



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13851.001176/2001-07  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9303-013.336 – CSRF / 3ª Turma**  
**Sessão de** 22 de setembro de 2022  
**Recorrente** ASSOCIAÇÃO SÃO BENTO DE ENSINO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Exercício: 1996, 1997, 1998, 1999, 2000, 2001

**NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO ESPECIAL. FUNDAMENTOS RELEVANTES DO ACÓRDÃO RECORRIDO.**

Não se conhece do Recurso Especial quando as situações fáticas consideradas nos acórdãos indicados como paradigmas são distintas daquela tratada no acórdão recorrido, bem como quando os referidos paradigmas não atacam fundamento que, por si só, teria sido suficiente para fundamentar o juízo emitido pelo acórdão recorrido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial do contribuinte, vencido o Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira, que votou pelo conhecimento.

*(documento assinado digitalmente)*

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

*(documento assinado digitalmente)*

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Jorge Olmiro Lock Freire, Valcir Gassen, Vinicius Guimarães, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello, Liziane Angelotti Meira, Ana Cecília Lustosa da Cruz e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9303-013.336 - CSRF/3ª Turma  
Processo n.º 13851.001176/2001-07

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo contra acórdão n.º 202-18.457, da 2ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, que deu provimento parcial ao recurso voluntário da seguinte forma:

- Por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso para excluir do lançamento as receitas financeiras e de aluguel; e
- Pelo voto de qualidade, negou provimento ao recurso quanto às demais matérias.

O Colegiado *a quo*, assim, consignou a seguinte ementa:

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

*Exercício: 1996, 1997, 1998, 1999, 2000, 2001*

*ENTIDADES EDUCACIONAIS SEM FINS LUCRATIVOS. IMUNIDADE.*

*Somente são imunes as entidades dedicadas ao ensino superior, constituídas sob a forma de associação sem fins lucrativos, que atendam aos requisitos exigidos pelo art. 55 da Lei n.º 8.212, de 1991.*

*BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO.*

*A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal consolidou-se no sentido de considerar como base de cálculo das contribuições sociais o valor da venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Exercício: 1996, 1997, 1998, 1999, 2000, 2001*

*JUROS DE MORA. TAXA SELIC.*

*cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais.”*

Insatisfeito, o sujeito passivo opôs Embargos de Declaração, alegando inexatidões materiais, omissão, obscuridade e/ou contradição na transcrição do voto parcialmente vencido e quanto a matéria da isenção de que trata o art. 14, inciso X c/c o art. 13,

inciso III, ambos da MP 1.858-6 e reedições até a hoje ainda vigente – MP 2.158-35. Obscuridade ou contradição no voto vencedor.

Em despacho às fls. 8237 a 8423, os embargos de declaração foram rejeitados, em caráter definitivo.

Irresignado, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, trazendo, entre outros, que:

- O processo deve ser sobrestado, tendo em vista o Ofício 594/R emitido pelo STF, dando ciência da decisão proferida em sede de RE 566.622 e determinando a suspensão do curso dos processos que veiculem o tema da aplicação do art. 55 da Lei 8.212/91;
- Os julgadores interpretaram de forma divergente ao entendimento esposado na Súmula CARF n.º 107:

*“A receita da atividade própria, objeto da isenção da Cofins prevista no art. 14, X, c/c art. 13, III, da MP n.º 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 n.º 9.532, de 1997. (gn)”*

- O sujeito passivo comprova o enquadramento de suas receitas, para fins de contribuições sociais na: - imunidade do art. 195, § 7º, da CF/88, por ser entidade beneficente de assistência social; e – isenção do art. 14, X, combinado com o art. 13, III, ambos da MP 1.858-6 e reedições até a hoje ainda vigente MP 2.158-35, por ser igualmente instituição de educação.

Em despacho às fls. 8305 a 8309, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, admitindo a rediscussão da isenção da Cofins sobre as receitas obtidas pela contraprestação de atividades educacionais (mensalidades e taxas pagas pelos alunos).

Em Ofício, a Fazenda Nacional manifestou ciência do despacho, não apresentando contrarrazões ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

Em despacho às fls. 8314 a 8315, em respeito ao Ofício do STF, essa conselheira se direcionou pelo sobrestamento do presente processo.

Em despacho de devolução às fls. 8316 a 8317, considerando que a decisão do STF quando da apreciação do RE 566.622 já restava definitiva, os autos do processo foram devolvidos para essa conselheira para julgamento.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

Depreendendo-se da análise dos autos do processo, para melhor elucidar meu direcionamento pelo conhecimento ou não do Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, é de se recordar:

- Acórdão recorrido 202-18.457:

Ementa:

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

*Exercício: 1996, 1997, 1998, 1999, 2000, 2001*

*ENTIDADES EDUCACIONAIS SEM FINS LUCRATIVOS. IMUNIDADE.*

*Somente são imunes as entidades dedicadas ao ensino superior, constituídas sob a forma de associação sem fins lucrativos, que atendam aos requisitos exigidos pelo art. 55 da Lei n.º 8.212, de 1991.*

*BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO.*

*A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal consolidou-se no sentido de considerar como base de cálculo das contribuições sociais o valor da venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços.”*

Voto Vencedor:

“[...]”

*Primeiramente, há que se reparar os equívocos constantemente afirmados pela recorrente de que o art. 55 da Lei n.º 8.212, de 1991, não se aplica ao caso da imunidade em questão e, ademais, o mais específico constante do voto transcrito pelo E. Relator em seu voto de que o Supremo Tribunal Federal teria endossado tal conclusão.*

*Primeiramente, esclareça-se que a posição pacífica do Supremo Tribunal Federal em relação a quando a Constituição elege a lei complementar como meio legislativo próprio de regular a Constituição restringe-se aos casos em que o texto constitucional tenha sido literal em relação à exigência, conforme enfatizado pelo relator do acórdão de primeira instância.*

*Ademais, ao contrário do que foi afirmado no voto citado pelo E. Relator, no julgamento da MC da ADI n.º 2.028-5, o Supremo Tribunal Federal não referendou a tese de que a imunidade do art. 195, § 7º, da Constituição teria que ser regulada por lei complementar.*

*Em relação às disposições da Lei n.º 9.732, de 1998, que alteraram o art. 55 da Lei n.º 8.212, de 1991, foram apresentadas as ADI n.º 2028 e 2036 ao Supremo Tribunal Federal, que se manifestou da seguinte forma, no julgamento da medida cautelar na ADI 2028-1:*

[...]

*A decisão do STF foi a seguinte<sup>2</sup> :*

*Decisão: O Tribunal, por unanimidade, referendou a concessão da medida liminar para suspender, até a decisão final da ação direta, a eficácia do art. 1º, na parte em que alterou a redação do art. 55, inciso III, da Lei n.º 8.212, de 24/7/1991, e acrescentou-lhe os §§ 3º, 4º e 5, bem como dos arts. 4º, e 7º, da Lei n.º 9.732, de 11/12/1998. Votou o Presidente. Ausente, justificadamente, o Senhor Ministro Celso de Mello. Plenário, 11.11.99.”*

[...]

*Portanto, está claro que o STF considerou, na concessão da MC, que, relativamente à alegação de inconstitucionalidade formal da Lei n.º 9.732, de 1998, haveria dois motivos para que não fosse determinante à concessão da cautelar: 1) as teses de que caberia lei complementar e de que caberia lei ordinária para regular a matéria seriam ambas equivalentemente relevantes; 2) se fosse declarada a inconstitucionalidade formal da Lei n.º 9.732, de 1998, passariam a regular o art. 195, § 7.º, da Constituição as disposições originais da Lei n.º 8.212, de 1991, que não haviam sido contestadas na ADI.*

*O próprio Supremo Tribunal Federal, como se viu, entendeu que a regulação da mencionada imunidade, no ordenamento jurídico existente, é efetuada pela Lei n.º 8.212, de 1991.*

*Conforme ficou sobejamente demonstrado pelo acórdão de primeira instância, a interessada não satisfaz os requisitos do art. 55 da Lei n.º 8.212, de 1991, "já que a entidade descumpre também (não juntou aos autos qualquer Ato reconhecendo-a de utilidade pública federal, nem o Certificado de Registro fornecido pelo CNSS), os incisos I e lido art. 55 acima citado, não atendendo, assim, a dois dos requisitos para gozo da imunidade pretendida."*

*Em relação à isenção, o Decreto n.º 4.524, de 2002, art. 46, exige igualmente o cumprimento dos requisitos do art. 55 acima citado:*

*"Art. 46. As entidades relacionadas no art. 9.º deste Decreto (Constituição Federal, art. 195, § 70, e Medida Provisória n.º 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 n.º 8.212, de 1991."*

*Adotando os demais fundamentos do acórdão de primeira instância, com base no art. 50, § 1º, da Lei n.º 9.784, de 1999, voto por negar provimento ao recurso em relação imunidade e a isenção das contribuições e aos juros de mora*

Vê-se que a ex-conselheira em seu voto apenas tratou da imunidade e na observância dos requisitos do art. 55 da Lei 8.212/91; o que concluiu que por não satisfazer a entidade os requisitos, pois não juntou aos autos qualquer Ato reconhecendo-a de utilidade pública federal, nem o Certificado de Registro fornecido pelo CNSS – não estaria atendendo os incisos I e II do art. 55 para o gozo da imunidade.

Percebe-se que, em nenhum momento, a relatora tratou da isenção do art. 14 do CTN, somente fazendo menção ao termo isenção no último parágrafo de seu voto, quando traz que, com base no art. 50, § 1º, da Lei 9.784/99, em relação à imunidade e à **isenção**, nega provimento adotando os fundamentos da 1ª instância. Ademais, mencionou Decreto posterior ao fato gerador em discussão.

- Que o sujeito passivo opôs embargos de declaração, alegando, entre outros, omissão quanto a isenção disposta no art. 14 da MP 2.158-35/01. Os embargos não foram admitidos.

Nesse ponto, sabe-se que essa matéria passa a ser considerada para fins de pré-questionamento, ainda que os embargos não sejam admitidos, conforme reza o CPC:

*“Art. 1.025. Consideram-se incluídos no acórdão os elementos que o embargante suscitou, para fins de pré-questionamento, ainda que os embargos de declaração sejam inadmitidos ou rejeitados, caso o tribunal superior considere existentes erro, omissão, contradição ou obscuridade.”*

Vê-se que a decisão recorrida considerou o voto da ex-conselheira Nadja que concluiu *“Adotando os demais fundamentos do acórdão de primeira instância, com base no*

*art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784, de 1999, voto por negar provimento ao recurso em relação à imunidade e à isenção das contribuições e aos juros de mora”.*

Nada obstante, somente tratou efetivamente, como exposto, da imunidade, que seria já um fundamento autônomo para ela negar provimento.

Os acórdãos (9303-004.339 e 9303-006.601) indicados como paradigma, por sua vez, aplicaram a Súmula CARF nº 107, assentando que em relação à isenção da Cofins deve ser aplicada a Súmula CARF nº 107.

Percebe-se que as situações tratadas nos arestos indicados como paradigma são diferentes do recorrido, pois no primeiro acórdão paradigma se tratou de entidade que comprovou ser declarada de utilidade pública Federal e Estadual. O segundo acórdão indicado como paradigma trata de instituição de educação sem fins lucrativos e especifica que não há qualquer questionamento acerca do caráter não lucrativo da instituição, restringindo-se o apelo fazendário ao argumento de que as receitas excluídas não seriam próprias no sentido preconizado pela SRF por meio de IN. Ou seja, nenhum deles efetivamente contemplou a discussão acerca dos requisitos do art. 55 da Lei 8.212/91, tal como no aresto recorrido.

Percebe-se, então, que nenhum dos acórdãos indicados como paradigma se prestam a comprovar a divergência quanto ao fundamento autônomo desenvolvido no voto vencedor do acórdão recorrido. Ora, clarificando, em nenhum momento, os arestos trataram da imunidade e da observância dos requisitos do art. 55 da Lei 8.212/91, tal como fez o voto vencedor do acórdão recorrido, sendo que um somente ainda analisou entidade de educação e o outro, ainda que se apreciasse entidade de educação e de assistência social, foi considerado que a entidade mantinha a comprovação de declaração de utilidade pública Federal e Estadual. E, nesse ponto, recorda-se que a ausência dessa declaração foi utilizada como argumento no acórdão recorrido para concluir que a entidade não cumpria os requisitos dos incisos I e II do art. 55 da Lei 8.212/91. Eis parte do voto vencedor do acórdão recorrido:

*“Conforme ficou sobejamente demonstrado pelo acórdão de primeira instância, a interessada não satisfaz os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, "já que a entidade descumpre também (não juntou aos autos qualquer*

*Ato reconhecendo-a de utilidade pública federal, nem o Certificado de Registro fornecido pelo CNSS), os incisos I e lido art. 55 acima citado, não atendendo, assim, a dois dos requisitos para gozo da imunidade pretendida”*

Em vista de todo o exposto, voto por não conhecer o Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os arestos e por ter ainda o recurso especial indicado paradigmas que não atacam fundamento que, por si só, teria sido suficiente para fundamentar o juízo emitido pelo acórdão recorrido.

É o meu voto.

*(Assinado digitalmente)*

Tatiana Midori Migiyama