



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

**Processo nº** 13709.000071/00-97  
**Recurso nº** 131.227 Voluntário  
**Matéria** COFINS  
**Acórdão nº** 202-18.884  
**Sessão de** 12 de março de 2008  
**Recorrente** CENTRO DE PESQUISAS DE ENERGIA ELÉTRICA - CEPTEL  
**Recorrida** DRJ no Rio de Janeiro - RJ

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

Exercício: 1999

**CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. BASE DE CÁLCULO.**

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal consolidou-se no sentido de considerar como base de cálculo das contribuições sociais o valor da venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços.

**ISENÇÃO.**

As normas do art. 14, inciso X, c/c o art. 13 da MP nº 2.158-35/2001 e os arts. 9º e 47 da IN SRF nº 247/2002 determinam a isenção da Cofins para os contribuintes que atendam os requisitos estabelecidos no art. 12 da Lei nº 9.532/97.

Recurso provido.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CC  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 13/06/08  
Ivaneide da Silva Ce  
Incl. Siza 92136

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Antonio Zomer e Antonio Carlos Atulim, que votaram no sentido de dar provimento parcial para reconhecer o direito à restituição da contribuição incidente sobre

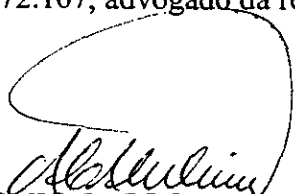
A

Processo nº 13709.000071/00-97  
Acórdão n.º 202-18.884

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COMO ORIGINAL  
Brasília, 13 / 06 / 08 ✓  
Ivana Cláudia Silva Castro  
Mat. Siapa 92136

CC02/C02  
Fls. 1.519

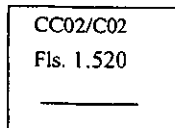
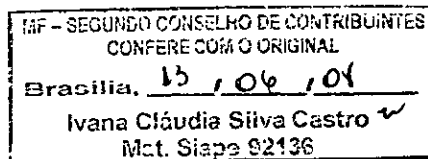
as receitas financeiras e demais receitas próprias. Esteve presente ao julgamento o Dr. Gustavo Amaral, OAB/RJ nº 72.167, advogado da recorrente.

  
ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente

  
GUSTAVO KELLY ALENCAR  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Nadja Rodrigues Romero, Ivan Allegretti (Suplente), Antônio Lisboa Cardoso e Maria Teresa Martínez López.




## Relatório

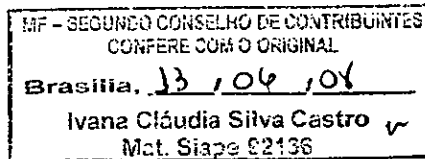
Retornam os autos a este Colegiado após a realização de diligência, destinada a apurar o valor da Cofins recolhida com base nas chamadas “receitas próprias”, sobre as quais não incide o tributo, e o compare com o valor da Cofins efetivamente devida.

Do relatório da diligência fls. 1508 a 1510 vemos a segregação das receitas, considerando isentas as receitas de contribuições e não isentas as receitas de prestação de serviços e demais receitas.

Manifesta-se a contribuinte alegando a aplicação da isenção a todas as suas receitas próprias.

É o Relatório. 





## Voto

Conselheiro GUSTAVO KELLY ALENCAR, Relator

A questão cinge-se a analisar a extensão da isenção da Cofins e a composição de sua base de cálculo.

Inicialmente, quanto ao segundo ponto, relativo às chamadas receitas impróprias, o Supremo Tribunal Federal, no RE 357950 e em muitos outros, já afirmou que a base de cálculo das contribuições sociais é o produto da venda de bens, da prestação de serviços e a receita da venda de mercadorias com prestação de serviços. Por tal, receitas financeiras, receitas de juros, variações cambiais, e as outras receitas contidas na planilha de fl. 1510 do presente processo devem ser excluídas da base de cálculo da Cofins.

*“CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. BASE DE CÁLCULO. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal consolidou-se no sentido de considerar como base de cálculo das contribuições sociais o valor da venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços.”*

Quanto ao primeiro item, relativo às chamadas receitas próprias, não podemos concordar com a fiscalização. Transcrevo a seguir voto da Ilma. Conselheira Maria Cristina Roza no RV nº 131.924, aplicável às fundações, mas cuidando da exata hipótese normativa aqui tratada:

*“No meu entendimento, as disposições dos arts. 13 e 14 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 bem como o art. 47 da IN SRF nº 247/2002 merecem melhor análise.*

*Pelo Termo de Constatação e Encerramento, verifica-se que o Fisco baseou-se no disposto no art. 47 da IN SRF nº 247/2002 para fundamentar a autuação, bem como atestou que a recorrente atende os requisitos legais para o gozo do instituto da imunidade, conforme abaixo transcrito:*

*‘Com base nos exames da escrituração contábil e dos documentos de suporte, concluímos que a Fundação Armando Álvares Penteado – FAAP atende aos requisitos legais para o gozo do instituto da imunidade, por observar o disposto no § 1º do art. 9º e no art. 14 do Código Tributário Nacional – CTN, e na Lei nº 9.532, de 1997.’*

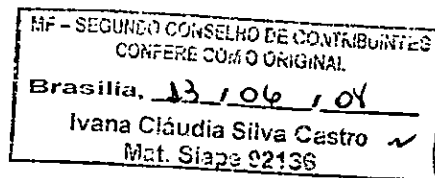
O art. 47 da referida IN, por sua vez, dispõe:

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

*(...)*

*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.'*

*As entidades referidas no art. 9º, acima citado, são:*

*I – templos de qualquer culto;*

*II – partidos políticos;*

*III – instituições de educação e de assistência social que preencham as condições e requisitos do art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997;*

*IV – instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações,*

*que preencham as condições e requisitos do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;*

*V – sindicatos, federações e confederações;*

*VI – serviços sociais autônomos, criados ou autorizados por lei;*

*VII – conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas;*

*VIII – fundações de direito privado; (negrito inserido)*

*IX – condomínios de proprietários de imóveis residenciais ou comerciais; e*

*X – Organização das Cooperativas Brasileiras (OCB) e as Organizações Estaduais de Cooperativas previstas no art. 105 e seu § 1º da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971."*

Ou seja, comanda o art. 47 supra-referido que as fundações de direito privado são isentas da Cofins em relação às receitas derivadas de suas atividades próprias.

A edição da IN SRF nº 247/2002 teve a finalidade de dar operacionalidade aos arts. 13 e 14, inc. X, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, uma vez que seus arts. 9º e 47 reprisam o disposto nos artigos desta norma.

Ademais, o STF assim já se pronunciou acerca da existência de atividade econômica em entidades sem fins lucrativos, na ADI-MC 1802/DF - DISTRITO FEDERAL - MEDIDA CAUTELAR NA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE - Relator(a): Min. SEPÚLVEDA PERTENCE - Julgamento: 27/08/1998 - Órgão Julgador: Tribunal Pleno - Publicação: DJ de 13/02/2004:

*"(...) a categoria econômica representada pela autora abrange entidades de fins não lucrativos, pois sua característica não é a ausência de atividade econômica, mas o fato de não destinarem os seus resultados positivos à distribuição de lucros. II. Imunidade tributária (CF, art. 150, VI, c, e 146, II): "instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei": delimitação dos âmbitos da matéria reservada, no ponto, à intermediação da lei complementar e da lei ordinária: análise, a partir daí, dos preceitos impugnados (L. 9.532/97, arts. 12 a 14): cautelar parcialmente deferida. (...) 3. Reserva à decisão definitiva de controvérsias acerca do conceito da entidade de assistência social, para o fim da declaração da imunidade discutida - como as relativas à exigência ou não da gratuidade dos serviços prestados."*

Deste modo, afasto tal norma como fundamento da autuação. Reforça o posicionamento ora adotado o fato de, enquanto instituição de educação, haver o Fisco reconhecido expressamente nos autos que a recorrente preenche os requisitos exigidos para a fruição da imunidade estabelecida no art. 150 da Constituição Federal, a qual é base para a isenção da Cofins, concedida no art. 14 da Medida Provisória nº 2.158/2001.

O referido artigo estabelece que *"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", que são: "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", o qual dispõe que "Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição, considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos."*

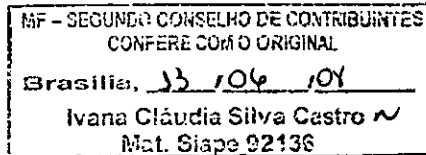
Em que pese a distinção ente as naturezas jurídicas, releva notar que:

- os dispositivos legais aplicáveis são exatamente os mesmos, inclusive quanto às alíneas dos incisos dos artigos mencionados;
- a interpretação exposta no paradigma se identifica inteiramente com o caso em discussão;
- a recorrente auferia receitas pela prestação de serviços relacionados à sua finalidade institucional, realizados para seus associados e não associados. Inexiste prova em contrário que ateste que a mesma dá destinação a estas receitas de forma a afastar a isenção.

Mas não é só. No mesmo Recurso Voluntário nº 131.924, a declaração de voto do Conselheiro Antonio Zomer clarifica ainda mais o caso:

*"Embora tenha acompanhado a relatora no voto que concluiu pelo cancelamento do auto de infração, sirvo-me da presente declaração de voto para firmar o meu entendimento a respeito das receitas das atividades próprias das fundações de direito privado. Estas receitas foram isentadas da Cofins a partir de fevereiro de 1999, pelo art. 14, inciso X, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, que tem a seguinte redação:*

*'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, por sua vez, assim, dispôs, verbis:*

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

[...]

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

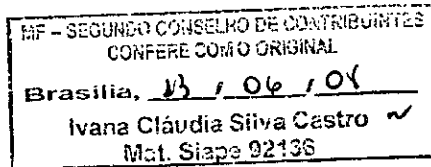
*Ao conceder isenção para as receitas relativas às atividades próprias das fundações de direito privado, o inciso X do art. 14 da MP nº 2.158-35/2001 (antes MP nº 1.858-6/99) não especificou quais as receitas estariam abrangidas pelo benefício fiscal.*

*Há quem entenda que todas as receitas estatutárias das fundações de direito privado estariam alcançadas pelo termo **receita relativa às atividades próprias**. Com a devida vênia, com este entendimento eu não posso concordar. Se o legislador pretendesse isentar toda e qualquer receita das fundações de direito privado não teria utilizado o termo 'receitas das atividades próprias das fundações', ao estatuir o benefício.*

*Na busca do verdadeiro significado e abrangência da expressão **receita relativa às atividades próprias das fundações**, utilizada na MP nº 1858-6/99, o aplicador da lei precisa recorrer aos princípios que norteiam as concessões de benefícios fiscais, em especial ao **princípio da tipicidade cerrada**, segundo o qual a interpretação, nestes casos, há de ser estrita, nos termos do art. 111 do CTN.*

*A decisão recorrida adotou o conceito exarado pela Secretaria da Receita Federal no Parecer Normativo CST nº 5/92, que definiu o que seria faturamento para efeito da tributação pela então recém criada Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins. De acordo com o citado Parecer, no caso das entidades sem fins lucrativos, estariam excluídas do conceito de faturamento as receitas próprias desse tipo de entidade, que seriam as contribuições, doações e recursos assemelhados, voluntários ou estatutários, recebidas dos seus associados, mantenedores ou colaboradores, para manutenção da entidade e sem qualquer caráter contraprestacional direto.*

*Todavia, seriam consideradas dentro do conceito legal de faturamento (e, portanto, sujeitas à incidência da Cofins) as receitas advindas da prestação de serviços, das vendas de mercadorias e de outras atividades de caráter contraprestacional direto. Não acho que o inciso X do art. 14 da MP nº 2.158-35/2001 pretendeu isentar apenas as receitas assim especificadas no Parecer Normativo CST nº 5/92, porém é certo que no contexto deste novo dispositivo legal, para fazer jus à isenção da Cofins, não basta que as receitas das entidades relacionadas no art. 13 tenham previsão estatutária. É necessário,*



*também, no caso das fundações de direito privado, que estas receitas sejam relativas às atividades próprias dessas entidades.*

*Neste contexto, atividades próprias de uma fundação devem ser aquelas que não ultrapassem a órbita dos objetivos sociais desse tipo de entidade. Assim, as receitas das atividades próprias alcançam, normalmente, as receitas típicas de 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.*

*Há que se considerar, também, que nossos tribunais superiores já se posicionaram no sentido de que as entidades sem fins lucrativos não se descaracterizam por auferir receitas de cunho contraprestacional, desde que os recursos auferidos sejam integralmente aplicados no desenvolvimento das atividades para as quais tenham sido instituídas.*

*Desta forma, admite-se que uma fundação hospitalar cobre pelos serviços hospitalares que presta, que uma fundação educacional cobre pela prestação dos serviços educacionais e que uma fundação de pesquisa cobre para realizar testes, exames ou até mesmo por pesquisas encomendadas.*

*Entretanto, a isenção não alcança as receitas que são próprias de atividades de natureza econômico-financeira ou empresarial, uma vez que as entidades sem fins lucrativos são constituídas para prestar serviços complementares aos do Estado e não para a prática de atividade comercial com o fim especulativo de lucro. Por isso, não estão isentas da Cofins, dentre outras, as receitas decorrentes da exploração do jogo de bingo, as comissões sobre prêmios de seguros e as receitas da prestação de serviços e/ou venda ou revenda de mercadoria, que não se enquadrem no conceito de atividade típica desse tipo de entidade.*

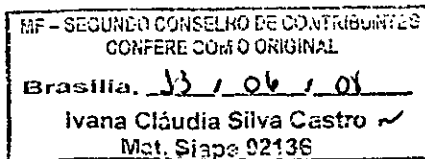
*Com o entendimento de que nem todas as receitas estatutárias das fundações constituem-se em receitas próprias, na concepção do termo utilizado pelo inciso X do art. 14 da MP nº 2.158-35/2001, concorda a 4ª Turma do TRF da 1ª Região, conforme decidido no julgamento do Agravo de Instrumento nº 2002.01.00.003234-4/MG, relatado pelo Juiz Hilton Queiroz, cuja ementa foi assim redigida:*

**'PROCESSUAL CIVIL. ANTECIPAÇÃO DE TUTELA. FALTA DE PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS.**

*A Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, em seu artigo 14, inciso X, somente isentou da COFINS as receitas relativas às atividades próprias das fundações de direito privado, o que, em primeiro plano, afasta a possibilidade da concessão da tutela, vez que não há prova sobre quais bases incide a contribuição que a agravante visa afastar. Agravo improvido.'*

*Naquele voto, o relator fez constar o seguinte trecho da decisão agravada:*





*'Requer a Autora provimento judicial antecipado que reconheça a inexistência de relação jurídica tributária, relativamente à incidência da Cofins, considerando a exclusão do crédito por força da Medida Provisória nº 2.158-35/01, ao instituir isenção para as Fundações de Direito Privado.*

*Não merece êxito o pedido formulado. A isenção instituída pela Medida Provisória nº 2.158-35/01 é restrita às atividades próprias das Fundações. Isto a própria União reconhece.*

*No caso, apesar de afirmar indevidos os pagamentos, a título de Cofins, porque ocorridos na vigência da norma isentante, não descreve e nem comprova a Autora sobre qual base incidem. Se incidem sobre faturamento decorrente de atividades exclusivamente inerentes à sua finalidade, ou também sobre faturamento decorrente de outras atividades diversas.*

*Certo é que a isenção não tem a amplitude de excluir os créditos tributários relativamente à Cofins, apenas por serem devidos pela Autora na qualidade de Fundação de Direito Privado, se não demonstra que o faturamento é exclusivo de atividades próprias à sua finalidade.*

*Trata-se de matéria de fato, a demandar melhor instrução processual, o que por si só inviabiliza o provimento judicial requerido.*

*Indefiro a tutela antecipada.'*

*O inciso X do art. 14 da MP nº 2.158-35/2001, ao conceder a isenção da Cofins para as entidades relacionadas no art. 13, não estava regulamentando a imunidade às contribuições sociais de que trata o art. 195, § 7º, da Constituição Federal, restrita às entidades beneficentes de assistência social, mas criando um benefício fiscal novo, desta vez extensivo a outras entidades sem fins lucrativos, que não precisam, necessariamente, ser beneficentes de assistência social.*

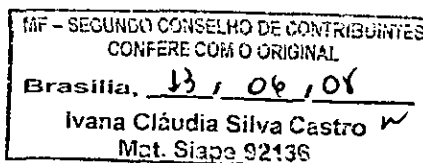
*É por este motivo que nem todas as entidades relacionadas no art. 13 da MP nº 2.158-35/2001 foram submetidas ao cumprimento dos requisitos estipulados pelo art. 55 da Lei nº 8.212/91, para fazerem jus à isenção da Cofins, conforme se depreende da leitura do art. 17 da referida MP, verbis:*

*'Art 15. Aplicam-se às entidades filantrópicas e beneficentes de assistência social, para efeito de pagamento da contribuição para o PIS/PASEP na forma do art. 13 e de gozo da isenção da COFINS, o disposto no art. 55 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.'*

*As entidades filantrópicas e beneficentes de assistência social são aquelas relacionadas nos incisos III e IV do art. 13 da MP nº 1.858-6/99, que têm a seguinte redação:*

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

*Este entendimento foi referendado pela Secretaria da Receita Federal na pergunta nº 856 do livro Perguntas e Respostas IRPJ 2005,*



*disponível no site daquele órgão na internet, estando lá registrado que essas entidades, além de atenderem às definições dos arts. 12 e 15 da Lei no 9.532, de 1997, devem também atender aos requisitos do art. 55 da Lei no 8.212, de 1991, inclusive o de ter reconhecida a sua isenção, renovada a cada três anos, pelo Conselho Nacional de Assistência Social, vinculado ao Ministério da Previdência e Assistência Social. Preenchidos esses requisitos, todas as receitas dessas entidades estarão isentas da Cofins.*

*No caso das fundações de direito privado, entretanto, a situação é um pouco diferente. Para fazer jus à isenção, a fundação deve cumprir as condições a que se submetem todas as entidades sem fins lucrativos, ou seja, aquelas constantes do art. 14 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), verbis:*

*'Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:*

*I - não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no seu resultado;*

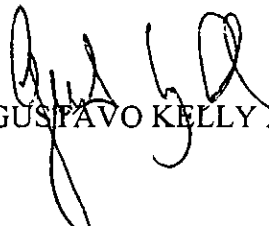
*II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;*

*III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.'*

*No caso da recorrente, foram preenchidos os requisitos do art. 14 do CTN e as receitas tributadas provieram da prestação de serviços educacionais, que é atividade própria da fundação, pelo que o auto de infração não pode subsistir."*

Por tal, voto no sentido de dar provimento ao recurso da contribuinte para reconhecer o direito à restituição e ou à compensação dos valores indevidamente recolhidos a título de PIS, com relação às três rubricas identificadas pela fiscalização: RECEITAS DE CONTRIBUIÇÕES ESTATUTÁRIAS, RECEITAS DE SERVIÇOS E OUTRAS RECEITAS.

Sala das Sessões, em 12 de março de 2008.

  
GUSTAVO KELLY ALENCAR