



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.720238/2015-78
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-006.866 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de setembro de 2019
Recorrente FUNDAÇÃO CASPER LIBERO
Interessado FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Ano-calendário: 2010

ENTIDADE SEM FINS LUCRATIVOS. ISENÇÃO DO ART. 14, X, DA MP
Nº 2.158-35/01. CONCEITO DE RECEITAS DAS “ATIVIDADES
PRÓPRIAS”

A isenção prevista no art. 14, X, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001
abrange todas receitas direta ou indiretamente geradas pelas atividades para as
quais a entidade sem fins lucrativos tenha sido constituída.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao
recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Liziane Angelotti Meira e Winderley Moraes
Pereira, que votaram por manter a exigência referente às receitas de televisão, rádio, jornal e os
valores dos “reembolsos BESTSHOPTV”.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liziane Angelotti Meira,
Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco
Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Moraes
Pereira (Presidente).

Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância:

“Trata-se de Auto de Infração (fls. 02/15) relativo à Contribuição para o
Financiamento da Seguridade Social Cofins, referente aos períodos de apuração
janeiro a dezembro de 2010, por meio do qual foi constituído crédito tributário no
montante de R\$ 11.524.285,67, incluídos principal, multa de ofício no percentual de
75% e juros calculados até março de 2015.

No Relatório Fiscal de fls. 466/485, que é parte integrante do Auto de Infração, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil expõe os fundamentos da autuação.

Inicialmente registra que a fiscalizada *"não possui Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social - CEBAS, não podendo ser considerada - em conformidade com Art. 29 da Lei 12.101, de 27 de novembro de 2009 c/c Art. 17 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001- beneficiária da isenção da COFINS"*, e ainda que *"conforme Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais - DACON encaminhados à RFB, a FUNDAÇÃO não apurou COFINS devida durante todo o período fiscalizado"*.

A seguir: a) relaciona os documentos que fazem parte do processo do Auto de Infração; b) apresenta um resumo do procedimento de fiscalização no qual se refere ao início do procedimento fiscal e às intimações que foram feitas à fiscalizada, bem como aos esclarecimentos e documentos apresentados por esta em resposta a tais intimações; c) menciona os documentos utilizados na fiscalização que foram gerados pelos sistemas internos da RFB e ainda *"elementos gerados a partir de outros sistemas"*, mais precisamente, *"notícias veiculadas na internet relacionadas à BESTSHOPTV"*.

Na sequência, após discorrer sobre a legislação da Cofins, a Autoridade Fiscalizadora prossegue fazendo a distinção entre as receitas da fiscalizada que estariam sujeitas à incidência da contribuição sob o regime cumulativo e as receitas sujeitas ao regime da não-cumulatividade.

Referindo-se ao documento intitulado *"Demonstrativo de Base de Cálculo da COFINS"*, que também integra o Auto de Infração, além de fazer a mencionada distinção entre as receitas, informa como foram apuradas as bases de cálculo, quais as receitas que foram incluídas nas bases de cálculo para cada um dos regimes de apuração, quais as receitas excluídas das bases de cálculo, e ainda, em que documentos foram obtidos os valores considerados.

Conforme exposto neste ponto do Relatório Fiscal, o autuante incluiu na base de cálculo da Cofins apurada pelo regime cumulativo valores recebidos da pessoa jurídica BESTSHOPTV COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS ELETRÔNICOS LTDA, contabilizados pela fiscalizada como reembolsos. A inclusão se deve ao entendimento do Auditor-Fiscal de que tais valores seriam, na verdade, receitas sujeitas à incidência da contribuição. Assim sendo, fundamentou seu entendimento em um tópico específico do Relatório Fiscal, intitulado *"Reembolso de Despesas da BESTSHOPTV"*, nos seguintes termos:

A fiscalizada, no ano sob fiscalização, era detentora de 99,99% das quotas do capital social, e assim controladora, da BESTSHOPTV.

A Fundação, conforme descrito anteriormente neste Termo, tem como atividade principal o serviço de televisão e a BESTSHOPTV realizava venda de produtos, conforme sua própria razão aponta, com a utilização de horários televisivos disponibilizados pela Fundação, sendo certo que não há notas fiscais emitidas contra a BESTSHOPTV. A remuneração da Fundação, no caso, ocorreu através do reembolso de despesas, lançadas na conta contábil de outras receitas não operacionais intitulada "RECUPERAÇÃO DE DESPESAS - CALL CENTER". Duas matérias extraídas da internet estão anexadas ao Processo do Auto de Infração, do qual este Termo é parte integrante, para corroborar o modo operacional da BESTSHOPTV.

Instada a se manifestar sobre os lançamentos efetuados na conta contábil 33151 RECUPERAÇÃO DE DESPESAS - CALL CENTER - classificada como "outras

receitas operacionais", em 11/08/2014, a Fundação esclareceu que se tratavam de "recuperação de despesas de custeio da Coligada Bestshoptv".

O reembolso, que se dava pelo rateio proporcional de despesa, para a controlada seria um serviço contratado, caso contrário a sua atividade de venda televisiva não ocorreria. Em sentido contrário, logicamente, seria um serviço prestado pela Fundação, com a utilização de toda sua estrutura administrativa, financeira e comercial, envolvida no desenvolvimento de sua atividade-fim que é a televisão aberta, com destaque para utilização dos apresentadores. Repita-se que, embora a BESTSHOPTV utilizasse de horário na cadeia de programação da Fundação e toda estrutura, incluindo os apresentadores de televisão, esta não emitiu contra aquela notas fiscais pelo serviço prestado.

Ainda que a natureza do recebimento ou crédito fosse considerada como relacionada a um simples ressarcimento de custo e despesas, os valores pagos a esse título por uma controlada em benefício da controladora, quando relacionados à sua atividade operacional, configura-se como prestação de serviços, tendo em vista que essa última receberia pelo desenvolvimento de sua atividade-fim.

Os valores cobrados da BESTSHOPTV, conforme descrito, foram registrados em conta-contábil de "outras receitas operacionais". Pela classificação da Fundação, tais valores estariam incluídos no conceito amplo de Receita Bruta, previsto no Art. 1º da Lei 10.833, e sujeitos a COFINS de acordo com o regime não-cumulativo. Entretanto, considerando a conclusão sobre a natureza dos valores recebidos, prestação de serviço televisivo, a correta classificação é a de receita operacional sujeita ao regime de apuração cumulativo.

A seguir, o autuante esclarece os procedimentos utilizados para a apuração do faturamento relativo aos serviços de telecomunicações e apresenta os fundamentos em razão dos quais os valores devidos às agências de publicidade a título de comissões não podem ser excluídos da base de cálculo.

Depois, o Auditor-Fiscal informou não ter sido possível apurar créditos a serem descontados, no regime da não-cumulatividade, uma vez que a fiscalizada, mesmo intimada, não apresentou relação de insumos sobre cujas aquisições pudessem ser apurados os referidos créditos:

VIII. Desconto de crédito no regime não-cumulativo da COFINS

Conforme descrito na Observação da Alinea G do Item II deste Termo, através do Termo de Intimação de 05/02/2015, foi oferecida a oportunidade de apresentação de relação de insumos que pudessem ser utilizados como créditos para desconto da COFINS apurada sob a sistemática não cumulativa, em conformidade com previsão do Art. 3º da Lei 10.833/03.

Como a Fundação não apresentou qualquer documento que pudesse indicar o aproveitamento de crédito na COFINS, se resumindo a indicar a base legal que julga amparar a falta do reconhecimento e recolhimento da Contribuição, os valores de deduções constantes do Auto de infração estão zerados.

Por fim, o autuante apresentou um resumo das infrações apuradas na fiscalização:

1. REGIME CUMULATIVO ou INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO:

a) OMISSÃO DE RECEITAS RELACIONADAS À TELETRANSMISSÃO: conforme consta do Demonstrativo de Base de Cálculo da COFINS, refere-se a soma da prestação dos serviços de TELEVISÃO, RÁDIO e JORNAL deduzida o "CANCELAMENTO DE PUBLICIDADE";

b) *OMISSÃO DE RECEITAS RELACIONADAS A EDUCAÇÃO*: refere-se a soma da prestação de serviço de GRADUAÇÃO e PÓS GRADUAÇÃO deduzidos os valores de bolsas de estudos, cancelamentos e trancamentos de matrículas;

c) *OMISSÃO DE RECEITAS BESTSHOPTV*: refere-se a prestação de serviço à coligada BESTSHOPTV COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS ELETRÔNICOS LTDA.

2. *REGIME NÃO-CUMULATIVO ou INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO*: receitas contidas no Demonstrativo de Base de Cálculo da COFINS sujeitas ao regime.

Cientificada em 26/03/2015 (fls. 504/505), a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 538/547.

Iniciou sua impugnação sustentando a tempestividade da mesma.

A seguir, alegou imunidade, em razão da qual entende que "não está sujeita à incidência de qualquer imposto que exista ou venha a existir". A este respeito, assim se manifestou (os destaques são do original):

Inicialmente, mister ressaltar que a Impugnante, na forma prevista em seu Estatuto Social, é uma entidade civil, sem fins lucrativos, de caráter educacional, cultural e de assistência social, instituída em 10 de agosto de 1944. Ela reúne um complexo educacional e de comunicações que viabiliza a consecução de seus objetivos assistenciais, tendo por missão o aprimoramento da cultura nacional, a prestação de serviços à comunidade, o desenvolvimento social do cidadão e consequentemente do País, através de projetos educacionais e sociais, via campanhas públicas, atividades e eventos culturais e esportivos.

Seus recursos financeiros, decorrentes do exercício de suas atividades estatutárias, são integralmente aplicados em seus objetivos institucionais, sem qualquer distribuição de dividendos, parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, havendo, ainda, o emprego de eventual superávit no desenvolvimento de suas finalidades sociais.

Assim sendo, na condição de entidade fundacional, de caráter cultural, assistencial e educacional, a Impugnante, em face de preceito constitucional expresso, não está sujeita à incidência de qualquer imposto que exista ou venha a existir, uma vez que a Constituição Federal, em seu art. 150. inc. VI, "c", a declara imune.

Além da imunidade, pelo desempenho de tais relevantes trabalhos, desenvolvidos em complementação às deficiências do Estado, a Impugnante foi declarada como de utilidade pública federal, estadual e municipal (docs. 05/10), sendo detentora de inscrição junto ao COMAS (doc. 11).

Em complementação, há indiscutível subsunção de suas atividades às regras de isenção existentes em nosso ordenamento jurídico, notadamente no que concerne às receitas próprias, previstas em seu estatuto social

Em que pesem estas premissas, pontue-se que a impugnante foi alvo de atuação por parte desta r. Secretaria da Receita Federal do Brasil com relação à COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social), relativas a fatos geradores ocorridos entre 01.01.2010 e 31.12.20103.

No entanto, não restam dúvidas de que os lançamentos formulados por esta r. Secretaria da Receita Federal do Brasil carecem de revisão, pois não é crível que referido órgão objetive a cobrança de exação fiscal de uma entidade imune e legalmente isenta, o que, além de Inadmissível, demonstra tão somente uma repreensível fúria arrecadatária que não merece prosperar.

Passou então a discorrer sobre a isenção da Cofins (destaques no original):

a). DA ISENÇÃO DA COFINS

Atendo-se exclusivamente à questão da isenção (haja vista que a incidência da imunidade tributária é indiscutível em face da Fundação), mister salientar que a

Medida Provisória n.º 2.158-25/2001, incorporada definitivamente ao ordenamento jurídico por força do art. 2º da Emenda Constitucional n.º 32/2001, concedeu isenção da COFINS para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, nos termos do seu art. 14, abaixo transcrito:

" 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."

O art. 13 da referida Medida Provisória, por sua vez, estabelece o seguinte:

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

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

Como se vê, a MP 2.158-35/01, em seu art. 14, estabelece, de maneira clara e objetiva, a isenção da COFINS a partir de fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, em relação às receitas relativas às atividades próprias das entidades relacionadas no art. 13.

Sendo a Impugnante uma fundação de direito privado, constante do rol das entidades beneficiadas, não restam dúvidas quanto ao seu enquadramento na hipótese de não-incidência tributária, ou isenção, da COFINS prevista no art. 14 da referida norma legal.

Depois, em tópico intitulado "Da ausência de Lucro e da definição de receitas próprias", procurou demonstrar que todas as suas receitas estariam abrangidas pelo conceito de "receitas relativas às atividades próprias " a que se refere o art. 14, X, da Medida Provisória n.º 2.158, de 2001, e que, portanto, seriam receitas isentas.

Neste sentido, invocou o Decreto n.º 4.524, de 17 de dezembro de 2002, e discorreu (os destaques são do original):

Destarte, resta evidenciado que a regra de isenção em comento não exige que a Fundação Impugnante preste serviços gratuitos, podendo tais serviços ser remunerados. O que é imperioso e de observância obrigatória é que a contrapartida financeira pelos serviços executados seja integralmente direcionada à consecução de seus objetivos estatutários, sem qualquer finalidade lucrativa ou intenção de acréscimo patrimonial (como, de fato, o é).

Assevera-se, por oportuno, que a isenção legalmente atribuída às instituições fundacionais possui raízes sociais que nitidamente revelam a preocupação do legislador em preservar tais entidades da cobrança de exações fiscais incidentes sobre o patrimônio, a renda e os serviços, objetivando assegurar-lhes condições mínimas para o seu pleno desenvolvimento e, por consequência, o cumprimento de suas finalidades institucionais. Trata-se, portanto, de um direito permanente, que não pode ser modificado sequer por cláusula pétrea.

Alegou que a Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001, e o Decreto n.º 4.524, de 2002, não fazem restrições à isenção sobre as "receitas de atividades próprias das

fundações", tendo sido o conceito de "receitas próprias" limitado por meio da Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, e que, portanto, esta limitação afronta o princípio constitucional da legalidade:

Por outro viés, há que se ressaltar que a MP 2.158-35/01, assim como o Decreto 4.524/02, não trazem em seu bojo qualquer restrição no que concerne ao usufruto da isenção da COFINS sobre as receitas de atividades próprias das fundações, de modo que resulta em verdadeiro contrassenso a pretendida tributação das receitas contraprestacionais, com fulcro no disposto no art 47, § T da Instrução Normativa n.º 247/2002,

Assim, evidencia-se às escâncaras que a pretendida limitação do conceito de receitas próprias veiculada na instrução normativa acima mencionada fere e afronta o PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA LEGALIDADE previsto no art 5º. II e 150, I, da Constituição Federal, o que é inadmissível e não deve prosperar.

Prosseguiu, sustentando que a norma isentiva deve ser interpretada de forma literal e que isto teria sido desrespeitado pela já citada instrução normativa (destaques no original):

Em se tratando de norma isentiva, toda e qualquer interpretação deve se dar de forma literal, sem qualquer alargamento do conteúdo do texto legal, nos exatos termos consignados no art 176 e art. 111, ambos do Código Tributário Nacional.

Partindo desta premissa e excetuando-se os casos em que a própria norma isentante estabelece e delimita as prescrições necessárias para sua aplicação, não há como se admitir que medida provisória ou lei ordinária que estabeleceu determinada isenção seja revogada ou alterada por uma instrução normativa ou qualquer outro ato hierarquicamente inferior, como irresponsavelmente pretende esta r. Administração Fazendária com a questão da COFINS para as fundações de direito privado.

Destarte, para exata, legal e legítima delimitação do conceito de receitas próprias, apta a direcionar a isenção da COFINS das entidades fundacionais, há que se tomar por base todas as atividades descritas em seu Estatuto Social, tendo em vista sua imprescindibilidade para o exercício das finalidades para a qual foi criada. No mais, se não houve exclusão de conceitos pela lei, não compete ao intérprete fazê-lo, sob pena de completa ilegalidade.

Após nova citação doutrinária, reafirmou suas alegações e concluiu (destaque no original):

Por todo o retro exposto, resta evidenciado que, em se tratando de isenção, não existe margem para interpretações analógicas, históricas ou doutrinárias.

Assim, no que concerne à isenção da COFINS, não procede a pretendida restrição das receitas provenientes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades dos associados e mantenedores da fundação (como consta de forma arbitrária e sem qualquer respaldo legal do texto da IN 247/2005). excluindo da hipótese de não-incidência tributária aquelas decorrentes de prestação de serviços, haja vista que, conforme mencionado alhures, à norma isentiva deve-se atribuir interpretação literal.

Assim sendo, carece de fundamentação a autuação efetuada por esta r. Secretaria da Receita Federal do Brasil, especialmente em face de uma Fundação de Direito Privado, que atua no campo da divulgação de informações e comunicação social, com foco primordial na cultura, educação e assistência social, perfectibilizados através de sua rádio, televisão e faculdade.

Tais atividades, aliás, constam explicitadas no Estatuto Social da Impugnante e tem origem no testamento do Sr. Cásper Líbero, que direcionou seus ideais e a integralidade de seus bens na consecução do bem maior, sem qualquer pretensão lucrativa. Neste sentido, verifique-se que a rádio e TV da Impugnante não ocupa posição de destaque no ranking (doc. 12/22), destinando-se, na realidade, à lídima formação de seus alunos e priorizando a efetiva difusão da educação e da cultura.

Complementarmente, verifique-se que a faculdade, em que pese seu nível de excelência, pratica valores abaixo do mercado, de forma subsidiada, justamente de forma a materializar seus objetivos estatutários (docs. 23/24).

Por fim, requereu (destaques no original):

Por todo o retro exposto, demonstrada a completa improcedência e insubsistência da ação /iscai (em razão da ISENÇÃO TRIBUTÁRIA INCIDENTE), espera e requer a Impugnante seja recebida e processada a presente Impugnação, julgando-a, ao final, TOTALMENTE PROCEDENTE para o fim de cancelar-se o débito fiscal reclamados e determinar-se seu imediato arquivamento.

Suplementarmente, enquanto aguarda-se o julgamento da presente Impugnação, requer-se à Vossa Senhoria seja determinada a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários perseguidos, conforme preceitua o art. 151, III do CTN, obstando-se eventuais inscrições no CADIN e Dívida Ativa da União (determinando-se expressamente a baixa daqueles eventualmente existentes), assim como medidas executórias correlatas.

Protesta-se provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, juntada de novos documentos, o que desde já se requer, nos termos do preceituado no art 16, inc IV, do Decreto 70.235/72, modo a pacificar o entendimento desta r. Secretaria da Receita Federal do Brasil.”

Em 09/05/16, a DRJ em Ribeirão Preto (SP) julgou a impugnação improcedente e o Acórdão nº 14-60.477 foi assim ementado:

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

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

ISENÇÃO. REQUISITOS.

Para beneficiar-se da isenção relativa à Cofins, as entidades beneficentes de assistência social devem atender aos requisitos estabelecidos na legislação de regência.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade ou legalidade das normas regularmente inseridas no ordenamento jurídico.

PROVAS. MOMENTO DA APRESENTAÇÃO.

A prova documental deve ser apresentada no momento da impugnação, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

IMPUGNAÇÃO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A questão da suspensão da exigibilidade do crédito tributário contestado mediante impugnação tempestiva é matéria fora da competência das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso voluntário, em que repisou as alegações da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Marcelo Costa Marques d'Oliveira

O recurso preenche os requisitos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.

Autuação e decisão de primeira instância

De acordo com “Relatório Fiscal”, a recorrente era uma fundação de direito privado, sem fins lucrativos.

Não gozava da isenção da COFINS de que trata o art. 29 da Lei 12.101/09 c/c o art. 17 da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pois não tinha o CEBAS - Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (fl. 466).

Por outro lado, podia usufruir da isenção da COFINS do inciso VII do art. 13 c/c inciso X do art. 14 da MP nº 2.158-35/01, porém somente sobre “as receitas das atividades próprias”, nos termos do § 2º do art. 47 da IN SRF nº 247/01: *“receitas derivadas das atividades próprias somente as 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.”*

Frisou que o § 2º do art. 47 da IN SRF nº 247/01 estava em linha com a decisão do STJ no Recurso Especial de nº 1.145.172, cujo entendimento também já fora manifestado pela RFB, por meio das Decisões SRRF nº 179/2000 e 181/2000 (8ª RF) e 38/2000 (9ª RF).

Foi lavrado de auto de infração, porque a recorrente teria auferido receitas que não seriam “próprias de sua atividade” (fl. 484): i) tributáveis pela COFINS sob o regime cumulativo, receitas relacionadas à prestação de serviços de televisão, rádio, jornal e educacionais e serviços televisivos à coligada BESTHOPTV; e ii) sob o regime não cumulativo, receitas tituladas “curso extra”, “processo seletivo”, “aluguel”, “eventos esportivos” e “outras”.

A DRJ ratificou a autuação.

Entretanto, no corpo do voto condutor, reconheceu que, em princípio, a recorrente teria direito à isenção da COFINS sobre mensalidades pagas pelos alunos, tendo em vista a decisão do STJ no Recurso Especial nº 1.353.111-RS, na sistemática de recurso representativo de controvérsia. Contudo, não fazia jus ao benefício, porque não possuía o CEBAS, exigido pelo art. 17 da MP nº 2.158-35/01 c/c o inciso II do art. 55 da Lei nº 8.212/91, que foi revogado pelo art. 31 da Lei nº 12.101/09, o qual manteve a exigência do certificado.

Argumentos de defesa

A fiscalização concluiu tratar-se de uma fundação de direito privado sem fins lucrativos, tal qual na defesa se apresentou a recorrente, pelo que a natureza jurídica do contribuinte restou incontroversa.

A primeira alegação da fiscalização para a não fruição do benefício da isenção da COFINS seria o fato de que a recorrente não possuía o CEBAS, cuja exigência estaria prevista no art. 29 da Lei 12.101/09 c/c o art. 17 da Medida Provisória nº 2.158-35/01:

“Lei 12.101/09

CAPÍTULO I

DISPOSIÇÕES PRELIMINARES

Art. 1º A certificação das **entidades beneficentes de assistência social e a isenção de contribuições para a seguridade social** serão concedidas às pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, reconhecidas como **entidades beneficentes de assistência social com a finalidade de prestação de serviços nas áreas de assistência social, saúde ou educação**, e que atendam ao disposto nesta Lei.

(...)

CAPÍTULO II

DA CERTIFICAÇÃO

Art. 3º **A certificação ou sua renovação será concedida à entidade beneficente** que demonstre, no exercício fiscal anterior ao do requerimento, observado o período mínimo de 12 (doze) meses de constituição da entidade, o cumprimento do disposto nas Seções I, II, III e IV deste Capítulo, de acordo com as respectivas áreas de atuação, e cumpra, cumulativamente, os seguintes requisitos: (Vide Lei nº 13.650, de 2018)

(...)

Art. 29. A entidade beneficente **certificada** na forma do Capítulo II fará jus à isenção do pagamento das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, desde que atenda, cumulativamente, aos seguintes requisitos:

(...)(g.n.)”

Depreendo que a Lei nº 12.101/09 não se aplica a entidades cuja natureza jurídica seja a de uma fundação de direito privado sem fins lucrativos, tal qual a recorrente, porém exclusivamente a entidades beneficentes de assistência social, as quais, inclusive, gozam de isenção da contribuição previdenciária prevista no § 7º do art. 195 e da imunidade tributária do inciso VI do art. 150 da CF/88, bem como da isenção da COFINS, por força do inciso III do art. 13 (adiante, veremos que a recorrente enquadra-se no inciso VII deste artigo) c/c inciso X do art. 14 da MP nº 2.158-35/01.

Não satisfeita, dispõe a fiscalização que a recorrente também não podia gozar da isenção prevista no inciso VII do art. 13 c/c inciso X do art. 14 da MP nº 2.158-35/01 sobre diversas receitas que considerou não terem sido produzidas por “atividades próprias”, nos termos do § 2º do art. 47 da IN SRF nº 247/0.

Início o enfrentamento da segunda alegação da fiscalização, com reprodução do art. 3º do Estatuto Social da recorrente:

“ART. 3º - Excluída qualquer finalidade lucrativa, e observados os princípios determinados pelo Instituidor, a Fundação tem os seguintes objetivos patrióticos, culturais e jornalísticos:

a) - promover campanhas pelo Brasil, por São Paulo, pela Justiça, pelos nobres ideais do Dr. Cásper Libero, pela cultura e grandeza Pátrias;

b) - manter escola de nível superior abrangendo técnicas e artes relativas a informação e a comunicação de ideias, em particular o jornalismo, o ensino de humanidades, história e filosofia; da língua portuguesa e de seus usos;

c) — manter, organizar e promover a Corrida Internacional de São Silvestre, instituída pelo seu patrono Cásper Libero em 1925, podendo, para tanto, associar-se e buscar recursos perante entidades públicas e privadas;

d) - manter, organizar e promover a Prova Ciclística “9 de Julho”, instituída em 1933, por Cásper Libero, em homenagem à Revolução Constitucionalista de 1932, podendo, para tanto, associar-se e buscar recursos perante entidades públicas e privadas;

e) - manter, organizar e promover a “São Silvestrinha — Criança Cidadã Nota 10”, instituída em 1994, com a finalidade de Incentivar a prática esportiva entre crianças e jovens até 15 anos de idade, podendo, para tanto, associar-se e buscar recursos perante entidades públicas e privadas;

f) - Incentivar, através de seus veículos a organização de competições esportivas, eventos culturais, campanhas de proteção do meio ambiente, com recursos próprios e apoio da iniciativa privada e de órgãos governamentais dos poderes municipais, estaduais e federais.

g) - assegurar o renome, o futuro, a prosperidade, a economia e o prestígio de “A GAZETA”, “A GAZETA ESPORTIVA NET”, das suas emissoras de rádio e televisão, da Faculdade “Cásper Libero”, bem assim de outros meios de comunicação.

Parágrafo Primeiro - Os meios de comunicação devem ser genuínos intérpretes da opinião pública e dos interesses da Nação.”

Prossigo com os artigos 13 e 14 da MP nº 2.158-35/01, base legal da isenção da COFINS para fundações de direito privado sem fins lucrativos, e o § 2º do art. 47 da IN SRF nº 247/01, que traz o conceito de “receitas de atividades próprias” adotado pela fiscalização:

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:

(...)

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.”

IN SRF nº 247/01

“Art. 47 – (...)

(...)

§ 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.”

Abaixo, informações extraídas do Relatório Fiscal sobre as contas de receita consideradas como tributáveis pela COFINS:

a) Receitas tributáveis sob o regime cumulativo:

- as receitas de televisão (TV GAZETA), rádio (RÁDIO GAZETA) e jornal (GAZETA ESPORTIVA.Net), apurados a partir de relação de notas fiscais, cujos valores eram compatíveis com os registrados na conta contábil de nº 31304 – “FATURAMENTO MENSAL”;

- os valores dos “reembolsos BESTSHOPTV”, que, apesar de não ter sido emitida nota fiscal de serviço, na verdade, tratava-se de receita de prestação de serviço de televisivo à empresa controlada BESTSHOPTV COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS ELETRONICOS LTDA., contabilizada na conta contábil 33151 – “RECUPERAÇÃO DE DESPESAS – CALL CENTER” – classificada como “outras receitas operacionais”;

- os valores de graduação e de pós graduação (FACULDADE CÁSPER LÍBERO), contas de nº 31301 (“MENSALIDADE FACULDADE”) e nº 33135 (“RECEITA C/PÓS GRADUAÇÃO”);

b) Receitas tributáveis sob o regime não cumulativo::

- receitas relacionadas a “curso extra” e “processo seletivo” (FACULDADE CÁSPER LÍBERO);

- receitas de aluguel de imóveis (conforme publicação das demonstrações financeiras de 2010, “arquivo não paginável”, fl. 122, arquivo “6, 10, CD”) e eventos desportivos (ex: recebimento de taxa de participação em eventos);

- outras receitas, aferidas com base nos lançamentos contábeis da conta contábil nº 31303 – “OUTRAS RECEITAS”, compreendendo recebimentos de multas por atraso no pagamento de mensalidades, atestados, declarações, prova substitutiva, cursos extracurriculares, cópias, confecção de diplomas etc..

Por fim, reitero que não foi questionada a natureza jurídica (fundação de direito privado) e tampouco identificada operação que comprometesse a condição de entidade sem fins lucrativos prevista no Estatuto Social. Assim, temos em debate apenas o conceito de receitas das “atividades próprias”.

Em sede do REsp 1.353.111/RS, na sistemática de recurso repetitivo, transitado em julgado em 02/03/2016, o STJ concluiu que mensalidades escolares constituem receita da “atividade própria” de entidades educacionais sem fins lucrativos e, por conseguinte, isentas da COFINS. E, nesta linha, consignou que o conceito de receitas de “atividades próprias” exarado pelo § 2º do art. 47 da IN 247/2002 contraria o inciso X do art. 14 da MP nº 2.158-35/01:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. COFINS. CONCEITO DE RECEITAS RELATIVAS ÀS ATIVIDADES PRÓPRIAS DAS ENTIDADES SEM FINS LUCRATIVOS PARA FINS DE GOZO DA ISENÇÃO PREVISTA NO ART. 14, X, DA MP N. 2.158-35/2001. ILEGALIDADE DO ART. 47, II E § 2º, DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF N. 247/2002. SOCIEDADE CIVIL EDUCACIONAL OU DE CARÁTER CULTURAL E CIENTÍFICO. MENSALIDADES DE ALUNOS.

1. A questão central dos autos se refere ao exame da isenção da COFINS, contida no art. 14, X, da Medida Provisória n. 1.858/99 (atual MP n. 2.158-35/2001), relativa às entidades sem fins lucrativos, a fim de verificar se abrange as mensalidades pagas pelos alunos de instituição de ensino como contraprestação desses serviços educacionais. O

presente recurso representativo da controvérsia não discute quaisquer outras receitas que não as mensalidades, não havendo que se falar em receitas decorrentes de aplicações financeiras ou decorrentes de mercadorias e serviços outros (vg. estacionamento pagos, lanchonetes, aluguel ou taxa cobrada pela utilização de salões, auditórios, quadras, campos esportivos, dependências e instalações, venda de ingressos para eventos promovidos pela entidade, receitas de formaturas, excursões, etc.) prestados por essas entidades que não sejam exclusivamente os de educação.

2. O parágrafo § 2º do art. 47 da IN 247/2002 da Secretaria da Receita Federal ofende o inciso X do art. 14 da MP nº 2.158-35/01 ao excluir do conceito de "receitas relativas às atividades próprias das entidades", as contraprestações pelos serviços próprios de educação, que são as mensalidades escolares recebidas de alunos.

3. Isto porque a entidade de ensino tem por finalidade precípua a prestação de serviços educacionais. Trata-se da sua razão de existir, do núcleo de suas atividades, do próprio serviço para o qual foi instituída, na expressão dos artigos 12 e 15 da Lei nº 9.532/97. Nessa toada, não há como compreender que as receitas auferidas nessa condição (mensalidades dos alunos) não sejam aquelas decorrentes de "atividades próprias da entidade", conforme o exige a isenção estabelecida no art. 14, X, da Medida Provisória nº 1.858/99 (atual MP nº 2.158-35/2001). Sendo assim, é flagrante a ilicitude do art. 47, §2º, da IN/SRF nº 247/2002, nessa extensão. 4. Precedentes do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF (...)

6. Tese julgada para efeito do art. 543-C, do CPC: as receitas auferidas a título de mensalidades dos alunos de instituições de ensino sem fins lucrativos são decorrentes de "atividades próprias da entidade" , conforme o exige a isenção estabelecida no art. 14, X, da Medida Provisória nº 1.858/99 (atual MP nº 2.158-35/2001), sendo flagrante a ilicitude do art. 47, §2º, da IN/SRF nº 247/2002, nessa extensão.

7. Recurso especial não provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.” (g.n.)

O tema também é objeto da 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.”

Apesar de a decisão do STJ ter expressamente consignado que dispunha exclusivamente sobre mensalidades escolares, depreendo que o conceito de receitas de “atividades próprias” abrange todas as geradas pelas atividades para as quais a entidade sem fins lucrativos tenha sido constituída ou ainda que possam ser admitidas como delas decorrentes.

Adotado este conceito mais abrangente, concluo que todas as receitas incluídas pela fiscalização nas bases de cálculo (regime cumulativo e não cumulativo) do lançamento de ofício são isentas da COFINS, pois ou estão expressamente previstas no estatuto, como as receitas de serviços de televisão, rádio, jornal e educacionais e de eventos esportivos, ou são decorrentes da gestão do patrimônio, como a receita de aluguel de imóvel.

Destaco que esta turma já adotou um conceito mais abrangente de receitas de “atividades próprias”, no julgamento do processo administrativo nº 19515.002044/2004-34, cujo Acórdão nº 3301-004.845, de 25/07/19, é da lavra da i. Conselheira Semíramis de Oliveira Duro.

Desta forma, voto pelo provimento do recurso voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira