



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

Processo nº 12448.723763/2013-85
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3202-001.239 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de julho de 2014
Matéria COFINS. RECETAS PRÓPRIAS
Recorrente REDE NACIONAL DE ENSINO E PESQUISA - RNP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/08/2008 a 31/12/2008

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. PRESSUPOSTOS.

Não se pode falar em nulidade do auto de infração, lavrado por autoridade competente, contra o qual o contribuinte pode exercer o contraditório e a ampla defesa, onde constam os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao PAF.

PERÍCIA. DESNECESSIDADE.

Desnecessária a perícia quando a sua realização seja prescindível para a formação da convicção da autoridade julgadora.

DECADÊNCIA.

Nos termos do artigo 62-A do Regimento Interno do CARF, 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.

No presente caso, o Superior Tribunal de Justiça, em julgamento realizado na sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, entendeu que o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do inciso I do artigo 173 do CTN, e não de acordo com o § 4º do artigo 150, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito

da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.

COFINS. RECEITAS DE ATIVIDADES PRÓPRIAS. ORGANIZAÇÃO SOCIAL CONSTITUÍDA SOB A FORMA DE ASSOCIAÇÃO SEM FINS LUCRATIVOS. LEI nº 9.637/1998.

Os artigos 13 e 14, inciso X, da Medida Provisória 2.158/2001 c/c o art. 15 da Lei 9.532/97 outorgaram isenção da COFINS relativamente às receitas de organização social constituída sob a forma de associação sem fins lucrativos oriundas das atividades próprias das entidades. Serviços e atividades atinentes ao cumprimento das finalidades estatutárias se inserem dentre as atividades próprias da entidade.

Recurso voluntário provido.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário.

Irene Souza da Trindade Torres Oliveira - Presidente

Gilberto de Castro Moreira Junior – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Irene Souza da Trindade Torres, Luis Eduardo Garrossino Barbieri, Gilberto de Castro Moreira Junior, Charles Mayer de Castro Souza, Thiago Moura de Albuquerque Alves e Rodrigo Cardozo Miranda.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I, que não julgou improcedente a impugnação da Recorrente.

Para descrever os fatos, e também por economia processual, transcrevo o relatório constante do Acórdão citado, *verbis*:

Trata-se de exigência fiscal relativa à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins. O feito refere-se a fatos geradores ocorridos entre 01/01/2008 e 31/12/2008 (com descontinuidades) e constituiu crédito tributário no montante de R\$ 11.319.626,69, incluídos principal, juros de mora incidentes até abril de 2013 e multa de ofício no percentual de 75%.

Do Termo de Verificação Fiscal, de fls 1812 a 1822, cabe transcrever os seguintes trechos:

“[...]

Inicialmente cabe ressaltar que o contribuinte objeto do presente procedimento fiscal, REDE NACIONAL DE ENSINO E PESQUISA RNP, cadastrado sob o CNPJ nº 03.508.097/000136, de acordo seu Estatuto Social, datado de 17/10/2000, possui natureza jurídica de associação civil, pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos.

[...]

Do exame da escrituração contábil, dos contratos, convênios, cópias de notas fiscais e demais elementos apresentados pelo fiscalizado no curso do procedimento fiscal, chega-se a conclusão de que as receitas auferidas pelo fiscalizado não são derivadas das atividades próprias da entidade, visto que não foram 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, consoante o disposto nos arts. 13, IV e 14, X da Medida Provisória nº 2.15835/ 2001, bem como arts. 9º, IV e 47, II e § 2º da IN SRF nº 247/2002.

Além disso, foi apurada a ocorrência de caráter contraprestacional direto pelos serviços prestados (programas de trabalhos a serem executados, cumprimento de metas, prestação de contas, etc), havendo cláusulas em alguns contratos prevendo inclusive sanções (multas, declaração de inidoneidade para licitar ou contratar com a Administração Pública, reparação/ressarcimento por eventuais danos causado à contratante, etc.) pela inexecução ou atraso injustificado na execução de contratos (vide contrato de gestão firmado com a União, por intermédio do Ministério da Ciência e Tecnologia MCT; contrato nº 36/2008 celebrado com a União, por intermédio do Ministério da Cultura; contrato firmado com a RADIOBRÁS RDB/ DJUR/Nº 0027/2008; Contrato nº 20/2008 celebrado com a Universidade Estadual do Rio de Janeiro UERJ, etc),

[...]

O interessado contesta ainda o entendimento de que as receitas escrituradas na conta nº 6.1.01.02 (Receitas de Contratos) seriam tributáveis para fins da COFINS, alegando, em síntese, que nesta conta estão registradas todas as informações de receita relacionadas ao atendimento dos objetivos do Contrato de Gestão e que há insubsistência do recolhimento da Cofins sobre os repasses efetuados por órgãos públicos através do Contrato de Gestão ou diretamente através de Convênios, Acordos e Termos de Cooperação.

Inicialmente, cabe ressaltar quanto ao alegado repasse de recursos que, relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir de 01/02/1999, de acordo com o disposto no inciso I do art. 14 da Medida Provisória nº 2.15835/2001, são isentas da COFINS as receitas dos recursos recebidos, a

título de repasse, pelas empresas públicas e sociedades de economia mista, oriundos do Orçamento Geral da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Não há previsão dessa isenção para empresas que possuem a natureza jurídica de associação civil, como é o caso da fiscalizada.

Cumprir observar ainda, conforme já relatado anteriormente, que a rubrica contábil sintética nº 6.1.01.02 (Receitas de Contratos) é composta de várias rubricas analíticas (Receita de Gestão, Receita de Convênios, Receita Gica, Receita Redecomep, Receita Rute e Receita Ticampi, nsº 6.1.01.02.01, 6.1.01.02.02, 6.1.01.02.05, 6.1.01.02.06, 6.1.01.02.07 e 6.1.01.02.08, respectivamente).

A seguir, transcrevemos alguns trechos da resposta do fiscalizado, datada de 23/03/2013, mormente sobre o citado Contrato de Gestão:

(...)

Em contrapartida, com vistas à formação de parceria entre a RNP e a União, sob a supervisão do MCTI, para os efeitos da Lei 9.637/98, é firmado entre o Poder Público e a entidade qualificada como Organização Social um Contrato de Gestão, instrumento de implementação, supervisão e avaliação de políticas públicas, de forma descentralizada, racionalizada e com autonomia, na medida em que vincula recursos ao atingimento de finalidades públicas, para fomento e execução de atividades relativas às áreas já relacionadas em parágrafo anterior.

(...)

Assim, as Organizações Sociais são, conforme definição encontrada na doutrina, "pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, instituídas por iniciativa de particulares, qualificadas para desempenhar serviços de interesse público, não exclusivos do Estado, com incentivo (recursos financeiros) e fiscalização pelo Poder Público, mediante instrumento jurídico, qual seja, contrato de gestão".

O referido contrato é "ajuste celebrado com as Organizações Sociais para lhes ampliar a autonomia gerencial, orçamentária e financeira, para lhes prestar vários auxílios e lhes fixar metas de desempenho na consecução de seus objetivos"

(...)

Assim, cumpre à RNP, no cumprimento de sua missão institucional, privilegiar as metas e indicadores estabelecidos no Contrato de Gestão, de forma eficiente e com eficácia.

Outrossim, faz-se necessária a compreensão sobre o Instrumento Jurídico "Contrato de Gestão", em razão de sua natureza não ser a de um contrato comum, de se tratar de instrumento hábil para o REPASSE dos recursos financeiros da União para a RNP realizar os serviços para o qual foi qualificada e de conter as metas estabelecidas pelo Governo Federal as quais deverão ser atingidas.

(...)

O Termo Aditivo ao Contrato de Gestão é um instrumento utilizado para alterar o contrato de gestão. Pode dispor, por exemplo, sobre a inclusão ou exclusão de cláusulas, a revisão de metas, indicadores e prazos, assim como sobre alterações nos valores originalmente pactuados e autorizações do repasse desses recursos.

(...)

Para o alcance do objeto fixado existe um Programa de Trabalho e metas a serem alcançadas, obrigações, responsabilidades, condições para execução, critérios de avaliação e indicadores de desempenho, sob o acompanhamento e avaliação do Órgão Supervisor do Contrato, o MCTI.

(...)

Cabe ressaltar que, cada ação, projeto, atividade, etc, realizados pela RNP há um objetivo estratégico correspondente, um indicador vinculado e uma meta a ser alcançada,

(...)(...)

A associação sem fins lucrativos RNP não tem atividades próprias, ela se presta ao desenvolvimento das atividades necessárias ao cumprimento do objeto da Organização Social fixado no Contrato de Gestão firmado com a União, por intermédio do MCTI.

Do exame da resposta do fiscalizado, constata-se que seus argumentos somente corroboram o entendimento do Fisco de que tanto as receitas provenientes do contrato de gestão, dos demais contratos, convênios, etc, quanto às demais escrituradas não se enquadram no conceito de decorrentes de atividades próprias da entidade, visto que não são 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, sendo exigida inclusive, nos referidos instrumentos, contraprestação de serviços por parte do fiscalizado, atingimento de metas, prazos, etc, o que configura a incidência da COFINS sobre as referidas receitas.

Outro elemento que reforça a existência do caráter contraprestacional das receitas auferidas, tanto do contrato de gestão como dos convênios firmados com a FINEP, é que o fiscalizado escritura os recursos recebidos inicialmente como obrigação em conta de passivo, conforme sua resposta datada de 03/09/2012 (item 8). Ademais, na subcláusula segunda da cláusula décima primeira do referido Contrato de Gestão consta que, no caso de rescisão deste, a RNP deverá, de imediato, prestar contas da gestão dos recursos recebidos à conta do Contrato de Gestão, procedendo à apuração e à devolução do saldo existente. Além disso, não obstante nos contratos, convênios, propostas, entre outros instrumentos, firmados pelo fiscalizado constarem nomenclaturas diversas (Convênio, Convênio de cooperação, Contrato de prestação de serviços, Contrato/Termo de patrocínio, Termo de

cooperação técnica, etc), da leitura destes, verifica-se os recursos auferidos estão vinculados à exigência de contraprestação de serviços, divulgações, etc, a ser cumprida pelo contribuinte acima identificado.

Quanto à base de cálculo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social COFINS, com a incidência não cumulativa, o art. 1º da lei nº 10.833/2003, dispõe que tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

Elencamos abaixo as rubricas contábeis analíticas das receitas de contratos e de prestação de serviços escrituradas no livro razão que não se enquadram como decorrentes de atividades próprias da entidade:

RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS 6.1.01.01

• CGEE 6.1.01.01.03

• ESRRJ

6.1.01.01.05

• ESRJP

6.1.01.01.06

• ESRDF

6.1.01.01.07

• ESRPA

6.1.01.01.08

• ESRMT

6.1.01.01.09

RECEITAS DE CONTRATOS 6.1.01.02

• RECEITA DE GESTÃO 6.1.01.02.01

• RECEITA DE CONVÊNIO 6.1.01.02.02

• RECEITA GICA 6.1.01.02.05

• RECEITA REDHCOMEP 6.1.01.02.06

• RECEITA RUTE 6.1.01.02.07

• RECEITA TICAMPI 6.1.01.02.08

Ressalte-se que os arts. 13, IV, e 14, X, da Medida Provisória nº 2.15835, de 24 de agosto de 2001, estabelecem o seguinte:

"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."

A IN SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002 estabelece em seus arts. 9º e 47:

"Art. 9º São contribuintes do PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários as seguintes entidades: (...)

IV instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, que preencham as condições e requisitos do art. 15 da Lei nº 9.532. de 1997:

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 lixadas 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." (grifos nossos)

Verifica-se, portanto, que a Medida Provisória nº 2.15835/ 2001, em seu artigo 14, de maneira clara e objetiva, concede isenção da COFINS a partir de fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, em relação às receitas relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o seu artigo 13. No entanto, os dispositivos da Medida Provisória nº 2.15835/ 2001 ao se referirem expressamente às pessoas jurídicas de que trata o art. 15 da Lei nº 9.532/97, estão, como se observa, condicionando o exercício das prerrogativas que conferem ao atendimento das exigências constantes dessa lei. Dessa forma, somente as "instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações que cumpram as condições e requisitos legais previstos no art 15 da Lei nº 9.532/97, poderão calcular o PIS/Pasep com base na folha de salários e terão as receitas de atividades próprias isentas da COFINS, a partir de 1º de fevereiro de 1999.

Para corroborar este entendimento, foi publicado o Decreto nº 4.524, em 17 de dezembro de 2002, que ao regulamentar as contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, praticamente repetiu os dispositivos da citada Medida Provisória, no que se refere à isenção da COFINS em seus artigos 9º e 46, nos seguintes termos:

Decreto nº 4.524, de 17/12/2002

(...)

Art. 9º. São contribuintes do PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários as seguintes entidades (Medida Provisória nº 2.15835, de 2001, art. 13):

(...)

IV instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, que preencham as condições e requisitos do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;

Art. 46. As entidades relacionadas no art. 9º deste Decreto (Constituição Federal, art. 195, § 7º, e Medida Provisória nº 2.15835, de 2001, art. 13, art. 14, inciso X, e art. 17):

I não contribuem para o PIS/Pasep incidente sobre o faturamento; e

II são isentas da Cofins com relação às receitas derivadas de suas atividades próprias." (grifos nossos)

Depreende-se, portanto, que o benefício de isenção da COFINS aplica-se somente às receitas advindas das atividades próprias das entidades. Assim, as receitas auferidas pelo fiscalizado, que não atendem ao critério para enquadramento como "receitas de atividades próprias", estão sujeitas à tributação da COFINS de acordo com o regime não cumulativo, em conformidade com a Lei nº 10.833/2003 e mediante aplicação da alíquota de 7,6%, sendo, neste caso, possível a dedução de créditos, observados os limites e requisitos previstos na legislação.

Ressalte-se que o primeiro fato gerador constante do auto de infração ocorreu em janeiro de 2008, quando já se encontrava em vigor a Lei 10.833/2003, que instituiu o regime não cumulativo da COFINS. Tal regime passou a ser, a partir de fevereiro de 2004, a regra geral aplicável às pessoas jurídicas sujeitas ao recolhimento da contribuição.

As exceções ao regime geral encontram-se relacionadas no artigo 10 da Lei 10.833/2003.

Os incisos I a VI do dispositivo acima (art. 10) relacionam as pessoas jurídicas que permanecem sujeitas à COFINS no regime de apuração cumulativo. Não se verifica, contudo, a possibilidade de enquadrar a autuada em uma das hipóteses neles previstas.

Ao examinarmos os Dacon apresentados pelo contribuinte supracitado, relativos ao ano-calendário de 2008, constatou-se que não foi oferecida à tributação da COFINS a totalidade das receitas não decorrentes de suas atividades próprias, escrituradas nas rubricas contábeis nsº 6.1.01.01 e 6.1.01.02 (receitas de prestação de serviços e receitas de contratos, respectivamente), o que enseja lavratura de Auto de Infração da COFINS.

Dessa forma, elaboramos "Demonstrativo de Apuração da COFINS Não cumulativa", relativo aos meses de JAN/2008 e de ABR/2008 a DEZ/2008, parte integrante e inseparável do presente Termo Fiscal, no qual foi apurada Insuficiência de Recolhimento/Declaração da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS.

Importante ressaltar que o referido demonstrativo da COFINS foi elaborado de acordo com os dados constantes no livro razão da fiscalizada, sendo que, para fins de apuração da base de cálculo do tributo, os valores transferidos das contas de "Receita de Contratos 6.1.01.02", relativos aos meses de

junho, setembro, outubro, novembro e dezembro do ano-calendário de 2008, para as contas de "Receitas de Prestação de Serviços 6.1.01.01", somente foram considerados nas contas de "Receitas de Contratos" (vide resposta, datada de 03/09/2012, aos itens 2 e 3 do Termo de Intimação de 17/08/2012 (planilhas "Serviços 2008" e "Quadro Demonstrativo Geral 2008"), assim como lançamentos de receitas transferidas e Dacon do fiscalizado, em anexo).

Observe-se que os valores mensais de receitas constantes na conta "Receitas de Prestação de Serviços 6.1.01.01" (sem os referidos valores de receitas transferidos da 6.1.01.02), são iguais aos da planilha "SERVIÇOS 2008" apresentada em sua resposta datada de 03/09/2012 (itens 2 e 3), com exceção do mês de maio de 2008. Além disso, conforme citado anteriormente, os valores mensais de receitas constantes na planilha "QUADRO DEMONSTRATIVO GERAL 2008" são idênticos aos das informadas nos Dacon do fiscalizado como sujeitas à COFINS, sendo que inúmeras notas fiscais de serviços se encontram escrituradas na conta nº 6.1.01.02.02 (Receita de Convênios) e não somente na conta 6.1.01.01, conforme alega o fiscalizado em sua resposta datada 28/03/2013.

Depreende-se, portanto, que o fiscalizado não oferece à tributação da COFINS, a totalidade das receitas que não se enquadram no conceito de decorrentes de atividades próprias, conforme já relatado, mormente às escrituradas nas contas de "Receitas de Contratos 6.1.01.02", fato que enseja lavratura de Auto de Infração.

Não foram incluídos na base de cálculo da COFINS não cumulativa os rendimentos de aplicações financeiras, visto que a alíquota desta contribuição incidente sobre as receitas financeiras ficou reduzida a zero, consoante o disposto no decreto nº 5.442/2005.

Ademais, da COFINS apurada mensalmente somente foram descontados valores de créditos decorrentes de aquisições no mercado interno, que estavam informados nos Dacon de JANEIRO/2008 a DEZEMBRO/2008, visto que intimado a apresentar demonstrativos e documentos de apuração dos créditos da COFINS dos referidos meses, vinculados à totalidade das receitas que não se enquadram no conceito de atividades próprias (rubricas nsº 6.1.01.01 e 6.1.01.02), o contribuinte supracitado não atendeu à citada Intimação Fiscal efetuada em 18/03/2013.

*Cabe ressaltar ainda que o lançamento relativo ao mês de JANEIRO/2008 foi efetuado com base no art. 173, inciso I da Lei nº 5.172/66, tendo em vista que o sujeito passivo não antecipou o correspondente pagamento da COFINS, inobservando o disposto no art. 150 desta mesma Lei (lançamento por homologação)
[...]"*

Notificada da exigência, a fiscalizada apresentou a impugnação de fls. 1923 a 1965, na qual contesta o lançamento argumentando em síntese o que segue.

A presente autuação tem por finalidade cobrar débitos de COFINS relativos aos meses de janeiro e abril a dezembro do ano-calendário de 2008 em razão de suposto recolhimento a menor que teria sido efetuado pela Impugnante como consequência de um alegado erro na identificação da base de cálculo da contribuição.

O erro na identificação da base de cálculo teria ocorrido porque, segundo o Fiscal Autuante, a Impugnante teria deixado de incluir na base de cálculo da contribuição determinadas receitas escrituradas em sua contabilidade, que não se enquadrariam no conceito de "receitas decorrentes de atividades próprias da entidade" e, portanto, não gozariam da isenção prevista no art. 14 da Medida Provisória nº 2.15835/ 2001, no art. 46 do Decreto nº 4.524/2002 , e reproduzida no art. 47, inciso II da Instrução Normativa nº 247/2002.

Ocorre que, de forma contrária ao que foi alegado pelo Fiscal Autuante, a Impugnante não incorreu em nenhum erro ao identificar sua receita bruta, passível de compor a base de incidência da COFINS.

Na verdade, o que ocorreu foi um flagrante equívoco por parte do Fiscal Autuante ao tentar classificar os ingressos de recursos recebidos pela Impugnante, que é uma Organização Social qualificada nos termos da Lei nº 9.637/98, e que não apura receita propriamente dita, mas sim recebe repasses do Governo Federal, através do Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação ("MCTI") para consecução de sua missão. Tal equívoco gerou a cobrança ora pretendida, que não merece prosperar, como se passa a expor. Conforme se observa do relatório elaborado pela fiscalização ("Termo de Verificação Fiscal Anexo ao Auto de Infração"), especialmente na parte da descrição dos fatos que ensejaram a cobrança, entendeu o Fiscal Autuante que "as receitas auferidas pelo fiscalizado não são derivadas de atividades próprias da entidade" e, prosseguindo em sua análise, diz ter sido "apurada a ocorrência de caráter contra-prestacional direto pelos serviços prestados" por uma associação civil ao Governo Federal com base no contrato de gestão firmado com o MCTI.

A partir da simples leitura da descrição dos fatos elaborada pelo Fiscal Autuante, a Impugnante destaca o equívoco da autuação, uma vez que não realiza a "prestação de serviços" que lhe foi imputada pelo fisco, mas sim executa atividades de cunho público, através de instrumento jurídico firmado com a União, com a finalidade de auxiliar a promover a implementação e desenvolvimento da Política Nacional de Ciência, Tecnologia e Inovação.

Tal fato seria perfeitamente identificável pelo Fiscal Autuante ao analisar corretamente o contrato de gestão (Doc. nº 3) celebrado pela Impugnante e

a União Federal, por intermédio do MCTI, ao qual não deve ser conferida a classificação de prestação de serviços, conforme pretende o Fiscal Autuante. Não há qualquer similaridade jurídica entre o instrumento jurídico firmado pela Impugnante, nomeado por lei como "contrato de gestão", através do qual recebe repasses orçamentários, com um contrato de prestação de serviços comumente firmado entre particulares visando benefícios mútuos, ou mesmo contratos firmados com o Poder Público para mera prestação de serviços. É de se notar que o contrato de gestão tem previsão específica e natureza jurídica peculiar. Não se trata de um instrumento que pode ser firmado com qualquer ente privado, como é o caso do contrato de prestação de serviços; pelo contrário, seu âmbito de eficácia está restrito à celebração entre Poder Público e entidades qualificadas (por ato do Executivo) como Organização Social.

Talvez por não ter se aprofundado na análise da regulamentação específica conferida pelo legislador aos instrumentos desta espécie, o Fiscal Autuante pretendeu conferir a este vínculo entre Poder Público e Organização Social, características de bilateralidade, contraprestação, lucratividade e benefícios mútuos que não se coadunam com os verdadeiros objetivos deste instrumento, tampouco com a realidade dos fatos.

Com efeito, no âmbito de um contrato de gestão, a organização social atua como verdadeiro prolongamento do Estado, um braço operacional, que executa as atividades que, por sua natureza e peculiaridades, o próprio Estado poderia exercer diretamente, mas preferiu delegar a uma entidade privada.

Desta forma, as atividades desenvolvidas e executadas pela organização social, em função do contrato de gestão, revestem-se de caráter puramente público, configurando uma forma de o Estado promover o interesse público indiretamente, utilizando-se de entidades de cunho social. Não se trata, portanto, de serviços prestados pela Impugnante em prol do Estado.

Trata-se, isso sim, de execução de atividades de cunho público pelo Estado, por meio da Impugnante, em prol da sociedade como um todo, haja vista que são atividades de interesse supra-individual, cujo desenvolvimento tem como objetivo beneficiar não as partes que firmaram o contrato de gestão, mas sim toda a coletividade.

A Impugnante necessita, para que possa manter a execução de suas atividades, de repasses orçamentários da União, destinados especificamente pela Lei Orçamentária para aplicação em seus objetivos.

Em verdade, conforme claramente previsto nas cláusulas do contrato de gestão supostamente analisado pelo Fiscal Autuante, a Impugnante é mantida pelo Poder Público, através de repasses orçamentários, que deverão ser aplicados no fomento das atividades indicadas no contrato de gestão.

Portanto, existe claro equívoco na leitura, interpretação e conhecimento dos termos do instrumento analisado, uma vez que o contrato de gestão firmado

entre a Impugnante e o MCTI é um tipo peculiar de contrato administrativo, previsto pela Lei nº 9.637/98; ao passo que o Fiscal Autuante o enquadrrou como contrato de prestação de serviços, a despeito de todas as suas cláusulas especiais.

Não fossem suficientes para desqualificar o Auto de Infração os fatos acima narrados, que demonstram, no mínimo, uma análise superficial do instrumento celebrado pela Impugnante, tem-se também o fato de que o Fiscal Autuante, ignorando toda a documentação e esclarecimentos fornecidos pela Impugnante no curso da fiscalização, pretendeu qualifica-la como "empresa" (sociedade empresarial, portanto), o que é totalmente equivocado!

Na tentativa de justificar a sua ação fiscal, a autoridade administrativa em questão incorreu em erro grave na identificação e qualificação jurídica da Impugnante, matéria central e de suma relevância para o deslinde da presente demanda.

O próprio Código Civil ("CC/02"), ao tratar das pessoas jurídicas de direito privado, deixa bastante claro que sociedades ("empresas") são diferentes de associações, inclusive indicando estes tipos em incisos diferentes, conforme abaixo:

"Art. 44. São pessoas jurídicas de direito privado:

I as associações;

II as sociedades;

III as fundações.

IV as organizações religiosas;

V os partidos políticos.

VI as empresas individuais de responsabilidade limitada". A doutrina especializada faz coro nessa afirmação.

Bem, pelo só fato de qualificar uma associação civil, que por definição é totalmente apartada de finalidade lucrativa, como "empresa" (sociedade empresária), cujo fim principal é a obtenção de lucro para distribuição entre seus sócios, podemos afirmar que o fiscal partiu de premissas jurídicas e fáticas totalmente dissociadas da realidade ao lavrar o Auto de Infração em referência.

Como visto, os fatos considerados pelos agentes fiscais para fins de apuração de débitos de COFINS supostamente devidos pela Impugnante não correspondem à realidade, maculando com o vício de nulidade o Auto de Infração ora impugnado. O Decreto-Lei nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal, prevê os requisitos que o auto de infração deverá conter para ser válido, conforme se destaca:

"10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I a qualificação do autuado;

II o local, a data e a hora da lavratura;

III a descrição do fato:

IV a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la

No prazo de trinta dias;

VI a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula."

No presente caso, verifica-se clara violação ao inciso III, já que os fatos descritos pela fiscalização não correspondem à realidade, não guardando relação com a atividade efetivamente desenvolvida pela Impugnante.

Conforme sabido, o lançamento traduz uma atividade vinculada do fisco, sendo dever da fiscalização apurar a verdade dos fatos antes de proceder à lavratura de autos de infração. No presente caso, após a devida análise dos documentos e informações fornecidos pela Impugnante, restando dúvidas por parte da fiscalização, deveriam os agentes fiscais, com fulcro no Princípio da Busca da Verdade Material, ter solicitado esclarecimentos adicionais ainda na fase de fiscalização, e não simplesmente proceder à lavratura de Auto de Infração que, por não traduzir a realidade, é nulo de pleno direito.

Posto isto, seja pelos equívocos que a presente autuação traduz, seja pela falta de diligência dos agentes fiscais quando da análise dos documentos e da apuração das atividades efetivamente executadas, a Impugnante requer seja o Auto de Infração e atos posteriores declarados nulos de pleno direito, com o consequente arquivamento do presente processo administrativo.

Antes de qualquer análise quanto ao mérito da presente autuação, é necessário esclarecer que parte do débito apurado pelo Fiscal Autuante se encontra alcançado pela decadência. No presente caso, o Auto de Infração abrangeu períodos do ano-calendário de 2008, tendo sua lavratura ocorrido apenas em 22.04.2013.

Verifica-se, então, que em relação às operações ocorridas no mês de janeiro de 2008, quando da lavratura do Auto de Infração já havia transcorrido o quinquênio legal para homologação expressa ou rejeição dos lançamentos pelo agente fiscal, tendo, portanto, ocorrido a homologação tácita desses lançamentos.

Como sabido, no que se refere aos tributos lançados por homologação, como é o caso da COFINS, a contagem do prazo decadencial tem como dies a quo aquele previsto no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional ("CTN"), ou seja, 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador.

Em relação ao lançamento por homologação, entendem a doutrina e a jurisprudência que a regra do art. 150, § 4º do CTN se aplica a uma atividade prévia do contribuinte que será homologada (de forma expressa ou tácita) ou não pelos agentes fiscais.

Na maioria dos casos, essa atividade prévia culmina com o pagamento do tributo de forma antecipada pelo contribuinte, cabendo ao fisco a homologação ou não desse pagamento.

Entretanto, nem sempre o ato a ser homologado será o pagamento, até porque nem sempre o pagamento será devido, tais como nas hipóteses de imunidade, isenção, alíquota zero e nas hipóteses de utilização de créditos, que se verifiquem em montante superior aos débitos, atendida a não cumulatividade.

Nessas hipóteses, o que é homologado pelo fisco é a atividade do sujeito passivo de informar à ocorrência do fato gerador do imposto abrangido por alguma das hipóteses de dispensa de pagamento.

Assim sendo, nesses casos, por óbvio, a ausência de pagamento não tem o condão de converter o lançamento por homologação (art. 150, § 4º CTN) em lançamento de ofício (art. 173, I CTN), pois o não recolhimento não representa infração, mas sim respeito às normas tributárias vigentes.

Sendo a COFINS um tributo lançado por homologação, e se enquadrando a Impugnante na hipótese de não-incidência ou, no mínimo, de isenção da COFINS, a contagem do prazo para que os agentes fiscais apurassem o evento informado pelo contribuinte e o homologassem é de 5 (cinco) anos, contados da realização do fato gerador, na forma prevista no art. 150, § 4º do CTN.

No presente caso, a Impugnante procedeu da forma como deveria, cumprindo com as diversas obrigações acessórias à que está vinculada (o que nunca foi questionado pelo Fiscal Autuante) e somente não procedeu ao pagamento justamente porque não havia pagamento a ser feito em razão da isenção da COFINS.

Ante

o lapso temporal transcorrido entre a ocorrência do fato gerador e a lavratura do auto de infração, temse operada a preclusão do direito da Fazenda Nacional em relação à COFINS do período de janeiro de 2008, sendo já por este motivo claramente equivocada a pretensão fiscal de incluir na presente autuação tributo relativo a recursos recebidos há mais de 5 (cinco) anos, tratandose, portanto, de lançamentos já tacitamente homologados. Por todo o exposto, faz-se mister reconhecer a decadência de parte do débito objeto do auto de infração, o que por si só já seria suficiente para macular de nulidade parte do lançamento pretendido pelo Fiscal Autuante.

Continuando com a análise dos vícios que maculam o auto de infração, destaca a Impugnante que o Fiscal Autuante, a despeito de considerar que a infração cometida foi "Falta/Insuficiência de recolhimento/declaração da COFINS Incidência Não cumulativa", quando da apuração da COFINS

supostamente devida, apesar de entender como faturamento mensal montante que não se enquadra nesta definição, desconsiderou os valores dos créditos correspondentes aos bens e serviços utilizados como insumo na suposta prestação de serviços levada a cabo pela Impugnante. Com efeito, ignorando o tratamento tributário específico que rege a Impugnante e suas atividades, utilizou-se o Fiscal Autuante dos valores de "receitas" escriturados pela Impugnante para calcular o montante sobre o qual incidiria a COFINS e as multas pretendidas, sem, entretanto, considerar em seus cálculos os créditos relativos aos insumos a que teria direito a Impugnante, caso suas receitas fossem tributadas!

Portanto, segundo o Fiscal Autuante, a receita dos supostos serviços prestados pela Impugnante seria tributada pela COFINS sob o regime de incidência não cumulativo, haja vista que não considera esta receita isenta da contribuição, porém deixou de apurar em seus cálculos os créditos a que teria direito a Impugnante relativos aos insumos.

Agindo desta forma, resta clara a violação ao regime não cumulativo de apuração da COFINS, aplicável a esta contribuição por força do art. 3º da Lei 10.833/03.

Segundo este princípio, na apuração da COFINS devem ser descontados os créditos relativos aos bens e serviços utilizados como insumos pelo contribuinte em sua atividade, tais como créditos decorrentes de aluguéis de prédios e benfeitorias em imóveis, apenas para citar alguns exemplos.

Como visto, o princípio da não cumulatividade traduz-se mesmo em garantia constitucional do contribuinte, devendo sempre ser observado, apurando-se os créditos da contribuição embutidos nos insumos utilizados pelo contribuinte para desenvolver sua atividade.

O próprio Fiscal Autuante deixa claro em suas razões que entende que a Impugnante estaria sujeita à incidência não cumulativa da COFINS, à alíquota de 7,6%, observados os créditos existentes.

Bem, se o próprio Fiscal Autuante entende que há receita tributável pela COFINS, e conclui que deveria haver o aproveitamento dos créditos relativos aos bens e serviços utilizados como insumos na suposta prestação de serviço que está atribuindo à Impugnante, a ausência de abatimento destes créditos nos cálculos indicados no Auto de Infração representa contradição insuperável.

Afinal, nos termos do art. 142 do CTN, é obrigação do Fiscal Autuante, ao realizar o lançamento, não apenas indicar a infração cometida pelo contribuinte, como também apurar o montante efetivamente devido, inclusive abatendo desse montante os créditos eventualmente detidos pelo contribuinte.

A presente autuação decorreu basicamente da interpretação equivocada conferida pelo Fiscal Autuante ao ingresso de recursos na contabilidade da Impugnante, uma vez que não se tratam de receitas oriundas da prestação de

serviços como pretende a fiscalização, mas repasses orçamentários realizados pelo Governo Federal para investimentos na persecução de sua missão, conforme expressamente previsto no contrato de gestão (vide Doc. nº 3) firmado pela Impugnante.

As Organizações Sociais, por sua própria natureza, recebem recursos através de repasses feitos pelo Poder Público, com o fito exclusivo de aplicar estes recursos em seus objetivos sociais que, não por acaso, são idênticos às missões a elas atribuídas pelo contrato de gestão firmado com o MCTI.

Os recursos repassados pelo Poder Público estão vinculados ao desenvolvimento do objetivo social da Organização Social, que é a atividade para a qual foi constituída e qualificada pelo próprio Poder Público e, portanto, nada mais são do que repasses necessários ao desenvolvimento e financiamento de suas atividades, não podendo sequer ser qualificados tecnicamente como "receita", haja vista que nem mesmo integram definitivamente o patrimônio da Impugnante. Além disso, por não serem recursos oriundos da prestação de serviços com caráter contraprestacional, mas sim de atividades desempenhadas no âmbito das funções para as quais a Impugnante foi instituída, a despeito da interpretação fiscal, estes ingressos estão incluídos, no mínimo, no âmbito da isenção prevista no art. 14 da MP 2.15835/ 2001, e reproduzida no art. 47, inciso II da IN 247/2002, razão pela qual a presente autuação não merece prosperar.

A Impugnante foi constituída sob a forma de associação civil sem fins lucrativos, qualificada como organização social pelo Governo Federal, com o objetivo (missão) de promover o uso inovador de redes avançadas no Brasil, provendo conectividade, melhorando a infraestrutura de redes em nível nacional, metropolitano e local (redes campi); atendendo as demandas de comunidades específicas (telemedicina, biodiversidade, astronomia, etc); e promovendo a capacitação de recursos humanos em tecnologia da informação e comunicação, tudo conforme o art. 4º, parágrafo único, de seu Estatuto Social (vide Doc. nº 1).

De fato, a Impugnante foi constituída como associação civil sem fins lucrativos em 11.11.1999 e, em 09.01.2002, obteve do Governo Federal a qualificação de Organização Social, através do Decreto nº 4.077/2002 (Doc. nº 4) conforme abaixo transcrito:

"Art. 1º É qualificada como Organização Social a Associação Rede Nacional de Ensino e Pesquisa RNP, com sede na cidade do Rio de Janeiro, Estado do Rio de Janeiro, portadora do CNPJ nº 03.508.097/000136, cujo objetivo é a execução de atividades de pesquisas tecnológicas em redes, de desenvolvimento e operação de meios e serviços de redes avançadas e do desenvolvimento tecnológico na área de redes, mediante celebração de contrato de gestão a ser firmado com o Ministério da Ciência e Tecnologia."

A partir de então passou a ser declarada como entidade de interesse social e utilidade pública, para todos os efeitos legais, nos termos do art. 11 da Lei

9.637/98. *Tal qualificação a tornou apta, ainda, a desenvolver políticas públicas sob o acompanhamento e avaliação de metas de gestão estabelecidas pelo Poder Público.*

Tendo estas considerações em mente, faz-se necessário avaliar as características deste tipo de entidade, a razão de sua instituição e o tratamento específico a elas atribuído em razão da função que desempenham perante a sociedade.

O título "Organização Social" foi instituído pela Lei nº 9.637/98 no contexto do Programa Nacional de Publicização PNP, cujo objetivo era estabelecer diretrizes e critérios para a qualificação de organizações sociais, visando assegurar que elas absorveriam atividades desenvolvidas por órgãos públicos da União, especialmente nas áreas de ensino, pesquisa científica, desenvolvimento tecnológico, proteção e preservação do meio ambiente, cultura e saúde.

Através deste título conferido a determinadas entidades de direito privado sem fins lucrativos, a atividade que antes era ou deveria ser executada diretamente pelo Poder Público passa a ser executada por entidade privada. A própria doutrina especializada destaca esta característica da qualificação, tratando desta forma de delegação de função pública em favor das organizações sociais.

Também de acordo com a doutrina especializada, estas organizações sociais ocupariam o denominado "terceiro setor", um espaço privado, integrado por entidades destinadas ao cumprimento de tarefas com índole e finalidades públicas, mediante fomento estatal. Pretendeu-se com estas entidades a implementação na Administração Pública de pessoas privadas cuja existência visasse atender e cumprir interesses públicos.

A atribuição desta qualificação a estas entidades, portanto, decorre da necessidade de se superar o engessamento que trava as ações do Estado, em razão da excessiva burocracia que as tangencia, afastando-se das atividades de mercado por não ostentarem qualquer finalidade lucrativa.

Com isso, o Poder Público transferiu para as organizações sociais atividades antes desempenhadas por órgãos públicos, atribuindo a estas entidades a execução da mesma atividade, não mais como serviço, e sim como atividade privada de interesse público, que será fomentada pelo Estado mediante a celebração de contratos de gestão.

As entidades de direito privado que receberam o título de organização social, portanto, atuam verdadeiramente como longa manus do Estado; sua atividade principal é a execução de tarefas de interesse público à população em geral, que foi para elas transferida como forma de otimizar a execução da atividade, em obediência aos princípios da moralidade e eficiência previstos no art. 37 da Constituição Federal de 1988, conforme prevê o art. 20 da Lei nº 9637/98.

"Art. 20. Será criado, mediante decreto do Poder Executivo, o Programa Nacional de Publicização PNP, com o objetivo de estabelecer diretrizes e critérios para a qualificação de organizações sociais, a fim de assegurar a absorção de atividades desenvolvidas por entidades ou órgãos públicos da União, que atuem nas atividades referidas no art. 1º, por organizações sociais, qualificadas na forma desta Lei, observadas as seguintes diretrizes:

I ênfase no atendimento do cidadão-cliente;

II ênfase nos resultados, qualitativos e quantitativos nos prazos pactuados;

III controle social das ações de forma transparente."

É como se o próprio Estado estivesse abrindo mão de determinadas tarefas de interesse social, transferindo sua execução mediante a conferência deste título a pessoas privadas. Nesse contexto, cabe à Administração Pública apenas fomentar e controlar os particulares que exercem esta categoria de atividades públicas, desvinculando-se da responsabilidade por sua execução.

Os dispositivos da Lei nº 9.637/98, acima citada, vem corroborar este entendimento, determinando que a qualificação seja concedida apenas às pessoas jurídicas sem fins lucrativos cujas atividades sejam nitidamente de interesse público, conforme art. 1º da referida Lei:

"Art. 1 O Poder Executivo poderá qualificar como organizações sociais pessoas) jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, cujas atividades sejam dirigidas ao ensino, à pesquisa científica, ao desenvolvimento tecnológico, à proteção e preservação do meio ambiente, à cultura e à saúde, atendidos aos requisitos previstos nesta Lei."

De acordo com o modelo acima narrado, partindo da premissa que estas organizações sociais são entes privados que executam atividades de interesse público, podemos elencar as seguintes características deste tipo de entidade:

(a) não exercem atividades "exclusivas" (serviços que somente o Estado pode realizar);

(b) suas atividades são desenvolvidas apenas nos campos da educação, meio ambiente, cultura e saúde (áreas de interesse público);

(c) desempenham funções de interesse supraindividual (em favor de toda a coletividade, sem interesse egoístico); e (d) sua atividade é desenvolvida por entes privados através do recebimento de recursos do Poder Público, que financia as organizações sociais através do repasse de recursos, denominado "fomento".

Em razão das características acima enumeradas, e justamente por se tratar de longa manus do Estado, a estas entidades podem ser afetados os bens e servidores públicos

necessários ao cumprimento das diretrizes do contrato de gestão firmado com o Poder Público,

conforme previsão dos arts. 12 e seguintes da Lei nº 9.637/98. Esta previsão deixa ainda mais

clara a principal característica destas entidades: o fato de serem entidades de direito privado, desenvolvendo atividades de interesse público, em nome, com patrimônio e pessoas oriundas da Administração Pública.

Ultrapassados

os principais contornos da qualificação de organizações sociais, passaremos agora a analisar especificamente a natureza do contrato que vincula a

organização social ao Poder Público, respaldando os repasses recebidos por aquelas entidades a título de fomento.

A formação do vínculo entre a organização social e o Poder Público se dá através da celebração do denominado "contrato de gestão". Este é o instrumento de implementação, supervisão e avaliação de políticas públicas, de forma descentralizada, racionalizada e dotada de autonomia, na medida em que vincula recursos ao atingimento de finalidades públicas, para fomento e execução da missão da organização social.

Eis a definição trazida pela Lei nº 9.637/98:

“Art. 5º Para os efeitos desta Lei, entende-se por contrato de gestão o instrumento firmado entre o Poder Público e a entidade qualificada como organização social, com vistas à formação de parceria entre as partes para fomento e execução de atividades relativas às áreas relacionadas no art. 1º.”

Não há qualquer menção na definição de contrato de gestão, seja na do texto legal, seja na do instrumento firmado pela Impugnante, que reflita a contratação de serviços em caráter contraprestacional. Como instrumento de acompanhamento e supervisão de cumprimento das metas atribuídas às organizações sociais, o contrato de gestão permite a definição e a adoção de estratégias de ação que se mostrem necessárias para oferecer à organização social melhores condições para o atingimento de seus objetivos e metas.

Através deste instrumento se fixam metas a serem cumpridas pela entidade em busca de eficiência; para incentivá-las, o Poder Público concede auxílios de diversos tipos, sujeitando a entidade a um controle de resultados.

Isto é, por se tratar de uma entidade privada realizando atividades típicas do Poder Público, em seu nome e por ele financiadas, o cumprimento das metas definidas no contrato de gestão é fiscalizado e controlado. Desta fiscalização e respectivo cumprimento da meta determinada pelo Poder Público, depende o "repasso" de recursos destinados ao cumprimento da próxima etapa prevista no contrato. Este controle maior sobre tais atividades ocorre justamente pelo fato de serem atividades desenvolvidas por entes privados, mas mantidas com recursos públicos, daí a existência de "cláusulas prevendo sanções (multas, declaração de inidoneidade para licitar ou contratar com a Administração Pública, reparação/ressarcimento por eventuais danos causados à contratante, etc.) pela inexecução ou atraso injustificado na execução de contratos", como denominou o Fiscal Autuante.

A razão de existir destas cláusulas é justamente o controle e fiscalização pelos quais deve estar sujeito o repasse de recursos públicos para entes particulares, principalmente em razão de estes entes privados estarem exercendo, em nome do Poder Público, atividades que poderiam ser por ele diretamente executadas.

Ainda nesse contexto, o Poder Público define no contrato de gestão o montante que será repassado no período de vigência do contrato, determinando individualmente a parcela desse montante que será destinada a cada projeto desenvolvido pela organização social.

Para deixar este ponto ainda mais claro, basta uma leitura rápida no contrato de gestão celebrado entre a União, através do MCTI, e a Impugnante, bem como seu 10º aditivo (em vigor na época), que prevêem o exato montante de recursos públicos que deverá ser aplicado em cada projeto (vide Doc. nº 3).

Some-se a isto, a previsão da Cláusula Segunda do referido aditivo, onde há o ajuste da Cláusula Sexta do Contrato de Gestão originalmente firmado, e onde identificamos a descrição pormenorizada do cronograma estimado de desembolsos para fomento de atividades sob responsabilidade da Impugnante.

Não há dúvidas, portanto, de que os repasses realizados pelo Poder Público devem ser aplicados especificamente nos projetos indicados no contrato de gestão, sendo esta aplicação de recursos fiscalizada pelo Governo Federal, a fim de evitar desvios de finalidade. Pela exposição acima, podemos afirmar que, a despeito da denominação de contrato, este instrumento não apresenta os indicativos caracterizadores de um contrato propriamente dito, uma vez que ausentes as características de bilateralidade, contraposição de interesses e mesmo a obtenção de benefícios egoísticos.

De fato, como podemos observar do contrato de gestão firmado entre MCTI e a Impugnante, as atividades por esta desenvolvidas não são remuneradas como se houvesse um contrato de prestação de serviços pura e simplesmente, como entende o Fiscal Autuante. Ao contrário, são atividades desenvolvidas por determinação do Poder Público, por ele financiadas e executadas conforme os padrões e metas por ele estipulados.

Só O fato de não haver qualquer ingerência da Impugnante nos termos e ajustes do contrato de gestão já descaracteriza a autonomia presente nas convenções privadas, aproximando este vínculo contratual da figura de um convênio com o Poder Público.

Desta feita, podemos afirmar sem que parem quaisquer dúvidas, que a celebração do contrato de gestão entre a Impugnante e a União, através do MCTI, não tem qualquer condão de bilateralidade ou mesmo de prestação de serviços com intuito lucrativo.

Pelo contrário, a celebração deste contrato visou apenas o estabelecimento de normas e diretrizes que deveriam ser obedecidas e atingidas pela Impugnante no contexto de sua missão.

Tanto é assim que o próprio Fiscal Autuante faz referência (conforme Termo de Verificação Fiscal anexo ao Auto de Infração) à previsão contida na subcláusula segunda da cláusula décima primeira do contrato de gestão ora comentado, na qual fica determinado que no caso de rescisão do contrato a Impugnante deverá, de imediato, prestar contas da gestão dos recursos recebidos à conta do contrato de gestão, procedendo à apuração e à devolução do saldo existente.

Ora, como tratar como contrato de prestação de serviços puro e simples um contrato que possui a cláusula acima referida? Como vislumbrar qualquer bilateralidade ou mesmo caráter contraprestacional em instrumento que prevê a devolução do saldo existente (ainda não aplicado) quando de sua rescisão? Pelas próprias conclusões fiscais, é impossível conferir qualquer intuito lucrativo ao contrato de gestão firmado entre a Impugnante e a União.

Frise-se: Não há qualquer influência da Impugnante na redação do contrato, este é redigido unilateralmente pela União; não há estipulação de remuneração, mas sim de transferência de recursos públicos para aplicação naquele fim específico; não há prestação de serviços à União, pois os serviços são prestados pela própria União através da Impugnante, e tem como beneficiária a sociedade como um todo.

Por todo o exposto, há que se concordar que o instrumento em análise não representa qualquer vínculo de prestação de serviços para a União, configurando apenas uma manifestação plurilateral de compromisso entre as partes, estabelecendo metas que devem ser observadas quando de sua consecução.

A Impugnante, como organização social vinculada ao MCTI, tem como principais atividades prover conectividade, melhorar a infraestrutura de redes nacional e promover a capacitação de recursos humanos em tecnologias da informação e comunicação.

Esta atribuição, contudo, foi originariamente conferida ao MCTI, a quem compete a política nacional de pesquisa científica, tecnológica e inovação; planejamento, coordenação, supervisão e controle das atividades da ciência e tecnologia; política de desenvolvimento de informática e automação; política nacional de biossegurança; política espacial; política nuclear e controle da exportação de bens e serviços sensíveis.

As atribuições relacionadas à política nacional de pesquisa científica, tecnológica e inovação, bem como aquelas diretamente ligadas à política de desenvolvimento de informática e automação foram destacadas para a Secretaria de Política de Informática (SEPIN), a quem cabe propor e implementar ações de políticas públicas e projetos nacionais e

internacionais para o setor de Tecnologias da Informação e Comunicação (TICs), coordenando e acompanhando as medidas necessárias à execução da Política Nacional de Informática e Automação e o desenvolvimento do setor de Software.

Para a implementação e manutenção destas políticas, o MCTI incorporou as duas mais importantes agências de fomento do País a Financiadora de Estudos e Projetos (FINEP) e o Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (CNPq) passando a coordenar o trabalho de execução dos programas e ações que consolidam a Política Nacional de Ciência, Tecnologia e Inovação.

O objetivo dessa política é transformar o setor em componente estratégico do desenvolvimento econômico e social do Brasil, contribuindo para que seus benefícios sejam distribuídos de forma justa a toda a sociedade. Com vistas à execução destes programas de consolidação da Política Nacional de Ciência, Tecnologia e Inovação, algumas entidades foram qualificadas como organizações sociais, de modo a executar e promover estas ações de forma rápida e eficiente, como é o caso da Impugnante.

Neste contexto, foi firmado entre a Impugnante e o MCTI o contrato de gestão que ora se discute, no qual fica bastante clara a delegação de algumas das atribuições do MCTI à Impugnante, principalmente no que se refere ao fomento de atividades de pesquisas tecnológicas em redes e de desenvolvimento e operação de meios e serviços de redes avançados.

As metas e respectivos indicadores do presente Contrato, são detalhados no Anexo I deste instrumento e buscam alcançar os seguintes objetivos estratégicos:

- 1. promover o desenvolvimento tecnológico de novos protocolos, sen/iços e aplicações de redes;*
- 2. prover serviços de infraestrutura de redes IP (Protocolo Internet) avançadas para atividades de pesquisa e desenvolvimento científico e tecnológico, educação e cultura;*
- 3. promover a disseminação de tecnologias de informação e comunicação, através da implantação, em nível de produção de novos protocolos, serviços e aplicações, da capacitação de recursos humanos e da difusão de informações;*
- 4. planejar e empreender projetos de tecnologia de informação e comunicação para o desenvolvimento e uso de aplicações e serviços inovadores." De fato, a RNP Rede Nacional de Pesquisa foi criada, com a participação do MCTI, com o objetivo de construir uma infraestrutura de rede internet nacional para a comunidade acadêmica. A rede começou a ser montada em 1991. Em 94, já atingia todas as regiões do país. Entre 2000 e 2001, a rede foi totalmente atualizada para oferecer suporte a aplicações avançadas. Desde então, o backbone RNP, como é chamado, possui pontos de presença em todos os estados brasileiros.*

A denominada "receita" da Impugnante decorre basicamente de duas fontes: a primeira são os repasses de recursos públicos em razão do contrato de gestão firmado com o Poder Público, em decorrência de sua qualificação como Organização Social; a segunda são os demais contratos firmados com órgãos públicos, exclusivamente em decorrência das atividades que desenvolve no âmbito do contrato de gestão.

Quanto aos ingressos oriundos de repasses de recursos públicos baseados em contrato de gestão firmado com o MCTI, é necessário destacar que sob nenhum ângulo estes repasses podem ser considerados receita da Impugnante, muito menos receita tributável pela COFINS.

As ações da Impugnante representam ação do próprio Poder Público, haja vista que ela é um instrumento posto a serviço do Estado. É por meio da Impugnante, sem nenhuma finalidade lucrativa, que o Estado atua, não havendo sentido na equiparação dos repasses orçamentários, que são pressuposto para execução de suas atividades, com receitas de prestação de serviços. Destaca-se aqui que a Impugnante, por suas próprias características de associação civil sem fins lucrativos qualificada como organização social, não acumula capital ou distribui dividendos sob nenhuma forma para seus membros; todos os recursos repassados em função do contrato de gestão são investidos em projetos, ações e programas estipulados pelo Governo Federal e compatíveis com o objeto definido em seu Estatuto Social.

Nesse ponto, vale dizer que a aplicação destes recursos é supervisionada diretamente pelo MCTI e sua gestão é aprovada pelo Conselho de Administração, dirigente máximo da Organização Social, e que para da Impugnante, nos termos de seu estatuto social e da Lei nº 9.637/98, é composto também por membros do Poder Público. Além disso, a correta utilização destes recursos nos objetivos determinados pelo Governo Federal é controlada pelo Tribunal de Contas da União e pela Controladoria Geral da União, não restando quaisquer dúvidas quanto ao seu investimento em atividades de interesse público. Isto é, os recursos públicos repassados à Impugnante tem um destino definido, que certamente não é a distribuição de lucros a seus membros, o incremento de seu patrimônio ou a acumulação de capital, não havendo forma de caracterizá-los como "receita" tributável.

Por todo o exposto acerca da natureza do vínculo contratual existente, que embasa o recebimento de recursos diretamente do Governo Federal, é forçoso concluir que a Impugnante não obtém qualquer benefício econômico que resulte no aumento de seu patrimônio.

Não há como caracterizar a Impugnante como uma entidade com fins comerciais, cujo resultado é apropriável pelos titulares de seu capital, buscando satisfazer interesses privados.

Pelo contrário, de acordo com a Cláusula Sexta do contrato de gestão em comento (Aditivada pela Cláusula Segunda do Décimo Termo Aditivo ao

Contrato de Gestão), a Impugnante recebe recursos diretamente vinculados a cada um dos projetos desenvolvidos, que devem ser utilizados para aquele fim e em período de tempo previamente fixado, havendo inclusive a obrigatoriedade de reinvestimento dos recursos caso o período se esgote sem sua utilização integral. Bem, não há como se concluir de outra forma senão que os recursos oriundos do contrato de gestão não podem ser caracterizados como receita, conforme pretendeu o Fiscal Autuante, haja vista que sequer ingressam efetivamente no patrimônio da Impugnante, apenas transitam provisoriamente em sua contabilidade.

Nesse sentido, transcrevemos abaixo o entendimento da própria Secretaria da Receita Federal ("SRF") no que concerne à isenção de COFINS sobre as receitas decorrentes de repasses públicos, como é o caso em comento:

*"ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
COFINS EMENTA: BASE DE CÁLCULO. CONVÊNIOS. REPASSES DE RECURSOS PÚBLICOS. Os recursos públicos repassados à entidade privada para execução de convênio firmado entre as partes não caracteriza receita da conveniente, portanto, não compõem a base de cálculo da Cofins. Período de apuração: 01/11/1997 a 31/12/1999" (Acórdão nº 181292 de 10 de Janeiro de 2003)*

Por último, vale destacar que os recursos públicos recebidos do Governo Federal são identificados como "receita" no balanço da Impugnante única e exclusivamente em razão da ausência de um plano de contas específico para este tipo de entidade.

Com efeito, ante a inexistência de uma classificação contábil adequada à natureza destes repasses, a Impugnante optou por declarar tais ingressos como "receita", ainda que tecnicamente incorreto, ao invés de simplesmente omitir das autoridades fiscais o recebimento de tais recursos.

Sendo assim, seja pela natureza da Impugnante, que nada mais é do que um ente privado atuando em prol do interesse público, seja pelas características dos repasses de recursos por ela recebidos, não há como pretender caracterizar estes ingressos como "receita" e, portanto, não há como se entender pela incidência de COFINS.

Ainda que os recebimentos decorrentes do contrato de gestão pudessem ser considerados "receita", o que se admite apenas para fins de argumentação, tais receitas não seriam tributáveis pela COFINS posto que estariam abrangidas por norma de isenção prevista no art. 14 da MP nº 2.15835/01 e no art. 46 do Decreto nº 4.524/02, bem como reproduzida no art. 47, inciso II da IN nº 247/02.

Pois bem, começaremos com a análise dos dispositivos legais em comento, senão vejamos:

"MP 2.15835/01, Art. 14: Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1 de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas: (...)

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

Assim, o art. 14 da MP nº 2.15835/01 prevê que estão isentas da COFINS as receitas relativas às atividades próprias das entidades referidas no art. 13, dentre elas as associações sem fins lucrativos, que prestem os serviços para os quais foram instituídas.

Da mesma forma, o art. 46 do Decreto nº 4.524/02 trouxe a previsão de isenção de COFINS para as receitas das associações sem fins lucrativos que prestem os serviços para os quais instituídas.

"Art. 46: As entidades relacionadas no art. 9º deste Decreto:

I não contribuem para o PIS/Pasep incidente sobre o faturamento; e

II são isentas da Cofins com relação às receitas derivadas de suas atividades próprias."

O mesmo texto foi reproduzido quando da edição da IN nº 247/0229 pela SRF, o que não nos deixa qualquer dúvida quanto à isenção atribuída às receitas de atividades próprias das associações civis sem fins lucrativos que prestem os serviços para os quais foram instituídas.

Ora, conforme esclarecido, a Impugnante é associação civil sem fins lucrativos, qualificada como organização social, cujo objetivo é a execução de atividades de pesquisas tecnológicas em redes, de desenvolvimento e operação de meios e serviços de redes avançadas e do desenvolvimento tecnológico na área de redes.

Como já amplamente demonstrado, todos os recursos recebidos pela Impugnante, seja através do contrato de gestão, seja através de convênios ou mesmo contratos firmados com órgãos públicos, inserem-se no contexto do objetivo fixado quando de sua qualificação, acima transcrito. Não há que se falar, portanto, em cobrança de COFINS sobre as eventuais receitas auferidas pela Impugnante, uma vez que estão abrangidas pela regra de isenção, posto que, na pior das hipóteses, seriam receitas oriundas de prestação de serviços oriundos do escopo fixado no contrato de gestão!

Nesse contexto, cabe destacar que a celebração de contratos com órgãos públicos não deve ser entendida como uma atividade alheia às suas atividades próprias, uma vez que estes contratos se inserem no âmbito de projetos e ações desenvolvidos pela Impugnante por força do contrato de gestão à que está integralmente vinculada.

Ou seja, todos os recursos que ingressam na contabilidade da Impugnante são oriundos do desenvolvimento de suas atividades próprias, pois a realização do objetivo a ela atribuído é sua única atividade, é o único fim para o qual foi constituída, não havendo outra atividade por ela desenvolvida ou mesmo serviço prestado que não estejam contidos no objetivo fixado em contrato de gestão. Contudo, o Fiscal Autuante se prende a dois critérios pouco objetivos para pretender a exclusão da aplicação da isenção legalmente prevista, são eles: a definição de "receita de atividades próprias" e o suposto caráter contraprestacional dos serviços, ambos

veiculados na IN nº 247/02.

No que diz respeito à definição contida na IN nº 247/02, duas considerações devem ser feitas inicialmente. A primeira relativa à ausência de qualquer definição legal para o conceito de "receitas de atividades próprias", não sendo a Instrução Normativa o veículo apto a limitar o alcance de isenção legalmente prevista. A segunda atinente ao perfeito enquadramento das "receitas" da Impugnante no conceito de "receitas de atividades próprias" previsto na IN nº 247/02.

A legislação que trata da isenção de COFINS para as associações civis sem fins lucrativos (caso que seria aplicável à Impugnante) e outras entidades afins, foi bastante contida em seu texto, limitando-se a prever que a isenção abrangerá as receitas decorrentes das atividades próprias destas entidades.

Ora, entende-se como atividade própria toda e qualquer atividade desenvolvida pela entidade que seja diretamente vinculada ao fim para o qual foi constituída, e desde que seja desenvolvida sem fins lucrativos. Esta a única interpretação possível dos art. 13 e 14 da MP nº 2.158/01, que fazem menção apenas aos requisitos previstos no art. 15 da Lei nº 9.532/97.

Este dispositivo, por sua vez, não traz nenhum outro requisito para o gozo da isenção, limitando-se a condicioná-la à prestação dos serviços para os quais houverem sido instituídas, sem fins lucrativos, conforme abaixo transcrito:

"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".

Quanto aos requisitos legalmente previstos, não há qualquer dúvida quanto ao seu preenchimento pela Impugnante, uma vez que goza do benefício de isenção de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido exatamente em virtude desta previsão legal, sem qualquer questionamento por parte da Administração Tributária Federal. Pois bem, a IN nº 247/02, ao conceituar "receitas de atividades próprias" limitou a isenção onde o próprio legislador não pretendeu limitar, conforme o conceito veiculado pelo parágrafo 2º do art. 47 da referida IN:

"§ 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".

Ora, o que pretendeu a administração tributária foi conceituar como "receita de atividade própria" apenas as contribuições, doações, anuidades ou mensalidades recebidas de associados ou mantenedores, excluindo deste conceito qualquer outra forma de ingresso recebida pela entidade, independentemente de sua aplicação na prestação dos serviços para os quais estas entidades houverem sido instituídas, a despeito e em clara contraposição à previsão do art. 15 da Lei nº 9.532/97.

Não há como se concluir de outra forma, senão que a IN nº 247/02 desborda de sua competência regulamentar, pois a ela não cabe definir o conceito de "receitas de atividades próprias", se a lei assim não determinou. Não bastasse tal impropério, a IN nº 247/02 trouxe, ainda, o termo "caráter contraprestacional", sem prever qualquer delimitação precisa de seu significado, bem como das hipóteses de sua aplicação pelo fisco.

Como visto, a IN nº 247/02 não pretendeu apenas regulamentar o conceito de "receitas decorrentes de atividades próprias", mas sim teve o intuito de limitar os ingressos passíveis de isenção, violando não apenas a lei ordinária como também o princípio da legalidade insculpido no art. 150, inciso I da CF/88, restando, portanto, totalmente inválida dos pontos de vista formal e material.

Faça-se aqui a ressalva de que, ainda que a definição contida na IN nº 247/02 pudesse ser aplicada, o que se admite apenas por amor ao debate, os recursos públicos recebidos pela Impugnante estariam plenamente enquadrados nesse conceito.

De fato, o contrato de gestão firmado pela Impugnante, com a União, através do MCTI, teve o condão de tornar a União mantenedora da Impugnante, posto que esta última desenvolve suas atividades e persegue seu objetivo social unicamente em decorrência dos recursos repassados pela União por força do contrato de gestão, sua fonte primeira de custeio.

Sendo assim, os recursos recebidos através dos contratos de gestão firmados pela Impugnante, no âmbito do conceito previsto pela IN nº 247/02, deveriam ser entendidos como receitas decorrentes de contribuições feitas por seu mantenedor, isto é, a União Federal.

Por tais razões, ainda que o conceito limitador de "receitas decorrentes de atividades próprias" previsto na IN nº 247/02 pudesse ser aplicado ao caso em comento, o que se admite apenas a título de argumentação posto que este conceito viola não apenas a lei como também a constituição federal, as receitas da Impugnante decorrentes dos repasses feitos pelo MCTI estariam abrangidas pela isenção de COFINS prevista no art. 14 da MP 2.15835/ 01.

De qualquer ângulo que se observe a questão, é forçoso concluir pela improcedência da cobrança de COFINS em relação aos recursos recebidos pela Impugnante e, conseqüentemente, pela total improcedência do Auto de Infração em referência.

Também no que concerne ao suposto caráter contraprestacional contido nos contratos firmados pela Impugnante, não logrou melhor sorte o Fiscal Autuante. No âmbito destes contratos, não há que se falar em "remuneração" recebida pela Impugnante, posto que não existe qualquer contraprestação. Isso porque, como já exposto, todos os contratos por ela firmados com órgãos públicos prevêem a aplicação dos recursos no desenvolvimento da missão prevista no contrato de gestão.

Os repasses efetuados pela União não são sequer aptos a configurar receita de prestação de serviços, já que a Impugnante não presta serviços para o Estado, pois suas ações representam nada mais do que a atuação do próprio Estado, da qual ela é um instrumento.

Também conforme já amplamente demonstrado nos capítulos destinados à caracterização de organizações sociais e de seu vínculo com o Poder Público, o "atingimento de metas, prazos, etc", para usar as palavras do Fiscal Autuante, são decorrência lógica da fiscalização pelo órgão supervisor (MCTI) da aplicação dos recursos públicos repassados.

A exigência do cumprimento de "obrigações contratuais" não tem o condão de conferir caráter contraprestacional aos serviços desenvolvidos pela Impugnante, pelo contrário, visam apenas conferir a transparência necessária à utilização de recursos públicos por entes de direito privado, o que também torna a Impugnante sujeita ao controle do Tribunal de Contas da União e da Controladoria Geral da União.

Pelo exposto, não há como se concluir de outra forma senão pela total improcedência do Auto de Infração em referência por mais este motivo.

Diante do flagrante equívoco cometido pelo Fiscal Autuante na identificação e caracterização dos ingressos de repasses públicos na contabilidade da Impugnante, considerando que tais ingressos configurariam "receitas" tributáveis pela COFINS, vem a Impugnante requerer a produção de prova pericial contábil, nos termos autorizados pelo art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

A finalidade da prova pericial requerida é demonstrar que, ainda que fosse devida a COFINS sobre os repasses recebidos pela Impugnante, a autuação é totalmente nula tendo em vista que o Fiscal Autuante se furtou de aplicar o princípio da não cumulatividade, posto que não considerou nos cálculos referentes à cobrança os créditos de COFINS detidos pela Impugnante. Nesta oportunidade, a Impugnante nomeia seu perito o Sr. Antonio Eduardo Bertolo, CRCRJ 0605684, CPF 531.756.46700 com endereço profissional na Av. Presidente Vargas, nº 435, 13º andar, Rio de Janeiro RJ, telefone: (21) 22243794.

A Impugnante apresenta os seguintes quesitos, reservando-se o direito de formular quesitos suplementares:

1º Quesito Queira o Sr. Perito informar se no lançamento realizado pelo Fiscal Autuante foram atribuídos créditos de COFINS relativos aos bens e serviços utilizados como insumos durante o período abrangido pela fiscalização ou se o Agente Fiscal se limitou a apurar os débitos de COFINS.

2º Quesito Queira o Sr. Perito informar se, nos livros e registros contábeis e fiscais da Impugnante, existem elementos numéricos suficientes para que fosse possível ao Fiscal Autuante proceder ao cálculo dos créditos de COFINS referentes aos insumos utilizados pela Impugnante no período fiscalizado.

3º Quesito Queira o Sr. Perito informar se, caso fossem atribuídos créditos de COFINS às despesas relativas a bens e serviços utilizados pela Impugnante, e tais créditos fossem considerados pelo Fiscal Autuante na apuração do suposto saldo devedor de COFINS, o valor apurado seria igual ao valor indicado no Auto de Infração ou se haveria divergência.

Por todo o exposto, requer a Impugnante:

- a) que esta Impugnação seja devidamente recebida e encaminhada à autoridade administrativa competente para sua análise e julgamento;
- b) sejam acolhidas a preliminares de nulidade, com a declaração de nulidade do Auto de Infração tendo em vista que:
 - (i) foram desrespeitados os requisitos mínimos de validade previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 para sua lavratura, já que os fatos descritos pela fiscalização não correspondem com a realidade, resultando em violação aos princípios da busca da verdade material, da ampla defesa e do contraditório;
 - (ii) o Auto de Infração abrange período já fulminado pela decadência pois, quando de sua lavratura, já havia transcorrido o quinquênio legal para homologação expressa ou rejeição dos lançamentos pelo agente fiscal nos termos do art. 150, § 4º do CTN; e (iii) foi frontalmente desrespeitado o princípio da não cumulatividade, haja vista que o Fiscal Autuante não considerou no cálculo da autuação os créditos de COFINS detidos pela Impugnante, nos termos do art. 3º da Lei 10.833/03.
- c) sucessivamente, caso entendam V. Sas. por adentrar ao mérito da questão, que seja julgado improcedente o lançamento pretendido, com o cancelamento integral do Auto de Infração, haja vista a total impropriedade da cobrança, posto que pretende a cobrança de COFINS calculada sobre base de cálculo que não corresponde à receita da Impugnante, conforme suficientemente exposto, ou, ainda, se receita fosse, estaria alcançada por norma de isenção de COFINS.

Em sua decisão, a DRJ do Rio de Janeiro I houve por bem manter a autuação, conforme ementa transcrita abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

Nulidade. Pressupostos.

Não padece de nulidade o auto de infração, lavrado por autoridade competente, contra o qual o contribuinte pode exercer o contraditório e a ampla defesa, onde constam os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal.

Perícia. Desnecessária. Indeferimento

Indefere-se o pedido de perícia quando a sua realização revele-se prescindível ou desnecessária para a formação da convicção da autoridade julgadora.

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

Decadência.

O prazo decadencial para o lançamento da Cofins, quando não há pagamento, é de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Receitas das Atividades Próprias.

Das receitas que afluem ao caixa das entidades referidas na MP nº 2.15835, de 2001, art. 13, estarão ao amparo da isenção da Cofins apenas as contribuições, doações, anuidades ou mensalidades de seus associados e mantenedores, destinadas ao custeio e manutenção da própria instituição.

As receitas que têm cunho contraprestacional não são isentas da Cofins.

Cofins não cumulativa. Créditos. Mera alegação.

A mera alegação da existência do crédito, desacompanhada de elementos de prova, não é suficiente para afastar o lançamento.

Inconformadas com tal decisão, a Recorrente apresentou recurso voluntário reiterando suas alegações.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Nulidade do auto de infração e perícia

Entendo que a decisão recorrida não merece reforma em relação à nulidade do auto de infração e ao indeferimento da perícia.

Não se pode falar em nulidade do auto de infração por descumprimento de seus pressupostos, lavrado por autoridade competente, contra o qual o contribuinte pode exercer o contraditório e a ampla defesa, onde constam os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao PAF.

Entendo também desnecessária a realização de perícia quando seja prescindível para a formação da convicção da autoridade julgadora, especialmente porque a

matéria central dos autos está fundada no conceito de “receitas próprias” e “não próprias” para fins de incidência de COFINS.

Decadência

No tocante ao prazo decadencial para lançamento dos créditos tributários nos casos de tributos cujo lançamento é por homologação, é de se destacar, inicialmente, que o Egrégio Superior Tribunal de Justiça já se posicionou quanto à matéria na sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, ou seja, através da análise dos chamados “*Recursos Repetitivos*”.

O precedente proferido tem a seguinte ementa:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do

Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)

Com isso, restou consolidado no âmbito do Egrégio Superior Tribunal o entendimento de que, nos casos de tributos cujo lançamento é por homologação e não há pagamento, o termo inicial do prazo decadencial é o previsto no inciso I do artigo 173 do CTN, e não no § 4º do artigo 150 do mesmo Código.

O Regimento Interno do CARF, por sua vez, na redação dada recentemente pela Portaria MF nº 586, de 21/12/2010, tem os seguintes comandos nos seus artigos 62 e 62-A:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

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.

Verifica-se, assim, que a referida decisão do Egrégio Superior Tribunal de Justiça deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Como no caso em questão não ocorreu o pagamento, o entendimento a ser adotado é o do inciso I do artigo 173 do CTN, devendo o prazo decadencial ser contado a partir do primeiro dia do exercício subsequente àquele no qual poderia ter havido o lançamento.

Conclui-se, portanto, que não houve a decadência alegada pela Recorrente.

Receitas das associações sem fins lucrativos

A questão central de mérito envolve a incidência de COFINS sobre as receitas consideradas “próprias” e “não próprias” de organização social constituída sob a forma de associação sem fins lucrativos.

A Recorrente, conforme disposto no artigo 1º Decreto nº 4.077/2002, “*É qualificada como Organização Social a Associação Rede Nacional de Ensino e Pesquisa RNP, com sede na cidade do Rio de Janeiro, Estado do Rio de Janeiro, portadora do CNPJ nº 03.508.097/000136, cujo objetivo é a execução de atividades de pesquisas tecnológicas em redes, de desenvolvimento e operação de meios e serviços de redes avançadas e do desenvolvimento tecnológico na área de redes, mediante celebração de contrato de gestão a ser firmado com o Ministério da Ciência e Tecnologia.*”

Vê-se, portanto, que a Recorrente, por ser uma Organização Social, é regida pelas disposições contidas na Lei nº 9.637/1998. Passo a transcrever alguns artigos da referida norma que entendo importantes para o deslinde da questão:

Art. 1º O Poder Executivo poderá qualificar como organizações sociais pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, cujas atividades sejam dirigidas ao ensino, à pesquisa científica, ao desenvolvimento tecnológico, à proteção e preservação do meio ambiente, à cultura e à saúde, atendidos aos requisitos previstos nesta Lei.

Art. 2º São requisitos específicos para que as entidades privadas referidas no artigo anterior habilitem-se à qualificação como organização social:

I - comprovar o registro de seu ato constitutivo, dispondo sobre:

- a) natureza social de seus objetivos relativos à respectiva área de atuação;*
- b) finalidade não-lucrativa, com a obrigatoriedade de investimento de seus excedentes financeiros no desenvolvimento das próprias atividades;*
- c) previsão expressa de a entidade ter, como órgãos de deliberação superior e de direção, um conselho de administração e uma diretoria definidos nos termos do estatuto, asseguradas àquele composição e atribuições normativas e de controle básicas previstas nesta Lei;*
- d) previsão de participação, no órgão colegiado de deliberação superior, de representantes do Poder Público e de membros da comunidade, de notória capacidade profissional e idoneidade moral;*
- e) composição e atribuições da diretoria;*
- f) obrigatoriedade de publicação anual, no Diário Oficial da União, dos relatórios financeiros e do relatório de execução do contrato de gestão;*
- g) no caso de associação civil, a aceitação de novos associados, na forma do estatuto;*
- h) proibição de distribuição de bens ou de parcela do patrimônio líquido em qualquer hipótese, inclusive em razão de desligamento, retirada ou falecimento de associado ou membro da entidade;*
- i) previsão de incorporação integral do patrimônio, dos legados ou das doações que lhe foram destinados, bem como dos excedentes financeiros decorrentes de suas atividades, em caso de extinção ou desqualificação, ao patrimônio de outra organização social qualificada no âmbito da União, da mesma área de atuação, ou ao patrimônio da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, na proporção dos recursos e bens por estes alocados;*

II - haver aprovação, quanto à conveniência e oportunidade de sua qualificação como organização social, do Ministro ou titular de órgão supervisor ou regulador da área de atividade correspondente ao seu objeto social e do Ministro de Estado da Administração Federal e Reforma do Estado.

(...)

Art. 5º Para os efeitos desta Lei, entende-se por contrato de gestão o instrumento firmado entre o Poder Público e a entidade qualificada como organização social, com vistas à formação de parceria entre as partes para fomento e execução de atividades relativas às áreas relacionadas no art. 1º.

Art. 6º O contrato de gestão, elaborado de comum acordo entre o órgão ou entidade supervisora e a organização social, discriminará as atribuições, responsabilidades e obrigações do Poder Público e da organização social.

Parágrafo único. O contrato de gestão deve ser submetido, após aprovação pelo Conselho de Administração da entidade, ao Ministro de Estado ou autoridade supervisora da área correspondente à atividade fomentada.

Art. 7º Na elaboração do contrato de gestão, devem ser observados os princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, economicidade e, também, os seguintes preceitos:

I - especificação do programa de trabalho proposto pela organização social, a estipulação das metas a serem atingidas e os respectivos prazos de execução, bem como previsão expressa dos critérios objetivos de avaliação de desempenho a serem utilizados, mediante indicadores de qualidade e produtividade;

II - a estipulação dos limites e critérios para despesa com remuneração e vantagens de qualquer natureza a serem percebidas pelos dirigentes e empregados das organizações sociais, no exercício de suas funções.

Parágrafo único. Os Ministros de Estado ou autoridades supervisoras da área de atuação da entidade devem definir as demais cláusulas dos contratos de gestão de que sejam signatários.

Art. 8º A execução do contrato de gestão celebrado por organização social será fiscalizada pelo órgão ou entidade supervisora da área de atuação correspondente à atividade fomentada.

§ 1º A entidade qualificada apresentará ao órgão ou entidade do Poder Público supervisora signatária do contrato, ao término de cada exercício ou a qualquer momento, conforme recomende o interesse público, relatório pertinente à execução do contrato de gestão, contendo comparativo específico das metas propostas com os resultados alcançados, acompanhado da prestação de contas correspondente ao exercício financeiro.

§ 2º Os resultados atingidos com a execução do contrato de gestão devem ser analisados, periodicamente, por comissão de avaliação, indicada pela

autoridade supervisora da área correspondente, composta por especialistas de notória capacidade e adequada qualificação.

§ 3º A comissão deve encaminhar à autoridade supervisora relatório conclusivo sobre a avaliação procedida.

Art. 9º Os responsáveis pela fiscalização da execução do contrato de gestão, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade na utilização de recursos ou bens de origem pública por organização social, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.

Art. 10. Sem prejuízo da medida a que se refere o artigo anterior, quando assim exigir a gravidade dos fatos ou o interesse público, havendo indícios fundados de malversação de bens ou recursos de origem pública, os responsáveis pela fiscalização representarão ao Ministério Público, à Advocacia-Geral da União ou à Procuradoria da entidade para que requeira ao juízo competente a decretação da indisponibilidade dos bens da entidade e o seqüestro dos bens dos seus dirigentes, bem como de agente público ou terceiro, que possam ter enriquecido ilicitamente ou causado dano ao patrimônio público.

§ 1º O pedido de seqüestro será processado de acordo com o disposto nos arts. 822 e 825 do Código de Processo Civil.

§ 2º Quando for o caso, o pedido incluirá a investigação, o exame e o bloqueio de bens, contas bancárias e aplicações mantidas pelo demandado no País e no exterior, nos termos da lei e dos tratados internacionais.

§ 3º Até o término da ação, o Poder Público permanecerá como depositário e gestor dos bens e valores seqüestrados ou indisponíveis e velará pela continuidade das atividades sociais da entidade.

Art. 8º A execução do contrato de gestão celebrado por organização social será fiscalizada pelo órgão ou entidade supervisora da área de atuação correspondente à atividade fomentada.

§ 1º A entidade qualificada apresentará ao órgão ou entidade do Poder Público supervisora signatária do contrato, ao término de cada exercício ou a qualquer momento, conforme recomende o interesse público, relatório pertinente à execução do contrato de gestão, contendo comparativo específico das metas propostas com os resultados alcançados, acompanhado da prestação de contas correspondente ao exercício financeiro.

§ 2º Os resultados atingidos com a execução do contrato de gestão devem ser analisados, periodicamente, por comissão de avaliação, indicada pela autoridade supervisora da área correspondente, composta por especialistas de notória capacidade e adequada qualificação.

§ 3º A comissão deve encaminhar à autoridade supervisora relatório conclusivo sobre a avaliação procedida.

Art. 9º Os responsáveis pela fiscalização da execução do contrato de gestão, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade na utilização de recursos ou bens de origem pública por organização social, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.

Art. 10. Sem prejuízo da medida a que se refere o artigo anterior, quando assim exigir a gravidade dos fatos ou o interesse público, havendo indícios fundados de malversação de bens ou recursos de origem pública, os responsáveis pela fiscalização representarão ao Ministério Público, à Advocacia-Geral da União ou à Procuradoria da entidade para que requeira ao juízo competente a decretação da indisponibilidade dos bens da entidade e o seqüestro dos bens dos seus dirigentes, bem como de agente público ou terceiro, que possam ter enriquecido ilicitamente ou causado dano ao patrimônio público.

§ 1º O pedido de seqüestro será processado de acordo com o disposto nos arts. 822 e 825 do Código de Processo Civil.

§ 2º Quando for o caso, o pedido incluirá a investigação, o exame e o bloqueio de bens, contas bancárias e aplicações mantidas pelo demandado no País e no exterior, nos termos da lei e dos tratados internacionais.

§ 3º Até o término da ação, o Poder Público permanecerá como depositário e gestor dos bens e valores seqüestrados ou indisponíveis e velará pela continuidade das atividades sociais da entidade.

(...)

Art. 16. O Poder Executivo poderá proceder à desqualificação da entidade como organização social, quando constatado o descumprimento das disposições contidas no contrato de gestão.

§ 1º A desqualificação será precedida de processo administrativo, assegurado o direito de ampla defesa, respondendo os dirigentes da

organização social, individual e solidariamente, pelos danos ou prejuízos decorrentes de sua ação ou omissão.

§ 2º A desqualificação importará reversão dos bens permitidos e dos valores entregues à utilização da organização social, sem prejuízo de outras sanções cabíveis.

Diante das disposições supra, as Organizações Sociais estão sujeitos a uma série de regras e controles realizados pelo Poder Executivo, o que inclui o Tribunal de Contas da União, bem como o Ministério Público, a Advocacia-Geral da União ou a Procuradoria da entidade para que requeira ao juízo competente a decretação da indisponibilidade dos bens das entidades e o sequestro dos bens dos seus dirigentes.

Os contratos de gestão, previstos no artigo 5º da Lei nº 9.637/1998, são firmados entre o Poder Público e as Organizações Sociais objetivando justamente a formação de parceria entre as partes para fomento e execução de atividades destas últimas.

O artigo 14 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, por sua vez, estabeleceu uma isenção de COFINS para diversas entidades, dentre as quais as associações civis sem fins lucrativos que cumpram os requisitos exigidos pela legislação em vigor (artigo 12, § 2º, alíneas "a" a "e" e § 3º da Lei nº 9.532/1997), *verbis*:

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.

A Instrução Normativa SRF nº 247/2002 assim regulou a matéria:

Art. 9º São contribuintes do PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários as 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. 47. As entidades relacionadas no art. 9º 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.

É de se notar, por primeiro, que jamais foi aventada a questão da impossibilidade de qualificação da Recorrente para fins da isenção prevista no artigo 14 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 e regulamentada pela Instrução Normativa SRF nº 247/2002. A própria DIPJ presente nos autos aponta a Recorrente com isenta de IRPJ e desobrigada à apuração de CSLL

O que a fiscalização se fiou para lavrar o auto de infração, bem como a DRJ para mantê-lo, foi o fato de os recursos advindos dos contratos de gestão firmados entre a Recorrente e entes do Poder Público não se enquadrarem na conceituação de receitas próprias contida no artigo 47 da Instrução Normativa SRF nº 247/2002, especialmente no que tange ao seu caráter contraprestacional (*“execução de atividades de pesquisas tecnológicas em redes, de desenvolvimento e operação de meios e serviços de redes avançadas e do desenvolvimento tecnológico na área de redes”*).

Ouso divergir deste entendimento, pois entendo que a da Instrução Normativa SRF nº 247/2002 extrapolou as disposições contidas no artigo 14 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, quando conceituou as chamadas receitas das atividades próprias.

Para tanto, valho-me das palavras do desembargador federal Leandro Pausen, do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, no AMS n.º 2004.71.01.001055-3/RS (D.J.U. de 09/11/2005), senão vejamos:

É incontroverso nos autos que os arts. 13 e 14, inciso X, da MP 2.158/2001 c/c o art. 15 da Lei 9.532/97 outorgaram isenção da COFINS relativamente às receitas de associações sem fins lucrativos oriundas das atividades próprias das entidades.

O entendimento do Fisco, amparado em Instrução Normativa, não encontra sustentação na lei, porquanto restringe o benefício às receitas provenientes das contribuições de seus instituidores, mantenedores e associados, subvenções e doações por elas recebidas e os recursos gerados pelo seu patrimônio constitutivo original.

Ocorre que se, de um lado, as isenções dependem de lei específica (art. 150, § 6º, da CF) e devem ser interpretados de modo literal (art. 111 do CTN), não admitindo, assim, extensão a situações não previstas, de outro não é

dado ao Executivo senão cumprir a lei, sendo que os próprios Decretos só podem se restringir à regulamentação voltada à sua fiel execução (art. 84, IV), não sendo dado às normas complementares previstas no art. 100 do CTN restringir o alcance de benefício tributário concedido aos contribuintes, como é o caso da isenção, que exclui o crédito tributário (art. 175, I, do CTN).

*No caso dos autos, referindo-se a lei às receitas oriundas das atividades próprias das associações sem fins lucrativos, **tem-se apenas de verificar quais são as atividades que correspondem ao cumprimento das suas finalidades típicas.** (grifamos)*

E mais, como muito bem lançado pela desembargadora federal Vânia Hack de Almeida, do mesmo Tribunal Regional Federal da 4ª Região, na Apelação Cível 2006.71.00.021361-0/RS, o Supremo Tribunal Federal, ao enfrentar a extensão do campo de abrangência da imunidade conferida pelo art. 150, IV, "c", da CF/88 (restrita ao patrimônio, à renda e aos serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades imunes, de acordo com o § 4º do próprio art. 150), já se manifestou no sentido de que a renda, mesmo não sendo diretamente ligada à atividade essencial da entidade, considerar-se-á imune, se for aplicada no seu desenvolvimento:

LIMITAÇÕES CONSTITUCIONAIS AO PODER DE TRIBUTAR. IMUNIDADE. ENTIDADE BENEFICENTE. IPTU. O Tribunal a quo seguiu corretamente a orientação desta Suprema Corte, ao assentar que o fato de uma entidade beneficente manter uma livraria em imóvel de sua propriedade não afasta a imunidade tributária prevista no art. 150, VI, "c" da Constituição, desde que as rendas auferidas sejam destinadas a suas atividades institucionais, o que impede a cobrança do IPTU pelo município. Recurso extraordinário não conhecido.

(RE 345830 / MG, Primeira Turma, Rel. Min. ELLEN GRACIE, julgado em 08.10.2002, DJ data de 08.11.2002)

Imunidade tributária do patrimônio das instituições assistenciais (CF, art. 150, VI, c): sua aplicabilidade de modo a afastar 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: precedentes

(RE 390451 AgR / MG, Primeira Turma, Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, julgado em 23.11.2004, DJ data de 10.12.2004)

Recurso extraordinário. Entidade de educação. IPTU. Imunidade. - O Plenário desta Corte, ao julgar o RE 237.718, firmou o entendimento de que a imunidade tributária do patrimônio das instituições de assistência social (artigo 150, VI, "c", da Constituição) se aplica para afastar a incidência do IPTU sobre imóveis de propriedade dessas instituições, ainda quando alugados a terceiros, desde que a renda dos aluguéis seja aplicada em suas finalidades institucionais. Por outro lado, com base nesse precedente do

Plenário, esta Primeira Turma, ao julgar o RE 217.233, entendeu que a referida imunidade também alcança as instituições de educação nas mesmas circunstâncias. Dessa orientação não divergiu o acórdão recorrido. Recurso extraordinário não conhecido.

(RE 210742 / MG, Primeira Turma, Rel. Min. MOREIRA ALVES, julgado em 23.10.2001, DJ data de 14.12.2001)

Frise-se que o acórdão exarado na Apelação Cível 2006.71.00.021361-0/RS antes mencionada foi objeto de Recurso Especial (REsp 1049876/RS) por parte da Fazenda Nacional, sendo que o Ministro Luiz Fux negou-lhe seguimento por despacho monocrático.

Em outro caso julgado pelo Superior Tribunal de Justiça, a Ministra Eliana Calmon, no REsp 830.591/RS, adota como razão de decidir para não conhecer do recurso o entendimento exarado pelo desembargador federal Leandro Pausen no AMS n.º 2004.71.01.001055-3/RS também já citado anteriormente.

Recordo-me também julgados deste Conselho que destacam a questão da aplicação dos recursos recebidos na prestação de serviços nas atividades institucionais para fins de imunidade e isenção do IRPJ, destacando-se o seguinte trecho do acórdão 101-94.689, de 15/09/2004, cujo relator foi o Conselheiro Mário Junqueira Franco Junior:

A princípio, como bem observou o douto julgador de primeira instância, o fato de receber remuneração por serviços não pode, por si só, descaracterizar a imunidade ou isenção de determinada entidade, desde que a destinação desses recursos seja exclusiva para fins institucionais.

(...)

Se os valores recebidos, sejam como doações ou prestação de serviços, foram aplicados em suas atividades fins, além do necessário investimento de manutenção da fonte de recursos, não se pode determinar, com absoluta precisão, ter havido desvirtuamento das finalidades do instituto.

Comungando com o entendimento aqui adotado, vejam-se as seguintes ementas de decisões do CARF:

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ISENÇÃO. REQUISITOS. ART. 55 DA LEI Nº 8.212/91. ABRANGÊNCIA. POSSIBILIDADE DE SERVIÇOS CONTRAPRESTACIONAIS.

Obedecidos os requisitos estabelecidos pelo art. 55 da Lei nº 8.212/91, a entidade beneficente de assistência social faz jus à isenção da Cofins, que abrange inclusive a receita oriunda de serviços contraprestacionais relacionados com o seu objeto social. (Acórdão nº 3201-001-457, Rel. designado Cons. Daniel Mariz Gudiño, Sessão de 22/10/2013)

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ISENÇÃO. REQUISITOS. ART. 55 DA LEI Nº 8.212/91. ABRANGÊNCIA. POSSIBILIDADE DE SERVIÇOS CONTRAPRESTACIONAIS.

Obedecidos os requisitos estabelecidos pelo art. 55 da Lei nº 8.212/91, a entidade beneficente de assistência social faz jus à isenção da Cofins, que abrange inclusive a receita oriunda de serviços contraprestacionais relacionados com o seu objeto social. (Acórdão nº 3401-002.233, Rel. Cons. Emanuel Carlos Dantas de Assis, Sessão de 25/04/2013).

IMUNIDADE. INSTITUIÇÃO SEM FINS LUCRATIVOS.

Em conformidade com a constituição federal, e, tratando de Instituição de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da imunidade, na linha da melhor doutrina e de acordo com a jurisprudência do STF e STJ, a imunidade da entidade deve ser reconhecida como um todo, capaz de abranger toda e qualquer receita proveniente de sua atividade. (Acórdão nº 3403-001.918, Rel. Cons. Domingos de Sá Filho, Sessão de 27/02/2013).

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL IMUNIDADE. ABRANGÊNCIA. SERVIÇOS CONTRAPRESTACIONAIS. REQUISITOS. ART. 55 DA LEI Nº 8.212/91.

Obedecidos os requisitos estabelecidos pelo art. 55 da Lei nº 8.212/91, a entidade beneficente de assistência social faz jus à isenção da Cofins, que abrange inclusive a receita oriunda de serviços contraprestacionais relacionados com o seu objeto social. (Acórdão nº 9303-01-521, Rel. Cons. Rodrigo Cardozo Miranda, Sessão de 04/07/2011).

ENTIDADES DE EDUCAÇÃO. CNAS E ISENÇÃO. RECEITAS DE ATIVIDADES PRÓPRIAS. ABRANGÊNCIA.

À vista da decisão do Supremo Tribunal Federal na medida cautelar na ADI 2.028, os requisitos de exclusividade e gratuidade na prestação de serviços não podem ser exigidos das entidades de assistência social para a caracterização da imunidade constitucional às contribuições sociais. Assim, o conceito de “receitas de atividades próprias”, para efeito da isenção de PIS e Cofins das entidades que tenham certificado de entidade beneficente de assistência social, abrange também as receitas retributivas destas entidades. (Acórdão nº 3302-01.563, Rel. Cons. José Antônio Francisco, Sessão de 25/04/2012).

DECRETO Nº 4.524/2002. ART. 99 DO CTN. ATIVIDADE PRÓPRIA.

A prestação de serviços e exploração dos bens patrimoniais para auferir receita a ser destinada a suas finalidades assistenciais constitui uma das atividades próprias da entidade beneficente, prevista em seu estatuto social, sendo ilegal restringir o conceito de atividade própria para excluir aquelas que envolvem contraprestação direta, porquanto o art. 14, X, da MP 2.15835/2001, e o art. 46 do Decreto nº 4.524/2002 assim não o fizeram. (Acórdão nº 3202-001.904, Rel. Cons. Thiago Moura de Albuquerque Alves, Sessão de 25/04/2012)

Ora, o fato de a Recorrente executar atividades de pesquisas tecnológicas em redes, de desenvolvimento e operação de meios e serviços de redes avançadas e do desenvolvimento tecnológico na área de redes, recebendo remuneração por isso com base em contrato de gestão, tudo devidamente dentro das disposições contidas na Lei nº 9.637/1998 e fiscalizada pelos órgãos anteriormente apontados, aplicando os montantes recebidos nas suas finalidades típicas e estatutárias, faz com que esteja cumprida a determinação contida no artigo 14 Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

Diante de todo o exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário.

É como voto.

Gilberto de Castro Moreira Junior