

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****Conselho Administrativo de Recursos Fiscais****PROCESSO** 10872.000154/2010-76**ACÓRDÃO** 3302-014.418 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA**SESSÃO DE** 14 de maio de 2024**RECURSO** VOLUNTÁRIO**RECORRENTE** ASSOCIAÇÃO DE HOSPITAIS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO**RECORRIDA** FAZENDA NACIONAL**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 31/07/2005 a 23/01/2009

ISENÇÃO. ART. 14, X, MP Nº 2.158-35/2001. ASSOCIAÇÕES CIVIS. RECEITAS DE ATIVIDADES PRÓPRIAS.

O significado da expressão "atividades próprias das entidades" a que se refere o art. 13, contida no art. 14, X, da Medida Provisória nº 1.858/99 (atual MP nº 2.158-35/2001), é bem mais amplo que o conceito estabelecido no art. 47, §2º, da IN/SRF nº 247/2002. Diante desse contexto, a mera natureza da receita não configura elemento suficiente para sua classificação como própria da atividade, sendo fundamental, para tanto, a análise da sua destinação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário para que seja cancelado o Auto de Infração.

Sala de Sessões, em 14 de maio de 2024.

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara – Relatora

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Fabio Kirzner Ejchel (suplente convocado), Marina Righi Rodrigues Lara, José Renato Pereira de Deus, Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente). Ausente o conselheiro Mario Sergio Martinez Piccini.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 435/437) interposto contra o Acórdão de nº 14-70.314 (fls. 388/416), proferido pela 11ª Turma da DRJ/RPO, por meio do qual, por unanimidade de votos, julgou-se procedente em parte a Impugnação apresentada pelo contribuinte (fls. 296/311), mantendo-se parcialmente o crédito tributário exigido nos Autos de Infração (fls. 136/172).

O lançamento decorreu da suposta insuficiência de recolhimento de PIS e Cofins entre 31/07/2005 e 23/01/2009, no valor de R\$ 46.131,26 e R\$ 212.916,55, respectivamente, incidente sobre a receita bruta decorrente de mensalidades, contribuições, promoções e eventos, publicidades e doações.

Inconformada, a contribuinte apresentou Impugnação (fls. 296/311), sustentando, em síntese, que:

- (i) por ser entidade associativa sem fins lucrativos, que não auferia receita tributável, recolhia o PIS com base na sua folha de salários, sendo isenta do recolhimento da COFINS;
- (ii) não haveria dúvidas acerca da clara inexistência de incidência de PIS e da COFINS sobre a receita auferida pela Impugnante, uma vez que não decorre quer da venda de mercadorias, quer da venda de serviços, e/ou da venda de mercadorias e serviços;
- (iii) preenche todos os requisitos necessários a isenção regulamentada pela Instrução Normativa SRF nº. 247, quais sejam: (i) finalidade que não visa qualquer fim lucrativo e (ii) receita derivada exclusivamente de doações, mensalidades e contribuições pagas por seus associados, para a manutenção das suas atividades próprias;
- (iv) a aplicação das multas, nos patamares em que foram exigidas seria ilegítima e inválida, não produzindo seus regulares efeitos, pelo que deveria ser anulada face às violações aos Princípios da Proporcionalidade, da Razoabilidade, do Não-Confisco e Moralidade.

A 11ª Turma da DRJ/POR, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a Impugnação apresentada pelo contribuinte para manter o crédito tributário relativo a COFINS e EXONERAR o crédito tributário relativo ao PIS-faturamento, sob os seguintes fundamentos:

- (i) em que pese a ampliação da base de cálculo do PIS e da Cofins, promovida pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, ter sido declarada inconstitucional,

- no caso dos autos a Fiscalização não teria incluído na base de cálculo da autuação as receitas financeiras auferidas pela contribuinte;
- (ii) no tocante a Cofins, as entidades sem fins lucrativos ficaram isentas apenas em relação às receitas próprias de sua atividade, nos termos do disposto no art. 14, inciso X, da Medida Provisória nº 2.158-35;
 - (iii) nos termos dos arts. 9º e 47, da Instrução Normativa SRF nº 247/ 2002 são receitas consideradas próprias aquelas recebidas para consecução dos objetivos sociais da instituição, mas sem caráter de contraprestação e que estejam fixadas em instrumento de sua constituição tal como estatuto;
 - (iv) do confronto entre a previsão estatutária e a contabilização das receitas, seria possível admitir que somente os ingressos contabilizados a título de contribuições e doações estariam inseridos no conceito de receitas próprias, de modo que as receitas de publicidade, promoções de eventos e mensalidades, por pressuporem vínculo com a prestação de serviços e denotarem caráter contraprestacional, ainda que exclusivamente a seus associados e em benefício deles, estariam excluídas do referido conceito;
 - (v) em face da expressa previsão legal para imposição da multa no percentual aplicado, a menção à configuração de confisco e ofensa a outros princípios constitucionais reflete inconformismo com a legislação posta e questionamento acerca de sua constitucionalidade, o que não seria oponível na esfera administrativa.

Intimada em 10/09/2018 (fl. 431), a Recorrente, em 28/09/2018, apresentou Recurso Voluntário (fls. 435/437), sustentando que todas as receitas auferidas seriam receitas decorrentes de suas atividades próprias utilizadas em prol dos seus associados e para sua manutenção, nos termos do art. 47, §2º da IN SRF nº 247/ 2002. Em petição apartada, protocolada também na mesma data, a contribuinte sustentou que a exação concretizada na autuação e ao depois confirmada pela decisão sob exame, já estaria afetada pela decadência, isso, nos lindes do art. 173, do CTN.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Erro! Fonte de referência não encontrada.**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

1. Da decadência

Como relatado, sustenta a Recorrente a ocorrência de decadência do crédito em análise, nos termos do art. 173, I, do CTN:

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;

Trata-se de fatos geradores ocorridos entre 31/07/2005 e 23/01/2009, de modo que o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado seriam os dias 01/01/2006 e 01/12/2010, respectivamente. Assim, tendo a notificação do lançamento ocorrido em 30/06/2010, não há que se falar em decurso do prazo decadencial de cinco anos, o qual se findaria em 01/01/2011.

Diante de todo o exposto, entendo que deve ser afastada a preliminar de decadência.

2. Do mérito

Como relatado anteriormente, a questão de mérito devolvida pela Recorrente para julgamento refere-se tão somente ao enquadramento das receitas de publicidade, promoções de eventos e mensalidades no conceito de receitas decorrentes de suas atividades próprias estabelecida seja pelo art. 13 e 14, X, da MP nº 2158-35/2001, seja pelo art. 47, §2º da IN SRF nº 247/ 2002.

Sobre o tema, destaco o art. 14, X, da MP nº 2.158-35/2001 o qual estabeleceu a isenção das receitas de entidades sem fins lucrativos relativas as suas atividades próprias, nos seguintes termos:

“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.”

Como se pode perceber, a isenção estabelecida pelo dispositivo supramencionado se limita às receitas **“relativas às atividades próprias das entidades”** a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532/1997.

Destaco o teor do caput do referido art. 15 da Lei nº 9.532/1997:

“Art. 15. Consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos.

No caso concreto, extrai-se da r. decisão recorrida, que o colegiado *a quo* entendeu que do confronto entre a previsão estatutária e a contabilização das receitas, as receitas de publicidade, promoções de eventos e mensalidades, por pressuporem vínculo com a prestação de serviços e denotarem caráter contraprestacional, estariam excluídas do referido conceito.

É que, nos termos do §2º do art. 47 da Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, *“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.”*

Ocorre que, considerando a importante função social desenvolvida pelas instituições sem fins lucrativos elencadas no art. 13, IV, da MP nº 2.158-35/2001, entendo que a isenção prevista no art. 14, inciso X, do mesmo diploma legal, deve ser interpretada de forma mais ampla. Isto é, no sentido de abranger todas as receitas relacionadas (relativas) à finalidade para a qual a entidade foi constituída. Ou melhor, deve ser aplicada analisando, no caso concreto, não apenas a sua origem (ainda que indireta), mas principalmente a sua destinação, alcançando, assim, todas receitas auferidas pelas entidades, desde que aplicadas na consecução de seus objetivos estatutários.

Por esta razão, entendo que não haveria que se falar em observância dos limites estabelecidos pelo art. 47, §2º, da IN/SRF nº 247/2002, que ao definir *“receitas derivadas das atividades próprias”*, restringiu de forma ilegítima o âmbito de aplicação do benefício fiscal (receitas relativas) disposto no art. 14, inciso X, da MP nº 2.158-35/2001.

A ilegalidade da referida Instrução Normativa já foi inclusive reconhecida pelo STJ, pela sistemática dos recursos repetitivos (tema 624), na ocasião do julgamento do REsp nº 1.353.111/RS, nos seguintes termos:

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.

4. Precedentes do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF: Processo n. 19515.002921/2006-39, Acórdão n. 203-12738, 3ª TURMA / CSRF / CARF / MF / DF, Rel. Cons. Rodrigo Cardozo Miranda, publicado em 11/03/2008; Processo n. 10580.009928/2004-61, Acórdão n. 3401-002.233, 1ªTO / 4ª CÂMARA / 3ª SEJUL / CARF / MF, Rel. Cons.

Emanuel Carlos Dantas de Assis, publicado em 16/08/2013; Processo n. 10680.003343/2005-91, Acórdão n. 3201-001.457, 1ªTO / 2ª CÂMARA / 3ª SEJUL / CARF / MF, Rel. Cons. Mércia Helena Trajano Damorim, Rel. designado Cons. Daniel Mariz Gudiño, publicado em 04/02/2014;

Processo n. 13839.001046/2005-58, Acórdão n. 3202-000.904, 2ªTO / 2ª CÂMARA / 3ª SEJUL / CARF / MF. Rel. Cons. Thiago Moura de Albuquerque Alves, publicado em 18/11/2013; Processo n. 10183.003953/2004-14 acórdãos 9303-01.486 e 9303-001.869, 3ª TURMA / CSRF, Rel. Cons. Nanci Gama, julgado em 30.05.2011; Processo n. 15504.019042/2010-09, Acórdão 3403-002.280, 3ªTO / 4ª CÂMARA / 3ª SEJUL / CARF / MF, Rel. Cons. Ivan Allegretti, publicado em 01/08/2013; Processo: 10384.003726/2007-75, Acórdão 3302-001.935, 2ªTO / 3ª CÂMARA / 3ª SEJUL / CARF / MF, Rel. Cons. Fabiola Cassiano Keramidas, publicado em 04/03/2013; Processo: 15504.019042/2010-09, Acórdão 3403-002.280, 3ªTO / 4ª CÂMARA / 3ª SEJUL / CARF / MF, Rel. Cons. Ivan Allegretti, julgado em 25.06.2013; Acórdão 9303-001.869, Processo: 19515.002662/2004-84, 3ª TURMA / CSRF / CARF / MF, Rel. Cons. Julio Cesar Alves Ramos, Sessão de 07/03/2012.

5. Precedentes em sentido contrário: AgRg no REsp 476246/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Humberto Martins, DJ 12/11/2007, p. 199; AgRg no REsp 1145172/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Humberto Martins, DJe 29/10/2009; Processo: 15504.011242/2010-13, Acórdão 3401-002.021, 1ªTO / 4ª CÂMARA / 3ª SEJUL / CARF / MF, Rel. Cons. Odassi Guerzoin Filho, publicado em 28/11/2012; Súmula n. 107 do CARF: "A receita da atividade própria, objeto de isenção da COFINS prevista no art. 14, X, c/c art. 13, III, da MP n. 2.158-35, de 2001, alcança as receitas obtidas em contraprestação de serviços educacionais prestados pelas entidades de educação sem fins lucrativos a que se refere o art. 12 da Lei n. 9.532, de 1997".

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.

(REsp n. 1.353.111/RS, relator Ministro Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, julgado em 23/9/2015, DJe de 18/12/2015.)

Naquela oportunidade, foi firmada a seguinte tese:

“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.”

Embora tenha-se discutido naqueles autos apenas a possibilidade de se enquadrar as mensalidades pagas pelos alunos de instituição de ensino no conceito receitas relativas às atividades próprias das entidades, verifica-se que o STJ analisou expressamente o conteúdo do art. 47, §2º, da IN/SRF nº 247/2002:

“Desse modo, não resta dúvida alguma que o conceito extraível da expressão “atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13”, contida no art. 14, X, da Medida Provisória n. 1.858/99 (atual MP n. 2.158-35/2001), é bem mais amplo que o conceito estabelecido no art. 47, §2º, da IN/SRF n. 247/2002 (...)” (sem grifo no original)

A questão também foi analisada quando do julgamento do REsp nº 1.668.390/SP que, seguindo a lógica do raciocínio adotado no recurso repetitivo, firmou o entendimento quanto à isenção da COFINS, no que diz respeito às verbas de patrocínio recebidas pelas entidades educacionais sem fins lucrativos, nos seguintes termos:

TRIBUTÁRIO. COFINS. CONCEITO DE RECEITAS RELATIVAS ÀS ATIVIDADES PRÓPRIAS DAS ENTIDADES EDUCACIONAIS SEM FINS LUCRATIVOS PARA GOZO DA ISENÇÃO PREVISTA NO ART. 14, X, DA MP N. 2.158-35/2001. RESTRIÇÃO INDEVIDA DO ART. 47, II, E, § 2º, DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF N. 247/2002. MODULAÇÃO PELO RESP REPETITIVO N. 1.353.111/RS. VERBA DE PATROCÍNIO. ATIVIDADE PRÓPRIA. NÃO INCIDÊNCIA DA COFINS.

I - O feito decorre de ação ajuizada pela recorrente, associação de direito privado, que presta atividades sem fins lucrativos, visando à isenção da COFINS sobre as receitas decorrentes do exercício de suas atividades próprias, abrangendo cursos, palestras, conferências, bem como as verbas de patrocínio destinadas a custear a realização de cursos.

II - Julgada improcedente a ação, sobreveio apelação e julgamento pelo reconhecimento da isenção sobre as atividades típicas da instituição, conforme o estatuto social, sendo, todavia, mantida a incidência do tributo sobre a verba de patrocínio.

III - No julgamento do REsp n. 1.353.111/RS, julgado sob o rito do art. 543-C do CPC/1973, assentou-se que o art. 47, § 2º, da IN SRF n. 247/2002, ao impor uma vedação geral à isenção sobre receitas de caráter contraprestacional, na hipótese versada naqueles autos, ou seja, o pagamento de mensalidades, extrapolou a previsão contida no art. 14, X, da MPV n. 2.158-35/2001, visto que o referido dispositivo evidencia que estão isentas de COFINS as receitas relativas às atividades próprias das entidades listadas no art. 13 daquele diploma legal, ou seja, entidade educacional, sem fins lucrativos.

IV - Naquele mesmo julgado, observou-se que “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".

V - As verbas de patrocínio, mesmo aquelas recebidas para sofrer rateio com outras entidades, são isentas da COFINS, desde que efetivamente destinadas ao cumprimento dos objetivos sociais do recorrente, ou seja, eventos educacionais.

VI - Condenação da recorrida ao pagamento de honorários advocatícios equivalentes a 10% sobre o valor da causa, nos termos do art. 20, § 4º, do CPC/1973.

VII - Recurso especial parcialmente provido.

(REsp n. 1.668.390/SP, relator Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, julgado em 13/9/2022, DJe de 26/9/2022.)

Da *ratio decidendi* de tais precedentes é possível confirmar que o significado da expressão “receitas relativas às atividades próprias” é mais amplo do que aquela adotada pela IN/SRF nº 247/2002 “receitas decorrente de atividades próprias”.

Diante desse contexto, a escolha do legislador em adotar uma palavra mais abrangente (“relativa”) do que aquela utilizada no referido ato infra legal não pode ser ignorada e reduzida a uma simples referência à natureza/origem da receita. O referido vocábulo possui significado mais amplo, sendo utilizado para caracterizar uma ligação de destinação entre a receita e a atividade própria exercida pela instituição.

Sobre a referida amplitude, colaciono alguns precedentes deste CARF:

COFINS. ENTIDADE SEM FINS LUCRATIVOS. ATIVIDADE DE ENSINO. CONCEITO DE ATIVIDADE PRÓPRIA.

As entidades sem fins lucrativos estão isentas do recolhimento da Cofins sobre a sua atividade própria (MP nº 2.158-35, art. 14, inciso X, c/c o art. 13, inciso IV, e Decreto nº 4.524/2002, art. 46, inciso II, parágrafo único). Deve-se entender como atividade própria todos os valores que são aplicados no desenvolvimento da atividade da entidade sem fins lucrativos.

(...)

(Acórdão nº 201-80.173, Rel. Fabíola Cassiano Keramidas, Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL-COFINS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2010

ENTIDADE SEM FINS LUCRATIVOS. ISENÇÃO. O critério legal estabelecido para efeitos da isenção de contribuições concedida intuitu personae às instituições e associações civis sem fins lucrativos vincula-se à aplicação e destinação final e não à produção dos recursos financeiros por elas obtidos no desempenho de suas atividades institucionais.

(...)

Recurso Especial do Procurador Negado.

(Acórdão nº 9303-004.134, Rel. Rodrigo da Costa Pôssas, 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, sessão de 06 de junho de 2016)

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.

(Acórdão nº 9303-004.338, Rel. Tatiana Midori Migiyama, 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, sessão de 05 de outubro de 2006)

Dos referidos julgados, pode-se afirmar, portanto, que a natureza de determinada receita não pode ser considerada como único elemento suficiente a afastar o seu enquadramento como receita relativa às atividades próprias, sendo fundamental, para tanto, uma análise da sua destinação. Nesse sentido, é possível afirmar que o simples fato de uma receita pressupor vínculo com a prestação de serviços e denotar caráter contraprestacional, não necessariamente determinará a sua exclusão da noção de “*receita própria da atividade*”, devendo ser examinado, no caso concreto, se a entidade utiliza tais receitas para custear os seus objetivos estatutários.

Pois bem.

No caso dos autos, conforme mencionado pela própria decisão recorrida:

*No caso concreto, a Fiscalização imputou, na autuação, **a existência de receita oriunda da prestação de serviços na área hospitalar, que identificou como sendo decorrentes de mensalidade, contribuições, promoções, publicidade e doações.***

Do Estatuto da Associação ora Impugnante (f ls. 271/283) são extraídos os excertos seguintes:

Artigo 2º - A finalidade da AHERJ é reunir, coordenar e defender os interesses e objetivos dos hospitais, casas de saúde, clínicas, sanatórios e demais unidades hospitalares, ambulatoriais e serviços complementares de diagnóstico e tratamento, denominadas por este ESTATUTO de Unidades Assistenciais de Saúde, sejam particulares ou públicas, situadas no Estado do Rio de Janeiro.

§ ÚNICO - A AHERJ não visa fins lucrativos devendo eventuais "superavits" serem reinvestidos dentro da própria AHERJ, para realização de seus fins em benefício de suas atividades, ampliação e melhoria de suas instalações.

Artigo 5º - São objetivos da AHERJ:

a) definir os padrões de serviços a serem prestados pelas Associadas com vistas à qualidade e racionalização dos mesmos;

b) incentivar o estabelecimento de normas de relações humanas que visem à integração de todo o corpo médico, auxiliar e administrativo das Associadas;

c) representar as Associadas perante as autoridades dos vários poderes públicos, entidades de classe e público em geral, na defesa de seus interesses, direitos e reputação, especialmente nas questões tributárias, podendo para tanto propor demandas judiciais e extra-judiciais ou administrativas;

d) atuar junto aos poderes constituídos e públicos em geral visando valorizar a imagem das Unidades Assistenciais de Saúde;

e) manter, quando conveniente, órgãos técnicos destinados a: - orientar sobre a fabricação, importação e distribuição às Associadas de equipamentos e materiais de uso hospitalar e ambulatorial; - promover pesquisas para orientação sobre compras de material científico e técnico de utilização pelas Unidades Assistenciais de Saúde, inclusive em outros Estados e no exterior, - realizar levantamentos no mercado financeiro para fins de obtenção de financiamentos;

f) promover estudos, conferências, cursos, congressos, encontros, jornadas, simpósios e palestras;

g) elaborar relatórios e publicações sobre assuntos atinentes à administração das Unidades Assistenciais de Saúde;

h) fomentar o intercâmbio entre as Associadas e entidades afins para troca de experiências e adoção de medidas que visem melhorar o padrão de atendimento e reduzir os custos operacionais;

i) estimular o aproveitamento de estudantes de medicina, de enfermagem e demais profissionais de saúde em estágios nas Unidades Assistenciais de Saúde Associadas;

j) desenvolver e aprimorar técnicas nosocomiais, inclusive através de criação e manutenção de estabelecimento de ensino hospitalar padrão para treinamento e aperfeiçoamento de pessoal técnico e administrativo.

Artigo 6º - O patrimônio da AHERJ é constituído de bens, direitos consignados em escrituração contábil e oriundos de:

a) doações, auxílios, subvenções e contribuições;

b) resultados financeiros de cada exercício social sem destinação específica.

Artigo 7º - Poderão ser criados Fundos Especiais para finalidades específicas, passando os bens não utilizados nestas finalidades ou delas remanescentes a fazerem parte permanente da AHERJ.

Artigo 8º - A receita da AHERJ será composta de contribuições das Associadas; do lucro proveniente a realização de cursos, seminários ou similares; de subvenções e doações; dos rendimentos das aplicações financeiras; da renda do patrimônio e de outras rendas eventuais.

Artigo 9º - As Associadas patrimoniais, participativas e públicas contribuirão mensalmente com importância no valor e na forma que o Conselho Diretor deliberar.

§ ÚNICO - Além da contribuição mensal, o Conselho Diretor, ad referendum da Assembléia Geral poderá instituir contribuições eventuais, destinadas a custear despesas extraordinárias.

Artigo 17- São deveres das Associadas:

a) cumprir as deliberações da Assembléia Geral, da Diretoria Executiva, do Conselho Diretor, deste Estatuto e do Regimento Interno das Regionais;

b) zelar para que seus sócios-representantes desempenhem fielmente as funções para as quais foram eleitos, indicados ou designados;

c) colaborar com a AHERJ para o cumprimento de seus objetivos prestigiando-a incondicionalmente, honrando-a com sua conduta e zelando pelo seu bom nome;

d) pagar as contribuições previstas neste Estatuto ou fixadas pelo Conselho Diretor.

Vê-se que as receitas previstas no Estatuto são contribuições das Associadas; lucro proveniente da realização de cursos, seminários ou similares; subvenções e doações; rendimentos das aplicações financeiras; da renda do patrimônio e de outras rendas eventuais.

Por sua vez, as receitas contabilizadas pela Impugnante e indicadas na autuação são contribuições, mensalidades, publicidade, promoções (de eventos) e doações. Do confronto entre a previsão estatutária e a contabilização das receitas, é possível admitir que somente os ingressos contabilizados a título de contribuições e doações estão inseridos no conceito de receitas próprias.

Com efeito, receitas de publicidade e promoções de eventos pressupõem vínculo com a prestação de serviços e denotam caráter contraprestacional, ainda que exclusivamente a seus associados e em benefício deles. E o mesmo se diga em relação a mensalidades, já que a Associação distingue, em sua contabilidade, os ingressos a título de contribuições dos ingressos a título de mensalidades, e o Estatuto prevê expressamente, como fonte de receitas para suprir seus objetivos, a cobrança dos associados de contribuições mensais e contribuições eventuais.

Assim, sendo incontroverso nos autos que (i) a contribuinte é uma associação civil sem fins lucrativos, (ii) que deve necessariamente reinvestir eventuais “superávits” dentro da própria AHERJ, para realização de seus fins, em benefício de suas atividades, ampliação e melhoria de suas instalações, entendo ser possível afirmar que a receita decorrente de publicidade, promoções de eventos e mensalidades, neste caso, se destina exclusivamente ao atendimento da finalidade essencial da entidade.

Como já mencionado, o fato de possuírem vínculo com a prestação de serviços e denotarem caráter contraprestacional não impede que tais receitas sejam consideradas como “receita própria da atividade”, mormente quando o próprio Estatuto prevê expressamente que elas serão utilizadas para suprir seus objetivos.

Diante de todo esse cenário, não tendo a fiscalização questionado a veracidade de tais informações e inexistindo nos autos qualquer indício de que os recursos decorrentes de tais receitas foram destinados a atividades estranhas ao seu objeto social, entendo que tais receitas derivam das atividades próprias do Recorrente, de modo que devem ser abarcadas pela isenção prevista no art. 14, inciso X, da MP nº 2.158-35/01.

Ante o exposto, voto em dar provimento ao Recurso Voluntário para que seja cancelado o Auto de Infração.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara