



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

**Processo nº** 11080.725921/2010-32  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **3201-000.668 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Data** 16 de março de 2016  
**Assunto** COFINS  
**Recorrente** FUNDAÇÃO ESCOLA SUPERIOR DO MINISTÉRIO PÚBLICO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza – Presidente

(assinado digitalmente)

Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo- Relatora

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Mercia Helena Trajano Damorim, Cassio Schappo, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Winderley Moraes Pereira, Tatiana Josefovicz Belisario.

Erro! A origem da referência não foi encontrada.

Fls. 94

## Relatório

Trata-se de auto de infração para exigência de Cofins e consectários legais. Transcreve-se o relatório da decisão recorrida:

*A contribuinte supracitada foi lançada de ofício por falta de recolhimento de COFINS não-cumulativa dos meses de janeiro de 2005 a março de 2010. Resultou num Auto de Infração de R\$ 4.459.277,62, de fls.154/1771, cientificado em 14/12/2010.*

*A infração, conforme Relatório Fiscal, de fls.178/180, componente dos autos, decorreu da falta de oferecimento à tributação das receitas decorrentes da prestação de serviços profissionais remuneradas oferecidas pela contribuinte, que é uma entidade administrativa e financeiramente autônoma, dotada de personalidade jurídica própria, sem fins lucrativos, pois não se constituem em receitas próprias, nos termos da legislação que rege a matéria e da ação judicial nº 2001.71.00.0323510/RS, na qual a contribuinte pleiteou a isenção sobre receitas próprias, dentre as quais estariam a prestação de serviços remunerados e de aplicações financeiras, pois seriam destinadas a consecução de sua própria finalidade, cuja decisão transitada em julgado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça foi desfavorável, já que considerou não isentas as receitas oriundas da remuneração pela prestação de serviços profissionais de ensino e de treinamento, e cuja apreciação do recurso realizado pela Fazenda Pública no Supremo Tribunal Federal foi considerada prejudicada, em 14/02/2011, conforme extrato processual contido do sítio [www.stf.jus.br](http://www.stf.jus.br) na data deste julgamento.*

*Diante das normas legais e interpretativas e do pronunciamento do Poder Judiciário, a Autoridade Fiscal solicitou a escrituração contábil da contribuinte no período de 2005 a 2010, além de se utilizar das DIPJs do período, para apurar a base de cálculo e a contribuição devida pela sistemática não-cumulativa, nos termos da Lei 10.833/2003 e alterações posteriores, conforme demonstrativos de fls.142/153.*

*A legislação infringida consta de fls.156 e 163, compondo o Auto de Infração.*

*Irresignada, a contribuinte apresenta impugnação, de fls.181/196. Nesta, começa informando que é uma entidade sem fins lucrativos, que atua no desenvolvimento do ensino, da pesquisa e da cultura, através da realização de seminários, congressos, simpósios, entre outras atividades, bem como realiza cursos de preparação, formação, aperfeiçoamento e especialização dos membros do Ministério Público e dos demais operadores do Direito, cujas receitas são destinadas integralmente ao custeio e manutenção da instituição, conforme preceitua seu estatuto, constante dos autos.*

*Logo após inicia a contestação argumentando que a isenção da cota patronal, que se estendeu as demais contribuições, como a Cofins, é originária da Lei 3.577/1959, que foi elevada a preceito constitucional, contido no art.195, §7º da CF (São isentas de contribuição para a*



*apuração do IRPJ pela sistemática do Lucro Real, Lucro Presumido ou Lucro Arbitrado para se enquadrar dentro do regime cumulativo ou não cumulativo da Cofins, mas que o “Pergunta e Resposta da SRF” explica, ao tratar de PIS/Cofins, na nota 2 da pergunta 5, que “... as entidades imunes de Imposto de renda, que estão relacionadas nas exceções do regime de apuração não-cumulativa, deverão apurar a Cofins sobre as receitas que não lhe são próprias, segundo o regime de apuração cumulativa.”. Logo, a alíquota aplicável, caso fosse tributável pela Cofins, seria no percentual de 3% (três por cento).*

*Por fim, contesta a cobrança da multa e dos juros de mora. Alega que obteve decisão judicial favorável na Vara da Justiça Federal e no Tribunal da 4ª Região, sendo que neste período não poderia ocorrer a mora para validar a multa e os juros, pois estava resguardado por ordem judicial eficaz durante sua vigência, conforme doutrina e jurisprudência administrativa, bem como ao princípio da segurança jurídica.*

*Ademais, não seria possível exigir a multa de ofício (art.44, inciso I, da Lei 9.430/1996), pois não haveria descumprimento da legislação, haja visto que o não-recolhimento ocorreu quando a contribuinte tinha decisão judicial favorável, exercendo seu direito contido em ordem judicial, mesmo que posteriormente reformada, não havendo ilicitude para configurar a hipótese de incidência da penalidade porque a multa deve obedecer os princípios implícitos e explícitos adstritos à tributação, sob pena de violação dos direitos e garantias fundamentais.*

A Delegacia de julgamento julgou improcedente a impugnação, em decisão assim ementada:

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

**Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2010  
INCONSTITUCIONALIDADE INAPRECIÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA COMPETÊNCIA DO PODER JUDICIÁRIO.**

*A argüição de inconstitucionalidade ou ilegalidade não pode ser apreciada na esfera administrativa porque é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.*

**ISENÇÃO FUNDAÇÕES DE DIREITO PRIVADO RECEITAS DAS ATIVIDADES PRÓPRIAS CONCEITO.**

*As receitas que têm cunho contraprestacional não são alcançadas pela isenção da Cofins das entidades referidas no artigo 13 da MP nº 2.158, de 2001, pois não são atividades próprias, nos termos da legislação e de decisão judicial na qual a contribuinte foi autora.*

**AÇÃO JUDICIAL ANTES OU DEPOIS DA AUTUAÇÃO RENÚNCIA À ESFERA ADMINISTRATIVA.**

*A existência de questionamento judicial, independente de ser antes ou depois da autuação fiscal, acarreta a renúncia da esfera administrativa, segundo o Ato Declaratório COSIT (Normativo) nº 3, publicado no D.O.U. de 15 de fevereiro de 1996.*

*ENTIDADE ISENTA RECEITAS NÃO-PRÓPRIAS TRIBUTAÇÃO  
PELA COFINS NÃO-CUMULATIVA.*

*As receitas não-próprias de entidade isenta são tributadas pela Cofins não-cumulativa, nos termos da legislação.*

*DECISÃO JUDICIAL DESFAVORÁVEL INOBSERVÂNCIA DO  
ART.63, §2º DA LEI 9.430/1996 APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO  
E DOS JUROS DE MORA.*

*Após decisão judicial desfavorável, a contribuinte tem 30 dias para recolher o tributo sem incidência de multa, mas com juros de mora, nos termos do art.63, §2º da Lei 9.430/1996. Não tendo observado o benefício fiscal, além dos juros de mora, aplica-se a multa de ofício, conforme norma legal.*

*Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido Em sede de recurso voluntário, a Recorrente reiterou os argumentos de impugnação.*

É o relatório.

**Voto**

Conselheira Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Relatora

Conforme noticiado nos autos, a questão da isenção da Cofins foi apreciada pelo Judiciário, tendo transitado em julgado a decisão emanada no RESp 1145172, da relatoria do Ministro Humberto Martins. Da referida decisão extrai-se:

DA SUPOSTA ISENÇÃO TRIBUTÁRIA *IN CASU*

Consoante se observa da atenta leitura dos autos, denota-se que, ao contrário do decidido pelo Tribunal de origem, *in casu*, o STJ entende que, "segundo a exegese do art. 111, inciso II, do CTN, a legislação tributária que outorga a isenção deve ser interpretada literalmente. 4. Recurso especial parcialmente provido" (Resp 819.747/CE, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 27.6.2006, DJ 4.8.2006, p. 302.)

Inafastável a imposição legal, segundo a qual o Código Tributário Nacional, na forma do disposto no art. 97, determina que exclusivamente a lei pode estabelecer as hipóteses de exclusão do "crédito tributário (inciso VI), nesta constando a isenção (art. 175, inciso I). Sendo imperativo o comando que determina a interpretação literal da outorga de isenção (art. 111, inciso II), revela-se necessária a edição de legislação específica que discipline o comando isencional às atividades desenvolvidas pelas organizações sociais sem fins lucrativos, que atendam ao interesse e à utilidade públicas, situação discutida nos presentes autos" (RMS 22.371/DF, Rel. Min. Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 3.5.2007, DJ 24.5.2007, p. 310.)

Em acréscimo, oportuna a referência ao comando legal, art. 14, inciso X, da MP n. 1.858-6, *verbis*:

"Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas de COFINS as receitas:

( )

X - relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13 "

Na hipótese vertente, constata-se que as associações civis que prestam serviços, no ato que dispuserem aos seus associados, sem respectiva contraprestação pecuniária, atividades a que se destinam, no estrito cumprimento dos requisitos legais, terão as receitas de suas atividades próprias isentas da COFINS.

Em contrapartida, saliente-se que receitas de atividades próprias referem-se somente àquelas decorrentes de fixação legal. Daí se conclui que as aludidas receitas decorrem de contribuições, de doações, de anuidades ou de mensalidades fulcradas em lei, assembleia ou estatuto, recebidas de associados ou de mantenedores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais. Em conseqüência, as receitas da associação oriundas da remuneração pela prestação de serviços

Documento: 6411023 - Despacho / Decisão - Site certificado - DJe: 29/09/2009 Página 3 de 4

profissionais de ensino e de treinamento não são isentas, incidente, portanto, a COFINS.

Ante o exposto, com base no art. 557, § 1º-A, do CPC, dou provimento ao recurso especial.

O auto de infração originou-se do trânsito em julgado da ação judicial nº 2001.71.00.0323510/RS, na qual se discutiu a exigência da Cofins não-cumulativa sobre as receitas decorrentes da prestação de serviços profissionais remuneradas oferecidas pela contribuinte, dos meses de janeiro de 2005 a março de 2010.

Por conseguinte, entendo que embora a decisão recorrida tenha discorrido longamente sobre a questão, entendo que não detinha competência para tanto, sendo o caso de não conhecer do recurso nessa parte, por força da concomitância.

Destarte, o contencioso administrativo fiscal, embora garantido no art. 5º, LV da Constituição Federal de 1988, suas decisões não são terminativas dos conflitos, estando sujeitas a alterações emanadas do Poder Judiciário, de acordo com o mandamento insculpido no art. 5º, XXXV do Texto Constitucional.

A concomitância, veiculada pelo parágrafo único, do art. 38 da Lei 6830/80, também decorre da interpretação sistemática do ordenamento jurídico, que tem a peculiaridade de conceber o direito subjetivo ao contencioso administrativo fiscal, contudo, estabelecendo que tão-somente as decisões proferidas pelo Poder Judiciário, poderão ser acobertadas pelo manto da coisa julgada. A concomitância exsurge, por conseguinte, como imperativo inarredável da Segurança Jurídica.

Quanto à questão das alíquotas, a Recorrente alega que a tributação sobre as receitas não- próprias não devem ser tributadas pela Cofins não - cumulativa com alíquota de 7,6% (sete vírgula seis por cento), mas sim a Cofins cumulativa, com alíquota de 3% (três por cento), pois não recolhe o imposto de renda sobre a sistemática do lucro real, presumido ou arbitrado, fato que permitiria classificar a modalidade da Cofins aplicável, mas o programa "Pergunta e Resposta da SRF" explica, ao tratar de PIS/Cofins, na nota 2 da pergunta 5, a tributação das receitas não-próprias das entidades imunes deve ser pela Cofins cumulativa, com alíquota de 3% (três por cento).

A Lei 10.833, de 29/12/2003 tornou a tributação da Cofins pela não-cumulatividade como regra, sendo as exceções como passíveis de serem tributadas pela cumulatividade elencadas no art. 10, que assim dispõe:

*Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º:*

*[...]IV as pessoas jurídicas imunes a impostos; Portanto, a questão é que põe, é se a Recorrente seria entidade imune a impostos, independentemente de, para efeitos de incidência de contribuições, ter sido considerada isenta, conforme decisão já transitada em julgado. Destarte, a sua condição de imune ou não, repercute nas alíquotas de Cofins, em vista de seu enquadramento ou não, no regime cumulativo.*

Reza o art. 150, VI. 'c', da Constituição Federal:

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

*[...]VI - instituir impostos sobre:*

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

“c”, entidade administrativa e financeiramente autônoma, dotada de personalidade jurídica própria, sem fins lucrativos, mais especificamente uma entidade fundacional de direito privado) é isenta da Cofins sobre as atividades próprias, sendo tributável sobre as não-próprias, e, se for o caso, isenta do IRPJ, nos termos da legislação, em especial, o art.174 do RIR/99.

O art. 174 do RIR/99, tem como fundamento a Lei 9532/1997, art. 15, que assim dispõe:

*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. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)*

*§ 1º A isenção a que se refere este artigo aplica-se, exclusivamente, em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica e à contribuição social sobre o lucro líquido, observado o disposto no parágrafo subsequente.*

*§ 2º Não estão abrangidos pela isenção do imposto de renda os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.*

Todavia, o mesmo diploma normativo, a Lei 9.532/1997, condicionou o gozo de imunidade fiscal às entidades sociais e educativas, nos seguintes termos:

*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.*

*§ 1º. Não estão abrangidos pela imunidade os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.*

*§ 2º. Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:*

- a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados;*
- b) aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;*
- c) manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;*
- d) conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;*
- e) apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;*

*f) recolher os tributos retidos sobre os rendimentos por elas pagos ou creditados e a contribuição para a seguridade social relativa aos*

*empregados, bem assim cumprir as obrigações acessórias daí decorrentes;*

*g) assegurar a destinação de seu patrimônio a outra instituição que atenda às condições para gozo da imunidade, no caso de incorporação, fusão, cisão ou de encerramento de suas atividades, ou a órgão público.*

*h) outros requisitos, estabelecidos em lei específica, relacionados com o funcionamento das entidades a que se refere este artigo.*

*§ 3º. 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. (NR) (Redação dada ao parágrafo pela Lei nº 9.718, de 27.11.1998, DOU 28.11.1998)*

Não há nos autos evidências do cumprimento de todas essas condições.

Nas DIPJs acostadas aos autos, consta que a Recorrente declarou-se isenta de IRPJ, conforme consta da informação nas DIPJs do ano-calendário de 2005, do ano-calendário de 2006, ano-calendário de 2007, ao passo que nos anos-calendários de 2008 e 2009, declara-se como imune ao IRPJ.

Sendo que a questão das alíquotas, ou melhor, do enquadramento da Recorrente ao regime cumulativo ou não-cumulativo das contribuições sociais tem como condição necessária, o conhecimento de seu *status* jurídico, e que esse, por sua vez, encontra na legislação de regência, o cumprimento de uma série de pressupostos, entendendo ser o caso da conversão do julgamento em diligência, para que a autoridade preparadora verifique se a Recorrente cumpre todos os requisitos constantes da Lei n. 9532/97, art.12, para ser enquadrada como entidade imune.

Elaborado o relatório de diligência fiscal, intime-se a Recorrente para que sobre ele se manifeste no prazo de 30 dias, prorrogáveis uma vez, após, devendo os autos retornarem à turma, para o julgamento dessas e outras questões suscitadas no recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo