

---

**Solução de Consulta nº 206 - Cosit****Data** 16 de novembro de 2018**Processo****Interessado****CNPJ/CPF**

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO. ISENÇÃO. RECEITA DA ATIVIDADE PRÓPRIA.**

A definição de receitas auferidas por instituições de educação que preenchem as condições e requisitos do art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, decorrentes de “atividades próprias” englobam tanto as indicações do art. 47, §2º da Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, quanto a prescrição da Nota PGFN/CRJ/nº 333/2016, ou seja, receitas auferidas a título de mensalidades dos alunos como contraprestação de serviços educacionais devem também ser acrescidas ao rol de receitas derivadas de atividades próprias da entidade.

Assim, as instituições de educação que preenchem as condições e requisitos do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, são isentas da Cofins (art. 14, inciso X, c/c com o art. 13, ambos da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001), exclusivamente com relação às receitas derivadas de suas atividades próprias. A receita da atividade própria de uma entidade, cuja finalidade social é a difusão do ensino, é composta pelas doações, contribuições, mensalidades e anuidades recebidas de associados, mantenedores e colaboradores, sem caráter contraprestacional direto, além das mensalidades dos alunos como contraprestação de serviços educacionais, destinadas ao custeio e manutenção das suas atividades sem fins lucrativos.

As instituições de educação que preenchem as condições e requisitos do art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997 podem deixar de recolher débitos de Cofins sobre as receitas por ela auferidas, a título de mensalidades pagas pelos alunos como contraprestação de serviços educacionais, com base na Nota PGFN/CRJ/Nº 333/2016.

**Dispositivos Legais:** Art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997; art. 14, inciso X, c/c com o art. 13, ambos da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001; art. 47, §2º da Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002; Nota PGFN/CRJ/Nº 333/2016.

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

PROCESSO DE CONSULTA. INEFICÁCIA PARCIAL.

É ineficaz a consulta quando tiver por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB.

**Dispositivos Legais:** IN RFB nº 1.396, de 2013, art. 18, inciso XIV.

**Relatório**

A instituição em epígrafe, pessoa jurídica de direito privado, associação sem fins lucrativos que se dedica à prestação de serviços de ensino e pesquisa regulamentada pelo Ministério da Educação, formula consulta sobre a interpretação e aplicação da legislação tributária relativa à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins.

2 Informa que, para atendimento do seu objeto social, auferir receitas provenientes de cursos de graduação reconhecidos pelo Ministério da Educação, de cursos de pós-graduação *stricto sensu* recomendados pela Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES), de cursos de pós-graduação *lato sensu*, e de cursos de extensão e pesquisas, direcionados para o aperfeiçoamento de colaboradores, organizações, e agentes atuantes no mercado de trabalho, em nível de especialização, conforme descrito no item 9 da consulta:

- A. CURSOS DE GRADUAÇÃO** - Reconhecidos pelo MEC (Ato de Autorização do Primeiro Curso de Graduação publicado em 27/07/1998 pela Portaria 772 do MEC).
- B. PÓS-GRADUAÇÃO STRICTO SENSU** - Recomendados pela CAPES.
- C. PÓS-GRADUAÇÃO LATO SENSU** - Resolução MEC - Conselho Nacional de Educação/Câmara de Educação Superior (CNE/CES) nº 1/2007.
- D. CURSOS DE EXTENSÃO** - EDUCAÇÃO EXECUTIVA - CURTA E MÉDIA DURAÇÃO - Lei n. 9.394/1996 e Decreto nº 5.622/2005.
- E. CURSOS DE EXTENSÃO** - EDUCAÇÃO EXECUTIVA.
- F. CENTRO DE PESQUISA E CONHECIMENTO.**
- G. TREINAMENTOS.**
- H. OUTRAS RECEITAS VINCULADAS À OPERAÇÃO.**
- I. OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS.**

3 Segundo a interessada, o montante de receitas considerado para a apuração da base de cálculo da Cofins “corresponde à soma de todos os itens segregados nas letras de ‘A’ a ‘I’, decorrentes da realização dos cursos de graduação, pós-graduação, cursos de extensão, cursos de certificação customizados, treinamentos, pesquisas na área de educação

estratégica, bem como outras receitas derivadas da consecução dessas atividades educacionais, para manutenção e custeamento da instituição, tais como as receitas respectivas às letras 'H' e 'I'".

4 Esclarece que as receitas são provenientes de associados, alunos e interessados, e são integralmente destinadas ao seu custeio e ao desenvolvimento dos seus objetivos sociais e que tem efetuado, regularmente, o recolhimento de COFINS sobre todas as receitas acima mencionadas.

5 Afirma que estava efetuando recolhimentos indevidos de Cofins sobre as aludidas receitas, pois o art. 14, X, da Medida Provisória (MP) n.º 2.158-35/2001 isenta da Cofins, as receitas relativas às atividades próprias e todas as suas receitas são auferidas em razão da realização das atividades que lhes são próprias, com o objetivo de fazer cumprir seu objeto social, sendo integralmente aplicadas no desenvolvimento e manutenção das atividades previstas em seu Estatuto.

6 Frisa que se trata de uma "consulta a respeito da interpretação dada pela RFB sobre o alcance de uma norma isentiva". Isso porque a interessada "tem dúvida a respeito do atual entendimento da RFB sobre a abrangência da mencionada isenção: se alcança (ou não) todas as receitas provenientes da realização de cada uma das atividades acima mencionadas".

7 Esclarece que a dúvida a ser dirimida "diz respeito à interpretação a ser dada à expressão 'relativas às atividades próprias' prevista no art. 14, X, da MP n.º 2.158-38/01, para fins da delimitação do alcance da isenção de COFINS em questão relativamente às categorias de receitas acima mencionadas".

8 Aduz que em relação a esta questão há duas normas conflitantes.

8.1 "A IN SRF n.º 247, de 2002, em seu art. 47, regulamentou o alcance da expressão 'receitas relativas às atividades próprias', determinando que estas seriam referentes apenas às receitas correspondentes a 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".

8.2 A Nota PGFN/CRJ/N.º 333/2016, de 22 de abril de 2016, autoriza os Procuradores da Fazenda Nacional a deixarem de contestar ou recorrer nos processos judiciais que tratam da isenção da COFINS, prevista no art. 14, X, da MP n.º 2.158-35/2001, em relação às receitas decorrentes de mensalidades, pois teriam sido examinadas no julgamento do Recurso Especial n.º 1.353.11 I/RS, pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), em 23.09.2015, em regime de recursos repetitivos (antigo art. 543-C do CPC).

9 Para a consulente, o fato de o STJ ter examinado somente as receitas auferidas por entidade de educação a título de mensalidade "não quer dizer que as demais receitas decorrentes das atividades próprias das entidades de educação não estejam contempladas pela isenção prevista no art. 14, X, da MP n.º 2.158-35/2001".

10 Assim, de acordo com a interessada, "a isenção aplicável às receitas relativas às atividades próprias das entidades de educação sem fins lucrativos, instituída pelo art. 14, X,

da MP n.º 2.158-35/2001, abrange todas as receitas por ela auferidas em decorrência do exercício das atividades acima relacionadas”.

10.1 Isso porque todas as categorias de atividades, discriminadas nas letras de "A" a "I", no item 2 acima, devem ser caracterizadas como atividades de educação, pois estão de acordo com o regramento e as diretrizes do MEC, com o órgão de controle educacional (CAPES) e com as diretrizes e determinações da Lei n. 9.394/1996, bem como estão previstas no seu Estatuto Social como objeto final a ser atendido na condição de instituição sem fins lucrativos.

11 Como reforço ao argumento, destaca a decisão do Ministro Herman Benjamin, do STJ, datada de março de 2016, em processo (Recurso Especial n.º 1.571.539), onde conclui que “as receitas auferidas por entidade de educação, mesmo quando não provenientes das atividades fins e preponderantes da entidade, estão isentas à tributação pela COFINS, com base no art. 14, inciso X, da Medida Provisória n.º 2.158-35/01...”.

12 Menciona também acórdão da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF (Acórdão 9303-003.815), que examinou a aplicabilidade da isenção em decorrência das atividades de uma Instituição de educação relacionadas, dentre outras, à matrículas, mensalidades, venda de uniformes e material didático: “...nos termos da referida decisão, tem-se que as receitas das atividades próprias são todas as receitas que têm como titular (recebedor) a entidade e que se destinem à manutenção de suas atividades. Assim, desinteressa discutir a denominação ou a classificação contábil das receitas, mas sim considerar que todos os recursos recebidos propiciariam ao custeio das suas atividades essenciais”.

13 Diante do exposto, formula a seguinte consulta:

1) *Está correto o entendimento da CONSULENTE no sentido de que as atividades descritas nas letras "A" a "I", do item 9, têm natureza de "atividades próprias" das entidades de educação, sendo, portanto, aplicável às receitas decorrentes do exercício dessas atividades a isenção prevista no art. 14, inciso X, da Medida Provisória n.º 2.158-35/01? Ou seja, as categorias de receita identificadas abstratamente nesta Consulta são isentas à tributação pela COFINS?*

2) *Está correto o entendimento da CONSULENTE no sentido de que ela pode deixar de recolher débitos de COFINS sobre as receitas por ela auferidas a título de mensalidades, com base na Nota PGFN/CRJ/Nº 333/2016, apesar de o art. 47, §2º, da Instrução Normativa SRF n.º 247/2002, ainda estar em vigor?*

3) *Tendo a CONSULENTE recolhido débitos de COFINS sobre as receitas decorrentes das atividades descritas nas letras "A" a "I", do item 9, a CONSULENTE tem o direito de pleitear a restituição/compensação dos créditos tributários de COFINS correspondentes?*

## Fundamentos

14 O objetivo da consulta é dar segurança jurídica ao sujeito passivo que apresenta à Administração Pública dúvida sobre dispositivo da legislação tributária aplicável a fato determinado de sua atividade, propiciando-lhe correto cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, de forma a evitar eventuais sanções. Constitui, assim, instrumento à disposição do sujeito passivo para lhe possibilitar acesso à interpretação dada pela Fazenda Pública a um fato determinado.

15 A consulta, corretamente formulada, configura orientação oficial e produz efeitos legais, como a proibição de se instaurar procedimentos fiscais contra o interessado e a não aplicação de multa ou juros de mora, relativamente à matéria consultada, desde a data de apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à ciência da solução da consulta.

16 A Solução de Consulta não se presta a verificar a exatidão dos fatos apresentados pelo interessado, uma vez que se limita a apresentar a interpretação da legislação tributária conferida a tais fatos, partindo da premissa de que há conformidade entre os fatos narrados e a realidade factual. Nesse sentido, não convalida nem invalida quaisquer informações, interpretações, ações ou classificações fiscais procedidas pelo Consulente e não gera qualquer efeito caso se constate, a qualquer tempo, que não foram descritos, adequadamente, os fatos, aos quais, em tese, se aplica a Solução de Consulta.

17 Os processos administrativos de consulta sobre interpretação da legislação tributária relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são atualmente disciplinados pela Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. A Solução de Consulta Cosit, a partir da data de sua publicação, tem efeito vinculante no âmbito da RFB e respalda o sujeito passivo que as aplicar, independentemente de ser o consulente, desde que se enquadre na hipótese por ela abrangida, sem prejuízo de que a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, verifique seu efetivo enquadramento.

18 A consulta atende aos requisitos de admissibilidade previstos na IN RFB nº 1.396, de 2013, somente em relação à questão do item 13, subitem 2, razão por que é eficaz e deve ser solucionada apenas quanto a essa parte.

19 Impende declarar, de início, que a consulta é inadmissível e, portanto, ineficaz, no que diz respeito aos questionamentos do item 13, subitens 1 e 3.

20 Dentre as premissas impostas pela IN RFB nº 1.396, de 2013, merece destaque aquela que visa impedir o emprego de tempo e recursos institucionais, prestando assessoria gratuita ao contribuinte.

21 Pois bem, aplicado esse pressuposto de admissibilidade ao presente caso, forçoso é concluir que a consulta padece, parcialmente, da ineficácia de que fala o inciso XIV do art. 18 da IN RFB nº 1.396, de 2013:

**Art. 18.** Não produz efeitos a consulta formulada:

(...)

*XIV - quando tiver por objetivo a prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal pela RFB.*

22 De fato, das indagações feitas, denota-se que as do item 13, subitens 1 e 3 amoldam-se à ineficácia acima cogitada, pois a resposta demandaria a classificação de **todas** as atividades da consulente em relação ao benefício fiscal em questão. Note-se que a resposta à questão do item 13, subitem 2 permitirá à interessada, ela mesma, realizar tal categorização.

23 A questão do subitem 2 merece ser solucionada, pois a consulente demonstrou haver uma distorção na legislação infralegal que rege a matéria em debate. Em relação ao conteúdo desta indagação, a discussão do assunto foi esgotada na Nota PGFN/CRJ/nº 333/2016, na forma de Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014, motivo pelo qual será transcrita a seguir:

#### **I - Objeto da presente Nota Explicativa**

*Trata-se da análise do julgamento do Recurso Especial nº 1.353.111-RS, submetido à sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil de 1973 (CPC/73), no qual o Superior Tribunal de Justiça - STJ apreciou controvérsia relativa à **isenção da COFINS contida no art. 14, X, da Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999 (atual MP nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001), em relação às entidades sem fins lucrativos, a fim de elucidar se o benefício fiscal em questão abrange as mensalidades pagas pelos alunos como contraprestação pelos serviços educacionais prestados pelas citadas entidades.***

*2. Pretende-se, nesta Nota Explicativa, formalizar a orientação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN quanto à dispensa de contestação e recursos nos processos judiciais que versem acerca da matéria julgada em sentido desfavorável à União, bem como delimitar a extensão e o alcance do julgado em referência, viabilizando a adequada observância da tese por parte da Receita Federal do Brasil - RFB, nos termos do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01, de 2014.*

*3. Registre-se que, por meio do Memorando nº 502/2016/PGFN/PGA, a RFB foi cientificada acerca da conclusão do julgamento do Resp nº 1.353.111/RS, assim como da provável inclusão da matéria na lista de dispensa de contestar e recorrer, não tendo encaminhado, até a presente data, quaisquer considerações ou questionamentos no tocante à extensão, ao alcance ou à operacionalização do cumprimento da decisão.*

*4. É o breve relato da controvérsia. Passa-se à apreciação.*

#### **II - Análise do julgado**

*5. O STJ, na sessão de 23/09/2015, concluiu o julgamento do Recurso Especial nº 1.353-111-RS, interposto pela Fazenda Nacional e afetado como representativo da controvérsia (CPC/73, art. 543-C), em acórdão da lavra do Ministro Mauro Campbell Marques, assim ementado:*

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 n.º 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 n.º 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 n. 1.858/99 (atual MP n. 2.158-35/2001). Sendo assim, é flagrante a ilicitude do art. 47, §2º, da IN/SRF n. 247/2002, nessa extensão.

...

6. De início, registre-se que o julgamento teve por objeto definir se as mensalidades pagas pelos alunos de instituição de ensino sem fins lucrativos, em contrapartida aos serviços educacionais prestados, são alcançadas pela isenção da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, contemplada no art. 14, X, da MP n.º 2.158-35, de 2001 (originalmente prevista na MP n.º 1.858, de 1999).

7. Consoante delimitação extraída do voto do Min. Mauro Campbell Marques, o recurso representativo em questão “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”.

8. Para adequada compreensão do julgado, imperioso transcrever os dispositivos legais que conformam o benefício fiscal em análise:

**Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001** (anterior MP n.º 1.858-6, de 1999)

*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.*

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

*I - templos de qualquer culto;*

*II - partidos políticos;*

*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;*

*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 e fundações públicas instituídas ou mantidas pelo Poder Público;*

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

*X - a 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.*

***Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997***

*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.*

***Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002***

*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.*

*(...)*

*§ 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.*

*9. De acordo com o art. 13, III, art. 14, X, ambos da MP nº 2.158-35, de 2001, e art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, as receitas relativas às atividades próprias da*



*instituição de educação ou 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, estão isentas do pagamento da COFINS, em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999.*

10. Para o STJ, o art. 47, §2º, da Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, ao excluir da isenção da COFINS os valores pagos a título de contraprestação pelos serviços educacionais oferecidos pela instituição de ensino sem fins lucrativos, teria desbordado de seu legítimo alcance, **conferindo interpretação excessivamente restrita aos dispositivos de lei que deveria regulamentar.**

11. Nos termos do voto do Min. Mauro Campbell Marques, sendo a prestação de serviços educacionais a razão de existir, o núcleo da atividade de uma instituição de ensino, a teor do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, forçoso reconhecer que as receitas auferidas nessa condição (mensalidades dos alunos) são decorrentes de “atividades próprias da entidade”, conforme exige o art. 14, X, da MP nº 1.858, de 1999 (atual MP nº 2.158-35, de 2001).

12. No julgamento, salientou-se que o STF, ao deferir liminar na ADIn nº 2.028/DF para suspender o art. 55, III e § 3º, da Lei nº 8.212, de 1991, o qual exigia a gratuidade (ausência de contraprestação) como condição para o gozo da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da CF/88, reconheceu ser a natureza contraprestacional inerente e necessária à sobrevivência das entidades sem fins lucrativos que prestam serviços educacionais e que são constitucionalmente incentivadas para atuarem de forma complementar ao Estado.

13. Em reforço a esse entendimento, fez-se menção à Lei nº 12.101, de 2009, que, reconhecendo a importância das atividades contraprestacionais, estabeleceu, em seu art. 13, apenas patamares mínimos de serviços gratuitos que precisariam ser cumpridos para o gozo, in totum, dos benefícios fiscais de imunidade e isenção.

14. Ademais, o Min. relator, em seu voto, registra a existência de vários e recentes julgados do CARF - Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que entendem ter o art. 47, § 2º, da Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, extrapolado os limites do art. 14, X, da Medida Provisória 2.158-35, de 2001.

15. Sendo assim, a Corte assentou, por maioria, o entendimento no sentido de que **“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. 2.158-35/2001), sendo flagrante a ilicitude do art. 47, §2º, da IN/SRF n. 247/2002, nessa extensão”.**

16. Por todo exposto, considerando estar a matéria pacificada pelo Superior Tribunal de Justiça, na forma do art. 543-C do CPC/73, e não ostentando feição constitucional que viabilize o seu conhecimento pelo STF, o tema ora apreciado enquadra-se na previsão do art. 19, inciso V, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002 (incluído pela Lei nº 12.844, de 2013), o qual permite a dispensa de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, por parte da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

**17. O entendimento firmado pelo STJ deverá, ainda, ser observado no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos dos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19, da Lei nº 10.522, de 2002, cumprindo-lhe promover a adequação do disposto no art. 47, §2º, da IN/SRF nº 247, de 2002.**

*Grifou-se.*

24 Portanto, considerando todo o disposto na Nota PGFN/CRJ/nº 333/2016, constata-se que:

- a) A Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, isenta da Cofins as instituições de educação a que se refere o art. 12 da Lei no 9.532, de 10 de dezembro de 1997, no tocante às receitas derivadas de suas **atividades próprias**;
- b) A Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, no art. 47, §2º, define como 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;
- c) Para o STJ, o art. 47, §2º, da Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, conferiu interpretação excessivamente restrita aos dispositivos de lei, tendo aquele egrégio Tribunal de Justiça estabelecido que as receitas auferidas a título de mensalidades dos alunos de instituições de ensino, sem fins lucrativos, também são decorrentes de atividades próprias da entidade;
- d) A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN constatou que a matéria estava pacificada no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, na forma do art. 543-C do CPC/73, enquadrando-se na previsão do art. 19, inciso V, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, o qual permite a dispensa de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, por parte da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional;
- e) A PGFN formalizou, então, por meio de Nota Explicativa (Nota PGFN/CRJ/nº 333/2016), orientação quanto à dispensa de contestação e recursos nos processos judiciais que versem acerca da matéria julgada em sentido desfavorável à União, bem como delimitou a extensão e o alcance do julgado em referência, viabilizando a adequada observância da tese por parte da Receita Federal do Brasil - RFB, nos termos do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01, de 2014.

25 Assim, apesar de o art. 47, § 2º da Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, ainda não ter sido reformado e estar vigente, as ações da RFB estão também atreladas ao entendimento da Nota PGFN/CRJ/nº 333/2016, em decorrência dos preceitos contidos no art. 19, V, e §4º, da Lei nº 10.522/2002:

*Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexistam outros fundamentos relevantes, na hipótese de a decisão versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)*

...

*V - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos art. 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, com exceção daquelas que ainda possam ser objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)*

...

**§ 4º A Secretaria da Receita Federal do Brasil não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que tratam os incisos II, IV e V do caput, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput.** (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

*Grifou-se.*

26 Pois bem, diante de todo o exposto, conclui-se que, em termos práticos, até que se reforme o art. 47, § 2º da Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, a definição de receitas auferidas por instituições de educação sem fins lucrativos decorrentes de “atividades próprias” englobam tanto as indicações do referido dispositivo, quanto a prescrição da Nota PGFN/CRJ/nº 333/2016, ou seja, receitas auferidas a título de mensalidades dos alunos devem também ser acrescidas ao rol de receitas derivadas de atividades próprias da entidade.

## Conclusão

27 À vista do exposto, responde-se à consulente que:

27.1 a definição de receitas auferidas por instituições de educação que preencham as condições e requisitos do art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, decorrentes de “atividades próprias” englobam tanto as indicações do art. 47, §2º da Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, quanto a prescrição da Nota PGFN/CRJ/nº 333/2016, ou seja, receitas auferidas a título de mensalidades dos alunos como contraprestação de serviços educacionais devem também ser acrescidas ao rol de receitas derivadas de atividades próprias da entidade;

27.2 assim, as instituições de educação que preencham as condições e requisitos do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, são isentas da Cofins (art. 14, inciso X, c/c com o art. 13, ambos da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001), exclusivamente em relação às receitas derivadas de suas atividades próprias. A receita da atividade própria de uma entidade, cuja finalidade social é a difusão do ensino, é composta pelas doações, contribuições, mensalidades e anuidades recebidas de associados, mantenedores e colaboradores, sem caráter contraprestacional direto, **além das mensalidades dos alunos como contraprestação de serviços**

**educacionais**, destinadas ao custeio e manutenção das suas atividades sem fins lucrativos;

- 27.3 está correto o entendimento de que as instituições de educação que preencham as condições e requisitos do art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997 podem deixar de recolher débitos de Cofins sobre as receitas por ela auferidas a título de mensalidades pagas pelos alunos, como contraprestação de serviços educacionais, com base na Nota PGFN/CRJ/Nº 333/2016;
- 27.4 são ineficazes e, portanto, inadmissíveis, as indagações postuladas no item 13, subitens 1 e 3, tendo em vista o enquadramento dessas questões ao inciso XIV do art. 18 da IN RFB nº 1.396, de 2013.

*(Assinado digitalmente)*

LADISLAU BATISTA DE OLIVEIRA FILHO  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

*(Assinado digitalmente)*

KEYNES INÊS MARINHO ROBERT SUGAYA  
Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil

De acordo. Encaminhe-se ao Coordenador da Cotex.

*(Assinado digitalmente)*

ALDENIR BRAGA CHRISTO  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Disit02

*(Assinado digitalmente)*

JOSÉ CARLOS SABINO ALVES  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Disit07

De acordo. Ao Coordenador-Geral da Cosit para aprovação.

*(Assinado digitalmente)*

OTHONIEL LUCAS DE SOUSA JUNIOR  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador da Cotri

## Ordem de Intimação

APROVO a solução de consulta e DECLARO A INEFICÁCIA parcial da consulta em relação à primeira e à terceira questões apresentadas. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da IN RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013, e, no que se refere à parte ineficaz, informe-se à interessada que, de acordo com o art. 48, § 3º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, c/c o art. 7º, § 2º da IN RFB nº 1.396, de 2013, os processos de consulta são apreciados em instância única, não cabendo recurso de ofício ou voluntário, tampouco pedido de reconsideração.

Dê-se ciência ao interessado.

*(Assinado digitalmente)*

FERNANDO MOMBELLI

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Coordenador-Geral da Cosit