



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13851.001176/2001-07
ACÓRDÃO	9303-016.021 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	8 de outubro de 2024
RECURSO	EMBARGOS
EMBARGANTE	ASSOCIAÇÃO SÃO BENTO DE ENSINO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

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

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ART. 116 DO RICARF. VÍCIOS. CONFIGURAÇÃO.

A omissão no acórdão embargado resta configurada quando o Colegiado deixa de pronunciar-se sobre matéria impugnada no recurso e/ou sobre ponto a que estava obrigado ou ainda quando deixar de indicar os elementos essenciais em que fundamentou a decisão. A obscuridade de uma decisão advém de sua falta de clareza e diz respeito à redação da decisão, que comprometeria a adequada compreensão da ideia exposta. A contradição é verificável quando a decisão encerra duas ou mais proposições ou enunciados inconciliáveis entre si, qualificando-se como um vício interno do ato decisório.

NÃO CONHECIMENTO. RECURSO ESPECIAL. FUNDAMENTOS AUTÔNOMOS. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA.

Não se conhece de recurso especial quando o acórdão recorrido se assenta em mais de um fundamento, todos autônomos e suficientes para manutenção do acórdão recorrido e a parte não traz divergência jurisprudencial com relação a todos eles.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração opostos pelo Contribuinte, para sanar os vícios apontados, sem efeitos infringentes.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro – Relatora

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário, Dionísio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Contra o Contribuinte foi lavrado auto de infração para exigência da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Cofins, relativa aos fatos geradores verificados entre 30/09/1996 e 31/08/2001. Tal exigência é proveniente da constatação do não recolhimento da Cofins nos períodos indicados, sendo apuradas as receitas de prestação de serviços, compreendendo as mensalidades, matrículas e taxas de serviços pagas pelos alunos em contraprestação aos cursos realizados.

Concluiu a fiscalização que, como os alunos não fazem parte da Associação, os pagamentos pelos cursos prestados caracterizam o cunho contraprestacional, sujeitando-se à incidência da Cofins da mesma forma que as receitas de atividades comuns às dos agentes econômicos, como as resultantes da venda de mercadorias e prestação de serviços — nesse caso específico as receitas de matrículas e mensalidades dos cursos ministrados pela entidade educacional.

Assim, as receitas objeto do litígio são as “receitas de prestação de serviços, compreendendo as mensalidades, matrículas e taxas de serviços pagas pelos alunos, em contraprestação aos cursos realizados”:

001 - CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUICAO PARA FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS Através do procedimento de verificações preliminares junto a contribuinte fiscalizada, constatou-se o não recolhimento da Cofins no período abaixo descrito, sendo apurados as receitas de prestação de serviços, compreendendo as mensalidades, matriculas e taxas de serviços pagas pelos alunos em contraprestação aos cursos realizados no período abaixo demonstrados, cujos valores constam do demonstrativo elaborado pela fiscalização denominado Demonstrativo de Base de Cálculo da Cofins (em anexo), cujas informações foram extraídas do Livro Razão (cópias em anexo), sendo que a partir de Fevereiro de 1999 foi incluída na Base de Cálculo as Receitas Financeiras conforme legislação em vigor, abaixo descrita no Enquadramento Legal.

No mérito, o Contribuinte sustentou que:

(i) É entidade beneficente de assistência social, logo imune à Cofins, nos termos do § 7º do art. 195 da CF/88, tendo cumprido os requisitos do art. 14, do CTN;

(ii) Além de imune, é também isenta da Cofins nos termos do art. 14, X, combinado com o art. 13, III, da MP 1.858-6/99.

A decisão da DRJ em Ribeirão Preto/SP, acórdão nº 833, de 2002, negou provimento a impugnação, afastando a imunidade, por descumprimento dos incisos I e II do art. 55 da Lei nº 8212/92. E afastou a isenção em razão de as receitas au tuadas serem decorrentes de “contraprestação”.

Em recurso voluntário, a Recorrente aduziu:

(i) preliminarmente, que o agente fiscal não tem competência para concluir de ofício da falta de pressupostos de imunidade e isenção, pois a Lei nº 9.430/96 vincula tal fato a um procedimento especial de suspensão de imunidade e isenção;

(ii) que não teriam sido indicados todos os dispositivos legais infringidos; verifica-se manifesto cerceamento de defesa tanto no Auto de infração quanto no Acórdão da DRJ; e

(iii) no mérito, repisa suas alegações acerca da imunidade e da isenção das quais é beneficiária, bem como da inaplicabilidade da Taxa SELIC.

O Segundo Conselho de Contribuintes, por meio da Resolução nº 202-00.67, converteu o julgamento em diligência para que a fiscalização verificasse o cumprimento dos objetivos para os quais a entidade foi criada e o cumprimento do art. 14, do CTN.

O relatório de diligência de e-fls. 3459-3503 concluiu:

3) - CONCLUSÃO:

Considerando os documentos constantes do presente processo, os fatos relatados e as constatações descritas no item 1 e 2 do presente relatório, CONCLUIMOS que a diligenciada infringiu os dispositivos constantes do enquadramento legal do Auto de Infração da Cofins (fl. 15) e por fim, a diligenciada: a) não atendeu aos requisitos constantes dos incisos I e II do artigo 55 da Lei nº 8.212/91; b) não atendeu aos requisitos constantes dos incisos I, II e III do Artigo 14 do Código Tributário Nacional; c) não cumpriu integralmente o que dispõe o Artigo 2.º do seu Estatuto; e d) não cumpriu o dispositivo estatutário previsto no Artigo 6.º, combinado com os Artigos 4.º e 9.º.

Foram juntados ao presente processo pela fiscalização os documentos de folhas 1352 a 1715 e os Anexos 1 e 2 do presente relatório (fls. 1716/1717)

O acórdão 202-18.457 deu parcial provimento ao recurso voluntário, com decisão assim ementada:

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 nº 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.

Recurso provido em parte.

A decisão deu provimento ao recurso para excluir do lançamento as receitas financeiras e de aluguel, em razão do conceito de faturamento. Entretanto, não reconheceu o direito à imunidade, por descumprimento do art. 55, I e II da Lei nº 8.212, de 1991 (não juntou aos autos qualquer Ato reconhecendo-a de utilidade pública federal, nem o Certificado de Registro fornecido pelo CNSS).

Ademais, não reconheceu a isenção, nesses fundamentos:

Em relação à isenção, o Decreto nº 4.524, de 2002, art. 46, exige igualmente o cumprimento dos requisitos do art. 55 acima citado:

"Art. 46. As entidades relacionadas no art. 9º deste Decreto (Constituição Federal, art. 195, § 70, 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."

Por fim, a Selic é exigível conforme entendimento pacífico dos Conselhos de Contribuintes consolidado nas Súmulas nº 4, do 1º CC; nº 3, do 2º CC; e nº 3, do 3º CC.

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 imunidade e a isenção das contribuições e aos juros de mora.

Em recurso especial, o Contribuinte suscitou divergência quanto ao alcance da isenção da Cofins em relação as receitas obtidas em contraprestação por serviços educacionais das entidades de educação sem fins lucrativos. Indicou como paradigmas, os Acórdãos nº 9303-004.339 e 9303-006.601:

Acórdão nº 9303-004.339

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

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

NORMAS REGIMENTAIS. OBRIGATORIEDADE DE APLICAÇÃO DE CONTEÚDO DE SÚMULA DO CARF. A teor do art. 72 do Regimento Interno do CARF: as decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

SÚMULA CARF Nº 02 Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

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.

Acórdão nº 9303-006.601

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2004

COFINS. ISENÇÃO. MP 2.158/2001 ART 14. CONCEITO DE RECEITAS PRÓPRIAS. A receita da atividade própria, objeto da isenção da Cofins prevista no art. 14, X, c/c art. 13, III, da MP nº 2.15835, 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 (Súmula CARF nº 107).

O Contribuinte requereu:

- 1) O sobrestamento do julgamento do presente feito e respectivo Recurso Especial, conforme determinado em decisão proferida pelo E. Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 566.622, em 30/06/2016, determinando-se a suspensão do curso dos processos que veiculem o tema da aplicação do art. 55 da Lei nº 8.212/91, por prejudicialidade do julgamento do recurso, conforme o Ofício nº 594/R do E. STF, encaminhado ao Sr. Presidente do CARF em 07/03/2017; e, na sequência;
- 2) Seja determinado o cancelamento integral do auto de infração objeto do presente feito, para que seja aplicado ao feito o entendimento favorável que venha a ser firmado, em caráter definitivo, pelo E. Supremo Tribunal Federal no

Recurso Extraordinário nº 566.622, por se tratar de matéria de ordem pública, reconhecível de ofício em qualquer tempo e grau de jurisdição, reformando-se o Acórdão recorrido de fls. 8.085-8.119 para reconhecer a imunidade da Recorrente para o não recolhimento da COFINS, aplicando-se o que dispõe o RI-CARF: (...) ou, caso o E. STF decida contrariamente à matéria de imunidade das entidades educacionais,

3) Seja julgado procedente o Recurso Especial para adotar-se, no presente caso, o entendimento dos Acórdãos paradigmáticos referidos no quadro analítico de pág. 8- 9, retro, conforme a Súmula nº 107 da CARF, reformando-se o Acórdão recorrido de fls. 8.087-8.119, para reconhecer a isenção da Recorrente à incidência de COFINS sobre as receitas próprias (contraprestação de serviços educacionais), conforme aplicável por fruição do art. 14, X, c/c art. 13, III, da MP nº 2.158-35 (e conforme o disposto na Súmula nº 107 do CARF).

O despacho de admissibilidade de e-fls. 8305-8309 deu seguimento ao recurso:

decisão recorrida entendeu que a isenção da Cofins aplicável às entidades educacionais seria cabível apenas em relação as receitas derivadas de suas atividades próprias (sem delinear claramente qual seria seu entendimento sobre o conceito de “atividades próprias”), adotando os fundamentos do acórdão de primeira instância para negar provimento ao recurso, conforme os trechos do voto abaixo transcritos: (...)

Por sua vez, o primeiro acórdão paradigma (acórdão nº 9303-004.339) restou assentado o entendimento que em relação à isenção da Cofins das instituições de educação sem fins lucrativos, prevista no art. 14 da MP Nº 2.158-35, deve- ser aplicada a Súmula CARF nº 107, verbis: (...)

De igual modo, no segundo paradigma (nº 9303-006.601) a Turma julgadora também aplicou ao caso analisado a Súmula nº 107, restando então decidido que é cabível a isenção da Cofins sobre as receitas “decorrentes da atividade própria do Contribuinte, em consonância ao seu objeto social, mormente as receitas obtidas pela contraprestação de atividades educacionais”

Vê-se, portanto, que em situações fáticas similares vislumbra-se a ocorrência de divergência na aplicação da legislação tributária entre as decisões tomadas no acórdão recorrido e nos paradigmas indicados: no acórdão recorrido entendeu-se que inaplicável a isenção da Cofins sobre as receitas de prestação de serviços, compreendendo as mensalidades, matrículas e taxas de serviços pagas pelos aluno; nos paradigmas, as turmas entenderam que que é cabível a isenção da Cofins sobre as receitas obtidas pela contraprestação de atividades educacionais.

Portanto, vislumbra-se aqui a interpretação divergente na aplicação da legislação tributária.

Considerando, que a matéria foi prequestionada; que a divergência está comprovada em relação aos acórdãos paradigmas e que pesquisa efetuada na página de jurisprudência do CARF revelou que mesmo não foi reformado pela

Câmara Superior de Recursos Fiscais até a data da interposição do recurso especial, proponho que seja dado seguimento ao recurso em relação a esta matéria.

O acórdão nº 9303-013.336, ora embargado, não conheceu do recurso especial:

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.

Em apertada síntese, o acórdão embargado entendeu que o acórdão do recurso voluntário apenas se pronunciou sobre a imunidade, ao passo que os paradigmas trataram da isenção do art. 14 da MP nº 2.158/2001.

O Contribuinte opôs Embargos de Declaração, alegando contradição, omissão e obscuridade do acórdão embargado quanto às suas premissas, pois o acórdão de recurso voluntário, distintamente do que asseverou o acórdão de recurso especial, apreciou, no caso concreto, o direito à imunidade e à isenção, sendo que apenas esta última foi objeto do recurso especial, de maneira tal que os paradigmas apresentariam, sim, similitude fática com o recorrido e teriam debatido a mesma questão de direito, que é o direito à isenção de COFINS sobre as receitas ainda que decorrentes de contraprestação.

Assim, requer o saneamento da contradição, omissão e obscuridade apontadas no Acórdão de fls. 8.318-8.326, com os naturais efeitos modificativos daí decorrentes, para que seja conhecido e ao final provido o recurso especial para adotar-se, no presente caso, o entendimento dos Acórdãos paradigmáticos, conforme a Súmula nº 107 da CARF e do decidido no âmbito do Superior Tribunal de Justiça (STJ) em sede de recursos repetitivos no REsp nº 1.353.111/RS, reformando-se o Acórdão, para reconhecer a ISENÇÃO da Embargante à incidência de COFINS sobre as receitas próprias de contraprestação de serviços educacionais, conforme aplicável por fruição do art. 14, X, c/c art. 13, III, da MP nº 2.158-35.

O despacho de e-fls. 8358-8362 deu seguimento aos embargos de declaração.

Em seguida, os autos foram distribuídos a esta Relatora para inclusão em pauta.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

Os Embargos de Declaração são tempestivos e devem ser conhecidos nos exatos termos do Despacho de Admissibilidade.

O art. 116 do RICARF prescreve que cabem Embargos de Declaração contra decisões que contenham obscuridade, omissão e contradição.

O acórdão embargado não conheceu do recurso especial, porque entendeu que o acórdão de recurso voluntário tratou apenas da imunidade. Confira-se o voto condutor:

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.

O despacho de admissibilidade dos embargos entendeu pela aparente obscuridade quanto à exposição do raciocínio vetor do não conhecimento da peça recursal, no tocante à isenção.

Como visto, no trecho do acórdão embargado, consta:

“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. (...)

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.”

Diante disso, entendo como configurada a obscuridade, porque, de fato, o acórdão do recurso voluntário afastou a pretensão da Recorrente para ambos os institutos. Cita-se trecho da decisão:

“Em relação à isenção, o Decreto nº 4.524, de 2002, art. 46, exige igualmente o cumprimento dos requisitos do art. 55 acima citado:

‘Art. 46. As entidades relacionadas no art. 9º deste Decreto (Constituição Federal, art. 195, § 70, 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.’

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 imunidade e a isenção das contribuições** e aos juros de mora.”

Como se observa, a isenção foi expressamente afastada no acórdão do recurso voluntário, por duas razões: o contribuinte não preenchia os requisitos do art. 55, I e II da Lei nº 8.212/91 e porque as receitas tinham caráter contraprestacional, como consignara a decisão da DRJ adotada como fundamento do voto vencedor do acórdão de recurso voluntário objurgado.

Assim, diante da obscuridade, acolho os embargos de declaração, para saneamento, esclarecendo que o acórdão do recurso voluntário julgou ambas as matérias imunidade e isenção, e negou provimento a ambas.

O Contribuinte, desde a origem, defendeu a não tributação das receitas da COFINS, sob dois fundamentos bem delimitados: (i) imunidade do art. 195, § 7º da CF/88, por ser entidade beneficente de assistência social; e (ii) isenção do art. 14, X, combinado com o art. 13, III, ambos da MP 1.858-6/99 e reedições até a vigente MP 2.158-35, por ser instituição de EDUCAÇÃO, sem fins lucrativos.

Diante disso, com razão a Embargante quanto aponta contradição no julgado, pois a imunidade e a isenção são institutos jurídicos distintos e que não se confundem.

Logo, é perfeitamente cabível recurso especial apenas quanto ao tema da isenção.

Assim, ainda que na peça dos embargos de declaração, o Contribuinte tenha requerido a aplicação do RE 566.622/RS, julgado sob a sistemática da repercussão geral, o despacho de admissibilidade que admitiu o Recurso Especial restringiu o conhecimento à matéria do “alcance da isenção da Cofins em relação as receitas obtidas em contraprestação por serviços educacionais das entidades de educação sem fins lucrativos” (e-fl. 8.306). O próprio embargante na petição do Recurso Especial expõe que o recurso foi proposto apenas quanto à isenção:

“3) Seja julgado procedente o Recurso Especial para adotar-se, no presente caso, o entendimento dos Acórdãos paradigmáticos referidos no quadro analítico de pág. 8- 9, retro, conforme a Súmula nº 107 da CARF, reformando-se o Acórdão recorrido de fls. 8.087-8.119, para reconhecer a isenção da Recorrente à incidência de COFINS sobre as receitas próprias (contraprestação de serviços educacionais), conforme aplicável por fruição do art. 14, X, c/c art. 13, III, da MP nº 2.158-35 (e conforme o disposto na Súmula nº 107 do CARF).”

Cabe, por conseguinte, suprir a omissão na análise do conhecimento do recurso especial, sobre a isenção da Cofins sobre as receitas contraprestacionais das instituições de educação, nos moldes dos art. 13, III, e 14, X, da MP nº 2.158-35/2001.

O despacho de admissibilidade dos embargos apontou a aparência de existência de divergência interpretativa entre os julgados confrontados:

“Prosseguindo, deve-se reconhecer que o acórdão recurso especial também fixou, como causa do não conhecimento, a ausência de semelhança entre os suportes

fáticos das decisões recorrida e paradigmas, a propiciar o necessário cotejo analítico da divergência jurisprudencial, destacando, para além da ausência de exame do art. 55 da Lei nº 8.212/91, 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.”

Contudo, também essa colocação não se apresenta muita clara, na medida em que, a partir unicamente das razões sociais dos contribuintes constantes dos arestos paradigmáticos, ambas as decisões dizem respeito a instituições de educação, como nestes autos, e não há maior detalhamento sobre as demais dissimilaridades.

É bem verdade que o Acórdão nº 9303-006.601, paradigma, apreciou caso em que o contribuinte possuía declaração de utilidade pública federal e estadual, bem assim, Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social – CEBAS, nos termos do seu relatório, o que, segundo o acórdão de recurso voluntário recorrido, não ocorreu na presente situação.

Por outro lado, o Acórdão nº 9303-004.339, paradigma remanescente, nada relata sobre a situação do contribuinte, apenas frisando que não se questionava o caráter não lucrativo da instituição, o que, s.m.j., a priori não significa que o interessado atendesse os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212/91, não restando suficientemente esclarecido o motivo específico da dessemelhança aventada.

Então, sob a perspectiva até aqui traçada, levando em conta a natureza tipicamente perfunctória deste exame monocrático prévio, aliado às observações arroladas e a fundada dúvida sobre a existência dos vícios de declaração, como aqui apresentados, mostra-se consentâneo com a melhor técnica processual a submissão dos aclaratórios ao colegiado, para que sobre ele se pronuncie de maneira exauriente e definitiva.

Com estas considerações, DOU SEGUIMENTO aos embargos de declaração para apreciação plenária.”

No tocante ao cotejo entre os acórdãos, há similitude fática no ponto relacionado às receitas de contraprestação: no acórdão recorrido entendeu-se que inaplicável a isenção da Cofins sobre as receitas de prestação de serviços, compreendendo as mensalidades, matrículas e taxas de serviços pagas pelos alunos; nos paradigmas, as turmas entenderam que é cabível a isenção da Cofins sobre as receitas obtidas pela contraprestação de atividades educacionais. Observe-se os paradigmas:

Acórdão nº 9303-004.339

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

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.

Acórdão nº 9303-006.601

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

COFINS. ISENÇÃO. MP 2.158/2001 ART 14. CONCEITO DE RECEITAS PRÓPRIAS. A receita da atividade própria, objeto da isenção da Cofins prevista no art. 14, X, c/c art. 13, III, da MP nº 2.15835, 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 (Súmula CARF nº 107).

Contudo, não cabe o conhecimento do recurso especial, por remanescer na decisão do recurso voluntário e na instrução probatória do processo, o fundamento autônomo do descumprimento de requisitos legais para gozo da isenção.

Nos termos do art. 118, §6º, do RICARF, cabe Recurso Especial se demonstrada a divergência jurisprudencial, com relação a acórdão paradigma que, enfrentando questão fática semelhante, tenha dado à legislação interpretação diversa.

E a divergência jurisprudencial não se estabelece em matéria de prova, pois, na apreciação da prova, o julgador forma livremente a sua convicção, conforme dispõe o art. 29 do Decreto nº 70.235/1972.

Por isso, das situações fáticas que tenham seu conjunto probatório específico decorrem decisões diferentes, cujos fundamentos não são a interpretação diversa da legislação tributária, mas sim os próprios fatos probantes valorados em cada um dos julgados.

Ademais, não se conhece de recurso especial quando o acórdão recorrido se assenta em mais de um fundamento, todos autônomos e suficientes para manutenção do acórdão recorrido e a parte não traz divergência jurisprudencial com relação a todos eles. O acórdão do recurso voluntário expôs argumento autônomo para negar provimento ao direito à isenção: apontou que a recorrente não preenchia os requisitos do art. 55, I e II, da Lei nº 8.212/91, exigência do art. 46 do citado Decreto nº 4.524, de 2002, como se vê novamente do trecho do voto condutor:

“Em relação à isenção, o Decreto nº 4.524, de 2002, art. 46, exige igualmente o cumprimento dos requisitos do art. 55 acima citado: ‘

Art. 46. As entidades relacionadas no art. 9º deste Decreto (Constituição Federal, art. 195, § 70, 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.**’

Ressalte-se que o STF reconheceu a constitucionalidade do inciso II do art. 55, no julgamento dos ED no RE 566.622:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO SOB O RITO DA REPERCUSSÃO GERAL. TEMA Nº 32. EXAME CONJUNTO COM AS ADI’S 2.028, 2.036, 2.228 E 2.621. ENTIDADES BENEFICENTES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. ARTS. 146, II, E 195, § 7º, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. CARACTERIZAÇÃO DA IMUNIDADE RESERVADA À LEI COMPLEMENTAR. ASPECTOS PROCEDIMENTAIS DISPONÍVEIS À LEI ORDINÁRIA. OMISSÃO. CONSTITUCIONALIDADE DO ART. 55, II, DA LEI Nº 8.212/1991. ACOLHIMENTO PARCIAL.

1. Aspectos procedimentais referentes à certificação, fiscalização e controle administrativo são passíveis de definição em lei ordinária, somente exigível a lei complementar para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas no art. 195, § 7º, da Lei Maior, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas.
2. É constitucional o art. 55, II, da Lei nº 8.212/1991, na redação original e nas redações que lhe foram dadas pelo art. 5º da Lei 9.429/1996 e pelo art. 3º da Medida Provisória nº 2.187-13/2001.
3. Reformulada a tese relativa ao tema nº 32 da repercussão geral, nos seguintes termos: “A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas.”
4. Embargos de declaração acolhidos em parte, com efeito modificativo.

Por isso, remanesce a exigência de cumprimento do inciso II, do art. 55.

Indubitavelmente, tal fundamento decorreu da diligência realizada nos autos, pois consta no relatório fiscal:

3) - CONCLUSÃO:

Considerando os documentos constantes do presente processo, os fatos relatados e as constatações descritas no item 1 e 2 do presente relatório, CONCLUIMOS que a diligenciada infringiu os dispositivos constantes do enquadramento legal do Auto de Infração da Cofins (fl. 15) e por fim, a diligenciada: a) não atendeu aos requisitos constantes dos incisos I e II do artigo 55 da Lei nº 8.212/91; b) não atendeu aos requisitos constantes dos incisos I, II e III do Artigo 14 do Código Tributário Nacional; c) não cumpriu integralmente o que dispõe o Artigo 2.º do seu Estatuto; e d) não cumpriu o dispositivo estatutário previsto no Artigo 6.º, combinado com os Artigos 4.º e 9.º.

Foram juntados ao presente processo pela fiscalização os documentos de folhas 1352 a 1715 e os Anexos 1 e 2 do presente relatório (fls. 1716/1717)

Mesmo que se reconhecesse que, para fins de aplicação do art. 14, X, da MP nº 2.158/2001, são receitas próprias todas as relacionadas à atividade estatutária, sem ou com caráter contraprestacional direto, destinadas ao custeio e ao desenvolvimento dos objetivos sociais da Entidade, nos termos da Súmula CARF nº 107, tal provimento seria inócuo face ao descumprimento de requisito para gozo da isenção.

Dispõe a Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001:

MP nº 2.158-35/01

Art. 13. A contribuição para o PIS/PASEP será determinada com base na folha de salários, à alíquota de um por cento, pelas seguintes entidades:

III - instituições de educação e de assistência social a que se refere o art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997;

(. . .)

Art.14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

(...)

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

Na convicção desta Relatora os requisitos aplicáveis para fins de isenção são os previstos no art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e não o art. 55, II, da Lei 8212/91.

Por fim, cumpre salientar que segundo a diligência, os requisitos do art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997 também não foram cumpridos pela Recorrente, ratificando a impossibilidade de conhecimento do recurso especial diante da impossibilidade de reanálise da prova por esta Câmara Superior.

Em suma, o Recurso Especial não pode ser conhecido.

Conclusão

Do exposto, voto por acolher os Embargos de Declaração interpostos pelo Contribuinte, para sanar os vícios apontados, sem efeitos infringentes.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro