



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

Processo n° 13888.724227/2012-08
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3803-006.974 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 19 de março de 2015
Matéria COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente ASSOCIAÇÃO EDUCACIONAL E ASSISTENCIAL SANTA LÚCIA
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/11/2008 a 01/01/2010

COFINS. ISENÇÃO. ENTIDADE EDUCACIONAL.

As entidades educacionais gozam da isenção de Cofins sobre suas receitas próprias, na forma como prevê a regra posta no artigo 14, inciso X, da Medida Provisória nº 2.158-35.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso para cancelar o auto de infração. O conselheiro Corinto Oliveira Machado votou pelas conclusões.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente da 3ª Câmara

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafeté Reis - Relator *ad hoc*

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Corinto Oliveira Machado (Presidente), Belchior Melo de Sousa, Hélcio Lafeté Reis (Relator *ad hoc*), João Alfredo Eduão Ferreira, Demes Brito e Paulo Renato Mothes (Relator).

Relatório

Tendo sido designado como relator *ad hoc* neste processo, reproduzo o relatório elaborado pelo relator original e adoto o voto por ele redigido, bem como a ementa, em conformidade com os termos constantes da ata de julgamento.

Trata-se de Auto de Infração decorrente da falta de pagamento de COFINS no montante de R\$ 419.220,69, sendo R\$ 201.859,46 da própria contribuição, R\$ 151.394,61 de multa e R\$ 65.966,62 de juros de mora. Segundo o relatório fiscal de fls. 277/283, trata-se de entidade educacional que se enquadrou imune do imposto de renda, deixando de recolher COFINS também.

A fiscalização entendeu que a contribuinte não fazia jus à imunidade prevista no art. 150 da CF/88, pois esta é dirigida a impostos. Ainda, que a contribuinte não fazia jus a isenção do art. 6, III da LC 70/91, pois não preenche os requisitos do art. 55 da Lei 8.121/91, nem da isenção do art. 14, X da MP 2.158/2001, pois esta alcança somente doações, contribuições e mensalidades destinadas ao custeio e manutenção das atividades sem fins lucrativos.

Os valores cobrados a título de mensalidade foi enquadrado como receita de prestação de serviços e base de cálculo da COFINS, lançando o presente Auto de Infração. Diante disso, houve impugnação de fls. 291/299 alegando que entidades educacionais sem fins lucrativos são isentas da COFINS desde fevereiro/1999. Aduz, ainda, que as mensalidades por ela recebidas são revertidas na consecução de seu objeto social, logo, estariam abrangidas pela isenção.

Em decisão, a DRJ/RPO afastou as teses da impugnação segundo planilhas de fls. 284/287, que deixam claro que a base de cálculo da COFINS, considerada pela fiscalização, levou em conta as contribuições escolares e taxas pagas pelos alunos e que essas não estariam enquadradas no conceito de receitas próprias da entidade.

Em sede de Recurso Voluntário, a recorrente reitera as teses da impugnação, salienta que a isenção que postula está disciplinada no art. 14 da Medida Provisória nº 2.158-35/01. Ainda, colaciona decisões deste Egrégio Conselho de Contribuintes sobre o tema e que corroboram sua tese.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis - Relator *ad hoc*

Conforme apontado no Relatório supra, tendo sido designado como relator *ad hoc* neste processo, adoto o voto redigido pelo relator original, bem como a ementa, em conformidade com os termos constantes da ata de julgamento.

Preenchidos os requisitos formais de admissibilidade e conhecimento do Recurso Voluntário procede-se ao julgamento.

A discussão central gira em torno da isenção da COFINS para as entidades educacionais.

De um lado a Recorrente sustenta que goza da isenção, por força do art. 14, inciso X c/c o art. 13, ambos dispositivos da Medida Provisória 2.158-35.

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.

De outro lado, a decisão *a quo* sustenta que a interpretação da regra acima mencionada deve ser feita a partir do art. 47, § 2º, da IN SRF nº 247, de 2002, que definiu quais seriam as receitas derivadas das atividades próprias, mencionada na referida MP, *verbis*:

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.

*§ 1º 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.*

§ 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.

Assim, de acordo com a instrução normativa, somente se enquadram no conceito de receitas próprias aquelas referentes a doações, contribuições etc., que não apresentem caráter contraprestacional.

Tenho que a respeitável decisão da DRJ/RPO merece ser reformada, pois o argumento de que a solução passaria pelo texto da IN SRF 247/2002 não se sustenta, a meu ver.

Resta nítido que o texto da lei, inserto no art. 14 da Medida Provisória 2.158-35, é expresso em assegurar a isenção da COFINS sobre as receitas advindas de entidades educacionais.

Pela leitura da regra legal, percebe-se que não existe qualquer espaço para a inovação normativa, como pretendeu a IN SRF 247/2002.

Aliás, esta interferência normativa, através de instruções expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, com a iniciativa de alterar comandos trazidos por lei, já foi considerada ilegal pelo Egrégio Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso repetitivo, cuja lição é possível aplicar no presente caso:

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL
REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA.*

(...)

7. Como de sabença, a validade das instruções normativas (atos normativos secundários) pressupõe a estrita observância dos limites impostos pelos atos normativos primários a que se subordinam (leis, tratados, convenções internacionais, etc.), sendo certo que, se vierem a positivar em seu texto uma exegese que possa irromper a hierarquia normativa sobrejacente, viciarse-ão de ilegalidade e não de inconstitucionalidade (Precedentes do Supremo Tribunal Federal: ADI 531 AgR, Rel. Ministro Celso de Mello, Tribunal Pleno, julgado em 11.12.1991, DJ 03.04.1992; e ADI 365 AgR, Rel. Ministro Celso de Mello, Tribunal Pleno, julgado em 07.11.1990, DJ 15.03.1991).

*8. Conseqüentemente, sobressai a "**ilegalidade**" da **instrução normativa que extrapolou os limites impostos pela Lei 9.363/96**, ao excluir, da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI, as aquisições (relativamente aos produtos oriundos de atividade rural) de matéria-prima e de insumos de fornecedores não sujeito à tributação pelo PIS/PASEP e pela COFINS (Precedentes das Turmas de Direito Público: REsp 849287/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 19.08.2010, DJe 28.09.2010; AgRg no REsp 913433/ES, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 04.06.2009, DJe 25.06.2009; REsp 1109034/PR, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 16.04.2009, DJe 06.05.2009; REsp 1008021/CE, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 01.04.2008, DJe 11.04.2008; REsp 767.617/CE, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 12.12.2006, DJ 15.02.2007; REsp 617733/CE, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 03.08.2006, DJ 24.08.2006; e REsp 586392/RN, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 19.10.2004, DJ 06.12.2004).*

(...)

*17. Acórdão submetido ao **regime do artigo 543-C, do CPC**, e da Resolução STJ 08/2008.*

(REsp 993.164/MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 13/12/2010, DJe 17/12/2010)

Se não bastasse, oportuno registrar que este tema já se encontra com precedentes da Câmara Superior desta 3ª Seção de Julgamento, senão vejamos:

Ementa: COFINS. IMUNIDADE DE INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO. INEXISTÊNCIA Não se aplica às instituições de educação a imunidade relativa à COFINS deferida pelo art. 195, § 7º da Constituição Federal, pois não se confundem Educação e Assistência Social.

INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO. ISENÇÃO. O art. 14, inciso X da Medida Provisória nº 1.858/99 apenas exigiu que as instituições de educação sejam sem fins lucrativos e prestem os serviços para que foram constituídas à população em geral. Suas receitas próprias, sobre as quais se aplica a isenção, são as decorrentes do serviço prestado. (Processo 19515.002662/2004-82. Recurso Especial da Fazenda Negado. Relator: JULIO CESAR ALVES RAMOS. Acórdão nº 9303-001.869. Data da Sessão: 06/03/2012)

Ementa: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 31/07/1999 a 31/12/2003 COFINS. ISENÇÃO. São consideradas como receitas oriundas de atividades próprias de entidade mantedora de instituição educacional sem fins lucrativos, para fins da incidência da isenção da COFINS prevista no inciso X, do artigo 14, da MP nº 2158-35/01 (que alterou a MP nº 1858/99), aquelas receitas que são oriundas da prestação de serviços educacionais, desde que as mesmas se revertam em benefício da própria entidade, em consonância ao §3º, do artigo 12, da Lei nº 9.532/97, com redação dada pela Lei nº 9.718/98. O conceito de “receitas derivadas de atividades próprias” previsto no § 2º, do artigo 47, da IN nº 247/2002 não se aplica para instituição educacional. Recurso Especial do Procurador Negado. (Processo 10183.003953/2004-14. Relatora: Nanci Gama. Sessão: 31/05/2011).

Portanto, entendo que a respeitável decisão *a quo* deve ser reformada, para assegurar a isenção da COFINS à Recorrente, na forma como a legislação lhe assegura expressamente, em consonância com a jurisprudência existente no âmbito do CARF.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário, no sentido de cancelar o crédito tributário em apreço

É o voto.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator *ad hoc*

Processo nº 13888.724227/2012-08
Acórdão n.º **3803-006.974**

S3-TE03
Fl. 380

CÓPIA