal como já foi explicitado nos autos, a Contribuição em epígrafe tem origem na Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991. No que concerne à sujeição passiva e ao campo de incidência, assim dispunha a norma legal.

Art. 1º Sem prejuízo da cobrança das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), fica instituída contribuição social para financiamento da Seguridade Social, nos termos do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, devida pelas pessoas jurídicas inclusive as a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda, destinadas exclusivamente às despesas com atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social.

Art. 2º A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

Parágrafo único. Não integra a receita de que trata este artigo, para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição, o valor:

a) do imposto sobre produtos industrializados, quando destacado em separado no documento fiscal;

b) das vendas canceladas, das devolvidas e dos descontos a qualquer título concedidos incondicionalmente.

O artigo 6º da Lei Complementar isentava da contribuição algumas entidades, dentre elas as beneficentes de assistência social.

Art. 6º São isentas da contribuição:

I - as sociedades cooperativas que observarem ao disposto na legislação específica, quanto aos atos cooperativos próprios de suas finalidades;

II - as sociedades civis de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987;

III - as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

Com o advento da MP 2.158_35, ainda em edição anterior à identificada por este número, revogou-se, com efeitos a partir de 30 de junho de 1999, o inciso III do artigo 6º da Lei Complementar nº 70/91.

Art. 93. Ficam revogados:

(...)

II - a partir de 30 de junho de 1999:

a) os incisos I e III do art. 6º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991;

Por força destas alterações na legislação, na data de ocorrência dos fatos geradores deste processo, durante os anos de 2000 e 2001, a isenção objeto da lide estava normatizada no inciso X, do artigo 14 da MP 2.158_35/01.

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.

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:

I - templos de qualquer culto;

II - partidos políticos;

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;

V - sindicatos, federações e confederações;

VI - serviços sociais autônomos, criados ou autorizados por lei;

VII - conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas;

VIII - fundações de direito privado e fundações públicas instituídas ou mantidas pelo Poder Público;

IX - condomínios de proprietários de imóveis residenciais ou comerciais; e

X - a Organização das Cooperativas Brasileiras - OCB e as Organizações Estaduais de Cooperativas previstas no art. 105 e seu § 1º da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971.

Lei 9.532/97.

Art. 12. Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição, considera-se 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.

A meu ver, ante tais disposições legais, resta incontroverso que, durante os anos de 2000 e 2001, a isenção da Cofins atingia não mais a integralidade das receitas

auferidas pelas entidades enquadradas como de assistência social ou educacionais, mas exclusivamente aquelas passíveis de serem enquadradas como oriundas de suas atividades próprias.

Foi partindo deste mesmo entendimento que a Delegacia da Receita Federal de Julgamento considerou tributáveis todas as receitas que, segundo entendimento veiculado na Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 247/02, não se enquadram no conceito de atividades próprias dessas entidades.

Assim dispõe a IN 247/02.

Art. 47. As entidades relacionadas no art. 92 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.

(...)

§ 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."

Entendo que está correta a linha de raciocínio que conduziu a decisão de piso. Contudo, creio que seja necessário analisar o alcance do conceito contido na expressão "derivadas das atividades próprias", delimitador definido pelo legislador para o favor isentivo.

Como se trata de definição trazida ao mundo jurídico por norma infra-legal, penso que seja de recomendável perquirir quanto ao acerto do Órgão Público no trabalho de normatização das disposições contidas na Lei, assim como do agente autuante na interpretação dada à Instrução Normativa. De se destacar que essas questões não passaram despercebidas na manifestação contida no texto do recurso voluntário apresentado a este Conselho.

Seguindo neste caminho, tem-se que, nos termos da Lei propriamente dita, são isentas da Cofins as instituições de educação ou de assistência social, que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos, sendo essa isenção aplicável apenas às receitas derivadas das atividades próprias destas entidades.

A isenção, portanto, está vinculada, por um lado, à qualidade da pessoa jurídica – instituição de educação ou de assistência social (...) sem fins lucrativos, e, por outro, ao enquadramento da receita como sendo própria da entidade.

Conforme Dicionário Houaiss da língua portuguesa, a palavra próprio determina alguma coisa característica, inerente, peculiar, típica.

Partindo desse conceito, entendo que o juízo a respeito da tipicidade das atividades desenvolvidas por uma entidade de assistência social deva ser feito levando-se em consideração as informações presentes em seu estatuto, já que este não só registra a finalidade para a qual a entidade foi instituída, segundo vontade manifesta por seus fundadores, mas

também testemunha a condição de interesse social determinada por lei para o gozo do favor isentivo.

A despeito disso, no entender da Secretaria da Receita Federal do Brasil, manifesto por meio da Instrução Normativa nº 247/02, as receitas decorrentes de atividades próprias são somente aquelas (i) originadas de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades (ii) fixadas por lei, assembleia ou estatuto, (iii) recebidas de associados ou mantenedores e (iv) sem caráter contraprestacional direto.

Esse entendimento determina importante restrição no conceito em tela, na medida em que, ao definir atividades próprias como sendo exclusivamente aquelas decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades, recebidas de associados ou mantenedores e sem caráter contraprestacional direto, exclui, dentre outras, qualquer receita originada de valores pagos a título de cobrança, já que estas não se constituem em contribuições nem doações, são frequentemente eventuais e quando recolhidas anual ou mensalmente não são pagas por associados, nem por mantenedores, mas pelo público em geral e tem caráter contraprestacional direto.

No caso concreto, tributaram-se receitas provenientes de serviços prestados na área de educação, serviços hospitalares, além de outras atividades. Observe-se excerto do voto condutor da decisão recorrida.

Quanto ao questionamento da base de cálculo autuada, registre-se que as receitas consideradas na autuação estão sujeitas à Cofins, por força da respectiva legislação de regência. As receitas de caráter contraprestacional das instituições de assistência social e de educação, ainda que sem finalidade lucrativa, são receitas não próprias. E, de fato, este é o caso do autuado, que, como se conclui da análise dos autos, aufera, em sua maior parte, receitas provenientes de serviços prestados na área da educação e de serviços hospitalares, além de outras tributáveis.

Vejamos as disposições estatutárias da Congregação do Sagrado Coração de Maria.

Art. 2º — A CISACOM tem por finalidade promover, na comunidade, a assistência social, a educação, a saúde, a cultura, a pesquisa, a ecologia, e outras atividades beneficentes, visando o desenvolvimento social do país, o enfrentamento da pobreza, podendo para este fim criar, congregar, dirigir e manter instituições que visem a beneficência, a assistência social, a promoção humana, o ensino e a cultura.

A meu ver, no caso concreto, há dois grupos de receitas distintos. O primeiro refere-se àquelas passíveis de serem classificadas como próprias - receitas oriundas de contribuições escolares e receitas hospitalares e o segundo às demais receitas cujas atividades respectivas não estão contempladas nas disposições estatutárias.

Assim entendo porque as receitas oriundas de contribuições escolares e receitas hospitalares parecem-me ajustar-se à disposição contida na alínea artigo 2º do Estatuto da Congregação, ao prever a promoção de educação e a saúde. Desta forma, ainda que claramente em desacordo com o disposto na IN 247/02, penso que a decisão a respeito da tributação das receitas decorrentes dessas contribuições deva ser tomada com maior cautela, já que tratam-se de receitas provenientes de atividade contemplada no Estatuto da Entidade.

O mesmo não se pode dizer em relação às demais receitas. Salvo engano, embora admitidas, elas não podem ser pensadas como decorrentes das atividades próprias da Congregação Sagrado Coração de Maria, pelo menos não à luz dos critérios até aqui adotados,

sob pena de restarem todas as receitas indistintamente incluídas nesse conceito, independentemente de estarem elas identificadas ou não com as finalidades institucionais.

Admitidas tais premissas, ao passo seguinte impõe-se determinar qual a justificativa para a exclusão das receitas provenientes de valores pagos a título de matrículas e mensalidades escolares do conceito de atividade própria.

Embora tal não tenha sido explicitado no relatório produzido pela fiscalização e nem no voto condutor da decisão recorrida, é possível, num exercício dialético, constatar que elas descumprem dois dos requisitos determinados na IN 247: não são recebidos de associados nem de mantenedores, mas de alunos, e tem caráter contraprestacional direto.

Tem-se, por conseguinte, que a receita decorrente de contribuições escolares e as receitas hospitalares não foram admitidas como originadas de atividades próprias da Congregação do Sagrado Coração de Maria não porque a atividade em si não seja própria da Entidade, mas por ser ela prestada mediante pagamento e por representar uma contraprestação de serviços correspondentes. Isso remete à conclusão de que uma mesma atividade pode ser considerada própria ou não dependendo exclusivamente de ela ser paga por alguém ou oferecida graciosamente à comunidade. Em outras palavras, a atividade é qualificada como própria ou não dependendo da sua fonte de financiamento.

De fato, encontro grande dificuldade em admitir tal distinção. Segundo me parece, se a Congregação do Sagrado Coração de Maria foi criada, conforme estatuído, com a finalidade de promover a educação e a saúde, de que forma a cobrança por estes serviços desqualifica a receita?

Parece-me que, uma vez que a atividade em si está em harmonia com as disposições estatutárias, seria necessário demonstrar como a cobrança tem como consequência a desqualificação da receita.

Oportuno a esta altura acrescentar que a legislação que regula a desoneração tributária concedida às atividades assistenciais e educacionais parece nunca ter dispensado o ingresso de receitas como forma de financiamento das atividades próprias das entidades. A Lei 8.212/91, vigente à época dos fatos geradores, dispunha sobre as condições para isenção das contribuições para o financiamento da seguridade social concedida às entidades beneficentes de assistência social.

Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II - seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;

III - seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;

III - promova a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes;

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência;

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades.

§ 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

§ 2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção.

§ 3º Para os fins deste artigo, entende-se por assistência social beneficente a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar.

§ 4º O Instituto Nacional do Seguro Social - INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo.

§ 5º Considera-se também de assistência social beneficente, para os fins deste artigo, a oferta e a efetiva prestação de serviços de pelo menos sessenta por cento ao Sistema Único de Saúde, nos termos do regulamento.

§ 6º A inexistência de débitos em relação às contribuições sociais é condição necessária ao deferimento e à manutenção da isenção de que trata este artigo, em observância ao disposto no § 3º do art. 195 da Constituição.

Claramente, o que a legislação veda é a aplicação de recursos em atividades distintas, que não as de manutenção e desenvolvimento dos objetivos sociais da entidade, assim como a remuneração de seus dirigentes, mas nunca a cobrança por serviços prestados.

De fato, não é demais acrescentar que, no plano social, não existe nenhum inconveniente em que as entidades assistenciais cobrem por parte dos serviços prestados à comunidade. Desde que revertam o resultado única e exclusivamente à manutenção e desenvolvimento de seus objetivos sociais, terão melhores condições e maior alcance no atendimento à população carente e, corolário, na obtenção dos resultados almejados por seus estatutos.

Do ponto de vista estritamente jurídico, não se desconhece tratarem-se de dispositivos legais complementares. Este determina as condições para o gozo da isenção e aquele restringe a isenção a determinado tipo de receita. Inobstante, o que importa neste momento é ter a compreensão de que a percepção de receitas oriundas de pagamento por serviços prestados, em caráter contraprestacional, não está em dissonância com todo o arcabouço lógico-jurídico que regula o favor isentivo *sub examine*, merecendo ser reconhecido como parte integrante da mecânica própria do tipo de atividade desenvolvido por entidades desta natureza.

Esse entendimento é robustecido pelas disposições estatutárias da Congregação do Sagrado Coração de Maria prevendo o financiamento de suas atividades por meio da renda proveniente da prestação de serviços.

Art. 56º - A CISACOM pode possuir, a título de propriedade ou de usufruto, todos os bens móveis e imóveis necessários à realização de seus fins, bem como exercer prestação remunerada de serviços visando a sua finalidade.

De tudo isso, forçoso concluir que as receitas decorrentes de contribuições escolares, a título de matrícula e mensalidades escolares, está de acordo com as disposições estatutárias da Congregação do Sagrado Coração de Maria, tanto no que concerne à previsão de realização da atividade, quanto à forma de financiamento, assim como em perfeita harmonia com a legislação que delimita as condições para o reconhecimento da isenção, restando ausentes os fundamentos para sua descaracterização como receita decorrente das atividades próprias.

Superada essa questão, cumpre examinar a regularidade da exigência em relação às demais receitas objeto do auto de infração.

Como se disse, a origem da Contribuição em epígrafe encontra-se na Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, que, em seu artigo 2º referiu-se à base de cálculo como sendo “*o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza*”.

Fácil perceber que outras receitas, que não as decorrentes da venda de mercadorias e serviços, não estão contempladas neste universo.

De fato, a exigência encontra fundamento legal na Lei 9.718/98 que, ao promover o famigerado “alargamento da base de cálculo”, inclui na base tributável toda e qualquer receita, independentemente de sua classificação contábil, nos seguintes termos.

Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

Contudo, a inconformidade dos contribuintes alcançados pelo alargamento levou o assunto ao Poder Judiciário. A matéria terminou por ser decidida pelo Supremo Tribunal Federal, considerada como de repercussão geral, nos seguintes termos.

Decisão: O Tribunal, por unanimidade, resolveu questão de ordem no sentido de reconhecer a repercussão geral da questão constitucional, reafirmar a jurisprudência do Tribunal acerca da inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98 e negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, tudo nos termos do voto do Relator. Vencido, parcialmente, o Senhor Ministro Marco Aurélio, que entendia ser necessária a inclusão do processo em pauta. Em seguida, o Tribunal, por maioria, aprovou proposta do Relator para edição de súmula vinculante sobre o

tema, e cujo teor será deliberado nas próximas sessões, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio, que reconhecia a necessidade de encaminhamento da proposta à Comissão de Jurisprudência. Votou o Presidente, Ministro Gilmar Mendes. Ausentes, justificadamente, o Senhor Ministro Celso de Mello, a Senhora Ministra Ellen Gracie e, neste julgamento, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Plenário, 10.09.2008.

RE 585.235-QO, Min. Cezar Peluso

Tal como disposto no artigo 62-A do Regimento Interno deste Conselho, conforme alteração introduzida pela Portaria 586/2010, as matérias de repercussão geral deverão ser reproduzidas no julgamento do recurso apresentado pelo contribuinte.

"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.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes."(AC)

Código do Processo Civil

Art. 543-B. Quando houver multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica controvérsia, a análise da repercussão geral será processada nos termos do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal, observado o disposto neste artigo.

§ 1º Caberá ao Tribunal de origem selecionar um ou mais recursos representativos da controvérsia e encaminhá-los ao Supremo Tribunal Federal, sobrestando os demais até o pronunciamento definitivo da Corte.

§ 2º Negada a existência de repercussão geral, os recursos sobrestados considerar-se-ão automaticamente não admitidos.

§ 3º Julgado o mérito do recurso extraordinário, os recursos sobrestados serão apreciados pelos Tribunais, Turmas de Uniformização ou Turmas Recursais, que poderão declará-los prejudicados ou retratar-se.

§ 4º Mantida a decisão e admitido o recurso, poderá o Supremo Tribunal Federal, nos termos do Regimento Interno, cassar ou reformar, liminarmente, o acórdão contrário à orientação firmada.

§ 5º O Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal disporá sobre as atribuições dos Ministros, das Turmas e de outros órgãos, na análise da repercussão geral.

Por todo o exposto, **VOTO POR REJEITAR A PRELIMINAR** de decadência auguída e, no mérito, considerando de um lado a correta classificação das receitas provenientes dos serviços hospitalares e os prestados na área da educação e, de outro, a decisão do Supremo Tribunal Federal quanto a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98, **VOTO POR DAR INTEGRAL PROVIMENTO** ao recurso voluntário apresentado pela recorrente.

Sala de Sessões, 01 de março de 2011.

Processo nº 10680.017618/2005-73
Acórdão n.º **3102-00.929**

S3-C1T2
Fl. 336

Ricardo Paulo Rosa – Relator.