



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

**Processo nº** 19515.005834/2009-86  
**Recurso nº** 000.001 Voluntário  
**Acórdão nº** **3301-001.319 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 15 de fevereiro de 2012  
**Matéria** Cofins  
**Recorrente** FUNDAÇÃO CARLOS CHAGAS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008, 2009

Ementa: ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE.

Não compete à esfera administrativa a análise de questões que versem sobre ilegalidade ou inconstitucionalidade de norma regularmente editada.

COFINS. ISENÇÃO. FUNDAÇÃO DE DIREITO PRIVADO. RECEITA COM CARÁTER CONTRAPRESTACIONAL. INCIDÊNCIA

A isenção da Cofins prevista no art. 14, inciso X, c/c com o art. 13, ambos da MP nº 2.158-35, de 2001 não é de caráter amplo e irrestrito, alcançando apenas as receitas relativas às atividades próprias, as quais não albergam as receitas de prestação de serviços que têm caráter contraprestacional.

INCONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO DEFINITIVA DO STF. REPERCUSSÃO GERAL.

Com a edição do art. 62-A do RICARF, as decisões proferidas pelo STF na sistemática prevista pelo art. 543-B do CPC devem ser seguidas pelo CARF. Assim, a decisão de mérito prolatada pelo Pleno do STF, na qual fora reconhecida a repercussão geral e declarada a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, RE 585235, deve ser estendida aos julgamentos efetuados por este Conselho, de modo a excluir da base de cálculo da Cofins as demais receitas, vez que no presente caso foram consideradas como estranhas ao faturamento.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Antônio Lisboa Cardoso, Andrea Medrado Darzé e Maria Teresa Martínez López, que davam provimento total.

(Assinado Digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas Presidente

(Assinado Digitalmente)

Mauricio Taveira e Silva Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Mauricio Taveira e Silva, Andrea Medrado Darzé, Maria Teresa Martínez López e Rodrigo da Costa Pôssas. Fez sustentação oral pela recorrente a advogada Shirley Fernandes Marcon Chalita, OAB/SP 171.294. Pela PGFN sustentou a procuradora Indiara Arruda de Almeida Serra.

## Relatório

FUNDAÇÃO CARLOS CHAGAS, devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado, através do recurso de fls. 357/364 contra o acórdão nº 16-25.248, de 11/05/2010, prolatado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo – SP, fls. 339/349, que julgou improcedente a impugnação em face do auto de infração de fls. 262/268, relativo à falta de recolhimento da Cofins, incidência cumulativa, referente aos períodos de janeiro de 2005 a setembro de 2009, cuja ciência ocorreu em 18/12/2009 (fl. 272), conforme relatado pela instância *a quo*, nos seguintes termos:

### *DA AUTUAÇÃO*

*De acordo com o Termo de Constatação Fiscal (fls. 238/242), em procedimento fiscal realizado junto à empresa em epígrafe, foi constatada, no período de 01/2005 a 09/2009, a falta de recolhimento de COFINS – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social.*

*2. O referido Termo de Constatação Fiscal informa ainda, essencialmente, que:*

*2.1 A empresa, por declarar-se imune ao imposto de renda, ficou sujeita à incidência cumulativa da COFINS, prevista na Lei nº 9.718/1998, conforme disposto no art. 10, IV, da Lei nº 10.833/2003.*

*2.2 Nestes termos, foram tributadas as receitas de projetos de concursos e vestibulares efetivamente realizadas, juntamente com outras receitas operacionais (fls. 243/247).*

*3. Em razão da falta apurada, foi lavrado, em 11/12/2009, e cientificado ao sujeito passivo, em 18/12/2009, o seguinte auto de infração:*

*3.1 Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS (fls. 262/268): Crédito tributário no valor total de R\$ 39.546.101,19 (trinta e nove milhões, quinhentos e quarenta e*

*seis mil, cento e um reais e dezenove centavos), incluídos tributo, multa e juros de mora calculados até 30/11/2009, com enquadramento legal descrito às fls. 267, cujos demonstrativos se encontram nas fls. 248/261.*

#### *DA IMPUGNAÇÃO*

*4. Inconformada com a presente autuação, a empresa, tempestivamente, apresentou a impugnação de fls. 280/291, acompanhada de documentos de fls. 292/333, alegando, em síntese, que:*

*4.1 A IN SRF 247/2002 confrontou o art. 14, X, da Medida Provisória nº 2.158/2001.*

*4.2 A atividade de realização de concursos e vestibulares é uma atividade própria, inclusa no objeto social da Fundação.*

*4.3 A referida IN restringiu a isenção da COFINS, ferindo o Princípio da Legalidade, uma vez que, nos termos do art. 176 do CTN, a isenção deve ser veiculada por lei (fls. 282/285).*

*4.4 No tocante às demais receitas, o art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/1998, afrontou os limites constitucionais, o que já foi reconhecido pela Corte Suprema. Ademais, a Lei nº 11.941/2009, que revogou o referido dispositivo legal, tem caráter interpretativo, portanto, deve retroagir nos termos do art. 106, I, do CTN (fls. 285/291).*

*4.5 Diante do exposto, requer a improcedência da autuação.*

A DRJ considerou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário lançado. O acórdão restou assim ementado:

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

*Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008, 2009*

*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, 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, nas quais não se incluem, evidentemente, as receitas de prestação de serviços que têm caráter contraprestacional.*

*BASE DE CÁLCULO.*

*Na vigência da Lei nº 9.718 de 27/11/1998, 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.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008, 2009*

*LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. NORMA INTERPRETATIVA. RETROATIVIDADE.*

*Na legislação tributária, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito quando for expressamente interpretativa.*

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008, 2009*

*CITAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA OU DOUTRINA.*

*No julgamento de primeira instância, a autoridade administrativa observará apenas a legislação de regência, assim como o entendimento da Receita Federal do Brasil (RFB), expresso em atos normativos de observância obrigatória, não estando vinculada às decisões administrativas ou judiciais proferidas em processos dos quais não participe o Interessado ou que não possuam eficácia erga omnes, e nem a opiniões doutrinárias sobre determinadas matérias.*

*ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE.*

*Não compete à esfera administrativa a análise de questões que versem sobre a legalidade ou constitucionalidade de norma jurídica regularmente editada.*

*Impugnação Improcedente*

*Credito Tributário Mantido*

Tempestivamente, em 19/08/2010, a contribuinte protocolizou recurso voluntário de fls. 357/364, alegando, preliminarmente, nulidade da decisão recorrida pela falta de apreciação da totalidade dos argumentos aduzidos, caracterizados por inconstitucionalidade, ilegalidade, no que tange a IN SRF nº 247/02 pretender restringir o alcance do art. 14, X da MP nº 2.158/35-2001 e a já reconhecida inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º, da Lei nº 9.718/98, caracterizando cerceamento do direito de defesa. No mérito, reitera seus argumentos anteriormente apresentados, no sentido de que as receitas provenientes de concursos e vestibulares constituem-se em atividades próprias nos termos de seu estatuto social, cujas receitas delas decorrentes encontram-se albergadas pela isenção da Cofins prevista no art. 14, X, da MP nº 2.158/35-2001. nesse passo, restrições impostas pela IN SRF nº 247/02 afrontam o princípio da Legalidade. Deve ser aplicado ao caso concreto a inconstitucionalidade do § 1º, do art. 3º da Lei nº 9.718/98 reconhecida pelo STF.

Na sequência, tempestivamente, a Fazenda Nacional, por meio de sua Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN, apresentou as contrarrazões de fls. 411/429 com os seguintes argumentos: a) inocorrência de nulidade por não se verificar qualquer das

hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72. A decisão foi devidamente motivada, não havendo necessidade de que todo e qualquer argumento seja rebatido, embora tal fato tenha ocorrido no presente caso, inexistindo omissão. Assim, deve ser rejeitada a nulidade pleiteada; b) impossibilidade de a isenção prevista no art. 14, X, da MP nº 2.158/35-2001, seja estendida para atividades contraprestacionais diretas. Não se encontram à margem da tributação as receitas que auxiliam no desempenho das atividades da fundação, sem descaracterizar a sua finalidade não lucrativa, porém, de caráter contraprestacional direto, em relação às quais as referidas entidades recebem uma contraprestação pelo fornecimento de bens ou serviços a terceiros; c) o direito à isenção condiciona-se a estar relacionada ao objeto social da Fundação como “atividade própria” e, ainda, devem obedecer aos critérios previstos na legislação de regência para sua fruição; d) traz à colação decisões administrativas e judiciais corroborando a tese de que a isenção não se aplica às receitas advindas de remuneração pela prestação de serviços; e) os valores percebidos em razão de prestação de serviços de realização de concursos públicos e vestibulares constitui receita operacional da empresa por expressa disposição em seu estatuto social, e como tal, incluem-se no conceito de faturamento, sujeitando-se à incidência de Cofins.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro MAURICIO TAVEIRA E SILVA, Relator

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual, dele se conhece.

O presente lançamento decorre da falta de recolhimento de Cofins sobre receitas decorrentes da realização de concursos e vestibulares, entendendo a contribuinte estar albergada pela isenção prevista na MP nº 2.158-35/2001, art. 14, inciso X, por se tratar de receitas derivadas de atividades próprias. Houve, ainda, a autuação em relação às demais receitas operacionais, até a edição da Lei nº 11.941/09, art. 79, XII, que revogou o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, *“de forma que a partir do mês de junho de 2009 a contribuição deixou de incidir sobre as demais receitas operacionais, passando a incidir somente sobre o faturamento”*, conforme anotado no à fl. 242, do Termo de Constatação Fiscal.

Quanto à nulidade arguida, pela falta de apreciação da totalidade dos argumentos aduzidos não há como prosperar, vez que todos os temas apresentados foram devidamente enfrentados, exceto no que diz respeito a alegação de inconstitucionalidade/ilegalidade de norma. Neste aspecto, há que se registrar não competir à esfera administrativa a análise de questões que versem sobre ilegalidade ou inconstitucionalidade de norma regularmente editada. Cabe ainda ressaltar que, conforme mencionou o relator do voto condutor do acórdão recorrido, por força de norma legal e regimental, o julgador *a quo* deve observar o entendimento da Receita Federal expresso em atos normativos. Ademais, ainda que a DRJ não tivesse apreciado todos os argumentos aduzidos pela interessada, não se configuraria, necessariamente, motivo de nulidade de sua

decisão pois, o órgão julgador não está obrigado a rebater todos os argumentos apresentados pela contribuinte se por outros motivos tiver firmado seu convencimento.

Em relação ao próximo tema, receitas decorrentes da realização de concursos e vestibulares se encontrarem albergadas pela isenção precitada, também não assiste razão à recorrente, conforme se demonstrará.

As normas que regem a matéria, assim dispõem:

MP nº 2.158-35/2001

[...]

*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:*

*I - templos de qualquer culto;*

[...]

*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. (grifei)*

No mesmo diapasão dispõe o Decreto nº 4.524/02:

*Art. 9º São contribuintes do PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários as seguintes entidades (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 13):*

*I - templos de qualquer culto;*

[...]

*VIII - fundações de direito privado;*

[...]

*Art. 46. As entidades relacionadas no art. 9º deste Decreto (Constituição Federal, art. 195, § 7º, 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. (grifei)*

[...]

Todavia, com supedâneo na interpretação restritiva a que as outorgas excludentes de crédito tributário se sujeitam, ao normatizar a matéria, assim tratou da questão a Instrução Normativa SRF nº 247/02:

[...]

*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. (grifei)*

[...]

Portanto, somente as receitas derivadas das atividades próprias estariam isentas da Cofins. Referendando esta afirmação, conveniente trazer à colação o excerto do que fora publicado no “Perguntas e Respostas – Pessoa Jurídica”, da Secretaria da Receita Federal, anos de 2004 e 2007, ao tratar de isenções e não-incidências da Cofins, nas perguntas nº 425/04 e 005/07:

*005 Incide a Cofins sobre as entidades listadas no art. 13 da MP nº 2.158, de 2001?*

*Sim, mas somente em relação às receitas oriundas de atividades não-próprias. As receitas provenientes das atividades próprias*

*das entidades listadas no art. 13 da MP nº 2.158, de 2001, são isentas da Cofins.*

*Entende-se como atividades próprias aquelas que não ultrapassam a órbita dos objetivos sociais das respectivas entidades. Estas normalmente alcançam as receitas auferidas que são típicas das entidades sem fins lucrativos, tais como:*

*doações, contribuições, inclusive a sindical e a assistencial, mensalidades e anuidades recebidas de profissionais inscritos, de associados, de mantenedores e de colaboradores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao custeio e manutenção daquelas entidades e à execução de seus objetivos estatutários.*

*A isenção não alcança as receitas que são próprias de atividades de natureza econômico-financeira ou empresarial. Por isso, não estão isentas da Cofins, por exemplo, as receitas auferidas com exploração de estacionamento de veículos; aluguel de imóveis; sorteio e exploração do jogo de bingo; comissões sobre prêmios de seguros; prestação de serviços e/ou venda de mercadoria, mesmo que exclusivamente para associados; aluguel ou taxa cobrada pela utilização de salões, auditórios, quadras, piscinas, campos esportivos, dependências e instalações; venda de ingressos para eventos promovidos pelas entidades; e receitas financeiras.*

Neste contexto, ainda que não se apliquem diretamente ao presente caso, elucidativas são as considerações registradas na Solução de Divergência Cosit nº 10 de 21/12/2006, conforme segue:

[...]

*7.O fundamento teleológico da imunidade conferida pela CF aos “templos de qualquer culto” é resguardar a liberdade religiosa do cidadão, sendo um instituto diverso da imunidade que existia nos tempos do Império, quando somente era protegida pela imunidade a Igreja Católica Apostólica Romana, que era a religião oficial do Império; era uma época em que não havia separação entre Igreja e Estado.*

*8.Hodiernamente, a separação entre Igreja e Estado inclui a vedação constitucional a qualquer subvenção aos cultos religiosos ou às igrejas, de acordo com o inciso I do art. 19 da CF, portanto, hoje, se compreende a imunidade religiosa dos templos como uma norma em favor da liberdade religiosa do cidadão, pois torna manifestações de sua fé imunes às obrigações tributárias e não um favor fiscal às entidades religiosas.*

*9.A imunidade conferida aos templos se baseia em valores jurídicos distintos das imunidades conferidas às entidades “de assistência social”, visto que estas últimas prestam serviços de relevante interesse público, que se confundem com a própria atuação estatal, e que por isso podem ser subvencionadas pelo*

*Estado, desde que atendam a critérios e se submetam a mecanismos de controle ditados pelo próprio Estado.*

*10. Por se basear em valores jurídicos distintos, a abrangência das imunidades, conferidas aos templos, difere da abrangência das imunidades conferidas às entidades de assistência social. Esta tese é reforçada quando se percebe que as normas que instituem tais imunidades não estão na mesma alínea.*

*11. Segundo o § 4º do art. 150 da CF, esta imunidade, compreende somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais do templo. Entende-se que templo é o lugar onde se celebram cerimônias religiosas, ou seja, lugar onde se praticam atos de religião, portanto, entende-se que a finalidade essencial do templo relaciona-se com a prática de atos motivados pela fé de natureza religiosa.*

*12. Portanto, as contribuições dos fiéis, desde que motivadas por convicções religiosas, ou seja, enquanto por atos motivados por fé de natureza religiosa, devem ser entendidas como renda relacionada com as finalidades essenciais, ou finalidades típicas do templo, sendo, portanto, tais acréscimos patrimoniais, imunes à tributação. Também é imune à tributação a renda auferida pela prestação de serviços religiosos.*

*13. Por outro lado, pagamentos de aluguéis não são atos de fé religiosa, uma vez que tais pagamentos têm como finalidade cumprir obrigações contratuais, ou seja, cumprir obrigações de caráter negocial, logo, a tributação de tais atos em nada afeta a liberdade religiosa dos cidadãos. Portanto, se compreende que a renda obtida com pagamentos de aluguéis, por não ter finalidade religiosa, é estranha às finalidades essenciais do templo, até porque, dispor de imóveis para alugar não pode ser entendido como finalidade essencial dos templos de qualquer culto, visto que não é característica, nem finalidade, essencial dos templos de qualquer culto dispor de imóveis para locação. Assim, tais receitas não podem estar albergadas por uma imunidade que tem como fundamento teleológico resguardar a liberdade religiosa dos cidadãos.*

*14. Esta interpretação restritiva se faz necessária, até porque, o Estado, para respeitar a liberdade religiosa dos cidadãos, não pode exercer qualquer controle sobre a destinação dos recursos dos templos, diferentemente do que ocorre com as entidades de assistência social, que para fazerem jus à imunidade devem destinar seus recursos para atividades compatíveis com os objetivos da assistência social, descritos no art. 203 da CF e atender a outros requisitos previstos no art. 55 da Lei nº 8.212, de julho de 1991, dentre eles o porte do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS).*

*15. Com relação à Cofins, o inciso X do art. 14, combinado com o inciso I do art. 13 da MP nº 2.158-35, de 2001, dispõe que as*

*receitas de atividades próprias dos templos de qualquer culto são isentas dessa contribuição.*

*15.1 Entende-se como atividades próprias ou atividades típicas dos templos de qualquer culto aquelas próprias de seu objeto social, ou seja, no caso do templo, são aquelas motivadas pela fé religiosa.*

*15.2 Quando uma entidade religiosa recebe um aluguel, está recebendo uma receita estranha ao seu objeto social, portanto, uma receita de uma atividade não própria, não cabendo, portanto, isenção de Cofins para as receitas relativas aos aluguéis de imóveis, ainda que o beneficiário seja um templo de qualquer culto, devendo tais receitas integrar o faturamento da entidade, nos termos dos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.*

[...]

Portanto, não há como concordar com a interessada, vez que as receitas provenientes da realização de concursos e vestibulares tem caráter contraprestacional e, portanto, não se caracterizam como atividade própria de uma fundação de direito privado, ainda que conste de seu objeto social a previsão para desenvolver atividades técnicas e científicas, dentre as quais organizar e executar concursos públicos e outros processos seletivos para instituições públicas ou particulares.

A prosperar o raciocínio simplista de que bastaria constar do objeto social a previsão de determinada atividade, de modo a possibilitar o atendimento à condição de “atividade própria”, para exclusão da Cofins, levaria ao particular, por meio da fundação de direito privado, a estabelecer a incidência tributária a qual desejaria se submeter, segundo seu campo de atuação. Nessa toada, a inclusão de uma cláusula abrangente criaria condições mais favoráveis de exclusão tributária, ocasionando uma concorrência desvantajosa em determinados ramos de atividade, causando danos à economia como um todo. Não seria razoável imaginar que uma cláusula no sentido de, por exemplo: “promover a mais ampla defesa de interesses econômicos e profissionais visando ao aprimoramento da formação científica de pesquisadores” pudesse referendar privilégios a determinado grupo, de modo alheio às interferências do poder estatal.

Ademais, conforme mencionado nas contrarrazões, o STJ já se pronunciou em caso análogo, concluindo pela inexistência da isenção quando à receita auferida decorre da remuneração pela prestação de serviços.

O acórdão restou ementado nos seguintes termos:

*TRIBUTÁRIO – FUNDAÇÃO DE DIREITO PRIVADO – ATIVIDADES REMUNERADAS – CONTRAPRESTAÇÃO – FATOS GERADORES NÃO ISENTOS – INCIDÊNCIA DA COFINS – REEXAME FÁTICO-PROBATÓRIO INEXISTENTE – NORMA DE ISENÇÃO TRIBUTÁRIA – INTERPRETAÇÃO DADA NA JURISPRUDÊNCIA DO STJ.*

*1. A controvérsia essencial dos autos restringe-se aos seguintes aspectos: a) suposta existência de reexame do conjunto fático*

*probatório na decisão agravada; b) alegado equívoco na interpretação da norma de isenção da COFINS.*

*2. Do exame da decisão agravada, constata-se, ao contrário do alegado pela agravante, que o caráter contraprestacional de serviços profissionais de ensino e de treinamento implica incidência da COFINS e prescinde de reexame fático-probatório contido nos autos.*

*3. A legislação de regência foi aplicada na forma da jurisprudência dominante do STJ. Denota-se que, ao contrário do decidido pelo Tribunal de origem, o STJ entende que segundo a exegese do art. 111, inciso II, do CTN, a legislação tributária que outorga a isenção deve ser interpretada literalmente. Portanto, inexistente suposta isenção no caso, uma vez que a agravante auferiu receita oriunda da remuneração pela prestação de serviços.*

*Agravo regimental improvido.*

(AgRg no Recurso Especial nº 476.246 - RS (2002/0148468-1); Relator : Ministro Humberto Martins; Publicado em 12/11/2007).

Portanto, neste tópico, não há reparos a fazer à decisão recorrida.

Quanto à autuação em relação às demais receitas, antes de se adentrar à questão relacionada aos efeitos da declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, em decisão de mérito pelo Pleno do STF, em sede de repercussão geral, cabem algumas considerações.

Conforme mencionado, assim consignou a fiscalização no Termo de Constatação Fiscal à fl. 242:

*Importante observar que o inciso XII do artigo 79 da Lei nº 11.941 de 27 de maio de 2009, revogou o parágrafo 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, de forma que a partir do mês de junho de 2009 a contribuição deixou de incidir sobre as demais receitas operacionais, passando a incidir somente sobre o faturamento, assim entendido a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza (art. 2º LC nº 70/91).*

Com este entendimento, o fiscal autuante excluiu da base de cálculo da contribuição as receitas provenientes de “Câmbio”, “Investimentos”, “Rendimentos (Dólar/Ouro/Euro)”, “Locação de Bens Imóveis” e “Eventuais”, conforme se constata da observação assinalada nas contas precitadas, à fl. 247, seguida da seguinte nota:

*(\*) Com a revogação do parágrafo 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 pelo inciso XII do artigo 79 da Lei nº 11.941 de 27-05-2009, a partir de jun/09 a COFINS passou a incidir somente sobre o faturamento.*

Registre-se que, a despeito de as contas supramencionadas se encontrarem zeradas, a partir de junho/2009, no Demonstrativo de Apuração da Cofins (fls. 247), elaborado pelo fisco, houve receita oriunda dessas contas nos meses de junho a setembro de 2009, conforme se verifica do demonstrativo de fls. 115 e 120. Destarte fica evidenciado que as referidas receitas anteriormente citadas foram consideradas pela fiscalização como demais receitas não integrantes do faturamento.

Assim, tal situação deve ser estendida a todo o período da autuação, excluindo-se a exigência da Cofins sobre essas receitas, tendo em vista a declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, em decisão de mérito pelo Pleno do STF, em 10/09/2008, em sede de repercussão geral no RE 585235, em cuja decisão consigna:

***Decisão:** O Tribunal, por unanimidade, resolveu questão de ordem no sentido de reconhecer a repercussão geral da questão constitucional, reafirmar a jurisprudência do Tribunal acerca da inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98 e negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, tudo nos termos do voto do Relator. Vencido, parcialmente, o Senhor Ministro Marco Aurélio, que entendia ser necessária a inclusão do processo em pauta. Em seguida, o Tribunal, por maioria, aprovou proposta do Relator para edição de súmula vinculante sobre o tema, e cujo teor será deliberado nas próximas sessões, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio, que reconhecia a necessidade de encaminhamento da proposta à Comissão de Jurisprudência. Votou o Presidente, Ministro Gilmar Mendes. Ausentes, justificadamente, o Senhor Ministro Celso de Mello, a Senhora Ministra Ellen Gracie e, neste julgamento, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Plenário, 10.09.2008.*

Uma vez que a decisão citada fora proferida em conformidade com o rito previsto no art. 543-B, deverá ser seguida por este colegiado, em consonância com a Portaria MF nº 256/09, com as alterações introduzidas pela Portaria MF nºs 446/09 e 586/10, que aprova o Regimento Interno do CARF - RICARF e passou a dispor do seguinte modo:

*Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

Assim sendo, no presente caso, devem ser excluídas do lançamento da Cofins as demais receitas, as quais, conforme se verifica do Termo de Constatação Fiscal à fl. 242, só integraram o lançamento em virtude de o fiscal autuante entender que somente a partir de junho de 2009, com a revogação § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, pela Lei nº 11.941/09, deixou de incidir a contribuição sobre tais receitas.

Neste passo entendo vedado a este colegiado questionar se algumas dessas outras receitas se enquadrariam ou não no conceito de faturamento, pois, no presente caso este entendimento já foi explicitado pelo fiscal autuante e a modificação de seus fundamentos caracterizaria inovação e, portanto, agravamento do lançamento o que não se permite aos órgãos julgadores.

Processo nº 19515.005834/2009-86  
Acórdão n.º **3301-001.319**

**S3-C3T1**  
Fl. 443

Isto posto, **dou provimento parcial** ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo da contribuição os valores decorrentes de demais receitas provenientes de “Câmbio”, “Investimentos”, “Rendimentos (Dólar/Ouro/Euro)”, “Locação de Bens Imóveis” e “Eventuais”, constantes das planilhas de fls. 243/247, mantendo, no mais, a decisão recorrida.

É como voto.

(Assinado Digitalmente)

Mauricio Taveira e Silva