



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.014778/2009-79
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-010.365 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de junho de 2021
Recorrente FUNDACAO ANA LIMA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/11/2004 a 31/12/2007

ENTIDADE BENEFICENTE DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. RECEITAS AUFERIDAS EM CONTRAPRESTAÇÃO DE SERVIÇOS MÉDICO-HOSPITALARES. ISENÇÃO DE COFINS. Aplica-se às instituições beneficentes de assistência social, o prescrito na Súmula CARF nº 107, para caracterização como 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, as receitas obtidas em contraprestação de serviços médico-hospitalares.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, José Adão Vitorino de Moraes, Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Juciléia de Souza Lima e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Contra a empresa qualificada em epígrafe foi lavrado auto de infração de fls. 2/18 em virtude da apuração de falta de recolhimento da Cofins do período de novembro de 2004 a dezembro de 2007, exigindo-se-lhe o crédito tributário no valor total de R\$3.127.336,10.

No Termo de Verificação de fls. 19/22, o autuante discorreu sobre o art. 195, § 7º da Constituição Federal, disposições da Lei n.º 9.532/1997, Medida Provisória n.º 2.158-35/2001 e Instrução Normativa SRF n.º 247/2002, para concluir que *a isenção incide somente sobre as receitas derivadas de sua atividade própria, assim consideradas as receitas decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembleia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais*. Assim, tributou as receitas decorrentes da *prestação de serviços médico-hospitalares*.

O enquadramento legal encontra-se às fls. 7 e 17/18.

Cientificada, a interessada apresentou a impugnação de fls. 142/162, na qual alegou ter havido aplicação de dispositivos legais inconstitucionais, como o art. 12 da Lei n.º 9.532/1997, que “não tendo sido veiculado por norma de lei complementar, *não pode criar requisitos para o gozo da imunidade constitucional prevista no art. 150, VI, ‘c’, da CF*”.

Discorreu sobre as entidades beneficentes de assistência social, nas quais se enquadra, cuja não tributação, por impostos e contribuições para a seguridade social, está garantida no texto constitucional, devendo o CTN, art. 14, e a Lei n.º 9.532, serem “interpretados de forma a dar plena concreção e instrumentalidade à imunidade constitucional aplicável” a tais entidades.

Suscitou a incompetência da Receita Federal “para promover o cancelamento de [sua] imunidade”, cabendo ao Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS, se for o caso, tal tarefa.

Discorreu sobre sua atividade de benemerência, a aplicação de suas receitas dentro dos preceitos exigidos pela legislação às entidades beneficentes, reclamou da exigência, pela fiscalização, de “escrituração por meio de critérios contábeis sobremaneira exagerados e (...) inexigíveis para entes de usa natureza”, contrariando a previsão do CTN, art. 14, III.

Argumentou que encontra-se “albergada por norma de imunidade e não de isenção”, devendo a interpretação dos “dispositivos imunizantes” ser a mais ampla possível. E tal interpretação implica em reconhecer que a “isenção”, de que trata o § 7º do art. 195 da CF é, na verdade, imunidade. Por se tratar de norma constitucional que limita o poder de tributar, sua regulação só pode se dar por lei complementar, sendo incompatíveis as Leis ordinárias n.ºs 8.212/1991 e 9.532/1997. Assim, apenas os requisitos do art. 14 do CTN são aplicáveis ao caso.

Transcreveu jurisprudência de Tribunais Federais e dos antigos Conselhos de Contribuintes, acrescentando que o plenário do STF suspendeu, em 11/11/1999 e até a decisão final na ADI n.º 2.028, a alteração na redação do art. 55, III da Lei n.º 8.212/1991 e o acréscimo de seus §§ 3º a 5º, bem como os arts. 4º, 5º e 7º da Lei n.º 9.732/1998. Alegou que tal decisão “aplica-se ao art. 12 da Lei n.º 9.532/1997, por identidade de razões de julgamento – TRANSCENDÊNCIA DOS MOTIVOS DETERMINANTES, conforme a jurisprudência da Suprema Corte.” Estando

suspensos os referidos dispositivos, igualmente estão os requisitos de gratuidade e exclusividade, não podendo a auditoria fazer incidir o referido inciso III com a nova redação.

Por fim, afirmou cumprir todos os requisitos legais para manutenção do CEBAS – Certifica de Entidade Beneficente de Assistência Social e de sua imunidade constitucional prevista nos arts. 150 e 195 da CF e 14 do CTN, devendo o lançamento ser cancelado.

A 4ª Turma da DRJ/RPO, Acórdão n.º 14-61.635, deu parcial provimento ao apelo, com decisão assim ementada:

ENTIDADE BENEFICENTE. IMUNIDADE.

A imunidade constitucional das entidades beneficentes de assistência social, que atendam os requisitos legais, não foi alterada pela Medida Provisória n.º 1.858-6 e reedições.

IMUNIDADE. GRATUIDADE NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ADI DO STF.

O requisito de gratuidade na prestação de serviços pela entidade beneficente de assistência social, incluído pela Lei n.º 9.532/1997, está suspenso por medida liminar concedida pelo Supremo Tribunal Federal na ADI n.º 2.028.

LANÇAMENTO PARA PREVENIR A DECADÊNCIA. MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício é inexigível nos lançamentos para prevenir a decadência de créditos suspensos por medida liminar.

A decisão de piso cancelou a multa de ofício, nos termos do art. 63 da Lei n.º 9.430/1996 e suspendeu a exigibilidade da COFINS lançada, enquanto perdurarem os efeitos da medida concedida pelo STF na ADI 2.028 (que suspendeu a eficácia dos dispositivos legais que descaracterizavam como sem fins lucrativos as entidades que prestassem serviço remunerado, de outra norma, a Lei n.º 9.732/1998, art. 1º, 4º, 5º e 7º).

Em recurso voluntário, a Recorrente aduz, em síntese, que não poderiam ser lançadas as contribuições do período autuado, pois desde julho de 1999 encontrava-se suspensa a eficácia do art. 55, III, da Lei n.º 8.212/91, com redação dada pela Lei n.º 9.732/98. Assim, quando do lançamento das contribuições ora recorridas, estava suspenso o requisito de gratuidade na prestação de serviços pela entidade beneficente de assistência social, por força da liminar proferida nos autos da ADI 2028/STF.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos legais de interposição, dele, portanto, tomo conhecimento.

A Entidade foi autuada por insuficiência de recolhimento da COFINS em relação às receitas decorrentes do caráter contraprestacional direto. A motivação da autuação foi:

Da análise das contas existentes na contabilidade disponibilizada pela Fundação Ana Lima para o período fiscalizado, verificou-se que a entidade auferiu receitas decorrentes da prestação de serviços médico-hospitalares (receitas de atendimento de pacientes particulares, de convênio, do SUS, etc.). Não se verificaram receitas decorrentes de doações, contribuições ou anuidades. As expressivas receitas auferidas pela FAL, ao longo do período fiscalizado, têm, portanto, caráter contraprestacional direto. Veja-se, ainda, que tais receitas se originam da prestação de serviços em concorrência com as empresas prestadoras de serviços hospitalares, as quais não possuem o benefício fiscal de que se diz portadora a Fundação Ana Lima.

Por sua vez, os fundamentos legais foram:

A Lei N.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e alterações posteriores, para efeito do disposto no artigo 150, inciso VI, alínea "c", da Constituição Federal, considera 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. Às instituições isentas determina que se aplicam as disposições contidas no seu artigo 12, parágrafo 2º, alíneas "a" a "e" e parágrafo 3º, e nos seus artigos 13, 14 e 15.

A Medida Provisória N.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001 (reedição da MP N.º 1.858-6/99), determinou em seus artigos 13, inciso III, e 14, inciso X, que são isentas da COFINS as receitas relativas às atividades próprias das instituições de educação e de assistência social a que se refere o art. 12, da Lei N.º 9.532/97.

A Instrução Normativa SRF N.º 247, de 21 de novembro de 2002, nos artigos 9º e 47, inciso II e § 2º, dispõe que, para efeito de fruição do benefício, a isenção incide somente sobre as receitas derivadas de sua atividade própria, assim consideradas as receitas decorrentes de contribuições, doações, anuidades ou mensalidades fixadas por lei, assembleia ou estatuto, recebidas de associados ou mantenedores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais.

A capitulação é a seguinte:

Lei n.º 9.532/97

Art. 12. 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.

§ 2º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos: (...)

MP n.º 2.158-35/2001

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

III - instituições de educação e de assistência social a que se refere o art. 12 da Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997;

Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

X - relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13.

Importante ressaltar que a fiscalização não teceu qualquer consideração quanto ao descumprimento dos requisitos do § 2º do art. 12 da Lei n.º 9.532/97 ou da Lei n.º 8.212/91 (em especial, art. 55, II e III), tampouco apontou qualquer descumprimento do art. 14 do CTN.

Logo, em debate, apenas a questão referente à incidência de COFINS sobre as receitas decorrentes de contraprestação direta, tema este que está pacificado neste Conselho, na Súmula CARF n.º 107:

A receita da atividade própria, objeto da isenção da Cofins prevista no art. 14, X, c/c art. 13, III, da MP n.º 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 n.º 9.532, de 1997. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

No mesmo sentido, o REsp n.º 1.353.111/RS, julgado sob a sistemática de recurso representativo da controvérsia:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543C, 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. 2.15835/2001. 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. 2.15835/2001), 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. (...) 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 n. 1.858/99 (atual MP n. 2.15835/2001), sendo flagrante a ilicitude do art. 47, § 2º, da IN/SRF n. 247/2002, nessa extensão. 7. Recurso especial não provido. Acórdão submetido ao regime do art. 543C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

Aplica-se às instituições beneficentes de assistência social, o prescrito na Súmula CARF n.º 107, para caracterização como receita da atividade própria, objeto da isenção da COFINS prevista no art. 14, X, c/c art.13, III, da MP n.º 2.158-35, as receitas obtidas em contraprestação de serviços médico-hospitalares.

Dessa forma, as receitas au tuadas são alcançadas pela isenção, devendo ser excluídas da tributação pela COFINS, com o decorrente cancelamento do auto de infração.

Ademais, no tocante à suposta obrigatoriedade de gratuidade para as Entidades, há de se mencionar o RE 566.622 ED, tema n.º 32 da repercussão geral, no qual restou assente a

impossibilidade de que a lei ordinária invada o campo da lei complementar para restringir a imunidade do art. 195, § 7º, da Constituição Federal:

“A lei complementar é forma exigível para a definição do modo beneficente de atuação das entidades de assistência social contempladas pelo art. 195, § 7º, da CF, especialmente no que se refere à instituição de contrapartidas a serem por elas observadas.”

Conclusão

Do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro, Relatora