



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

Processo nº 10830.720005/2013-66
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-004.338 – 3ª Turma
Sessão de 5 de outubro de 2016
Matéria COFINS
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FUNDAÇÃO CPQD CENTRO DE PESQUISA E DESENVOLVIMENTO EM TELECOMUNICAÇÕES

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/09/2003 a 31/12/2006

ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS. COFINS. ISENÇÃO.

São isentas da Cofins as receitas relativas às atividades próprias das entidades, sem fins lucrativos, que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado.

Considera-se rendas relacionadas à finalidade essencial da entidade sem fins lucrativos, não sujeitas a cobrança da Cofins, quando estas forem destinadas ao atendimento da finalidade essencial da entidade, independentemente de sua natureza.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Tatiana Midori Migiyama, Júlio César Alves Ramos, Valcir Gassen, Luiz Augusto do Couto Chagas, Erika Costa Camargos Autran, Charles Mayer de Castro Souza e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional contra o Acórdão nº **3402-002.552**, da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário.

O Colegiado, assim, decidiu – consignando acórdão com a seguinte ementa:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/09/2003 a 31/12/2006

COFINS ENTIDADE SEM FINS LUCRATIVOS CONCEITO DE RECEITA PRÓPRIA ISENÇÃO ART. 14, INC. X DA MP Nº 2.15835/01; ART. 46, INC. II DO DECRETO Nº 4.524/02; IN/SRF nº 247/02.

O critério legal objetivamente estabelecido para efeitos da isenção de impostos e contribuições federais concedida “intuitu personae” às “instituições” e “associações civis” sem fins lucrativos (art. 14, incs. I e II do CTN; art. 12, § 2º, alíneas “b” e § 3º da Lei nº 9.532/97), vincula-se fundamentalmente à aplicação e destinação final (e não à produção) dos recursos financeiros por elas obtidos no desempenho de suas atividades institucionais. Ao alterar o critério legalmente estabelecido para a concessão da isenção (vinculado à aplicação e destinação final dos recursos financeiros por ela obtidos no desempenho de suas atividades; cf.

art.14, incs. I e II do CTN; art. 12, § 2º, alíneas “b” e § 3º da Lei nº 9.532/97), através de critério não previsto em lei (critério da produção das receitas), a IN/SRF nº 247/02 incide em manifesta ilegalidade por violação ao disposto nos arts. 96, 99 e 100 do CTN

Recurso Voluntário Provido

Crédito Tributário Exonerado”

Irresignada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, requerendo a reforma do acórdão recorrido, alegando, em síntese, que receitas contraprestacionais auferidas pela entidade não estão isentas da Cofins, nos termos do art. 47, § 2º, da IN SRF 247/02 e art. 111, inciso II, do CTN.

O apelo fazendário foi admitido nos termos do Despacho às fls. 856/858.

Contrarrazões ao Recurso Especial foram apresentadas pelo sujeito passivo, trazendo, entre outros, que:

- O caráter contraprestacional das receitas auferidas não pode ser tomado como fator de exclusão da regra de isenção, uma vez que os serviços específicos prestados pela entidade devem ser remunerados, destinando-se os recursos à manutenção de seus fins institucionais;
- Conforme decisão do STF – RE 585.235/MG que declarou inconstitucional o alargamento da base de cálculo promovido pelo art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98, a Cofins deve incidir apenas sobre o faturamento, e não sobre toda a receita bruta – o que, de pronto, exclui as receitas auferidas do campo de incidência da referida contribuição.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama - relatora

Depreendendo-se da análise do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, é de se conhecê-lo, considerando ser tempestivo e por atender aos requisitos de admissibilidade, eis que a divergência apontada foi descrita adequadamente no Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Recordando, a controvérsia trazida em Recurso pela Fazenda Nacional se refere à divergência suscitada quanto ao entendimento de que as receitas de cunho contraprestacional decorrentes da prestação de serviços constituem receita própria da entidade, o que, para a Fazenda, não representa a melhor interpretação dos comandos do art. 195, § 7º da Constituição Federal, art. 47, § 2º da IN SRF no 247/2002 e arts. 13, III e 14, X da Medida Provisória 2.158-35/2001.

Para comprovar a divergência, a Fazenda Nacional apresentou os Acórdãos CSRF nº 3401-002.021 e nº 3403-00.737, como paradigmas. O que, depreendendo-se da leitura das ementas e votos dos acórdãos, é de se atestar a divergência dos entendimentos, eis que a decisão recorrida considerou ilegal a restrição veiculada pela IN 247/02, no sentido de expurgar da isenção prevista em lei as receitas contraprestacionais. Enquanto, os acórdãos indicados como paradigma de divergência, expressam, ainda que resultantes de julgamento por voto de qualidade, de que não se aplica a isenção a atividades contraprestacionais, sendo legítima a disciplina estabelecida na norma infralegal.

Ventiladas tais considerações e passando a discorrer sobre o cerne da lide, importante recordar o que segue:

- O Estatuto Social datado de 28/11/2007 traz que o sujeito passivo é uma Fundação autorizada por Lei, pessoa jurídica de direito privado, **sem fins lucrativos**, com autonomia patrimonial, administrativa e financeira, tendo como **objetivo primordial e permanente de preservar a capacidade em pesquisa e desenvolvimento em telecomunicações existente no Centro de Pesquisa e Desenvolvimento da Telecomunicações Brasileiras S/A – TELEBRÁS**, conforme previsto na Lei n. 9472 de 16 de julho de 1997, **fornecendo soluções científicas e**

tecnológicas que contribuam para o desenvolvimento, progresso e bem estar da sociedade brasileira;

- as receitas objeto de discussão são as decorrentes de Convênios e Contratos realizados com diversas empresas privadas ou não, que comprovadamente têm por objeto os serviços inseridos no mister institucional do sujeito passivo qual seja, de desenvolvimento e pesquisas científicas e projetos nas diversas áreas de influência, tais como Licenciamento de uso de software, implantação, suporte, atualização e manutenção de sistemas, Serviços de Testes laboratoriais, consultorias diversas, Análises, Configuração, Projetos de Gestão, Projetos de Energia Elétrica, Projetos de Segurança, Royalties e Locação de imóveis.

Continuando, para desenvolvimento de meu entendimento, é de se insurgir que a MP 2.158-35/01, prevê a mencionada isenção para a Cofins em seu art. 13, inciso IV c/c art. 14, inciso X (Grifos meus):

"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:

[..]

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 13.

[...]"

É de se considerar ainda que, nos termos do art. 14, inciso X, da MP 2.158-35/01, ficam isentas da Cofins as receitas “relativas” às atividades próprias das - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, a que se refere o art. 15 da Lei 9.532, de 1997.

Cabe discorrer sobre o significado e alcance do termo “relativas” contemplado no referido dispositivo, pois, não obstante eu entender de forma extensiva para fins de aplicação da isenção da Cofins às receitas auferidas pelas entidades, a Fazenda Nacional entende que se deve observar – para fins de isenção da referida contribuição, o disposto no art. 47, § 2º, da IN SRF 247/02, *in verbis* (Grifos Meus):

“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, assembleia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais.**”*

Nota-se que, de acordo com a norma infralegal, somente se caracterizam como receitas de atividades próprias para fins de fruição da isenção da Cofins as receitas auferidas pela entidade em caráter gratuito, isto é, receitas cujo recebimento não se dá por contraprestação diretamente oferecida pela associação. Vê-se, assim, que se trata de interpretação bastante restritiva.

Não obstante à interpretação restritiva dada pela autoridade fazendária desse termo “relativas” constante do mencionado dispositivo, entendo que o referido termo deve ser interpretado de forma harmônica com a finalidade da entidade, com o intuito de não obstaculizar ou interferir na finalidade dessa entidade junto à sociedade.

Eis que tais entidades possuem um propósito social importante, preservar a capacidade em pesquisa e desenvolvimento em telecomunicações existente no Centro de Pesquisa e Desenvolvimento da Telecomunicações Brasileiras S/A – TELEBRÁS.

O que se torna importante não restringir a interpretação do termo “relativas” que, por sua vez, poderá direcionar a um entendimento mais condizente à sociedade – qual seja, de que haverá isenção da Cofins sobre todas as receitas auferidas pelas entidades, desde que os recursos registrados como receitas venham a ser aplicadas em suas atividades próprias para as quais foram constituídas.

Sendo assim, é de se notar que há duas vertentes interpretativas:

- A interpretação excessivamente restritiva trazida pelo art. 47, § 2º, da IN SRF 247/02; e
- A interpretação extensiva que traz que toda e qualquer receita da entidade, desde que os recursos tenham sido aplicados na consecução de seus objetivos estatutários, são isentas da Cofins.

A meu sentir, considerando o fim social da entidade ora em debate – que está vinculado ao interesse público, direciono-me à interpretação mais extensiva, pois independentemente de a entidade exercer as atividades já descritas, não vejo aí nenhuma óbice de se aplicar a isenção da Cofins sobre as receitas auferidas por ela, independentemente de serem provenientes de doações ou de contraprestações de serviços, desde que os recursos provenientes dessas atividades não sejam aplicadas em finalidade destoante da que foi instituída para essa entidade e desde que ainda a entidade observe os requisitos descritos no art. 14 do CTN – quais sejam:

- Não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;
- Aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;

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

Sendo assim, importante constar que o sujeito passivo não é sociedade empresária, pois não explora, tampouco presta serviço de caráter empresarial, isto é, com objetivo de auferir lucros para serem distribuídos a seus associados ou administradores – não interferindo *de per se* na concorrência de mercado. O que entendo que seria nesse sentido que deveríamos ainda interpretar o art. 14, inciso I, do CTN.

Eis que tal enunciado deixa claro que tais entidades não devem distribuir qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas a seus associados – devendo aplicar inteiramente no cumprimento de suas atividades – diferentemente de uma sociedade empresária que, por sua vez, tem intuito lucrativo e concorrencial de mercado.

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 ideia de disputa entre agentes econômicos num espaço ou lugar – esse seria o mercado.

Ensina 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. Por isso, há trâmites regulamentares 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.

Proveitoso, assim, trazer que há várias regras a serem observadas na constituição de sociedades, para fins de se reprimir a concorrência desleal, por exemplo:

- Proteção ao fundo de comércio;
- Aviamento;
- Proteção da atividade empresarial;
- Tutela da clientela;
- Defesa do patrimônio alheio;
- Tutela do direito de da personalidade, respeito à moral profissional, usos e costumes do comércio.

O legislador, por conseguinte, delimitou que o fundamento da repressão à 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.

Constata-se que tais entidades não podem desviar suas rendas para distribuir aos seus associados e ser um participante do mercado – com o intuito de

concorrer com outras sociedades, pois não interfere na concorrência do mercado ao prestar serviços e aplicar as rendas dessa contraprestação em sua atividade própria.

Para a entidade, deve-se lhe impor o dever de aplicar os rendimentos na manutenção dos seus objetivos institucionais.

A entidade não deve ter como intuito a busca de lucro, mas o cumprimento de sua finalidade a qual foi instituída; para tanto, deve-se gerir de forma responsável, buscando resultados positivos - superávit. Assegurando a aplicação desse superávit em suas finalidades, dado sua ausência de capacidade contributiva, em função do múnus público assumido.

Frise-se que a realização de atividade remunerada voltada para a manutenção das finalidades estatutárias da entidade beneficente de assistência social não se confunde com a hipótese de incidência definida para o fato imponible da Cofins.

Para melhor elucidar meu entendimento, transcrevo o voto vista do Ministro Dr. Moreira Alves emitido no âmbito do julgamento do RE 636.941/RS:

“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 comerciários 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, importante lembrar o Acórdão do STF referente ao julgamento do RE 237718/SP, 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 o nobre Ministro 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 – para aos quais foi instituída.

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.

Continuando, é de citar também o art. 12, §3º, da própria Lei nº 9.532/97 (Grifos Meus):

“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”.

Reflete-se a interpretação teleológica das normas, de modo a maximizar-lhes o potencial de efetividade, como garantia ou estímulo à concretização dos valores sociais que inspiram limitações ao poder de tributar.

O que me resta entender que o termo “relativas” do enunciado em questão 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.

Nessa senda, cabe trazer ainda que o STJ, recentemente, na apreciação do REsp 1.353.111 – RS, em sede de repetitivo, apreciou e definiu o conceito de receitas relativas às atividades próprias das entidades sem fins lucrativos para fins de gozo da isenção prevista no art. 14, inciso X, da MP 2.158-35/01 – sendo publicada a seguinte ementa (Grifos Meus):

“EMENTA

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.

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 2.158-35/01 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. 2.158-35/2001). Sendo assim, é flagrante a ilicitude do art. 47, §2º, da IN/SRF n. 247/2002, nessa extensão.

[...]

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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos esses autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA SEÇÃO do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas, o seguinte resultado de julgamento:

"Prosseguindo no julgamento, a Seção, por maioria, vencidos os Srs. Ministros Benedito Gonçalves e Sérgio Kukina, negou provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator."

As Sras. Ministras Assusete Magalhães (voto-vista) e Regina Helena Costa e os Srs. Ministros Olindo Menezes (Desembargador Convocado do TRF 1ª Região), Herman Benjamin, Napoleão Nunes Maia Filho e Og Fernandes votaram com o Sr. Ministro Relator. Presidiu o julgamento o Sr. Ministro Humberto Martins.

Brasília (DF), 23 de setembro de 2015.

MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES, Relator"

Portanto, nos termos da referida decisão, tem-se que as receitas das atividades próprias são todas as receitas que têm como titular (recebedor) a entidade e que se destinem à manutenção de suas atividades.

Assim, desinteressa discutir a denominação ou a classificação contábil das receitas, mas sim considerar que todos os recursos recebidos propiciariam ao custeio das suas atividades essenciais.

Em vista de todo o exposto, tenho que ficam isentas da Cofins, por força da legislação de regência da matéria lançada, as receitas decorrentes de Convênios e Contratos realizados com diversas empresas privadas ou não, que comprovadamente têm por objeto os serviços inseridos no mister institucional da Recorrente qual seja, de desenvolvimento e pesquisas científicas e projetos nas diversas áreas de influência, como Licenciamento de uso de software, implantação, suporte, atualização e manutenção de sistemas, Serviços de Testes laboratoriais, consultorias diversas, Análises, Configuração, Projetos de Gestão, Projetos de Energia Elétrica, Projetos de Segurança, Royalties, Locação de imóveis cursos, desde que sejam aplicadas para o cumprimento de sua finalidade essencial.

Ante todo o exposto, conheço os motivos do sujeito passivo, uma vez entender que tais atividades encontram respaldo em suas finalidades essenciais – ora, não vejo necessidade que o sujeito passivo 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, mas este não é seu fim, e, caso haja lucro, este não pode ser distribuído, devendo ser aplicado em suas atividades instituídas com a entidade.

Em vista de todo o exposto, o voto por conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional e negar-lhe provimento.

É como voto.

Tatiana Midori Migiyama