



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

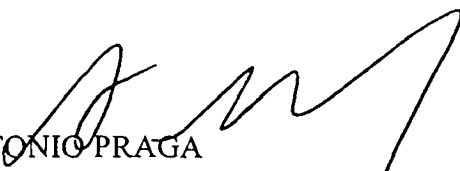
Processo nº 10166.003497/2004-11
Recurso nº 103-142.467 Especial do Procurador
Matéria CSLL
Acórdão nº 01-06.050
Sessão de 10 de novembro de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SARAH PREVIDÊNCIA

Ementa: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - INSTITUIÇÕES DE PREVIDÊNCIA PRIVADA FECHADA - O pressuposto básico para a incidência da Contribuição Social sobre o Lucro é a existência de lucro apurado segundo a legislação comercial. As entidades de previdência privada fechadas obedecem a uma planificação e normas contábeis próprias, impostas pela Secretaria de Previdência Complementar, segundo as quais não são apurados lucros ou prejuízos, mas superávits ou déficits técnicos, que têm destinação específica prevista na lei de regência. O superávit técnico apurado pelas instituições de previdência privada fechada de acordo com as normas contábeis a elas aplicáveis não se identifica com o lucro líquido do exercício apurado segundo a legislação comercial. O fato de as instituições de previdência privada fechada estarem incluídas entre as instituições financeiras arroladas no artigo 22, § 1º, da Lei nº 8.212/91, não implica a tributação do superávit técnico por elas apurados. Precedentes: CSRF/01-06.013 e CSRF/01-06.016.

Recurso especial da Fazenda Nacional conhecido e improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Mário Sérgio Fernandes Barroso, Antonio Bezerra Neto (Substituto Convocado) e Antonio Carlos Guidoni Filho, que deram provimento ao recurso.



ANTONIO PRAGA

Presidente



JOSÉ CARLOS PASSUELLO

Relator

Formalizado em: 01 SET 2009

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: José Clóvis Alves, Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Karem Jureidini Dias, Marcos Vinicius Neder de Lima e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (Vice Presidente Substituto).



Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional (fls. 593 a 604) com arrimo no art. 32, I, do RI, contra a decisão da 3ª Câmara consubstanciada no Acórdão nº 103-22.339, assim sumariado:

Número do Recurso: 142467

Câmara: TERCEIRA CÂMARA

Número do Processo: 10166.003497/2004-11

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL/LL

Recorrente: SARAH PREVIDÊNCIA

Recorrida/Interessado: 4ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF

Data da Sessão: 22/03/2006 00:00:00

Relator: Márcio Machado Caldeira

Decisão: Acórdão 103-22339

Resultado: DPM - DAR PROVIMENTO POR MAIORIA

Texto da Decisão: Por maioria de votos, DAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Maurício Prado de Almeida e Flávio Franco Corrêa. A contribuinte foi defendida pelo Dr. Helder Rosa Florêncio, inscrição OAB/DF nº 17.125.

Inteiro Teor do Acórdão



- AC 103-22339 - 142467.pdf

Ementa: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - INSTITUIÇÕES DE PREVIDÊNCIA PRIVADA FECHADA - O pressuposto básico para a incidência da Contribuição Social sobre o Lucro é a existência de lucro apurado segundo a legislação comercial. As entidades de previdência privada fechadas obedecem a uma planificação e normas contábeis próprias, impostas pela Secretaria de Previdência Complementar, segundo as quais não são apurados lucros ou prejuízos, mas superávits ou déficits técnicos, que têm destinação específica prevista na lei de regência. O superávit técnico apurado pelas instituições de previdência privada fechada de acordo com as normas contábeis a elas aplicáveis não se identifica com o lucro líquido do exercício apurado segundo a legislação comercial. O fato de as instituições de previdência privada fechada estarem incluídas entre as instituições financeiras arroladas no artigo 22, § 1º, da Lei 8.212/91, não implica a tributação do superávit técnico por elas apurados. Recurso provido. Publicado no D.O.U. nº 88 de 10/05/06.

O despacho nº 103-225/2006 (fls. 605 e 606) acolheu o seguimento ao recurso entendendo haver sido fundamentada a possível contrariedade à lei e diante da quebra de unanimidade na decisão recorrida.

A exigência foi formalizada exclusivamente pela cobrança da CSLL e a fiscalização adotou a regra estabelecida no artigo 13 da Lei nº 9.249/95 e elaborou planilha de resultados (fls. 21 a 26), tendo indicado na folha de continuação do auto de infração (fls. 11):

"24. Assim, mediante o presente Auto de infração, estão sendo lançados os créditos tributários de Contribuição Social – CSLL devidos pelo contribuinte em questão nos anos-calendários de 1998 a 2001, compensando-se nas respectivas bases de cálculos os saldos negativos apurados a partir de 01/01/1997, conforme planilha em anexo, observado o limite de 30% (trinta por cento) do valor do resultado ajustado.

24.1. As bases de cálculo da CSLL são encontradas a partir dos resultados de todos os programas da entidade, com as adições e exclusões estabelecidas na legislação vigente.

25. São as seguintes as bases de cálculo tributáveis da CSLL, conforme demonstrativos em anexo (fls. ___/___), os quais são partes integrantes deste auto de infração, apurados com base nas respectivas Demonstrações de Resultados dos Exercícios, balancetes mensais e demonstrativos apresentados pelo contribuinte (fls. ___):"

Devidamente impugnada a exigência, a autoridade julgadora de 1ª instância manteve-a sob a ementa:

"Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001

Ementa: Entidades Fechadas de Previdência Privada.

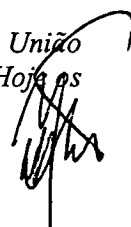
Com o advento da emenda constitucional de Revisão nº 1, de 01/03/1994, e da emenda constitucional nº 10, de 04/03/1996, o legislador exercendo o poder constituinte derivado estabeleceu que todas as pessoas jurídicas, inclusive as entidades abertas e fechadas de previdência privada, são contribuintes da contribuição social sobre o lucro – CSLL.

Base de Cálculo da CSLL – A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro (CSLL) das entidades fechadas de previdência privada é o resultado positivo (superávit) apurado no encerramento do período de apuração.

Falta de Recolhimento – Constatada a falta de recolhimento da contribuição, é correto o lançamento de ofício para exigência do crédito tributário apurado a partir dos registros contábeis da contribuinte, mediante auto de infração, lavrado nos estritos termos da legislação vigente, em consonância com o entendimento expresso em atos da Secretaria da Receita Federal.

Princípio da Capacidade Contributiva – Este princípio é dirigido ao legislador e deve ser observado quando estiver tratando de matéria tributária relativa aos tributos da sua competência tributária e não ao julgadora o qual cabe a aplicação da lei.

Juros de mora – A falta de pagamento dos débitos para com a União (tributos e contribuições) incidirá juros de mora de 1% ao mês. Hoje os juros são cobrados em percentual equivalente à taxa Selic.



Multa de Ofício – O seu percentual é de 75%, porque o lançamento decorre da falta de recolhimento da contribuição exigida.”

A decisão recorrida trouxe em seu bojo uma diversificada argumentação, versando principalmente sobre:

1) – O Relator encontrou coincidência entre o processo e o voto proferido pela I. Relatora da 1ª Câmara, Dra. Sandra Faroni (Acórdão nº 101-93.946, de 18.09.2002) no qual buscou subsídios;

2) – Lembrou o princípio da universalidade da CSLL (Art. 195 da CF) e que até 29.05.2001, quando foi editada a LC 109, as entidades de previdência privada eram regidas pela Lei nº 6.435/77 e, diferentemente das entidades de previdência abertas que se organizam sob a forma de sociedade anônima e apresentam fins lucrativos, as fechadas se organizam como sociedades civis ou fundações, condições essas mantidas pelo par 1º do art. 31 da LC 109/2001 e que a Lei nº 6.435/77 estabelece que as entidades fechadas consideram-se complementares do sistema oficial da previdência e assistência social e tem como finalidade básica a execução e operação de planos de benefícios para os quais tenha autorização específica, segundo normas gerais e técnicas aprovadas pelo órgão normativo do Ministério da Previdência e Assistência Social, sendo consideradas instituições de assistência social para os efeitos da letra c) do item II da Constituição de 67;

3) – Trouxe grande parte do teor do voto condutor da decisão consubstanciada no Acórdão nº 101-93.946 acima mencionado;

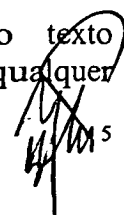
4) - Teceu considerações acerca da natureza do resultado das instituições de previdência fechada, diferenciando o seu redito representado por superávit ou déficit quando, a CSLL por disposição constitucional incide sobre a figura do lucro, no conceito comercial, societário e legal admitidos;

5) – Concluiu que não é admissível que as entidades de previdência privada fechada sejam contribuintes da CSLL, não servindo como base tributável o superávit técnico em cada um dos programas, que não se identifica com o lucro líquido apurado conforme a legislação comercial, e mesmo que se pudesse admitir que a tributação, à falta de qualidade técnica da contabilidade para a apuração do lucro real, pudesse ser feita pelo arbitramento, não poderia ser intentado com relação às entidades do tipo, que são dispensadas de contabilidade mas apenas obrigadas a planificação contábil diferente da comercial, provendo o recurso.

O recurso especial da Fazenda Nacional discorda da conclusão obtida no acórdão recorrido e alega que o STF fixou o entendimento de que as entidades de previdência privada fechada não são filantrópicas, estando, pois, excluídas da imunidade concedida às entidades de assistência social veiculada na Constituição Federal, art. 150, inciso VI, alínea “c” (RE 202700/DF). Traz ainda alegação de que o STF excepciona aquela regra somente nos casos das entidades de previdência privada fechada mantidas exclusivamente pelo empregador (RE 235003/SP).

Constatou a recorrente que a autuada é mantida por contribuições mensais dos participantes e da patrocinadora.

A recorrente formula argumentação de que a interpretação do texto constitucional se organiza conforme um sistema hierárquico de modo que qualquer

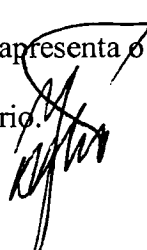


interpretação de norma infraconstitucional deve estar em consonância com a CF, e expõe princípios constitucionais como o da solidariedade (art 195, CF) (RE 414816 AgR) e conclui que *“toda e qualquer pessoa é sujeita passiva das contribuições sociais, seja ela: física ou jurídica, pública ou privada, alcançando até as legações, situadas no Brasil, das pessoas de direito público internacional.”*

Alega a recorrente que embora a Lei nº 6.435 não preveja o auferimento de “lucro” pela EFPP, mas sim “superávit”, isso de *per se* não impede a ocorrência do fato gerador da CSLL. Portanto não haveria óbice legal para eleição pela Lei nº 8.212 de fato jurídico – “lucro” – estranho à legislação de regência das EFPP – cuja Lei nº 6.435 reconhece somente a ocorrência de “superávit”, já que a isenção está submetida ao princípio da legalidade e, havendo previsão legal de sujeição passiva das EFPP à CSLL, somente lei poderia isentar essas pessoas jurídicas, sendo insuficiente a adoção da interpretação literal, que por ser apenas o primeiro passo interpretativo, não deve ser aplicável ao caso.

Assim se apresenta o processo para julgamento.

É o relatório.



Voto

Conselheiro JOSÉ CARLOS PASSUELLO, Relator

O recurso foi adequadamente interposto e deve ser conhecido, mercê de visível indicação de textos legais em exame.

A matéria já foi submetida a esta Turma nas sessões de outubro de 2008, como fazem certo as decisões consubstanciadas nos Acórdãos CSRF/01-06.016 e CSRF/01-06.013, dos quais reproduzo abaixo a ementa disponibilizada na sessão de 14.10.2008:

Acórdão CSRF/01-06.016 – Maioria:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – ENTIDADES FECHADAS DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR – O pressuposto básico para a incidência da Contribuição Social sobre o Lucro é a existência de lucro apurado segundo a legislação comercial. As Entidades Fechadas de Previdência Complementar obedecem a planificação e normas contábeis próprias, impostas pela Secretaria de Previdência Complementar, segundo as quais não são apurados lucros ou prejuízos, mas superávits ou déficits técnicos, que têm destinação específica prevista na lei de regência. O superávit técnico apurado por aquelas instituições, de acordo com as normas contábeis a elas aplicáveis, não se identifica com o lucro líquido do exercício apurado segundo a legislação comercial.

Os ingressos de recurso nas Entidades Fechadas de Previdência Complementar não se configuram como receita, não havendo, assim, possibilidade de formação de lucro.

O fato de as Entidades Fechadas de Previdência Complementar estarem incluídas entre as instituições financeiras arroladas no artigo 22, § 1º, da Lei n 8.212/91, não implica a tributação do superávit técnico apurados.

Recuso Especial negado.

Porém naquelas decisões não foram enfrentados alguns dos argumentos explicitados no presente recurso, especialmente a menção a dois RE do STF que a recorrente entende versar sobre a matéria sob discussão, sob ementas:

"RE 202700/DF – DISTRITO FEDERAL

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL.

PREVIDÊNCIA PRIVADA. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA.

INEXISTÊNCIA.

1 – Entidade Fechada de previdência privada. Concessão de benefícios aos filiados. Inexistência, da a ausência das características de

universalidade e generalidade da prestação, próprias dos órgãos dos órgãos de assistência social, que trazem insito em suas finalidades a observância ao princípio da universalidade, da generalidade e concede benefícios a toda coletividade, independentemente de contraprestação, não se confundem e não podem ser comparadas com as entidades fechadas de previdência privada que, em decorrência da relação contratual firmada, apenas contempla uma categoria específica, ficando o gozo dos benefícios previstos em seu estatuto social dependente do recolhimento das contribuições avençadas, conditio sine qua non para a respectiva integração no sistema. Recurso extraordinário conhecido e provido."

"RE 235003/SP – SÃO PAULO

EMENTA: - Recurso extraordinário. Entidade fechada de previdência social. Imunidade tributária. – O Plenário desta Corte, ao julgar o RE 259.756, firmou o entendimento de que a imunidade tributária prevista no artigo 150, IV, "c", da Constituição apenas alcança as entidades fechadas de previdência privada em que não há a contribuição dos beneficiários, mas tão-somente a dos patrocinadores, como ocorre com a recorrida (fls.22). Recurso extraordinário não conhecido."

Como se observa ambas as ementas dizem respeito à imunidade definida no artigo 150 da CF (inciso VI, "c")¹ enquanto a matéria tratada encontra análise à luz do artigo 195 da CF, conforme esclarecido no voto condutor da decisão recorrida e também no voto que o inspirou (Acórdão nº 101-93.946).

Enquanto a recorrente busca razões de reforma da decisão recorrida no artigo 150 da CF que versa sobre imunidade, particularmente na vedação constitucional estabelecida no inciso VI, letra "c"², qual seja aquela relativa à instituição de impostos sobre o patrimônio,

¹ Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

VI - instituir impostos sobre:

(...)

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

² Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

(...)

"I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

(...)

c) o lucro;"

renda ou serviços das instituições de educação e assistência social (entre outras) sem fins lucrativos, a decisão recorrida reconhece que a CSLL tem fundamento essencial no artigo 195, I, "a" da CF, com a redação dada pela EC 20/98, que atribui competência à União para a instituição de contribuição social incidente sobre o lucro das empresas e entidades a elas equiparadas.

As decisões do STF apenas declaram que a imunidade do artigo 150 não se aplica às instituições de previdência privada fechada, já que diferem das instituições filantrópicas.

Penso que essas decisões não têm o condão de refutar a argumentação trazida na decisão recorrida, que em nenhum momento examinou as limitações constitucionais ao poder de tributar, mas apenas tratou detalhadamente das condições acerca da tributabilidade pela CSLL do superávit das EFPP.

Assim, entendo não ser aplicável ao presente caso concreto a jurisprudência citada.

Superados esses comentários, volto à apreciação dos fundamentos que motivaram a decisão recorrida e instruíram outros argumentos do recurso.

Como acima mencionado, a matéria já foi pacificada no âmbito desta 1ª Turma em pelo menos duas ocasiões, em decisões tomadas por maioria, sendo que em ambas a motivação trazida no seu voto condutor trilharam pelo caminho da análise da sistemática de apuração dos resultados, configurados nas EFPP sob a forma de superávit em confronto com a exigência legal de apuração de lucro para a incidência da CSLL.

Dado a reiterada posição desta 1ª Turma, tomada justamente à luz das razões de decidir adotadas no voto condutor da decisão recorrida, torna-se desnecessário nova apreciação expressa e formal de todos os itens que moldaram a jurisprudência, sendo de se adotar as razões de decidir da 3ª Câmara sem redobradas considerações.

Pessoalmente, minha posição ficou consignada nas duas decisões mencionadas, nas quais votei em concordância com a tese vencedora de que a apuração de superávit não se amolda à necessária conceituação de lucro, condição indispensável à incidência da CSLL, por todas as razões alinhadas no voto condutor do acórdão nº 101-93.946, CSRF/01-06.013, CSRF/01-06.016 e no acórdão recorrido.

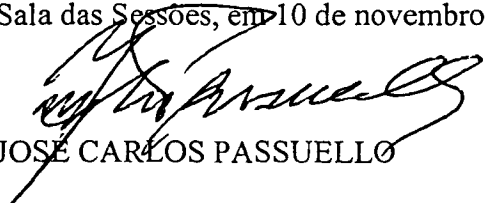
Resumo, por economia processual a fundamentação à concordância com os termos do voto condutor da decisão recorrida e dos acórdãos acima mencionados, como base de encaminhamento do meu voto.

Adoto a ementa da decisão recorrida.



Assim, diante do que consta do processo, voto ~~por~~ conhecer do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, negar-lhe provimento.

Sala das Sessões, em 10 de novembro de 2008.


JOSE CARLOS PASSUELLO

