



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.720238/2015-78
ACÓRDÃO	9303-016.319 – CSRF/3ª TURMA
SESSÃO DE	10 de dezembro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
INTERESSADO	FUNDACAO CASPER LIBERO

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

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

FUNDAÇÃO DE DIREITO PRIVADO. RECEITAS PRÓPRIAS DA ATIVIDADE. CARÁTER CONTRAPRESTACIONAL. ART. 13 E 14, X DA MP Nº 2.158/2001. POSSIBILIDADE.

Para fins de aplicação do art. 14, X, da MP nº 2.158/2001, são receitas próprias todas as relacionadas à atividade estatutária, sem ou com caráter contraprestacional direto, destinadas ao custeio e ao desenvolvimento dos objetivos sociais da Entidade.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, para, no mérito, dar-lhe parcial provimento, da seguinte forma: (a) por unanimidade de votos, para reconhecer que não são isentas de COFINS as receitas de reembolso do Bestshoptv; e (b) por voto de qualidade, para reconhecer que não são isentas de COFINS as receitas de aluguel, nos termos do art. 14, X, da MP 2.158/2001, vencidos os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Tatiana Josefovicz Belisário, Alexandre Freitas Costa e Denise Madalena Green, que votaram pelo cabimento da isenção, condicionado à verificação dos estritos termos da Solução de Consulta COSIT 120, de 2023. A Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário indicou a intenção de apresentar declaração de voto, entretanto, findo o prazo regimental, a Conselheira não apresentou a declaração de voto, que deve ser tida como não formulada, nos termos do §7º, do art. 114, da Portaria MF nº 1.634/2023 (RICARF).

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro – Relatora

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

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

RELATÓRIO

Adota-se trechos dos relatórios das decisões já preferidas nestes autos, uma vez que bem sintetizam a controvérsia posta em julgamento.

Na origem, foi lavrado auto de infração de Cofins, referente aos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2010.

No Relatório Fiscal de e-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”.*

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 no 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 operacional 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 à 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 aquelas 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.

Então, quanto às receitas, a fiscalização apontou:

a) REGIME CUMULATIVO:

- os valores referentes às receitas de televisão (TV GAZETA), rádio (RÁDIO GAZETA) e jornal (GAZETA ESPORTIVA.Net) foram apurados a partir de relação de notas fiscais disponibilizadas à fiscalização em 10/09/2014, estando compatíveis com aqueles registrados na conta contábil de nº 31304 – FATURAMENTO MENSAL;

- os valores de cancelamento de publicidade foram extraídos da conta contábil de mesmo nome (nº 32301), sendo que o arquivo de escrituração foi entregue pela Fundação em 23/04/2014;

- a receita “BESTSHOPTV” está relacionada a valores que foram “reembolsados” pela Pessoa Jurídica BESTSHOPTV COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS ELETRONICOS LTDA. A caracterização desses reembolsos como receita está devidamente demonstrada adiante no Termo.

- os valores de GRADUAÇÃO e de PÓS-GRADUAÇÃO (FACULDADE CÁSPER LÍBERO), nos meses de março a dezembro foram aferidos a partir da relação de notas fiscais eletrônicas apresentadas em 11/08/2010. Considerando que os referidos documentos fiscais passaram a ser utilizados apenas a partir de março, os valores de janeiro e fevereiro tiveram por base a escrituração contábil – contas de nº 31301 (MENSALIDADE FACULDADE) e nº 33135 (RECEITA C/PÓS-GRADUAÇÃO);

- o item DEDUÇÃO DE RECEITA está relacionado a bolsas concedidas, trancamentos de matrícula e cancelamentos de mensalidades, com valores registrados nas contas contábeis de nos 32302, 32330 e 33135, respectivamente TRANCAMENTOS, CANCEL E OUTROS FAC., BOLSAS DE ESTUDO CONCEDIDAS e RECEITAS MENSALIDADES DE PÓS-GRADUAÇÃO (lançamentos a débito).

b) REGIME NÃO-CUMULATIVO:

- Receitas relacionadas a “CURSO EXTRA” e “PROC SELETIVO” (FACULDADE CÁSPER LÍBERO) foram apuradas a partir das notas fiscais eletrônicas. Com relação a essa última receita, ela foi apropriada no mês de novembro – quando da prestação do serviço, embora parte das notas fiscais tenham sido emitidas anteriormente;

- Os valores de receita de ALUGUEL, EVENTOS DESPORTIVOS foram aferidas com base nos lançamentos, respectivamente, nas conta contábeis 33102, 31129. A receita de EVENTOS ESPORTIVOS foi reconhecida em dezembro – mês da realização das corridas relacionadas – embora o pagamento pela taxa de participação tenha sido recebido no período de setembro a dezembro;

- “OUTRAS” receitas: aferidas com base nos lançamentos contábeis da conta contábil nº 31303 – OUTRAS RECEITAS. Estão incluídos os cursos extracurriculares dos meses de janeiro e fevereiro - meses sem a emissão de notas fiscais eletrônicas - e as receitas de cópias, confecção de diplomas etc. Os valores destacados nesta coluna são resultado da subtração das quantias lançadas a débito e a crédito na conta referida, subtraindo-se ainda, nos meses com emissão de notas fiscais eletrônicas, os valores de “CURSO EXTRA”.

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

IX. Resumo das Infrações Tributárias apuradas relacionadas à COFINS

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 À 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 ELETRONICOS LTDA.

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

Devidamente impugnados os autos de infração, a 11ª Turma da DRJ/POR, acórdão 14-60.477, negou provimento ao apelo, com decisão assim ementada:

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.

Em recurso voluntário, o contribuinte sustentou, em síntese, que:

(i) 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 das atividades próprias das entidades relacionadas no art. 13.

(ii) É 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.

(iii) As suas receitas estão abrangidas pelo conceito de “receitas relativas às atividades próprias” a que se refere o art. 14, X, da Medida Provisória nº 2.158, de 2001, e que, portanto, seriam receitas isentas.

(iv) A isenção decorre de sua natureza de fundação, não lhe sendo exigido o CEBAS.

O Acórdão nº 3301-006.866 deu provimento ao recurso voluntário:

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.

RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL

O Recurso Especial foi interposto pela Fazenda Nacional, com fundamento nos art. 64, 67 e seguintes, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de nove de junho de 2015, em face do acórdão nº 3301-006.866, de 25 de setembro de 2019.

Suscitou divergência jurisprudencial quanto à possibilidade de tributação das atividades próprias de associações civis sem fins lucrativos pela Cofins, independentemente de seu caráter contraprestacional.

Apontou como paradigma o acórdão nº 9303-009.403:

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

Período de apuração: 01/02/1999 a 30/04/2000

ASSOCIAÇÕES SEM FINS LUCRATIVOS. ISENÇÃO. ATIVIDADES PRÓPRIAS.

A isenção da Cofins alcança apenas (a) as receitas relativas as atividades próprias das associações sem fins lucrativos, abarcando 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 e (b) as receitas decorrentes de serviços educacionais.”

O acórdão recorrido entendeu que todas as receitas geradas pelas atividades para as quais a entidade tenha sido constituída ou as decorrentes podem ser consideradas “atividades próprias” para fins de aplicação da isenção prevista no art. 14, X, c/c art. 13, III, da MP nº 2.158-35, de 2001.

O acórdão paradigma entendeu que, salvo as receitas decorrentes de serviços educacionais, somente são isentas aquelas que não tenham cunho contraprestacional.

Enquanto o acórdão recorrido reconheceu a isenção de todas as receitas da autuada sem qualquer distinção quanto sua natureza contraprestacional, o acórdão paradigma analisou a natureza de cada uma das receitas em questão.

O r. despacho de admissibilidade de e-fls. 994-997 deu seguimento ao Recurso Especial, nesses termos:

A decisão recorrida manifestou o entendimento de que a isenção prevista no art. 14, X, da MP nº 2.158-35, de 2001, alcança todas receitas direta ou indiretamente geradas pelas atividades para as quais a entidade sem fins lucrativos tenha sido constituída.

(...)

A 3ª Turma da CSRF entende que, salvo a receita decorrente de serviços educacionais, somente são isentas da Cofins as receitas próprias que não tenham cunho contraprestacional.

Cotejo dos arestos confrontados

Cotejando os arestos confrontados, parece-me que há, entre eles, a similitude fática mínima para que se possa estabelecer uma base de comparação para fins de dedução da divergência arguida. O dissídio interpretativo do art. 14 da MP nº 2.158-35, de 2001, emerge quando se verifica que, enquanto o paradigma restringiu a isenção às receitas próprias sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais, a decisão recorrida, amplificativamente, defendeu que a isenção abarca qualquer receita direta ou indiretamente gerada pelas atividades para as quais a entidade sem fins lucrativos tenha sido constituída.

Em contrarrazões, o Contribuinte requer o não conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional:

O fato da Recorrida ser uma fundação de direito privado a distingue de outras entidades, inclusive daquelas constituídas por meio de associação. Isso porque a fundação, enquanto entidade de personalidade jurídica de direito privado, segundo a definição da melhor doutrina, tem como inerente à sua instituição o caráter benéfico e sua **finalidade social**.

Inexistente, portanto, qualquer relação de similitude fática entre os casos por patente desconexão da premissa constitutiva, sendo imperiosa a inadmissão do recurso especial.

E no mérito, sustenta a isenção de todas as suas receitas:

Injustificável, pois, a irrisignação apresentada pela PGFN, 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 Recorrida 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 Recorrida, apesar de não

ocupar posição de destaque no ranking, destina-se, primordialmente, à lúdica formação educacional de seus alunos, priorizando a 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.

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

É o relatório.

VOTO

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

O Recurso Especial é tempestivo. E, nos termos do art. 118 do RICARF, seu cabimento está relacionado à demonstração de divergência jurisprudencial, com relação a acórdão paradigma que, enfrentando questão fática semelhante, tenha dado à legislação interpretação diversa. Assim, do cotejo entre as decisões, tem-se:

Itens de análise	Acórdão Recorrido	Paradigma
Natureza da Entidade	Fundação de Direito Privado, sem fins lucrativos.	Associações civis sem fins lucrativos.
Receitas Isentas	Todas as receitas direta ou indiretamente geradas pelas atividades para as quais a entidade sem fins lucrativos tenha sido constituída.	Receita decorrente de serviços educacionais e aquelas que não tenham cunho contraprestacional.
CEBAS	Não exigido de Fundação.	Não consta informação.
Norma Jurídica	Art. 14 da MP nº 2.158-35, de 2001.	Art. 14 da MP nº 2.158-35, de 2001.

O dissídio jurisprudencial está comprovado, uma vez que o paradigma restringiu a isenção às receitas educacionais e às receitas próprias sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao custeio e ao desenvolvimento dos objetivos sociais da Associação, já a decisão recorrida defendeu que a isenção abarca qualquer receita direta ou indiretamente gerada pelas atividades para as quais a entidade sem fins lucrativos tenha sido constituída.

O fato de nestes autos a tratativa se referir à fundação de direito privado e no paradigma se tratar de Associação não prejudica o conhecimento da matéria, pois a controvérsia

reside no conceito de “receitas próprias” para fins de isenção da COFINS, nos termos do art. 14 da MP nº 2.158-35, de 2001.

Por isso, o Recurso Especial da Fazenda Nacional deve ser conhecido.

MÉRITO

Trata-se o sujeito passivo de fundação de direito privado, sem fins lucrativos, cujo objeto social é:

“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.”

Ressalta-se que a fiscalização não questionou a natureza jurídica de fundação de direito privado, tampouco afastou seu caráter de entidade sem fins lucrativos prevista no Estatuto Social.

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

MP nº 2.158-35/01

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

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

IV - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;

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.

As fundações de direito privado, forma sob a qual está organizada a Fundação Cásper Líbero, estão entre as entidades listadas no art. 13. Resta definir o alcance da expressão “atividades próprias” contida no dispositivo legal reproduzido.

Na origem, a fiscalização afastou o direito à isenção, em razão das atividades da Fundação envolverem “contraprestação” e com base no art. 47, § 2º da Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2001:

Não pode o objeto social previsto no Estatuto estabelecer o campo de incidência da norma tributária. Ademais, a aceitação da inclusão de atividades econômico-financeiras, com a correspondente contraprestação, dentro do conceito de “atividade própria” provocaria o desequilíbrio concorrencial entre Pessoas Jurídicas e danos à economia como um todo. Conforme mencionado neste Termo, a atividade principal da Fundação Cásper Líbero é “Atividades de televisão aberta”, e as atividades secundárias o serviço de rádio, jornal e ensino superior. O entendimento do STJ de que essas atividades estariam “excluídas” do conceito de “atividade própria”.

(...)

Finalmente, o referido posicionamento sobre o alcance da expressão “atividade própria” foi formalizado através da Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2001, que, interpretando o artigo da MP anteriormente transcrito, estabeleceu no § 2º do Art. 47 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.”

Conforme se verifica no Demonstrativo mencionado adiante neste Termo, e em conformidade com os documentos e escrituração contábil apresentados à

fiscalização, nenhuma das receitas auferidas pela Fundação são abarcadas pelo conceito de “atividades próprias”.

Ratifica-se que, conforme mencionado na Introdução deste Termo, a Fundação não é uma entidade beneficente de assistência social e não goza da isenção também sob o fundamento previsto no Art. 17 da MP nº 2.158.

Dessa forma, a autoridade fiscal consignou que não seriam próprias da atividade da Fundação (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 BESTSHOP TV; e ii) sob o regime não cumulativo, receitas tituladas “curso extra”, “processo seletivo”, “aluguel”, “eventos esportivos” e “outras”.

Em primeiro lugar, o acórdão recorrido afastou a exigência de CEBAS, pois:

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.

De fato, a exigência de CEBAS somente pode se dar, para fins de isenção de Cofins, para as entidades beneficentes de assistência social ou instituições de educação. Fundações privadas prescindem do CEBAS, para fins de isenção de Cofins. Nesse sentido, acórdãos nº 3201-005.025, j. 26/02/2019 e 3401-007.429, j. 18/02/2020.

O acórdão recorrido adotou conceito amplo de receitas de “atividades próprias”, aplicando por analogia a Súmula CARF nº 107 e o REsp 1.353.111/RS, para concluir 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. Confira-se o voto condutor:

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:

(...)

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.

São isentas as receitas decorrentes da atividade própria da fundação de direito privado sem fins lucrativos, independente de contraprestação, e não toda e qualquer receita como decidiu o acórdão recorrido.

Assim, mesmo que a entidade sem fins lucrativos aufera receitas com contraprestação de serviços previstos em seu Estatuto, ou seja, serviços de sua atividade própria, ela tem direito à isenção da Cofins, nos termos do art. 14, inciso X, da Medida Provisória nº 1.858/99 e suas reedições, inclusive a MP nº 2.158-35, de 1999.

Nesse sentido:

Acórdão 9303-004.585, j. 24 de janeiro de 2017

FUNDAÇÃO DE DIREITO PRIVADO. RECEITAS DE ATIVIDADE PRÓPRIA. ISENÇÃO.

São isentas as receitas decorrentes da contraprestação de serviços relativos à atividade própria da fundação de direito privado sem fins lucrativos.

Acórdão 9303- 003.813, j. 26 de abril de 2016

FUNDAÇÃO. RECEITAS DE ATIVIDADES PRÓPRIAS. ISENÇÃO.

As receitas decorrentes de atividades próprias de fundação de direito privado, conforme estabelecido no seu Estatuto Social, em consonância com os objetivos sociais para os quais foi criada, estão isentas da COFINS, sendo irrelevante o caráter contraprestacional, nos termos do artigo 14, inciso X da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.

Para aplicação do art. 14, X, da MP 2.158/2001, são receitas da atividade própria, todas as relacionadas à atividade estatutária, sem ou com caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais.

Sem dúvida, o art. 47 da IN nº 247/2002 restringiu ilegalmente a isenção disposta em Lei, o que já é pacífico na jurisprudência:

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.

Recurso Especial nº 1.353.111/RS, recurso repetitivo

“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 n. 2.158-35/2001), sendo flagrante a ilicitude do art. 47, § 2º, da IN/SRF n. 247/2002, nessa extensão”.

A partir desses precedentes, restou pacificado que são isentas as receitas decorrentes da contraprestação de serviços relativos à atividade própria de Entidade sem fins lucrativos, exegese não restrita apenas a “mensalidades” de entidades educacionais.

Não obstante a Súmula CARF nº 107 se referir expressamente somente às entidades de educação e de assistência social sem fins lucrativos, isso não invalida a aplicação de sua exegese a outras naturezas de atividades, pois o que dela se extrai, indubitavelmente, é que a receita da atividade própria prevista no art. 14, inciso X, da MP nº 2.158-35, de 2001, alcança as receitas obtidas em serviços prestados por quaisquer das entidades listadas no art. 13 da mesma Medida Provisória, ainda que de cunho contraprestacional.

Em suma, são receitas próprias aquelas resultantes das atividades estatutárias, sem qualquer desvio de finalidade.

Postas essas premissas, passa-se à análise das receitas da planilha de cálculo da COFINS e o relatório fiscal:

FUNDAÇÃO CÁSPER LÍBERO
CNPJ: 61.277.273/0001-72

DEMONSTRATIVO DE BASE DE CÁLCULO DA COFINS

BASE DE CÁLCULO DO REGIME CUMULATIVO NO ANO DE 2010										
MÊS	TELEVISÃO	RÁDIO	JORNAL	CANCELAMENTO DE PUBLICIDADE (1)	RECEITA BRUTA TELETRANSMISSÃO (T+R+J-CP)	Receita BESTSHOPTV Cta 33151	GRADUAÇÃO (2)	PÓS GRADUAÇÃO	DEDUÇÃO RECEITA (3)	RECEITA BRUTA EDUCAÇÃO (G+PG-DR)

FUNDAÇÃO CÁSPER LÍBERO
CNPJ: 61.277.273/0001-72

DEMONSTRATIVO DE BASE DE CÁLCULO DA COFINS

BASE DE CÁLCULO DO REGIME NÃO CUMULATIVO NO ANO DE 2010						
MÊS	CURSO EXTRA	PROC SELETIVO	ALUGUEL Cta 33102	EVENTOS DISPORTIVOS Cta 31329	OUTRAS Cta 31303	Base de Cálculo da COFINS – RNC

São receitas próprias sujeitas à isenção de COFINS:

(i) Receitas de televisão, rádio e jornal, pois a própria fiscalização as classificou como “receitas operacionais”.

Os valores referentes às receitas de televisão (TV GAZETA), rádio (RÁDIO GAZETA) e jornal (GAZETA ESPORTIVA.Net) foram apurados a partir de relação de notas fiscais disponibilizadas à fiscalização em 10/09/2014, estando compatíveis com aqueles registrados na conta contábil de nº 31304 – FATURAMENTO MENSAL.

E se coadunam como objeto social, item “g”:

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.

(ii) Atividades educacionais: graduação, pós-graduação e cursos extras - contas de nº 31301 (MENSALIDADE FACULDADE) e nº 33135 (RECEITA C/PÓS-GRADUAÇÃO) e 31303 – OUTRAS RECEITAS (cursos extracurriculares) relacionadas à Faculdade Cásper Libero.

O fundamento é o item b do objeto social:

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;

(iii) Receitas “PROC.SELETIVO” e “EVENTOS DESPORTIVOS” (conta 31329).

Segundo a fiscalização: “Receitas lançadas cuja prestação do serviço ocorreram em novembro (PROC SELET) e dezembro (EVENTOS DESPORTIVOS, que englobam as provas de São Silvestre e São Silvestrinha)”.

Tais eventos estão previstos no objeto social, itens “c” a “f”:

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.

Logo, são isentas.

Por outro lado, não são receitas isentas de COFINS, as receitas de ALUGUEL (Conta 33102) por não encontrarem correspondência no Estatuto Social.

Por sua vez, as receitas decorrentes da BESTSHOPTV, escrituradas pelo contribuinte em “outras receitas operacionais” também não são receitas isentas. As razões que constam no relatório fiscal são as seguintes:

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 operacional 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 com “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 à 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 aquelas 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.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional para, no mérito, dar-lhe parcial provimento para reconhecer que as receitas de aluguel e de reembolso do Bestshoptv não são isentas de COFINS, nos termos do art. 14, X, da MP nº 2.158/2001.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro