



Processo nº 13839.001046/2005-58
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-010.731 – CSRF / 3^a Turma
Sessão de 17 de setembro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado INSTITUTO SOCIAL EDUCATIVO E BENEFICIENTE NOVO SIGNO

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

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2004

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).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro

Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência, tempestivo, de acordo com o disposto no art. 7º, §§ 3º e 5º, da Portaria MF nº 527, de 2010, interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional ao amparo do art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, em face do Acórdão nº 3202-000.904, de 24/09/2013, que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2004

COFINS. IMUNIDADE. ART. 14, X, DA MP 2.15835/2001. ART. 46 DO DECRETO N.º 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 benéfica, 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.

COFINS. IMUNIDADE. ART. 195, § 7º, DA CF/88. INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 14, X, DA MP 2.15835/2001. SÚMULA CARF N.º 2.

Os argumentos da recorrente, que passam pela defesa da inconstitucionalidade da legislação que lastreia o auto de infração, por ofensa à imunidade, prevista no art. 195, § 7º, da CF/88, não merecem ser conhecidos, consoante encartado na Súmula CARF nº 2.

Recurso voluntário conhecido em parte. Na parte conhecida, recurso voluntário provido

A divergência suscitada pela Fazenda Nacional concerne ao entendimento adotado no acórdão recorrido no sentido de que as receitas de cunho contraprestacional, decorrentes de prestação de serviços constituem receita própria da entidade autuada, por isso estariam “imunes” à incidência da Cofins.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi conhecido conforme despacho de fls. 702 a 705.

O Contribuinte foi intimado, mas não apresentou contrarrazões.

É o relatório em síntese.

Voto

Conselheira Érika Costa Camargos Autran, Relatora.

Da Admissibilidade

O Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 5º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais - RICSRF, vigente à época devendo, portanto, ter prosseguimento, conforme despacho de fls 702 a 705

Do Mérito

A divergência suscitada pela Fazenda Nacional concerne ao entendimento adotado no acórdão recorrido no sentido de que as receitas de cunho contraprestacional, decorrentes de prestação de serviços constituem receita própria da entidade autuada, por isso estariam “imunes” à incidência da Cofins.

De inicio vale destacar que o Termo de conclusivo da ação fiscal de fls 551 a 554, trás que não foi vislumbrado o descumprimento das finalidades sociais, ao contrário, os

recursos obtidos foram aplicados nas atividades a que a entidade estatutariamente se propõe, vejas os trechos abaixo:

Das condições para isenção e ou imunidade

5. Conforme constatação “*in loco*” os livros contábeis e fiscais estão revestidos das formalidades legais intrínsecas e extrínsecas e a escrituração se acha em conformidade com as leis comerciais e fiscais;
 6. As obrigações acessórias do cumprimento de informações a serem prestadas à Secretaria da Receita Federal foram regularmente realizadas, através das entregas tempestivas das declarações: DIPJ, DCTF, DIRF, entre outras;
 7. Não se vislumbrou o descumprimento das finalidades sociais, ao contrário, os recursos obtidos foram aplicados nas atividades a que a entidade estatutariamente se propõe;
 8. Trata-se de uma entidade administrada exclusivamente por Freiras Religiosas, que não percebem remuneração, ao contrário, sob forma de doações destinam suas remunerações quando percebidas de outras atividades, à própria entidade, como ainda, muitas delas, mediante testamentos entregam seus bens particulares gerando movimentações de imóveis, o que vem cabalmente demonstrar que da entidade nada se beneficiam, mas a reforçam com o seu devotamente pessoal e desprendimento material;
 9. A entidade está de posse dos Certificados de Entidade de Fins Filantrópicos expedidos nas seguintes datas: 19/abril/1996 com validade para 03 (três) anos; 07/julho/1999 com validade para o período de 01/janeiro/1998 a 31/dezembro/2000; 22/abril/2004 válido para o período de 01/01/2001 a 31/dezembro/2003, e com a data de expedição em 25/novembro/2004 válido para o período de 01/janeiro/2004 a 31/dezembro/2004;
 15. Assim, confirma-se o cumprimento das condições necessárias para o usufruto dos benefícios da isenção e ou imunidade;
 16. Confirmada a modalidade de recolhimento do PIS e procedido as análises das bases de cálculos e recolhimentos, conforme demonstrativos anexos, conclui-se pela regularidade tributária do período de 01/janeiro/1999 a 31/dezembro/2004;
-]
17. Realizada do período de 01/dezembro/1999 a 31/dezembro/2004 constatou-se falta e ou insuficiência de recolhimento da COFINS sobre outras receitas oriundas de atividades não propriamente tidas como operacionais, ou melhor dos objetivos sociais;
 18. (de 1992).”
 19. Assim, através dos Balanços e Balancetes mensais foram levantadas as receitas em tal forma enquadradas, elaborados os demonstrativos anexos, apurada e calculada a contribuição devida, que confrontada com os recolhimentos efetuados e ou declarados motivou a lavratura do Auto de Infração formalizado em processo administrativo distinto, do qual este Termo é parte integrante.

Como se verifica, a fiscalização, embora haja obtido a comprovação *in loco* que a Contribuinte cumpre *religiosamente* suas finalidades sociais e aplica a totalidade de seus

recursos conforme prevê seu estatuto social e que não distribua resultados; e que atenda aos demais requisitos para que seja considerada entidade benéfica de assistência social.

Desta maneira, o acórdão recorrido deu provimento ao Recurso Voluntário com o entendimento de que são isentas da Cofins as receitas oriundas das atividades próprias de uma entidade benéfica de assistência social, mesmo que elas tenha caráter contraprestacional, senão vejamos:

No meu entender, 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 benéfica, 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 assim não o fez.

Ademais, verifico que as receitas incluídas na base de cálculo da COFINS, pela fiscalização (fls. 526 e ss.), compõem a atividade própria da recorrente, descrita no Estatuto Social (fl. 600):

Art. 32º As fontes de recursos para sua manutenção e cumprimento de suas finalidades serão provenientes de:

- a) Contratos ou convênios filantrópicos com outras instituições congêneres ou afins;*
- b) Donativos e legados de pessoas físicas ou jurídicas;*
- c) Venda, locação e cedência dos seus bens e serviços, por iniciativa própria ou de terceiros;*
- d) Exploração de suas propriedades;*
- e) Direito sobre obras artísticas, literárias e de imagem de associadas;*
- f) Aplicações financeiras ou em outros bens;*
- g) Auxílios e subvenções dos Poderes Públicos;*
- h) Receitas obtidas com as atividades e serviços de suas Unidades de Prestação de Serviços;*
- Receitas obtidas com serviços prestados pelas associadas;*
- j) Outras receitas eventuais.*

Ademais, entendo que esta matéria já está devidamente superada pela aplicação da Súmula CARF nº 107, abaixo transcrita:

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).

Nessa senda, cabe trazer ainda que o STJ, recentemente, na apreciação do REsp 1.353.111 – RS, em sede de repetitivo, apreciou e definiu o conceito de receitas relativas às atividades próprias das entidades sem fins lucrativos para fins de gozo da isenção prevista no art. 14, inciso X, da MP 2.158-35/01 – sendo publicada a a seguinte ementa (Grifos Meus):

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543C, 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. 2.15835/ 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. 2.15835/ 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. estacionamentos 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 n.º 2.15835/01 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. 2.15835/2001). 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. 543C, 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. 2.15835/ 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. 543C 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. estacionamentos 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. 2.15835/ 2001) faz menção a uma série de entidades cujas atividades normais 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 da 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. 2.028DF, 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. 2.15835/ 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. 2.15835/ 2001). Sendo assim, é flagrante a ilicitude do art. 47, §2º, da IN/SRF n. 247/2002, nessa extensão.

Ademais, se extrai do acórdão do STJ que são receitas próprias das entidades, todas aquelas cujos ingressos são destinados ao cumprimento de sua finalidade benéfica. O próprio voto do Ministro Mauro Campbell Marques, ao elaborar o seu raciocínio, transcreveu a ementa do Acórdão CARF nº 3202-000904 e destacou o seguinte trecho da ementa:

Com efeito, são muitos os julgados administrativos proferidos no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF no sentido de que o art. 47, § 2º, da IN/SRF no. 247/2002 extrapolou o disposto no art. 14, X, da Medida Provisória no. 1.858/1999 (atual MP no. 2.158-35/2001), fazendo restrição indevida, in litteris:

(...)

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins
Período de apuração: 1.1.2000 a 31.12.2004 COFINS. IMUNIDADE. ART. 14, X, DA MP no. 2.158-35/2001. ART. 46 DO 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 benéfica, prevista em seu estatuto social, sendo ilegal restringir o conceito de atividade

própria para excluir aquelas que envolvem contraprestação direta, por quanto o art. 14, X, da MP 2.158-35/2001, e o art. 46 do Decreto no. 4.524/2002 assim não o fizeram. COFINS. IMUNIDADE. ART. 195, § 7, DA CF/1988. INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 14, X, DA MP no. 2.158-35/2001. SÚMULA CARF No. 2. Os argumentos da recorrente, que passam pela defesa da inconstitucionalidade da legislação que lastreia o auto de infração, por ofensa à imunidade, prevista no art. 195, § 7o., da CF/1988, não merecem ser conhecidos, consoante encartado na Súmula CARF no. 2: Recurso voluntário conhecido em parte. Na parte conhecida, recurso voluntário provido (Processo no. 13839.001046/2005-58. Acórdão no. 3202-000.904. 2a. TO/2a. CÂMARA/3a. SEJUL/CARF/MF. Rel. Cons. Thiago Moura de Albuquerque Alves. Publicado em 18.11.2013).

Diante do exposto, voto por conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional, para negar lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

