



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 12898.002360/2009-14
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-007.429 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de fevereiro de 2020
Recorrente FUNDAÇÃO CESGRANRIO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004

FUNDAÇÕES DE DIREITO PRIVADO. RECEITAS PRÓPRIAS.
ISENÇÃO.

AS FUNDAÇÕES DE DIREITO PRIVADO SÃO ISENTAS DA COFINS
EM RELAÇÃO À RECEITAS PRÓPRIAS, NOS TERMOS DO ART. 14,
C/C ART. 13. INCISO DA MP Nº 2.158-35/2001.

CONCEITOS DE ATIVIDADES PRÓPRIAS DO ART. 14, X DA MP
2.158/35-2001.

AS ATIVIDADES PRÓPRIAS SÃO AQUELAS DO OBJETO SOCIAL DA
ENTIDADE, AS ATIVIDADES FINALÍSTICAS PARA AS QUAIS FOI
CRIADA. APLICAÇÃO VINCULANTE DO RESP 1.353.111/RS.

ISENÇÃO. EXIGÊNCIA DE CEBAS.

A EXIGÊNCIA DE CEBAS SOMENTE PODE SE DAR, PARA FINS DE
ISENÇÃO DE COFINS, A ENTIDADES BENEFICENTES DE
ASSISTÊNCIA SOCIAL OU INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO.
FUNDAÇÕES PRIVADAS PRESCINDEM DO CEBAS, PARA FINS DE
ISENÇÃO DE COFINS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes – Presidente substituta.

(assinado digitalmente)

João Paulo Mendes Neto - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Mara Cristina Sifuentes
(Presidente substituta), Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Lázaro Antônio Souza Soares,

Fernanda Vieira Kotzias, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, João Paulo Mendes Neto, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco e Luis Felipe de Barros Reche (suplente convocado).

Relatório

Por bem descrever os fatos, transcreve-se o relatório quando do julgamento pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento do Rio de Janeiro (8ª Turma da DRJ/RJO):

“Trata o presente processo de exigência fiscal formulada contra a interessada acima identificada, com lançamento de contribuição para o financiamento da seguridade social (Cofins) relativo ao ano-calendário 2004 e em valores iguais a R\$ 822,30 e R\$ 5.177.509,48, respectivamente sob os códigos de receita 2960 e 5477. Sobre tais valores, houve imposição de multa qualificada, à razão de 150%, e de juros de mora, calculados com emprego da taxa Selic.

Segundo o termo de verificação fiscal (TVF) de fls. 85/100:

1. A interessada, no período de 2004 a 2007, entregou DIPJ como entidade cultural, sem oferecer receita para a tributação da Cofins, nada apurando e nem pagando a título de tal contribuição;

2. Iniciada a auditoria em 12/12/2008, em abril de 2009 a Receita Federal recebeu, nos autos da Ação Popular n.º 2008.34.00.015477-2, sentença judicial que determinava à União a adoção das “providências necessárias para a constituição dos créditos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal existentes em nome da CESGRANRIO relativos aos fatos geradores ocorridos entre os anos de 2003 a 2007”;

3. Anexo ao referido processo judicial constava o “Ato Cancelatório de Isenção de Contribuições Sociais” n.º 17.403.4/002/2002 de 27/12/2002, da lavra do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), órgão do Ministério da Previdência e Assistência Social (MPAS). Esse ato teria cancelado, desde 01/01/2001, a isenção da interessada sobre as contribuições de que tratam os art. 22 e 23 da Lei n.º 8.212/91, em razão do não atendimento ao art. 55, II da mesma lei;

4. O § 1º daquele art. 55 estabelece que a isenção das contribuições sociais, dentre elas a Cofins, tem de ser requerida previamente ao INSS, do que decorreria que o mesmo órgão teria a atribuição de cancelamento do benefício, entendimento reforçado pelo art. 206, § 8º do Decreto n.º 3.048/99 (Regulamento da Previdência Social);

5. A Lei n.º 9.732/98 acrescentou o § 4º àquele mesmo art. 55, incumbindo o INSS de cancelar a isenção aqui requerida se verificado o descumprimento do disposto no artigo;

6. A teor da decisão notificação n.º 17.003/004/2002, do INSS, a interessada teve indeferido, pelo Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS), seu pedido de renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEAS), cuja validade expirou em 31/12/2000. Entendeu o referido Conselho que houve descumprimento do preceito contido no art. 3º, VI, do Decreto n.º 2.536/98, ante a falta de comprovação da aplicação mínima de 20% da receita bruta em gratuidades, nos exercícios 1998 a 2000. A interessada recorreu da decisão, por meio do pedido de

reconsideração autuado no processo n.º 44006.002001/2001 -01, pedindo, posteriormente, o arquivamento do mesmo;

7. Mediante requerimento protocolado sob o n.º 37280.001094/2002-15, a própria interessada formulou pedido de emissão do Ato Cancelatório já caracterizado neste relatório e em razão do qual lhe foi subtraída a isenção de pagamento de Contribuições Sociais com efeitos a partir de 01/01/2001. Não houve recurso ao ato administrativo, mas a interessada não efetuou nenhum pagamento de Cofins nos períodos seguintes;

8. Abordando a isenção de Cofins, o art. 14 da MP n.º 2.158-35/2001 desonera as receitas relativas às atividades próprias das entidades relacionadas no artigo que lhe antecede, dentre as quais as fundações de direito privado;

9. A IN SRF n.º 247/2002, em seu art. 47, § 2º, definiu as receitas de atividades próprias como sendo “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”;

10. As receitas da interessada têm caráter contraprestacional direto, pois são oriundas da prestação de serviços de avaliações em vestibulares e concursos públicos, pelo que não se enquadram no conceito trazido pela instrução normativa;

11. A interessada faz mas não recebe doações, embora haja previsão para tal fluxo de entrada de recursos em seu ato constitutivo. A inexistência de uma conta de receita para doações recebidas, quer na escrituração contábil, quer no plano de contas da instituição, corroboraria a observação fiscal;

12. Conforme a escrituração apresentada pela interessada, no ano-calendário fiscalizado, houve uma receita operacional de R\$ 68.927.239,84, contra um total de dispêndio em assistência social – tais como, doações efetuadas, bolsas de estudos concedidas, assistência promocional e projetos culturais – igual a R\$ 2.621.180,69, o que representou aproximadamente 4% daquela receita, portanto menos que os 20% exigidos pela legislação pertinente;

13. Estando em dívida com a Seguridade Social, a interessada, à luz do art. 195, § 3º, da Constituição Federal (CF), não poderia contratar com o Poder Público. Tal fato, adicionado a tudo anteriormente exposto, permitiu a conclusão da fiscalização pela ocorrência de sonegação fiscal, na forma do art. 71 da Lei n.º 4.502/64;

14. No curso da análise da documentação da interessada, foi possível verificar que ela não podia gozar da isenção de IRPJ, como prevista no art. 15 da Lei n.º 9.532/97 e no art. 174 do Decreto n.º 3.000/99 (RIR/99), e tampouco poderia ser caracterizada como instituição de educação, nos termos do art. 150, VI, c, da CF e do art. 9º, IV, c, do CTN, para gozar de imunidade tributária. De tal constatação, resultou representação fiscal que redundou na lavratura do ato declaratório n.º 3/09, suspendendo a isenção da interessada sobre o IRPJ relativamente ao ano - calendário 2004;

15. Para a competência 01/2004, a base de cálculo foi determinada conforme o art. 2º, II e § único, combinado com os art. 10 e 22, todos do Decreto n.º 4.524/02, não tendo sido consideradas as receitas não operacionais. A alíquota do período foi de 3%, com fulcro no art. 51 do mesmo decreto;

16. Para as competências de 02/2004 a 12/2004, a base de cálculo foi aquela estabelecida conforme os art. 1º, 3º e 5º da Lei n.º 10.833/03, sem a adição das receitas não operacionais. Foram feitas as exclusões previstas no já referido art. 3º, bem assim a

da depreciação do ativo imobilizado. A alíquota aplicada foi de 7,6%, com base no art. 2º da mesma lei;

17. A fonte dos valores que serviram à determinação das bases de cálculo foram os livros Diário e Razão, bem como os balancetes contábeis da conta “4.1.1.1 – Receitas Operacionais”; e

18. Por não ter havido nem pagamento e nem declaração de valores de Cofins em 2004, bem assim pela prática de sonegação fiscal desde 2001, entendeu a fiscalização que “o crédito lançado recai no artigo 173 I do Código Tributário Nacional”.

Inconformada com a autuação, da qual tomou ciência em 28/12/2009 (fls. 104), a interessada interpôs, em 26/01/2010, a impugnação de fls. 269/336, na qual, em síntese, alegou:

- que, tendo se originado como uma comissão para a elaboração de concursos vestibulares na região do Grande Rio, foi transformada em fundação privada com finalidade educacional, o que faz dela “entidade sem fins lucrativos com finalidades educacionais, culturais, assistenciais e de saúde”, regida pelos art. 44 e seguintes do Código Civil (CC), além de seu estatuto;

- que “a correta observância dos seus fins sociais, (...) é aferida periodicamente pelo Ministério público do Estado do Rio de Janeiro”, que aprovou suas contas referentes aos exercícios 2003 a 2008, o que confirmaria que está sendo cumprida a disposição estatutária que impede a distribuição de qualquer parcela do seu patrimônio e de suas receitas, bem assim os requisitos exigidos pelo art. 14 do CTN para a fruição da imunidade prevista no art. 150, VI, c, da CF e da isenção de contribuições sociais;

- que, em que pese o ato declaratório n.º 3/09 ter sido impugnado e estar aguardando decisão administrativa, o auto de infração ora combatido fora lavrado;

- que goza de imunidade em relação às contribuições para a seguridade social, em razão do art. 195, § 7º, da CF, carecendo a autoridade administrativa de competência para suspender tal desoneração constitucional;

- que, em face do art. 150, § 4º, do CTN, a parcela do lançamento referente a fatos geradores anteriores a dezembro de 2004 foi alcançada pela decadência;

- que a fiscalização confundiu-se com os conceitos de isenção e imunidade, sendo que esta encontra previsão no art. 195, § 7º, “tornando inviável o seu tratamento como mera ‘isenção’, pela Lei 9532/97”;

- que, ainda que o caso fosse de isenção, e não de imunidade, estaria amparada pelo art. 15 da lei supracitada, em razão do seu caráter de “natureza cultural”;

- que o art. 2º de seu ato constitutivo, ao tratar do objeto social, desmente a tese da fiscalização quanto à negativa da natureza educacional e cultural da instituição, ao referir-se à atividade de “formação, especialização e aperfeiçoamento do pessoal para o trabalho de seleção de recursos humanos, e pesquisa na diversas áreas das ciências do comportamento, da cultura e da saúde em todas as suas manifestações”. Tal disposição autorizaria o funcionamento do curso de mestrado, tanto assim que o MEC e outras entidades de ensino o reconheceram por via dos atos administrativos citados na impugnação. No mesmo sentido, citou jurisprudência do STJ e pronunciamento do Sr. Ministro da Educação;

- que atua alinhada aos preceitos constitucionais contidos nos art. 209, II, e 214, II e III;

- que, na forma do art. 1º da Lei n.º 9.394/96 (Lei das Diretrizes e Bases da Educação Nacional – LDB), combinado com o art. 23, V, da CF, pode-se aduzir que ensino é o gênero do qual a educação é espécie;
- que a educação vai além das atividades acadêmicas propriamente ditas, alcançando os processos de avaliação, atividade a que vem se dedicando desde a sua origem, em consonância com os incisos VI e IX e o § 2º do art. 2º da LDB;
- que também promove diversos cursos de especialização para professores, com a apresentação de modernas técnicas de avaliação;
- que, ao longo de sua existência, vem participando ativamente de diversos projetos ligados à educação, tendo realizado trinta fóruns acerca da educação brasileira, pelo que mencionou diversas pesquisas e eventos em que se envolveu no período;
- que, em razão da atividade que desenvolve, “faz jus tanto à desoneração de impostos de que trata o art. 150, VI “c” da CF, como de contribuições destinadas à seguridade social – como é o caso da COFINS – prevista no art. 195, § 7º da CF destinadas às entidades de assistência social, desde que atuem sem finalidade de lucro”;
- que os requisitos para o gozo da referida imunidade, por ela sempre atendidos, estão apostos no art. 14 do Código Tributário Nacional (CTN), diploma normativo com status de lei complementar, natureza exigida pelo Art. 146, II, da CF, ante o qual lei ordinária que se lance ao tema é “inválida”;
- que não ocorreu a distribuição disfarçada de lucros aventada pela fiscalização, posto que, das quinze empresas supostamente emissoras de notas fiscais inidôneas, apenas seis lhe prestaram serviços em 2004, sendo certo que tal prestação efetivamente se deu. Acrescenta que não compete a ela, mas à autoridade fiscal, perquirir se as empresas cumprem suas obrigações fiscais;
- que não podem ser considerados irregulares pagamentos feitos à empresa que também é ligada a um de seus diretores, já que os correspondentes serviços foram efetivamente prestados;
- que “somente a extrema indigência cultural pode levar alguém a considerar que uma fundação de fins culturais (...) estaria se desviando de seu escopo institucional, ao adquirir obras de arte e antiguidades”, que são colocadas ao alcance de toda a sociedade, prática que denotaria “uma forma de exercer a atividade cultural nos moldes do que se faz nos países mais desenvolvidos”;
- que a fiscalização reconhece o caráter assistencialista da interessada ao afirmar que ela realiza doações, no que reafirma o entendimento do STF no sentido de, a despeito de a educação não constar do rol do art. 203 da CF, ser tal atividade de assistência social, “por ser essencial ao desenvolvimento humano”;
- que, sob a ótica da isenção, também está amparada pela legislação ordinária, a qual não vincula a desoneração a determinadas receitas das entidades beneficiárias, podendo -se, então, concluir que, desde que compatíveis com as finalidades institucionais, todas as receitas seriam alcançadas. Disso resultaria a ilegalidade do art. 47, II e § 2º, da IN SRF n.º 247, que, sendo ato administrativo interno, teria ousado ao regulamentar um ato legislativo, sem prejuízo de sua inconstitucionalidade em face do art. 150, § 6º, da CF;
- que a multa imposta deve ser suprimida, posto que nenhuma infração teria sido cometida; e

• que “a taxa SELIC é inaplicável no âmbito tributário, quer como juros, quer como índice de correção monetária, uma vez que reflete valores muito diversos daqueles apurados por outros índices oficiais de correção monetária e possui natureza distinta dos juros moratórios previstos pelo Código Tributário nacional”. É o relatório.”

Cientificada do julgado de primeira instância, a interessada interpôs recurso voluntário ao CARF, logrando obter a anulação da decisão inaugural, conforme acórdão nº 3201 -003.919 (fls. 1.735 e ss), prolatado em 20 de junho de 2018, com ementa vazada nos seguintes termos:

“NULIDADE. FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA. APRECIÇÃO DE TODOS OS ARGUMENTOS.

A decisão administrativa deve se manifestar acerca de todos os pedidos formulados pelo contribuinte, apresentando fundamentação suficiente, notadamente quando se tratar de aspecto capaz de alterar a conclusão obtida. Inexistente manifestação acerca dos principais argumentos de mérito do contribuinte, deve ser anulada a decisão para que outra seja proferida com o devido enfrentamento.”

No voto condutor da decisão de instância superior, restou consignado:

“A Recorrente afirma que a decisão recorrida é nula por ter se fundamentado de modo insuficiente em face das alegações de mérito apresentadas na impugnação, notadamente quanto ao seu enquadramento como entidade beneficente de assistência social e, subsidiariamente, como instituição de educação sem fins lucrativos.

Com efeito, percebe-se que a decisão recorrida é superficial e não examina de modo suficiente a defesa da Recorrente.

(...)

Na hipótese presente, percebe-se que os fundamentos de mérito sob os quais a DRJ deixou de se manifestar são essenciais e suficientes, por si só, de alterar a própria conclusão final obtida.

Embora o acórdão recorrido tenha se manifestado acerca de diversos pontos secundários, quanto ao mérito, fundamentou-se exclusivamente em duas premissas de mérito, quais sejam (i) que a discussão acerca da imunidade deveria se dar no bojo do Processo Administrativo Fiscal nº 12898.001936/200926 e que (ii) a decisão judicial proferida nos autos da Ação Popular nº 2008.34.00.0154772 teria caráter imperativo no sentido de determinar o lançamento da presente exigência tributária.

Nenhum dos dois aspectos subsiste.

(...)

Por todo o exposto, resta evidente a nulidade da decisão recorrida, que não analisou os argumentos de defesa da Recorrente quanto a lhe ser aplicável a imunidade relativamente às contribuições sociais, tampouco o pedido subsidiário de reconhecimento da isenção, na condição de instituição sem fins lucrativos. Qualquer um destes aspectos é, por si só, suficiente para a resolução do feito, devendo merecer a devida apreciação pelo órgão julgador de primeira instância.”

Em retorno para nova decisão pela DRJ, esta julgou novamente improcedente a impugnação da Recorrente, manifestando-se com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Ano-calendário: 2004

ISENÇÃO. ENTIDADES DE EDUCAÇÃO OU ASSISTÊNCIA SOCIAL.

Para efeito de fruição dos benefícios fiscais atinentes à isenção a título de Cofins em relação às receitas derivadas das atividades próprias, as entidades de educação, assistência social e de caráter filantrópico devem possuir o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (Cebas) expedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos.

DISPOSIÇÕES NORMATIVAS. VINCULAÇÃO. AUTORIDADE FISCAL.

As disposições normativas em vigor gozam de presunção de legalidade e constitucionalidade, resta à autoridade fiscal aplicá-las, salvo quando haja, em benefício do interessado, determinação judicial em sentido diverso. Consequentemente, uma vez vinculada e obrigatória a atividade administrativa de lançamento, inexistente alternativa ao agente fazendário que não promover o lançamento tributário, limitado que se encontra, ao estrito cumprimento da legislação tributária, expressão que compreende leis, tratados, convenções internacionais, decretos e normas complementares.

IMUNIDADE. CONTRIBUIÇÃO. SEGURIDADE SOCIAL. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL.

O que caracteriza a assistência social é a prestação a quem dela necessitar, pela realização dos serviços assistenciais, assim entendidas as atividades continuadas que visem à melhoria de vida da população e cujas ações, voltadas para as necessidades básicas, observem os objetivos, os princípios e as diretrizes estabelecidas em lei.

LANÇAMENTO. DETERMINAÇÃO JUDICIAL.

Há que se reconhecer o caráter imperativo da decisão judicial que determina à Fazenda a verificação do fato gerador, para, na ocorrência deste, efetuar o lançamento de tributo.

Em face desse julgamento, interpôs-se o presente Recurso Voluntário, o qual adotou argumentação específica para requerer a desconstituição da exigência da COFINS com fulcro no fundamento da referida entidade ser fundação de direito privado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Paulo Mendes Neto, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche parcialmente as demais condições de admissibilidade, e por isso dele tomo parcial conhecimento.

Dos julgamentos nos processos n. 12898.000210/2010-18 e 12448.728123/2015-

23.

De início, ressalto que este Conselho já teve a oportunidade de analisar o caso da FUNDAÇÃO CESGRANRIO em, no mínimo, outras duas oportunidades, em relação a mesma matéria discutida neste processo, a exemplo dos Acórdãos n. 1201-003.191 e 1402-002.352, que observaram, em alto grau de similitude, os fatos expostos pela fiscalização.

Por esta razão, utilizo-me de trecho do acórdão nos autos do processo 12898.000209/2010-85:

Em relação à questão da imunidade/isenção tributária importa ressaltar de antemão que a legislação que trata da matéria - a começar pela própria Constituição Federal - mostra sob alguns aspectos uma certa contradição que afeta julgamentos e análises, como se verá neste voto.

De início, cabe registrar os pontos principais abordados na Notificação Fiscal que embasou o procedimento.

No item 4, a Notificação afirma que a Constituição Federal prevê a isenção das contribuições sociais no seu art. 195, § 7º. O STF em diversos pronunciamentos estabeleceu três diretrizes quanto a esse dispositivo: a primeira delas é que a mencionada isenção em sede constitucional deve ser tida como imunidade. A segunda foi a ampliação do alcance que abrangeria também as instituições de educação. A terceira incluiu o PIS no rol das contribuições abrangidas pelo dispositivo (RE 636941/RS, Relator Ministro Luiz Fux, julgamento em 13/02/2014 - Repercussão Geral). Assim, cumpridos os requisitos estabelecidos em lei, as entidades beneficentes de assistência social e as instituições de educação seriam imunes das contribuições para a seguridade social.

Sob essa ótica, quando o art. 55, da Lei 8.212/91 estabelece requisitos para que as entidades beneficentes de assistência social (e instituições de educação) sejam isentas das contribuições sociais, na verdade está tratando de imunidade.

Ainda nessas condições, o Ato Cancelatório de Contribuições Sociais emitido pelo INSS, transcrito na Notificação, ainda que mencione o cancelamento da isenção da Fundação Cesgranrio perante as contribuições sociais estabelecidas nos arts. 22 e 23 da Lei 8.212/91 (CSLL e Cofins) por descumprimento do inciso II, do art. 55 dessa mesma norma, está tratando efetivamente de imunidade.

Pelo exame dos documentos emitidos pelo INSS constata-se que o cancelamento foi precedido da cassação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social significando a Fundação não poderia mais ostentar esse título.

O Ato Cancelatório transitou em julgado e a decisão tornou-se definitiva. Sendo assim, mesmo que o procedimento do INSS tenha passado ao largo da discussão quanto à Fundação Cesgranrio ser ou não uma instituição de educação, e ainda que seja definida como tal neste julgamento, não há que se falar em imunidade perante as contribuições sociais.

Ocorre que, em que pese o entendimento pela não incidência da imunidade tributária, a despeito de todo o debate sobre o reconhecimento do Poder Executivo sobre o caráter educacional da Recorrente (Parecer nº 903/2014/CONJUR-MEC/CGU/AGU e Declaração do Ministro de Estado da Educação), deve-se considerar, conforme demonstrado no Acórdão n. 1402-002.352, de relatoria do Conselheiro Leonardo de Andrade Couto, a regra de isenção disposta no inciso VIII, do art. 13, da MP 2158-35/2001 e no art. 46, inciso II do Decreto n. 4.524/2002:

Art. 9º São contribuintes do PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários as seguintes entidades (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 13):

[...]

III - instituições de educação e de assistência social que preencham as condições e requisitos do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997;

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;

[....]

VIII - fundações de direito privado;

[...]

Art. 46. As entidades relacionadas no art. 9º deste Decreto (Constituição Federal, art. 195, § 7º, e Medida Provisória nº 2.158-35, 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.

Parágrafo único. Para efeito de fruição dos benefícios fiscais previstos neste artigo, as entidades de educação, assistência social e de caráter filantrópico devem possuir o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social expedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos, de acordo com o disposto no art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991.

O parágrafo único é claro ao fazer a ressalva da necessidade do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS, apenas para as entidades de educação, assistência social e de caráter filantrópico, não mencionando as fundações de direito privado que constam como figura autônoma nos incisos do art. 9º que faz referência.

Assim decidiu-se no Acórdão n. 3201-005.025 (grifos nossos):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

CONCEITOS DE ATIVIDADES PRÓPRIAS DO ART. 14, X DA MP 2.158/35-2001.

As atividades próprias são aquelas do objeto social da entidade, as atividades finalísticas para as quais foi criada. Aplicação vinculante do Resp 1.353.111/RS.

ISENÇÃO. EXIGÊNCIA DE CEBAS.

A exigência de CEBAS somente pode se dar, para fins de isenção de Cofins, a entidades beneficentes de assistência social ou instituições de educação. Fundações privadas prescindem do CEBAS, para fins de isenção de Cofins.

Recurso Voluntário Provido

Ante o exposto, entendo que a Recorrente faz jus à isenção da COFINS em relação às receitas derivadas de suas atividades próprias.

Do conceito de atividades próprias

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais dispõe de Súmula Vinculante própria quanto a extensão do conceito de “atividade própria” para fins de isenção da COFINS a que alude a Medida Provisória n. 2158-35, de 2001.

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.

O entendimento de atividade própria já foi objeto de julgamento em sede de recursos repetitivos (logo, de observância vinculante por este Conselho), conforme o REsp 1.353.111/RS, que transcrevo (grifos nossos):

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. COFINS. CONCEITO DE RECEITAS RELATIVAS ÀS ATIVIDADES PRÓPRIAS DAS ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS PARA FINS DE GOZO DA ISENÇÃO PREVISTA NO ART. 14, X, DA MP N. 2.158-35/2001. ILEGALIDADE DO ART. 47, II E § 2º, DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF N. 247/2002. SOCIEDADE CIVIL EDUCACIONAL OU DE CARÁTER CULTURAL E CIENTÍFICO. MENSALIDADES DE ALUNOS.

1. A questão central dos autos se refere ao exame da isenção da COFINS, contida no art. 14, X, da Medida Provisória n. 1.858/99 (atual MP n. 2.158-35/2001), relativa às entidades sem fins lucrativos, a fim de verificar se abrange as mensalidades pagas pelos alunos de instituição de ensino como contraprestação desses serviços educacionais. O presente recurso representativo da controvérsia não discute quaisquer outras receitas que não as mensalidades, não havendo que se falar em receitas decorrentes de aplicações financeiras ou decorrentes de mercadorias e serviços outros (vg. estacionamento pagos, lanchonetes, aluguel ou taxa cobrada pela utilização de salões, auditórios, quadras, campos esportivos, dependências e instalações, venda de ingressos para eventos promovidos pela entidade, receitas de formaturas, excursões, etc.) prestados por essas entidades que não sejam exclusivamente os de educação.

2. O parágrafo § 2º do art. 47 da IN 247/2002 da Secretaria da Receita Federal ofende o inciso X do art. 14 da MP nº 2.158-35/01 ao excluir do conceito de "receitas relativas às atividades próprias das entidades", as contraprestações pelos serviços próprios de educação, que são as mensalidades escolares recebidas de alunos.

3. Isto porque a entidade de ensino tem por finalidade precípua a prestação de serviços educacionais. Trata-se da sua razão de existir, do núcleo de suas atividades, do próprio serviço para o qual foi instituída, na expressão dos artigos 12 e 15 da Lei n.º 9.532/97. Nessa toada, não há como compreender que as receitas auferidas nessa condição (mensalidades dos alunos) não sejam aquelas decorrentes de "atividades próprias da entidade", conforme o exige a isenção estabelecida no art. 14, X, da Medida Provisória n. 1.858/99 (atual MP n. 2.158-35/2001). Sendo assim, é flagrante a ilicitude do art. 47, §2º, da IN/SRF n. 247/2002, nessa extensão.

4. Precedentes do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF:

(...)

6. Tese julgada para efeito do art. 543-C, do CPC: as receitas auferidas a título de mensalidades dos alunos de instituições de ensino sem fins lucrativos são decorrentes de "atividades próprias da entidade", conforme o exige a isenção estabelecida no art. 14, X, da Medida Provisória n. 1.858/99 (atual MP n. 2.158-35/2001), sendo flagrante a ilicitude do art. 47, §2º, da IN/SRF n. 247/2002, nessa extensão.

7. Recurso especial não provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

(...)

Deve ser registrado que o presente recurso representativo da controvérsia não discute quaisquer outras receitas que não as mensalidades, não havendo que se falar em receitas decorrentes de aplicações financeiras ou decorrentes de mercadorias e serviços outros (vg. estacionamento pagos, lanchonetes, aluguel ou taxa cobrada pela utilização de salões, auditórios, quadras, campos esportivos, dependências e instalações, venda de ingressos para eventos promovidos pela entidade, receitas de formaturas, excursões, etc.) prestados por essas entidades que não sejam exclusivamente os de educação.

(...)

Ocorre que o referido art. 13, da Medida Provisória n. 1.858/99 (atual MP n. 2.158-35/2001) faz menção a uma série de entidades cujas atividades normais a elas inerentes também podem possuir natureza contraprestacional, ainda que sem fins lucrativos. Tal é o caso, para exemplo, das instituições de educação ou de assistência social previstas no art. 12, da Lei n. 9.532/97 e das instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis previstas no art. 15, da Lei n. 9.532/97. Em ambas as situações, não por acaso, os artigos 12 e 15 da Lei n.º 9.532/97 mencionaram que a instituição deve prestar "os serviços para os quais houver sido instituída". Identificou-se ali, na própria lei, o núcleo do que se chamou de "atividades próprias", que seriam esses mesmos serviços.

Decerto, ao contrário das entidades públicas, que em regra estão proibidas de cobrar mensalidades pelos serviços que prestam, haja vista que a União funciona como sua mantenedora, as entidades privadas têm garantido o direito ao autofinanciamento.

Essa natureza contraprestacional inerente e necessária à sobrevivência de tais entidades e constitucionalmente incentivada para que possam atuar de forma complementar ao Estado, inclusive foi reconhecida pelo próprio Supremo Tribunal Federal ao conceder medida liminar na ADIN n. 2.028-DF, para suspender a eficácia do art. 55, III e §3º, da Lei n. 8.212/91, inseridos pelo art. 1º, da Lei n. 9.732/98, que exigiram a gratuidade (ausência de contraprestação) como condição para o gozo da imunidade constitucional do art. 195, §7º, da CF/88.

(...)

Desse modo, não resta dúvida alguma que o conceito extraível da expressão "atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13", contida no art. 14, X, da Medida Provisória n. 1.858/99 (atual MP n. 2.158-35/2001), é bem mais amplo que o conceito estabelecido no art. 47, §2º, da IN/SRF n. 247/2002 e que aquele trabalhado no âmbito do Parecer Normativo CST n. 5, de 22 de abril de 1992, abarcando algumas, não todas, as atividades contraprestacionais das referidas entidades.

(...)

No caso, estamos diante de uma entidade que tem por finalidade precípua a prestação de serviços educacionais. Trata-se da sua razão de existir, do núcleo de suas atividades, do próprio serviço para o qual foi instituída, na expressão dos artigos 12 e 15 da Lei n.º 9.532/97. Nessa toada, não há como compreender que as receitas auferidas nessa condição (mensalidades dos alunos) não sejam aquelas decorrentes de "atividades próprias da entidade", conforme o exige a isenção estabelecida no art. 14, X, da Medida Provisória n. 1.858/99 (atual MP n. 2.158-35/2001). Sendo assim, é flagrante a ilicitude do art. 47, §2º, da IN/SRF n. 247/2002, nessa extensão.

Portanto, havendo a previsão das atividades realizadas no objeto social da Recorrente, impõe-se reconhecer que as receitas advindas destas atividades são consideradas no conceito de receitas de atividades próprias e atraem para si a isenção da COFINS.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário e dou provimento para considerar atividades próprias aquelas previstas no objeto social da Recorrente e reconhece-las isentas da COFINS.

(assinado digitalmente)

João Paulo Mendes Neto - Relator