



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.729184/2016-99
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-007.013 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de outubro de 2019
Recorrente FUNDO BRASILEIRO PARA A BIODIVERSIDADE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

ENTIDADE SEM FINS LUCRATIVOS. RECEITAS PRÓPRIAS DA ATIVIDADE. CARÁTER CONTRAPRESTACIONAL.

Não estão sujeitas à incidência da Cofins as receitas de caráter contraprestacional, auferidas por entidades sem fins lucrativos, posto que referidas receitas são auferidas para o desenvolvimento das atividades próprias da entidade, nos termos de seu estatuto social e, em consonância com seus objetivos sociais, sendo aplicável ao caso a norma de isenção prevista no artigo 14, inciso X, da MP 2.158-35/2001.

Neste sentido, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do recurso especial nº 1353111/RS, pela sistemática dos recursos repetitivos reconheceu aplicável a isenção da COFINS, prevista no art. 14, X, da Medida Provisória n. 1.858/99 (atual MP n. 2.15835/2001), sobre as receitas decorrentes de atividades próprias das entidades sem fins lucrativos, julgando pela ilegalidade do artigo 47, § 2º da IN nº 247/2002 da Secretaria da Receita Federal. Aplicação do Art. 62, do Anexo II do RICARF

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Winderley Moraes Pereira (presidente da turma), Valcir Gassen (vice-presidente), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Semíramis de Oliveira Duro, Marco Antonio Marinho Nunes, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior

Fl. 2 do Acórdão n.º 3301-007.013 - 3ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 12448.729184/2016-99

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado para constituição do crédito tributário de COFINS referente ao período de 01/01/2012 até 31/12/2012.

A autuada é associação civil sem fins lucrativos, que desenvolve atividades de proteção, manutenção e promoção do meio ambiente. A acusação fiscal reside no único argumento de que os ingressos financeiros contabilizados em contas de receita são contraprestacionais, portanto, nos termos da Medida Provisória nº 2.158/2001-35, art. 14, X, interpretado pela Instrução Normativa SRF nº 247/2002, art. 47, § 2º, tais ingressos não são consideradas receitas próprias da entidade, devendo ser afastada a isenção da contribuição.

Por bem expressar a síntese da acusação e da defesa, peço vênica para transcrever o relatório do v. acórdão recorrido:

O presente processo tem por objeto o lançamento de ofício de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS não cumulativa devida pelo sujeito passivo acima identificado, do período de janeiro/2012 a dezembro/2012. Segundo consta no Auto de Infração de fls. 1008 a 1015, os valores totais apurados foram os seguintes:

CONTRIBUIÇÃO	R\$ 4.492.127,85
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2016)	R\$ 2.087.252,22
MULTA PROPORCIONAL (75%)	R\$ 3.369.095,84
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (TOTAL)	R\$ 9.948.475,91

Os fundamentos fáticos e jurídicos do lançamento estão descritos no Termo de Verificação Fiscal de fls. 977 a 1007, cujo conteúdo pode ser resumido da seguinte forma:

- A fiscalizada foi intimada a apresentar os documentos de suporte de diversos valores registrados como receitas em sua contabilidade, bem como para justificar o porquê de não ter declarado ou pago qualquer valor a título de COFINS sobre as referidas receitas. Após análise dos documentos e esclarecimentos apresentados em resposta à intimação, a fiscalização constatou que as receitas em questão estão sujeitas à incidência da COFINS, pois, diferentemente do que alega a fiscalizada, não estão alcançadas pela isenção prevista no art. 14, X, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 para as receitas relativas às atividades próprias das instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações civis referidas no art. 15 da Lei nº 9.532/97.

- A fiscalização destacou que a Instrução Normativa SRF nº 247/2002 estabeleceu, no § 2º do art. 47, que receitas de atividades próprias das entidades são apenas 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 de seus objetivos sociais. Assim, tendo em vista que os contratos/acordos celebrados pela fiscalizada com terceiros (e que motivaram o reconhecimento contábil das receitas) continham cláusulas que geravam obrigações de fazer como condição para o

recebimento dos recursos, ficou demonstrado o caráter contraprestacional direto de tais repasses, o que afasta a isenção em relação à COFINS.

- Para demonstrar que os recursos obtidos pelo sujeito passivo não foram recebidos de forma gratuita, a fiscalização mencionou e reproduziu as cláusulas pactuadas nos seguintes contratos acordos/celebrados pela entidade: Adoção de Parques (acordos celebrados com as empresas MPX e OGX); Contrato de Contribuição Financeira – KFW - AFCOF II; Contrato de patrocínio com Vale S/A (Araçuaia Azul); Contrato de Concessão de Colaboração Financeira não Reembolsável com o BNDES; Contrato celebrado com a Petrobrás e ICMBIO (Carteira Fauna Silvestre); Acordo de Cooperação Técnica celebrado com IBAMA – (Carteira Fauna Silvestre); Acordo de Doações realizadas pelo Banco Mundial (projetos GEF BM, GEF Cerrado e GEF Polinizadores); Termo de Compromisso de Compensação Ambiental 08/2010 – Gruta Funda; Contrato de Colaboração Financeira – KFW 2ª Fase; Termo Aditivo ao Termo de Compromisso de Compensação Ambiental nº 12/009 – Porto do Açúcar LLX; Acordo de Doação realizada pelo Banco Mundial (projetos nele especificados); Contrato de Financiamento celebrado com a Agência Francesa de Desenvolvimento (REDLAC CAPACITAÇÃO); Contrato referente à consolidação de unidades de conservação celebrado com a União Europeia (Terra do Meio); Acordo de Cooperação Técnica com o Ministério do Meio Ambiente para implementar acordo entre EUA e Brasil visando redução de dívidas contraídas junto ao governo americano e aplicação de recursos para a conservação e uso sustentável das florestas tropicais; Termo de Compromisso com a Thyssenkrup CSA Companhia Siderúrgica do Atlântico Ltda; Termo de Cooperação Técnica com a FEEMA; Carta da OSX com adesão ao Mecanismo para Conservação da Biodiversidade do Estado do RJ; Termo de Compromisso de Compensação Ambiental nº 005/2011, celebrado entre o Estado do RJ e OSX; Carta da Petrobrás – Termo Aditivo 03/2010 ao Termo de Compromisso de Compensação Ambiental 12/2008.

- As bases de cálculo utilizadas no lançamento são os valores mensais reconhecidos contabilmente pela fiscalizada nas contas de resultado denominadas de Prestação de Contas Aprovadas 3.1.04.002 (R\$ 49.487.974,47) e Prestação de Contas em Andamento 3.1.04.998.0001 (R\$ 1.587.472,39); Taxa de Administração (3.1.01.001.003-1 - R\$ 1.849.562,03); Reembolso HH (3.1.06.001.0004-5 - R\$ 1.773.232,43); Reembolsos (3.1.06.001.0001-8 - R\$ 49.560,85), Resultado de Projetos - Gestão Funbio (3.3.01 e 3.3.02 - R\$ 4.571.335,39); Outras (3.1.06.001.0002-7 - R\$ 335.021,45) e Prestação Serviços (3.1.06.001.0003-6 - R\$ 1.278.660,76) e que foram identificadas/apuradas nas planilhas e documentos apresentados durante o procedimento fiscal.

- Por fim, tendo em vista que as receitas do sujeito passivo estão sujeitas à apuração da COFINS pelo regime não cumulativo, foram analisados os créditos a serem descontados da contribuição apurada. Nesse ponto, a fiscalização realizou uma verificação por amostragem nas cópias de documentos apresentados pelo contribuinte e concluiu que a apuração de créditos pela fiscalizada está amparada em documentos hábeis e idôneos e que os mesmos foram calculados de acordo com as regras estabelecidas no artigo 3º da Lei 10.833/2003.

O sujeito passivo foi cientificado do lançamento em 25/01/2017 e apresentou impugnação em 17/02/2017, requerendo o cancelamento integral do auto de infração com base nas alegações a seguir sintetizadas:

- Afirma ser uma associação civil sem fins lucrativos criada em 1996 para desenvolver estratégias que contribuam para a implementação da Convenção sobre Diversidade Biológica no Brasil. Nessa atividade, responsabiliza-se e compromete-se perante doadores privados e organizações bilaterais e multilaterais a gerir e aplicar os recursos que lhe são disponibilizados para ações de conservação ambiental de interesse da população brasileira. Esclarece que a natureza de sua atuação não é a prestação de serviços, mas sim a cooperação com diferentes setores para obtenção do objetivo comum, sem objetivo de lucro. Assevera que na qualidade de associação civil sem finalidade lucrativa é isenta de IRPJ e da CSLL, nos termos do art. 15 da Lei nº

9.532/97, sendo que essa isenção foi estendida pelo art. 14, X, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 à COFINS sobre as receitas decorrentes de suas atividades próprias.

- Alega que a Receita Federal, através do art. 47, § 2º, da Instrução Normativa nº 247/2002, faz uma restrição inconstitucional e ilegal ao conceito de “receitas decorrentes de atividades próprias”, excluindo da isenção os valores recebidos com caráter contraprestacional. Aduz que a instrução normativa é um ato administrativo infralegal de natureza regulamentar que não pode inovar em relação ao que diz a lei, sob pena de violação aos princípios constitucionais da reserva legal e da separação dos poderes. Destaca que tem prevalecido no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) o entendimento de que é legítima a isenção da COFINS sobre quaisquer receitas auferidas pelas entidades sem fins lucrativos - mesmo aquelas com natureza contraprestacional – desde que destinadas à manutenção ou aprimoramento das atividades próprias da instituição. Cita alguns acórdãos nesse sentido e ressalta a edição da Súmula CARF nº 107, na qual restou sedimentado que a receita de atividade própria, objeto de isenção da COFINS, alcança as receitas obtidas em contraprestação de serviços educacionais prestados pelas entidades de educação sem fins lucrativos. Defende que essa súmula, apesar de tratar de entidades de educação, é perfeitamente aplicável ao caso ora analisado, pois afasta a exigência ilegal contida no art. 47, § 2º, da Instrução Normativa SRF nº 247/2002. Em reforço a seu argumento, cita um julgado da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão nº 9303-004.370), bem como a decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 1.353.111/RS sob o regime dos recursos repetitivos.

- Argumenta que ainda que não se aplique a isenção prevista no art. 14, X, da MP nº 2.158-35/2001, o auto de infração deve ser cancelado, pois praticamente todos os valores considerados pela fiscalização como receitas da instituição são, na verdade, apenas recursos de terceiros por ela administrados. Para esclarecer esse ponto, reitera que suas ações não visam ao lucro e que recebe apenas recursos suficientes para os custos dos projetos executados e os custos indiretos relacionados à estrutura da instituição. Detalha a sistemática de escrituração dos valores recebidos, nas contas Resultado de Projetos (Prestação de Contas Aprovadas, Prestação de Contas em Andamento e Projetos Encerrados), Taxa de Administração e Outras Receitas (Reembolsos, Prestação de Serviços e Reembolso Hora- Homem). Destaca que sua sistemática de registro contábil foi aprovada por auditores independentes, conforme relatório em anexo. Conclui que resta claro que os valores registrados em sua contabilidade como resultados de projetos são apenas custos e obrigações com terceiros e não podem ser classificados como receita (apesar de registrados com essa nomenclatura para imprimir mais transparência às operações) e que os lançamentos contábeis relacionados ao reembolso dos custos diretos e indiretos dos projetos são contribuições de doadores e parceiros para sua manutenção. Para deixar clara a sua atuação como gestora de recursos de terceiros e a verdadeira natureza dos valores registrados em sua contabilidade, descreve, a título exemplificativo, diversos contratos celebrados.

Em 31/10/2017 foi proferido o Acórdão 06-60.819 pela 5ª Turma da DRJ/CTA mantendo a totalidade a autuação fiscal, fls. 1.216-1.226

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012 ASSOCIAÇÃO CIVIL SEM FINS LUCRATIVOS. ISENÇÃO.

RECEITAS DE ATIVIDADES PRÓPRIAS.

A isenção da Cofins prevista no art. 14, X, da Medida Provisória nº 2.158- 35/2001, em relação às associações civis sem fins lucrativos, abrange apenas as receitas relativas às atividades próprias da entidade, assim entendidas 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.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Notificada da decisão, a Contribuinte apresentou seu recurso voluntário em fls. 1.247-1.309, repisando tudo o quanto dito em sede de impugnação, reforçando a jurisprudência do CARF e do STJ acerca da ilegalidade da IN nº 247/2002, art. 47, § 2º, ao limitar o conceito de receitas próprias.

É o relatório

Voto

Conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, sendo conhecido para análise do mérito.

Depreende-se da suma adrede que a controvérsia prende-se, única e tão somente, no caráter contraprestacional dos ingressos financeiros, centrado na discussão sobre o que significa “receitas próprias” prevista no art. 14, X da MP nº 2.158/2001-35 e a interpretação restritiva dada pelo art. 47, § 2º da IN SRF nº 247/2002.

Conforme termo de verificação fiscal de fls. 977-1.007, após a análise da documentação apresentada, como demonstrativos, contabilidade e contratos, a autoridade administrativa formou a convicção de que os ingressos de recursos financeiros recebidos pela Recorrente são receitas contraprestacionais, sujeitas à apuração da COFINS segundo as regras estabelecidas pelo regime não cumulativo, visto se tratar de entidade não sujeita à imunidade prevista constitucionalmente.

Com isso, entendeu a autoridade administrativa que a Recorrente não é beneficiária da imunidade, sendo sujeito passivo da contribuição, por estar em desacordo com o previsto no art. 47, § 2º da IN SRF 247/2002, que restringe a concepção de “receitas próprias” para aquelas recebidas a título de doação ou contribuição de associados conforme previsão em lei ou estatuto, sem caráter contraprestacional, conforme se vê do dispositivo abaixo transcrito:

Art. 47. (...)

§ 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.

Esta instrução normativa pretende interpretar o art. 14, X da MP nº 2.158-35/2001:

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.

Não há controvérsia nos autos sobre a natureza de entidade sem fins lucrativos da Recorrente, fato admitido no próprio TVF e do v. acórdão de piso, nem mesmo se a entidade pode ser considerada imune por cumprir os requisitos do art. 14 do CTN. A controvérsia reside, portanto, em se tributar receitas que foram consideradas contraprestacionais decorrente da concepção dada às receitas próprias pela IN 247/2002.

Pois bem, a Recorrente é uma associação civil sem fins lucrativos criada em 1996 para desenvolver estratégias que contribuam para a implementação da Convenção sobre Diversidade Biológica (CDB) no Brasil.

Pela análise dos contratos e dos termos aditivos, a Recorrente é responsável pela gestão e execução dos projetos ambientais, comprometendo-se perante doadores privados e organizações bilaterais ou multilaterais a gerir e aplicar os recursos que lhe são disponibilizados para ações de conservação ambiental de interesse da população brasileira, tudo conforme as políticas públicas de conservação ambiental e acordos celebrados com governos e empresas.

A proteção e conservação do meio ambiente é tarefa comum à todos os entes da federação, nos termos do art. 23, VI da Constituição da República, sendo um direito fundamental do cidadão, na medida em que todos têm o direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, incumbindo ao Poder Público a execução de diversas ações de proteção, restauração e preservação do meio ambiente, implementando ainda medidas de educação para conscientização da população:

Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações.

§ 1º Para assegurar a efetividade desse direito, incumbe ao Poder Público:

I - preservar e restaurar os processos ecológicos essenciais e prover o manejo ecológico das espécies e ecossistemas;

II - preservar a diversidade e a integridade do patrimônio genético do País e fiscalizar as entidades dedicadas à pesquisa e manipulação de material genético;

III - definir, em todas as unidades da Federação, espaços territoriais e seus componentes a serem especialmente protegidos, sendo a alteração e a supressão permitidas somente através de lei, vedada qualquer utilização que comprometa a integridade dos atributos que justifiquem sua proteção;

IV - exigir, na forma da lei, para instalação de obra ou atividade potencialmente causadora de significativa degradação do meio ambiente, estudo prévio de impacto ambiental, a que se dará publicidade;

V - controlar a produção, a comercialização e o emprego de técnicas, métodos e substâncias que comportem risco para a vida, a qualidade de vida e o meio ambiente;

VI - promover a educação ambiental em todos os níveis de ensino e a conscientização pública para a preservação do meio ambiente;

VII - proteger a fauna e a flora, vedadas, na forma da lei, as práticas que coloquem em risco sua função ecológica, provoquem a extinção de espécies ou submetam os animais a crueldade.

As atividades desenvolvidas pela Recorrente são atividades de Estado, isto é, uma atividade pública. Tais entidades não desenvolvem atividade econômica em sentido estrito, mas sim uma função pública; uma atividade que é dever do Estado, nos termos do artigo 23 e 225 da Constituição, mas que desenvolvida por uma instituição privada.

Consta dos autos diversos contratos de projetos desenvolvidos com diversas pessoas e organizações, como Petrobrás, MMX Mineradora, OGX Petróleo, IBAMA, ONU, e até entidades governamentais da França, União Europeia, Estados Unidos da América, para fins de demonstrar do que se tratavam os projetos, como foram executados e como os ingressos financeiros foram contabilizados.

Referidos projetos são desenvolvidos a partir de termos de compromisso de compensação ambiental celebrados entre tais entidades ou empresas e o Estado do Rio de Janeiro, que passam a ser denominadas de “compromissadas” nestes projetos de compensação ambiental, figurando a FUNBIO, ora Recorrente, nomeada pelo próprio Estado do Rio de Janeiro como gestora dos recursos e do projeto, em razão do convênio nº 03/2009 firmado com o Estado, como se pode ver, por exemplo, de fls. 303, 474 e 482.

Percebe-se, portanto, que o Estado do Rio de Janeiro, por meio do Convênio nº. 003/2009, credencia e nomeia a Recorrente para efetuar a gestão ambiental dos recursos de medidas compensatórias e executar os projetos destinados a unidades de conservação aprovados pela Câmara de Compensação Ambiental do Rio de Janeiro no âmbito do Mecanismo para a Conservação da Biodiversidade.

Não faz sentido tributar os ingressos financeiros de uma entidade sem fins lucrativos que desempenha uma atividade de competência e atribuição estatal. Seria retirar recursos de um particular que desempenha funções que é dever do Estado para que estes recursos ingressem nos cofres públicos para que depois saiam para cobrir gastos com estes mesmos encargos. Daí o porquê da imunidade tributária, na medida em que o particular desempenha uma atividade pública, de competência governamental e, assim como o Estado, não persegue o lucro.

De fato, a natureza da atuação não é propriamente de prestação de serviços, mas sim de cooperação com diferentes setores para a obtenção de um objetivo comum, de interesse público. As ações da entidade não objetivam a obtenção de lucro. No entanto, para o desenvolvimento destas atividades há muitos custos, sendo necessária a obtenção de recursos, sob pena de inviabilizar a atividade.

Apesar da dificuldade em se concluir o que seriam receitas próprias da atividade das entidades, o artigo 14, X da MP 2.158-35/2001 trata da isenção da COFINS sobre as “receitas **RELATIVAS** à atividade própria”. Relativas não pode ser lido como **DECORRENTES**, conforme pretende a fiscalização, pautada na IN 247/2002. Esta interpretação tem o objetivo de restringir o alcance da isenção, imprimindo uma interpretação para dar o sentido de que as receitas próprias da atividade da entidade são as decorrentes de doações, anuidades de associados ou que tais, sem carácter contraprestacional.

Há uma diferença grande entre a interpretação literal prevista no art. 111 do CTN, que a autoridade fiscal diz pretender aplicar, e uma interpretação restritiva, a qual o agente fiscal efetivamente aplica, reduzindo o sentido e alcance da isenção.

As receitas próprias da atividade não tem como premissa a **ORIGEM** do recurso, se por doação ou não, mas sim se está **RELACIONADA** com a atividade da entidade. Assim, é uma receita PARA a atividade e não DA atividade, já que a receita se presta a custear a atividade, podendo apurar superávit, mas não se presta para remunerar a atividade, donde se extrairia lucros. A ideia lucrativa, de remunerar a atividade, é a interpretação que pretende conferir a IN 247/2002 em seu artigo 47, § 2º e é a interpretação que a autoridade fiscal pretende adotar.

A atividade de uma entidade sem fins lucrativos é custo, sendo necessária a obtenção de recursos para que seja desenvolvida, não sendo possível “viver” apenas de doações ou de contribuições de seus associados, havendo a necessidade de obter recursos de outras formas, nem que seja em relação contraprestacional. Obviamente que a fraude deve ser combatida e também deve ser observado o art. 14 do CTN, mas esse não é o caso dos autos e estes pontos sequer foram analisados pela autoridade fiscal.

No bojo do Convênio nº 03/2009, como visto, a Recorrente é a gestora e executora dos projetos de preservação e promoção do meio ambiente, nomeada para exercer tal função pelo próprio Estado do Rio de Janeiro, nos termos de compromissos firmados entre o Estado e as empresas ou governos ou outras entidades governamentais, nacionais ou internacionais. Assim, os recursos financeiros recebidos pela Recorrente são devidos pelas compromissadas (empresas ou outros governos) ao Estado do Rio de Janeiro, repassados à FUNBIO para que faça a gerência e execução dos projetos ambientais em nome do Estado.

Não há que se falar em prestação de serviços, muito menos em receitas contraprestacionais, pois as empresas ou governos estrangeiros, ou mesmo a ONU firmaram compromissos com o Estado fluminense para implementar projetos de proteção ou promoção do meio ambiente. Por firmarem compromissos, talvez em razão de sua atividade poluidora como no caso de petroleiras e mineradoras, não são tomadoras de um serviço, nem mesmo recebem o resultado de um serviço, já que a atividade desempenhada é uma função pública – proteger e promover o meio ambiente. Quem “recebe” o benefício do “serviço” não são os “tomadores do serviço” (compromissadas), mas sim toda a sociedade, pois quem desenvolve esta atividade é o próprio Estado do Rio de Janeiro, na figura da Recorrente nomeada pelo próprio estado para tal fim.

Mas, sobre o artigo 47, § 2º da IN SRF nº 247/2002, que trata das receitas contraprestacionais, este dispositivo já foi julgado ilegal pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de recursos repetitivos, no julgamento do REsp nº 1.353.111/RS. O caso se tratava de uma entidade de educação, o que levou a d. DRJ a firmar que o entendimento só pode ser aplicado para entidades sem fins lucrativos que prestam serviços educacionais.

Discordo frontalmente. O dispositivo em si foi declarado ilegal, por entender que *o conceito extraível da expressão 'atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13', contida no art. 14, X, da Medida Provisória n. 1.858/99 (atual MP nº 2.158-35/2001), é bem mais amplo que o conceito estabelecido no art. 47, § 2º, da IN/SRF nº 247/2002*. Como conclusão, o STJ decidiu ser flagrante a ilicitude 47, § 2º da IN SRF nº 247/2002, sendo assim, seu conceito restritivo do que significa “receitas próprias” não pode ser aplicado em qualquer caso. Se o dispositivo é ilegal, não pode haver o entendimento de que é ilegal para entidades de educação, mas legal para outros setores.

Este Egrégio Conselho, seja por turmas ordinárias, seja pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, já proferiu reiteradas decisões no sentido de que o art. 47, § 2º não pode ser aplicado para fins de identificação das receitas relacionadas às atividades próprias da entidade:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

TEMPLOS DE QUALQUER CULTO. ASSOCIAÇÃO CIVIL. RECEITAS DE ATIVIDADES PRÓPRIAS. ISENÇÃO.

As receitas decorrentes de atividades próprias de templos de qualquer culto e de associações civis sem fins lucrativos, conforme estabelecido no seu Estatuto Social, em consonância com os objetivos sociais para os quais foi criada, estão isentas da COFINS, sendo irrelevante o caráter contraprestacional, nos termos do artigo 14, inciso X da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

REGIMENTO INTERNO DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS. DECISÃO DEFINITIVA STF E STJ. ART. 62, §2º DO RICARF.

Segundo o art. 62, §2º, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, com redação dada pela Portaria MF nº 152/2016, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C do Código de Processo Civil de 1973 (ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 Código de Processo Civil) devem ser reproduzidas no julgamento dos recursos no âmbito deste Conselho.

STJ. ISENÇÃO DE COFINS. RECEITAS DE ATIVIDADES PRÓPRIAS.

No sentido de reconhecer aplicável a isenção da COFINS, prevista no art. 14, X, da Medida Provisória n. 1.858/99 (atual MP n. 2.15835/2001), sobre as receitas decorrentes de atividades próprias das entidades sem fins lucrativos e da **ilegalidade da IN nº 247/2002 da Secretaria da Receita Federal, pronunciou-se o Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do recurso especial nº 1353111 / RS**, pela sistemática dos recursos repetitivos.

(CSRF. Acórdão 9303-005.979. Rel. Vanessa Marini Cecconello. Data de Publicação: 02/02/2018) (grifei)

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

COFINS. ENTIDADE SEM FINS LUCRATIVOS. RECEITAS. CARÁTER CONTRAPRESTACIONAL.

Não estão sujeitas à incidência da Cofins as receitas de caráter contraprestacional, auferidas por entidades sem fins lucrativos, posto que referidas receitas são decorrentes de atividades próprias da pessoa jurídica constituída, nos termos de seu estatuto social e, em consonância com seus objetivos sociais, sendo aplicável ao caso a norma de isenção prevista no artigo 14, inciso X, da MP 2.158-35/2001.

DECADÊNCIA. PAGAMENTO ANTECIPADO. RETENÇÕES. EQUIPARAÇÃO.

As retenções de PIS/Pasep e Cofins, equiparam-se a pagamentos antecipados para efeito de aplicação do prazo decadencial estabelecido no artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional.

(CARF. Acórdão 3302-005.490. Rel. WALKER ARAUJO. Data de Publicação: 03/07/2018)

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 31/01/2002 a 31/12/2003

Súmula CARF nº 107

A receita da atividade própria, objeto da isenção da Cofins prevista no art. 14, X, c/c art. 13, III, da MP nº 2.158-35, de 2001, alcança as receitas obtidas em contraprestação de serviços educacionais prestados pelas entidades de educação sem fins lucrativos a que se refere o art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

(CARF. Acórdão 9303-008.427. Relator(a) ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL. Data de Publicação: 06/05/2019)

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2000

INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO SEM FINS LUCRATIVOS. MENSALIDADES ESCOLARES. RECEITAS DA ATIVIDADE PRÓPRIA. ISENÇÃO (SÚMULA CARF 107).

Conforme Súmula CARF nº 107, “A receita da atividade própria, objeto da isenção da Cofins prevista no art. 14, X, c/c art. 13, III, da MP nº 2.158-35, de 2001, alcança as receitas obtidas em contraprestação de serviços educacionais prestados pelas entidades de educação sem fins lucrativos a que se refere o art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997”.

RECURSO ESPECIAL CONTRARIANDO SÚMULA DO CARF. NÃO CONHECIMENTO.

O § 3º do art. 67 do RICARF estabelece que “Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso”.

DEMAIS RECEITAS DE INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO, NÃO ORIUNDAS DE MENSALIDADES ESCOLARES. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO AFASTADA NO REGIME CUMULATIVO.

As demais receitas de instituições de educação, que não sejam de mensalidades escolares (como as decorrentes de aplicações financeiras), não estão abrangidas nem pela imunidade nem por precedentes administrativos ou judiciais vinculantes que determinem o reconhecimento da sua isenção, mas afastada está a sua inclusão na base de cálculo no regime cumulativo de apuração da Cofins, em razão da inconstitucionalidade do chamado “alargamento” da base de cálculo, que culminou na revogação do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

IMUNIDADE. APLICAÇÃO RESTRITA ÀS ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL.

As instituições de educação sem fins lucrativos são imunes somente aos impostos sobre patrimônio, renda ou serviços, conforme art. 150, VI, “c”, da Constituição Federal, estando restrita a limitação da competência tributária para a instituição de contribuições para a seguridade social, trazida no art. 195, § 7º, apenas às entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

Recurso Especial do Procurador Negado.

(CSRF. Acórdão 9303-005.778. Relator(a) RODRIGO DA COSTA POSSAS. Data de Publicação: 29/01/2018)

Percebe-se que, mesmo que se tais receitas fossem contraprestacionais, este requisito foi julgado ilegal pelo STJ, devendo-se aplicar a imunidade da COFINS.

Isto posto, em atendimento à sumula CARF nº 107, bem como ao artigo 62 do RICARF, em razão da existência de julgamento do STJ, em sede de recursos repetitivos, declarando a ilegalidade do art. 47, § 2º da IN SRF 247/2002, conheço do recurso voluntário para dar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior