



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13864.720221/2011-41
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-002.024 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de janeiro de 2016
Matéria COFINS
Recorrente FUNDAÇÃO CASEMIRO MONTENEGRO FILHO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

COFINS. ISENÇÃO. ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS. RECEITA DE ATIVIDADE PRÓPRIA.

Para efeito de cálculo da COFINS apurada sob o regime não cumulativo, consideram-se receitas isentas aquelas vinculadas a atividades próprias das entidades sem fins lucrativos.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Ausente, justificadamente, a Conselheira Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo. Fez sustentação oral, pela Recorrente, o advogado Ricardo Oliveira Godoi, OAB/SP nº 143250.

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente.

Winderley Moraes Pereira - Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza, Mércia Helena Trajano Damorim, Winderley Moraes Pereira, Pedro Rinaldi de

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 21/02/2016 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 01/03/

2016 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA, Assinado digitalmente em 21/02/2016 por WINDERLEY MORAIS PER

EIRA

Impresso em 02/03/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Oliveira Lima, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Tatiana Josefovicz Belisario e Cassio Shappo.

Relatório

Por bem descrever os fatos adoto, com as devidas adições, o relatório da primeira instância que passo a transcrever.

Trata-se de auto de infração relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins fls. 1.425/1.432 (a numeração refere-se sempre à da versão digitalizada dos autos), que constituiu crédito tributário no total de R\$ 2.649.430,10, referente ao período de janeiro a dezembro de 2007.

Em detalhado Termo de Verificação Fiscal de fls. 1.392/1.424, a autoridade autuante expõe os motivos da autuação.

Inicialmente, o documento relata como se conduziu o trabalho fiscal, relacionando o teor das intimações fiscais e as respostas dadas pela fiscalizada. Depois, a auditoria lista os requisitos legais para o gozo da isenção prevista no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, relativa ao Imposto de Renda e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, para as instituições sem fins lucrativos de caráter científico, requisitos esses estabelecidos no art. 12, §2º da mesma lei.

O autuante detalha a situação da instituição com relação a cada um dos mencionados requisitos, concluindo que a fiscalizada os atende integralmente. Verificou a autoridade que a entidade não remunera seus dirigentes pelos serviços prestados; não distribui qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas a qualquer título; aplica seus recursos integralmente no país e na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos sociais; mantém escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão; conserva em boa ordem a documentação de suporte da escrituração pelo prazo de cinco anos; apresenta anualmente declaração de rendimentos; não apura superávit em suas contas e quando este ocorre é aplicado integralmente na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos sociais e procedeu à regular retenção na fonte de tributos devidos por terceiros.

Feita essa análise, o Termo Fiscal menciona que a isenção prevista no art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997, não alcança as contribuições sociais do PIS e da Cofins, que tem legislações próprias e chama a atenção para o disposto nos artigos 9º e 47 da Instrução Normativa nº. 247, de 2002, que tem as seguintes redações: IN nº 247, de 2002:

"Art. 9º São contribuintes do PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários as seguintes entidades:

[...]

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;

[...]

Art. 47. As entidades relacionadas no art. 9º desta Instrução Normativa:

I – não contribuem para o PIS/Pasep incidente sobre o faturamento; e

II – são isentas da Cofins em relação às receitas derivadas de suas atividades próprias.

[...]

§ 2º Consideram-se receitas derivadas das atividades próprias somente aquelas decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembleia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais."

Prosseguindo, o autor do feito analisa a documentação apresentada pela fiscalizada e conclui como corretos a apuração e o recolhimento do PIS incidente sobre a folha de salários.

Isso feito, examina o recolhimento da Cofins sobre as receitas das atividades consideradas não próprias. Relembra a fiscalização que as normas legais especificam as receitas isentas das entidades sem fins lucrativos de caráter científico, como aquelas receitas decorrentes das atividades próprias da instituição, ou seja, aquelas recebidas a título de mensalidades, anuidades, contribuições, doações que não tenham caráter de contraprestação. Por outro lado, tais entidades estão obrigadas à apuração da Cofins sobre as receitas de caráter não próprio recebidas a título de contraprestação por serviços contratados ou pela venda de mercadorias.

Analizando os projetos executados pela entidade concluiu a auditoria pela natureza contraprestacional dos recursos recebidos na medida em que todas as entidades que aportaram recursos aos projetos tinham interesse no objeto final dos contratos.

A autoridade preparou quadro demonstrativo de fls. 1.410/1.414 discriminando nome e objeto do projeto, a origem dos recursos e os montantes recebidos em 2007.

Sobre o quadro e a análise dos contratos envolvendo os citados projetos conclui a autoridade:

Do demonstrado no quadro resumo, ficou clara a estreita relação do contribuinte de recursos com o objeto final de cada contrato, ficando nítida a atividade contraprestacional na forma de prestação de serviços realizada pela Fundação na execução dos diversos projetos em andamento enquadrando-se, como atividade não própria da entidade isenta e, por consequência, submetendo-se à incidência da Cofins sobre as diversas receitas auferidas contratualmente.

O Termo reproduz ementas de julgados extraídos da jurisprudência administrativa e judicial e prossegue:

Conforme informado pelo contribuinte, o conveniado/contratante destinava um valor à Fundação para administrar cada projeto a ser desenvolvido com o apoio da Fundação, que era registrado na conta contábil Taxa Administrativa FCMF.

Este valor foi a receita considerada pela Instituição, reconhecida como tal nos relatórios contábeis; e informada como origem de recursos na ficha 39 da DIPJ e escriturada na contabilidade nas contas 31.102 Receitas administrativas, 31.103 Receitas Administrativas Cont.

Além disso, compondo a origem dos recursos informada na DIPJ, foram identificadas as contas 03.051 Rendimento de aplicação Financeira e 31.500 – Recuperação de despesas;'

No entanto, da análise da escrituração contábil e dos extratos bancários, constatou-se que a Fundação administrou todo o numerário que circulou nos vários projetos de trabalho, tanto na parte de receita, ao movimentá-la a crédito, nas diversas contas bancárias de sua titularidade, como, também, nos gastos, ao efetuar o controle e os respectivos pagamentos das diversas despesas incorridas na execução dos trabalhos. Além disso, a relação entre as partes envolvidas foi regulamentada por Contratos, Convênios e Planos de Trabalho, apresentados em resposta ao Termo de Intimação 06, nos quais eram explicitadas as obrigações da Fundação, deixando nítida a sua participação ativa na execução dos diversos projetos;

Continuando, informa o Auditor que o art. 30 da Lei nº 12.350, de 2010, veda a tributação da Cofins no caso de recebimento de subvenções governamentais da União e das agências de fomento, de forma que os valores recebidos pela entidade por meio da FINEP (Financiadora de Estudos e Projetos) não compõem a base de cálculo da Cofins:

"Lei nº 12.350, de 2010:

Art. 30. As subvenções governamentais de que tratam o art. 19 da Lei nº 10.973, de 2 de dezembro de 2004, e o art. 21 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, não serão computadas para fins de determinação da base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, desde que tenham atendido aos requisitos estabelecidos na legislação específica e realizadas as contrapartidas assumidas pela empresa beneficiária.

§ 1º O emprego dos recursos decorrentes das subvenções governamentais de que trata o caput não constituirá despesas ou custos para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, nem dará direito a apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

§ 2º Para efeito do disposto no caput e no § 1º:

I - o valor das despesas ou dos custos já considerados na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, em períodos anteriores ao do recebimento da subvenção, deverá ser adicionado ao lucro líquido para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, no período de recebimento da subvenção;

II -os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins decorrentes de despesas e custos incorridos anteriormente ao recebimento da subvenção deverão ser estornados.

Lei nº 10.973, de 2004:

Art. 19. A União, as ICT e as agências de fomento promoverão e incentivarão o desenvolvimento de produtos e processos inovadores em empresas nacionais e nas entidades nacionais de direito privado sem fins lucrativos voltadas para atividades de pesquisa, mediante a concessão de recursos financeiros, humanos, materiais ou de infraestrutura, a serem ajustados em convênios ou contratos específicos, destinados a apoiar atividades de pesquisa e desenvolvimento, para atender às prioridades da política industrial e tecnológica nacional.

§ 1º As prioridades da política industrial e tecnológica nacional de que trata o caput deste artigo serão estabelecidas em regulamento.

§ 2º A concessão de recursos financeiros, sob a forma de subvenção econômica, financiamento ou participação societária, visando ao desenvolvimento de produtos ou processos inovadores, será precedida de aprovação de projeto pelo órgão ou entidade concedente.

§ 3º A concessão da subvenção econômica prevista no § 1º deste artigo implica, obrigatoriamente, a assunção de contrapartida pela empresa beneficiária, na forma estabelecida nos instrumentos de ajuste específicos.

§ 4º O Poder Executivo regulamentará a subvenção econômica de que trata este artigo, assegurada a destinação de percentual mínimo dos recursos do Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico FNDCT.

§ 5º Os recursos de que trata o § 4º deste artigo serão objeto de programação orçamentária em categoria específica do FNDCT, não sendo obrigatória sua aplicação na destinação setorial originária, sem prejuízo da alocação de outros recursos do FNDCT destinados à subvenção econômica.

Art. 21. A União, por intermédio das agências de fomento de ciências e tecnologia, poderá subvencionar o valor da remuneração de pesquisadores, titulados como mestres ou doutores, empregados em atividades de inovação tecnológica em empresas localizadas no território brasileiro, na forma do regulamento.

Parágrafo único. O valor da subvenção de que trata o caput deste artigo será de:

I - até 60% (sessenta por cento) para as pessoas jurídicas nas áreas de atuação das extintas Sudene e Sudam;

II - até 40% (quarenta por cento), nas demais regiões."

Diante da constatação de obtenção de receitas com caráter contraprestacional que se inserem no campo de incidência da Cofins e tendo em vista o regime não cumulativo da contribuição já que a entidade não se encontra no rol das exceções à não cumulatividade previstas no art. 10 da Lei nº 10.833, de 2003, foi a contribuinte intimada a apresentar a composição dos créditos passíveis de desconto no regime não cumulativo conforme determinado pelo art. 3º daquele diploma.

Nesse contexto, no cálculo do montante devido de Cofins que foi constituído de ofício a fiscalização considerou os créditos passíveis de desconto nos termos do citado art. 3º da Lei nº

10.833, de 2003. Planilhas juntadas às fls 1.376/1.391 demonstram a apuração do crédito levado ao auto de infração. Cientificada da exigência em 05/12/2011, em 29/12/2011, a interessada apresentou a impugnação de fls. 1.440/1.472, contestando integralmente o lançamento.

Inicialmente, apresenta seu objetivo institucional. Define-se como fundação de direito privado sem fins lucrativos, constituída como entidade de apoio ao Instituto Tecnológico da Aeronáutica (ITA) a fim de fomentar projetos de desenvolvimento e capacitação tecnológica entre empresas e Institutos de Pesquisa e Ensino Superior, a partir da formatação, em conjunto com as empresas interessadas, de Convênios de Cooperação Científica.

Destaca que, como fundação de apoio, foi instituída na forma especificada na Lei nº 8.958, de 1994, lei que dispôs sobre as relações entre as instituições federais de ensino superior e de pesquisa científica e tecnológica e as fundações de apoio. Prossegue a impugnante:

O intuito das fundações de apoio, diferentemente das demais, é de apoio à gestão administrativa e financeira dos recursos repassados para execução dos projetos de pesquisa, ensino e desenvolvimento, científico e tecnológico, de interesse de instituições federais de ensino superior e também das instituições de pesquisa.

Assim, como já mencionado, a impugnante, como fundação de apoio ao Instituto Tecnológico de Aeronáutica – ITA viabiliza projetos de desenvolvimento e capacitação tecnológica entre empresas e Institutos de Pesquisa e Ensino Superior, por meio de Convênios de Cooperação Científica.

Depois de realçar que as suas atividades próprias estão definidas em seu estatuto social, diz que:

Pela simples análise dos termos constantes no estatuto social da impugnante verifica-se que a sua função é a de propiciar condições para que projetos de pesquisa sejam, por outros, executados.

Nesse sentido, para consecução dos seus objetivos estatutários, a impugnante passou a celebrar, a partir de 2007, Convênios públicos e particulares, bem como acordos/contratos de cooperação técnica e científica, com a finalidade específica de fomentar o desenvolvimento tecnológico do País, atuando como Fundação de Apoio ao ITA Instituto Tecnológico de Aeronáutica e criando condições propícias para que essa conceituada e singular Instituição de Ensino e Pesquisa execute projetos de ensino, pesquisa e extensão e de desenvolvimento institucional, científico e tecnológico, de relevante contexto nacional.

Nesse contexto, diz que a execução e a coordenação das atividades no âmbito dos Convênios cabe ao ITA, restando à impugnante a gestão administrativa, nos termos da Lei nº 8.958, de 1994. Assim, pontua ser responsável por apenas administrar e não por executar os mencionados projetos:

Vale dizer, a impugnante, na consecução de suas atividades, tem a função de administrar os projetos (públicos ou privados) que envolvem desenvolvimento tecnológico e capacitação, recebendo os recursos e aplicando-os nas despesas do projeto, mas em hipótese alguma executando o objeto do Contrato ou Convênio propriamente dito.

Em linhas gerais, verifica-se que os recursos recebidos pela impugnante dos entes interessados (públicos e/ou privados), são utilizados integralmente de acordo com as atividades previstas em seu estatuto social, cabendo destacar que não é a impugnante que executa o projeto e é remunerada por tal serviço, pelo contrário, o montante é disponibilizado para que o objeto do Contrato ou Convênio seja executado.

Defende, dessa forma, que as atividades próprias são todas aquelas definidas no seu estatuto, atividades essas destinadas a que o ente de pesquisa ou ensino que fundação apóia possa realizar o projeto:

Ora, sendo a impugnante fundação de apoio sem finalidade lucrativa e, constatado que os valores recebidos para a consecução das suas atividades são totalmente revertidos para o seu objeto social, com a devolução de saldo eventualmente apurado, dúvidas não pode haver de que tais receitas se enquadram no que a lei denominou "receitas próprias das atividades" sendo, portanto, isentas da incidência da COFINS.

Na sequência, abre novo tópico para contestar o que vê como uma restrição veiculada somente na IN nº 247, de 2002, à isenção prevista legalmente no art. 14, X, da MP nº 2.15835, de 2001:

[...] embora o texto do artigo 14, X, da MP 2.15835/2001 não deixe dúvidas acerca da isenção das receitas decorrentes das atividades da impugnante em relação à COFINS, a exigência em questão foi constituída com subsídio na imprópria definição de "receitas decorrentes de atividades próprias", trazida pelo § 2o, do art. 47, da Instrução Normativa 247/2002.

Diz-se imprópria, pois embora o dispositivo da IN 247/02 tivesse por finalidade tão-somente explicitar os termos do artigo 14 da MP 2.15835/01, que se dispôs a regulamentar, tal norma acabou por ampliar o conteúdo da referida MP, ao estabelecer que "consideram-se receitas derivadas das atividades próprias somente aquelas decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembleia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais"

Vê-se que, de um lado, a MP 2.15835/2001 isentou da COFINS as receitas decorrentes de atividades próprias das fundações privadas, como a impugnante.

Enquanto, de outro, a IN 247/2002, na qual se baseou a autuação ora combatida, restringiu o alcance da referida isenção, caracterizando receita própria como aquelas exclusivamente decorrentes das mensalidades, sem caráter contraprestacional direto.

Assim, prossegue, a restrição imposta pela IN nº 247, de 2002, a seu ver não teria fundamento legal.

Ora, em nenhum momento o dispositivo legal que concedeu a isenção às receitas próprias das fundações sem fins lucrativos fez qualquer menção à necessidade de inexistência de "caráter contraprestacional direto". Ao contrário, limitou-se o dispositivo legal a determinar que tais receitas fossem decorrentes do objeto

social da fundação, ou seja, decorrentes de suas atividades próprias.

Deve-se destacar que esse dispositivo se refere apenas e, tão somente, às entidades que dependam de associados para sua sobrevivência. Essa rasa interpretação feita pelo Poder Executivo por meio da Instrução Normativa não pode ser estendida a toda e qualquer instituição de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, sob pena de limitação até mesmo da sobrevivência e existência de todas essas entidades.

Rememora que o art. 111 do CTN preconiza a interpretação literal para as normas de isenção, não cabendo ao intérprete ampliar ou reduzir o alcance da norma isentiva.

Concluindo o tópico, acrescenta jurisprudência administrativa que expressa o entendimento de que as receitas próprias das fundações são aquelas decorrentes das atividades específicas da entidade e arremata:

Como comprovado pela impugnante e reconhecido pelo próprio d. auditor fiscal, todos os valores recebidos são revertidos para a sua finalidade e não decorrem da remuneração dos serviços por ela prestados. E é o que ocorre no presente caso, vez que as verbas recebidas pela impugnante nada mais são do que transferidas para custear os projetos que serão desenvolvidos pelo ITA e, não pela Fundação de apoio.

Fica claro, portanto, que a impugnante não pratica atividades que ultrapassem seus objetivos estatutários e, tampouco, é remunerada pela prestação de serviços de execução de projetos, razão pela qual deve ser integralmente cancelado o auto de infração ora combatido.

Em novo item, a autuada lembra que ao lavrar o auto de infração, a autoridade fiscal excluiu da base de cálculo da Cofins os valores recebidos no ano de 2007 relativos ao projeto financiado pela FINEP. Contudo, o mesmo procedimento deveria ter sido adotado pela auditoria com relação aos demais convênios e contratos apresentados durante a fiscalização:

Isso porque, os demais convênios/contratos e planos celebrados em 2007 com a intervenção da impugnante, também decorrem de apoio governamental de incentivo à pesquisa e desenvolvimento, seja pelo repasse direto de recursos, seja pela concessão de incentivos fiscais às empresas privadas, tal como prevê a Lei nº 10.973/2004, regulamentada pelo Decreto nº 5.563/2005, que dispõe sobre os incentivos à inovação e à pesquisa científica e tecnológica no ambiente produtivo, objeto do Caderno nº 4.

Como exemplo, a impugnante destaca os projetos que foram objeto de acordo firmado entre ela e os entes que receberam auxílio público, quais sejam, Mestrado IAE, Data Link Sivan, IEAv Pesquisa Robótica, IEAv Piper e Embraer Captaer, destacando que esse último refere-se à contrapartida para o projeto Finep Captaer, o qual foi excluído da presente autuação. Logo, assim como os valores objeto do projeto FINEP não foram incluídos na base de cálculo da COFINS, o montante repassado aos projetos acima indicados também devem seguir a mesma sorte daquele.

Acréscita que deve ser lhe assegurado o direito ao aproveitamento dos créditos (insumos) apurados durante a prestação dos seus serviços, nos termos do art. 3o, da Lei nº

10.833/03. Todas as despesas e custos intimamente ligados aos serviços prestados devem ser utilizados como geradores de crédito da não cumulatividade, não sendo admissível a interpretação restritiva disposta na IN nº 404, de 2004, que considera como passível de apuração de créditos não cumulativos apenas os bens e os serviços diretamente aplicados ou consumidos na prestação do serviço.

Haveria ainda outra impropriedade no lançamento pela confusão que teria incorrido a autoridade lançadora entre os conceitos de receita e de entrada de recursos:

As entradas são valores que, embora transitando graficamente pela contabilidade da empresa, não integram seu patrimônio e, por conseqüência, são elementos incapazes de exprimir a sua capacidade contributiva.

As receitas, ao contrário, correspondem ao benefício efetivamente resultante do exercício da atividade profissional e, por isso, integram o patrimônio da empresa, sendo exteriorizadoras de sua capacidade contributiva.

[...]

Pois bem, atuando a impugnante como mera administradora de projetos que envolvem desenvolvimento tecnológico e capacitação, apenas os valores recebidos em face da atividade de administração passam a integrar o seu patrimônio, podendo ser considerada receita bruta.

Isto, pois o repasse realizado pela impugnante do valor recebido do ente concedente do recurso para desenvolvimento dos projetos ocorre apenas a título de regime de mútua cooperação, uma vez que não há contraprestação recíproca entre eles.

Ou seja, o valor total repassado à impugnante constitui-se apenas entrada, haja vista que somente ingressa nos seus cofres para posterior repasse ao ITA (Instituto Tecnológico de Aeronáutica), não incrementando, dessa forma, o seu patrimônio.

Em outras palavras, receita somente pode ser uma grandeza econômica que guarde relação com a contrapartida auferida pela empresa. Integra o conceito de receita a parcela da riqueza que o contratado (no caso, a impugnante) integrar em seu patrimônio como contrapartida da atividade.

Dessa forma, os valores recebidos pela impugnante e repassados ao ITA, por traduzirem, apenas e, tão-somente, entrada em seu caixa, não podem integrar a base de cálculo de qualquer tributo. Assim, a ora impugnante é mero agente repassador dos valores recebidos em função de convênios formalizados com terceiros e, portanto tais valores não podem integrar a receita bruta da fundação.

Postula a redução de 50% na multa de ofício aplicada tendo em vista não ser lícito ser punida apenas pelo fato de discutir administrativamente o débito. Caso não discutisse a autuação e pagasse o débito no prazo de trinta dias da ciência do lançamento a redução de 50% seria aplicável.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de manteve integralmente o lançamento. A decisão da DRJ foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

COFINS. FUNDAÇÃO DE DIREITO PRIVADO. ATIVIDADES PRÓPRIAS. ISENÇÃO. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. INCIDÊNCIA.

Estão isentas de COFINS somente as receitas relativas às atividades próprias das fundações de direito privado, assim entendidas as receitas decorrentes de contribuições, doações, amidades 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, nas quais não se incluem as receitas de prestação de serviços que têm caráter contraprestacional.

INCONSTITUCIONALIDADE. INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. COMPETÊNCIA.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, restringindo-se a instância administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do Fisco.

BASE DE CÁLCULO.

Na vigência da Lei nº 10.833 de 2003, a base de cálculo da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social COFINS corresponde à totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas, sendo permitidas somente as exclusões determinadas em lei.

NÃO CUMULATIVIDADE. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. INSUMOS.

Apenas os dispêndios aplicados nos insumos, assim considerados os bens e os serviços diretamente aplicados na produção ou na prestação do serviço dão direito à apuração de créditos da não cumulatividade.

*Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido*

Cientificada, a empresa interpôs recurso voluntário, repisando os argumentos já apresentados na impugnação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Winderley Moraes Pereira, Relator.

O recurso é voluntário e tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, merecendo, por isto, ser conhecido.

Isenção da COFINS sobre atividades próprias de entidades sem fins lucrativos

A tributação sobre as atividades das entidades sem fins lucrativos, apresenta tratamento próprio previsto no art. 15 da Lei nº 9.532/97 que foi disciplinado pela Receita Federal no art. 47, § 2º da Instrução Normativa SRF nº 247/2002.

Nos termos definidos na legislação, são consideradas isentas as receitas consideradas como próprias as atividades da entidade. A questão de fundo que trata o presente processo é a delimitação do conceito destas atividades próprias.

No caso em estudo, trata-se de fundação privada ligado ao Instituto Tecnológico de Aeronáutica - ITA. Definido o escopo de atuação da entidade, as receitas obtidas deverão ser analisadas sob o prisma da sua ligação com a atividade esperada no seu estatuto. Entendo, que alargar demais o conceito, permitindo qualquer atividade realizadas desde que se reverta em receita para a entidade, não é a melhor interpretação da norma. As atividades que possuem efetivamente caráter econômico e concorrem com atividade empresariais não podem ser consideradas como próprias, mesmo que suas receitas revertam para a entidade. Aceitar este conceito seria admitir a possibilidade de uma fundação prestar diversos serviços e venda de bens de consumo, praticando concorrência com outras empresas do mesmo ramo e as receitas advindas desta atividade serem consideradas isentas, o que sem dúvida, fere o princípio da livre concorrência e desestruturaria toda a cadeia destas atividades empresariais.

De outro giro, também não se pode restringir as atividades da entidade, exclusivamente àquelas ligadas diretamente a sua atividade finalística em que não exista contraprestação efetiva, pois, em determinadas situações a realização de atividades que poderão envolver a contraprestação pecuniária são necessárias para a execução da atividade principal da entidade.

Considerando as informações constantes dos autos identifica-se que as receitas em discussão nos autos referem-se a atividades da recorrente em projetos de pesquisa e suporte técnico. Entendo, nos termos já detalhados alhures que para estas receitas é aplicada a isenção prevista no art. 14, X da Medida Provisória nº 1.858-6/99.

O matéria já foi enfrentada por este conselho no Acórdão nº 3301-002.195, de relatoria do i. Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, onde foi decidido pela isenção das receitas decorrentes de atividades própria dos objetivos sociais de fundação de direito privado, instituída ou mantida pelo Poder Público, independente de terem ou não cunho contraprestacional. Os motivos de decidir deste Acórdão caminham no mesmo entendimento deste Relator, assim, peço vênia para incluir no meu voto e fazer dele minhas razões de decidir quanto a esta matéria.

Como já dito a controvérsia de mérito do presente processo é se as receitas de caráter contraprestacional auferidas pela

recorrente encaixam-se ou não como receitas próprias da fundação, sendo neste caso isentas da Cofins nos termos dos art. 13, inc. VIII e art. 14, inc. X, da MP nº 1.8586/99, atual MP nº 2.15835/2001, in verbis:

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:

(...)

VIII - fundações de direito privado e fundações públicas instituídas ou mantidas pelo Poder Público;

(...)

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."

(...)

Portanto está claro, pela simples leitura do dispositivo, que as receitas relativas às atividades próprias das fundações de direito privado, caso da recorrente, são isentas da Cofins a partir de 1º de fevereiro de 1999.

Como já foi dito a recorrente é uma fundação de direito privado, sem fins lucrativos, cuja criação foi autorizada pelo art. 190 da Lei nº 9.472/97, e sua instituição efetuada pelo Poder Público por meio do art. 4º do anexo aprovado pelo Decreto nº 2.546/1998.

"Lei nº 9.472/97:

Art. 190. Na reestruturação e desestatização da Telecomunicações Brasileiras S.A. TELEBRÁS deverão ser previstos mecanismos que assegurem a preservação da capacidade em pesquisa e desenvolvimento tecnológico existente na empresa.

Parágrafo único. Para o cumprimento do disposto no caput, fica o Poder Executivo autorizado a criar entidade, que incorporará o Centro de Pesquisa e Desenvolvimento da TELEBRÁS, sob uma das seguintes formas:

I - empresa estatal de economia mista ou não, inclusive por meio da cisão a que se refere o inciso I do artigo anterior;

II - fundação governamental, pública ou privada.

Anexo aprovado pelo Decreto 2.546/98:

Art. 4º Fica a Telecomunicações Brasileiras S.A. TELEBRÁS autorizada a instituir uma fundação privada, para incorporar o seu Centro de Pesquisa e Desenvolvimento, nos termos aprovados pela Comissão Especial de Supervisão instituída pelo Ministro de Estado das Comunicações, em conformidade com o disposto no art. 195 da Lei nº 9.472/97.

Parágrafo único Poderá ser exigido das empresas resultantes da reestruturação societária da TELEBRÁS, no edital de desestatização, o compromisso de participar financeiramente da manutenção das atividades da fundação, por um prazo de até três anos, a contar de sua instituição.

Nos termos autorizados pelo poder executivo, o Conselho Curador da Fundação CPQD – Centro de Pesquisa e

Desenvolvimento em Telecomunicações – em reunião realizada em 30/09/1999, aprovou o seu Estatuto Social, fls. 20/40, estabelecendo que seria uma fundação sem fins lucrativos, com prazo de duração indeterminado, com a seguinte finalidade:

Art. 2º. O CPqD tem o objetivo primordial e permanente de preservar a capacidade em pesquisa e desenvolvimento em telecomunicações existente, no Centro de Pesquisa e Desenvolvimento da Telecomunicações Brasileiras S/A TELEBRÁS, conforme previsto na Lei 9.472, de 16 de julho de 1997, fornecendo soluções científicas e tecnológicas que contribuam para o desenvolvimento, progresso e bem estar da sociedade brasileira, podendo, para tanto, realizar as seguintes atividades:

I - pesquisa aplicada, isoladamente ou em conjunto com empresas, universidades, instituições de pesquisa, desenvolvimento ou fomento;

II - estudos, projetos especializados e especificações de solução;

III - desenvolvimento de sistemas e programas de computador;

IV - desenvolvimento de produtos industriais;

V - desenvolvimento institucional, através de programas, ações, projetos e atividades, inclusive de natureza infraestrutural, que levem à melhoria das condições tecnológicas ou missão institucional de instituições públicas ou privadas;

VI - serviços de consultoria e assessoria técnica especializada;

VII - educação, treinamento e capacitação de recursos humanos;

VIII - serviços especializados de manutenção, testes de conformidade, medição, calibração, certificação de produtos, normalização, aferição, ensaios e testes de padrões, aplicáveis a instrumentos, equipamentos e produtos;

IX - comercialização de programas de computador e produtos desenvolvidos ou produzidos por si ou por terceiros;

X - concessão de licença de uso de marcas, patentes e de programas de computador;

XI - transferência de tecnologias adquiridas ou desenvolvidas pelo CPqD;

XII - instituição ou participação em organizações para o desenvolvimento de atividades relacionadas aos seus objetivos;

XIII - incentivo à produção e à formação cultural;

XIV - congressos, seminários, simpósios e conferências;

XV - concessão de bolsas de estudo para estágios, assistência a estudiosos e pesquisadores, cujas atividades possam contribuir para a realização de seus objetivos;

XVI - instituição de prêmios para o estímulo e o reconhecimento a pesquisadores que tenham contribuído ou venham a contribuir para o desenvolvimento científico, técnico e cultural da sociedade;

XVII - outras, relacionadas com os seus objetivos, não expressamente elencadas neste artigo, conforme decisão do Conselho Curador e aprovação do Ministério Público.

Parágrafo único. O CPqD deve atuar preferencialmente em atividades relacionadas às áreas de telecomunicações e de tecnologia da informação.

O Auditor-Fiscal ao elaborar o auto de infração assim expôs no item 1.6 do Termo de Verificação Fiscal:

“1.6 Ocorre que, apesar de a Entidade não ter fins lucrativos, e as atividades que geraram tais receitas estarem compreendidas no rol de objetivos da Fundação, tais receitas foram geradas por prestação de serviços, como fica demonstrado nos contratos e notas fiscais apresentados. Tais receitas tiveram, portanto, o cunho contraprestacional. São serviços prestados, mediante contratos comerciais, passíveis de medição e recebidos pela entidade, como qualquer empresa do ramo.” (Grifei)

Está evidente, portanto, que não há controvérsia de que as receitas foram oriundas de atividades compreendidas no rol dos objetivos sociais da Fundação CPQD. O ponto de divergência consiste no fato de saber se as receitas que decorrerem de atividades de cunho contraprestacional estão ou não isentas da Cofins nos termos do Art. 14, inc. X da MP nº 2.158/35/2001.

A fiscalização, conforme consta no Termo de Verificação Fiscal, firmou o entendimento de que “receitas relativas a atividades próprias” referem-se às suas receitas típicas como contribuições, doações e anuidades ou mensalidades de seus associados e mantenedores, destinadas ao custeio e manutenção da instituição, mas que não tenham cunho contraprestacional, citou neste sentido duas decisões da Receita Federal (decisões 31 no DOU de 13/09/00 e 162 no DOU de 14/09/00).

Por sua vez a 1ª Turma da DRJ/Campinas manteve este entendimento, citando como fonte de sustentação o PN CST nº 5, de 22/4/92, o qual teria analisado a questão de quais receitas das associações, dos sindicatos, das federações e confederações, das organizações reguladoras de atividades profissionais e outras entidades classistas. Este parecer teria concluído que as receitas derivadas de contribuições, anuidades ou mensalidades destas entidades estaria fora do campo de incidência tributária, uma vez que a lei elegera como fato gerador o faturamento, stricto sensu. Concluiu assim, que as receitas de cunho contraprestacional, por configurarem faturamento, estavam no campo de incidência e não existia lei isentiva. Posteriormente com a edição da Lei nº 9.718/98, que ampliou o conceito de faturamento para abranger a totalidade das receitas, foi necessária a edição da MP nº 1.858/99, isentando somente aquelas receitas antes fora do campo de incidência e agora isentas, ou seja, a medida provisória teria sido editada para estabelecer o status quo anterior.

Com todo respeito aos entendimentos da fiscalização e também da autoridade julgadora de 1ª instância administrativa, estes argumentos não se sustentam diante da leitura da norma isentiva. A MP nº 1.858/99 e suas reedições foram editadas após o PN CST nº 5, de 22/04/92, e das decisões citadas no Termo de Verificação Fiscal que remontam ao ano de 2000.

Dizer que a norma foi editada em função do referido parecer é puro exercício de imaginação, pois se assim o fosse sua redação poderia e deveria ser explícita. Não se pode querer que os destinatários da norma, remontem a pareceres infralegais de anos atrás, para poder decifrar o seu real sentido. O seu real sentido, neste caso, na minha opinião, está claramente expresso na norma em questão. São isentos da Cofins as receitas relativas

às atividade próprias das entidades listadas no art. 13 da MP nº 2.15835/2001.

Concordo com o recorrente de que os ingressos decorrentes de mensalidades, anuidades, contribuições, etc não correspondem a atividades fins destas entidades e nem teria sentido se fossem. Na verdade são fontes de receitas para que elas possam atingir os seus objetivos. As receitas de cunho contraprestacional, ou seja remuneradas, podem vir naturalmente de atividades relacionadas com suas atividades estatutárias ou não. Quando decorrentes de suas atividades estatutárias a lei lhes concedeu isenção.

Também não concordo com o argumento de que esta interpretação dá azo que as próprias entidades possam em seus estatutos definir quais atividades seriam objeto da isenção. As entidades relacionadas no art. 13 da MP nº 2.15835/2001, para serem criadas, devem obedecer a legislações próprias que, em regra, são restritivas quanto ao seu objeto social. No caso em exame, quanto às Fundações, de acordo com o parágrafo único do art. 62 do Código Civil, Lei nº 10.406/2002, as fundações somente poderão ser constituídas para fins religiosos, morais, culturais ou de assistência e serão veladas pelo Ministério Público do Estado de onde se situarem, bem como as regras para as alterações estatutárias, são bem rígidas a teor do que dispõe o art. 67 do CC, abaixo transcrito.

"Art. 67. Para que se possa alterar o estatuto da fundação é mister que a reforma:

I - seja deliberada por dois terços dos competentes para gerir e representar a fundação;

II - não contrarie ou desvirtue o fim desta;

III - seja aprovada pelo órgão do Ministério Público, e, caso este a denegue, poderá o juiz supri-la, a requerimento do interessado.(Grifei)

No presente caso a própria fiscalização reconheceu que as receitas objeto da autuação são relativas ao "rol de objetivos da Fundação". Portanto, concluo que estas receitas são isentas da Cofins por serem relativas às suas atividades próprias, tal qual como está literalmente constante do art. 14 da MP nº 18586/99 e suas reedições.

Inclusive, neste sentido, esta turma de julgamento, em processo do mesmo contribuinte assim se manifestou:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/09/2003 a 31/12/2006

FUNDAÇÃO. REGIME DE APURAÇÃO

As fundações criadas, mediante autorização do Poder Público, em relação as suas receitas decorrentes de atividades estranhas aos seus objetivos sociais, estão sujeitas à Cofins com incidência cumulativa.

FUNDAÇÃO. RECEITAS DE ATIVIDADES PRÓPRIAS. ISENÇÃO.

As receitas decorrentes de atividades próprias dos objetivos sociais de fundação de direito privado, instituída ou mantida

pelo Poder Público, para os quais foi criada, estão isentas da Cofins.(Grifei)

BASE DE CÁLCULO. ALUGUÉIS. RECEITAS NÃO OPERACIONAIS. EXCLUSÃO.

No julgamento do RE 585.235QO/MG, julgado sob o regime do art. 543B da Lei nº 8.869, de 11/01/1973 (CPC), o Supremo Tribunal Federal (STF) reconheceu a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998 que ampliou a base de cálculo da Cofins; assim, em face do disposto no art. 62A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Ricarf), aplica-se ao presente julgamento, aquela decisão, excluindo-se da base de cálculo da contribuição as receitas de alugueis.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

(1ª TO da 3ª Câmara/3ª Seção de Julgamento. Processo nº 10830.009660/200801, Sessão de 21/08/2012, Acórdão nº 3301001.578. Relatoria do Conselheiro José Adão Vitorino Moraes).

Diante do exposto, voto em dar provimento ao recurso voluntário, para cancelar a exigência tributária.

Diante do exposto voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

Winderley Moraes Pereira