




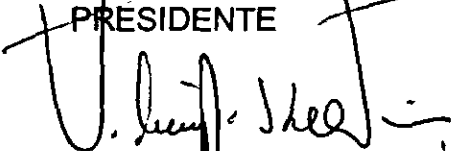
MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10166.005670/2002-53  
Recurso n.º : 133.955  
Matéria : CSLL – Ex(s): 1998 a 2002  
Recorrente : FACEB – FUNDAÇÃO DE ASSISTÊNCIA DOS EMPREGADOS DA  
CEB  
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF  
Sessão de : 24 de fevereiro de 2005  
Acórdão n.º : 103-21.864

ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA FECHADA – CSLL – INEXISTÊNCIA DE LUCRO – As entidades de previdência privada fechada, embora reconhecidamente não entidades de assistência social à vista do ensinamento do Supremo Tribunal Federal, não apuram lucro, mas apenas superávit, sendo certo, assim, que não são contribuintes da CSLL, não se podendo aplicar, por analogia, o disposto no art. 22, § 1º da Lei 8.212/91, que cuida do custeio do financiamento da seguridade social em relação às mesmas

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto pela FACEB – FUNDAÇÃO DE ASSISTÊNCIA DOS EMPREGADOS DA CEB.

ACORDAM os membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário, relativo ao fato gerador do mês de março de 1997, suscitada pelo conselheiro relator, vencido o conselheiro Cândido Rodrigues Neuber, que não a acolheu, e no mérito, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e do voto do relator que passam a integrar o presente julgado.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE  
  
VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 MAR 2005

Participaram ainda do presente julgamento os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO e NILTON PÊSS.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10166.005670/2002-53

Acórdão n.º : 103-21.864

Recurso n.º : 133.955

Recorrente : FACEB – FUNDAÇÃO DE ASSISTÊNCIA DOS EMPREGADOS DA  
CEB

## RELATÓRIO

Trata o presente procedimento de auto de infração lavrado em decorrência de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias do contribuinte que, concluindo pela apuração incorreta da CSLL, apontou falta de recolhimento daquele tributo, referentemente ao período de 1997 a 2001.

Inconformado o sujeito passivo apresentou sua impugnação de fls. 633/647.

A r. decisão pluricrática de fls. 655/672, emanada da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília, entendeu de manter integralmente o lançamento.

No particular, o veredicto assim se ementou:

\*Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Período de apuração: 30/09/1997 a 31/12/2001

Ementa: Falta de Recolhimento

Constatada falta de recolhimento da contribuição no período alcançado pelo auto de infração, é de se manter o lançamento, por força da lei.

Entidades de Previdência Privada Abertas e Fechadas

Com o advento da Emenda Constitucional de Revisão nº 1, de 1º de março de 1994, e das Emendas Constitucionais nº 10, de 4 de março de 1996, o legislador ao exercer o poder constituinte derivado estabeleceu que todas as pessoas jurídicas mencionadas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212/1991, aí compreendidas as entidades de previdência privada abertas e fechadas, deveriam contribuir para a contribuição social sobre o lucro de que trata a Lei nº 7.689/88, sendo a base de cálculo o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda, ou um percentual da receita bruta.

Imunidade

Reconhecida a natureza de contribuição social da CSLL, perde o sentido discutir-se a imunidade do art. 150, VI, "c" da Constituição Federal, porque restrita aos tributos, cujas espécies estão limitadas a impostos, taxas e contribuições de melhoria. A imunidade insculpida no § 7º do art. 195 da Constituição Federal diz respeito às



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10166.005670/2002-53

Acórdão n.º : 103-21.864

entidades beneficentes de assistência social, que não é o caso das entidades elencadas no artigo 22, § 1º, da Lei nº 8.212/91.

**Base de Cálculo Negativa**

A compensação da base de cálculo negativa da contribuição social está limitada a 30% do lucro líquido ajustado.

**Opção pela Tributação com Base na Apuração Anual de Resultado**

A opção pela tributação com base na apuração anual de resultado somente poderá ser feita quando a contribuintes efetua, no curso do ano-calendário, pagamentos do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro, com base nas regras previstas para estimativa ou se utiliza da faculdade de suspender ou reduzir o valor dos pagamentos mensais, mediante a elaboração de balanços ou balancetes, levantados com observância das leis comerciais e fiscais.

**Crédito Tributário Sub Judice**

Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito pelo lançamento. A concessão de medida liminar em Mandado de Segurança suspende a exigibilidade do crédito tributário, ou seja, a sua cobrança, porém não impede sua constituição pelo lançamento.

Lançamento Procedente.\*

Devidamente cientificado o contribuinte ingressou tempestivamente com seu apelo de fls. 675/689 onde, repisando seus argumentos defensórios inaugurais, insiste em que como entidade sem fins lucrativos está amparado pela imunidade e assim não se sujeita ao recolhimento da contribuição social.

Foram arrolados bens.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10166.005670/2002-53

Acórdão n.º : 103-21.864

VOTO

Conselheiro VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE, Relator

1. O recurso foi oferecido no trintídio e o contribuinte procedeu ao arrolamento de bens no montante de R\$ 160.616,06, quando se sabe que na data da lavratura do lançamento – 7 de maio de 2002 – o crédito tributário era do montante de R\$ 2.325.526,95.

Todavia, este é o valor total do seu ativo imobilizado e, portanto, presentes as condições de admissibilidade do recurso, dele tomo o devido conhecimento.

2. No pano de fundo da discussão a questão está voltada para o fato de se saber se o sujeito passivo, entidade de previdência privada, está ou não sujeito ao recolhimento da contribuição social, tendo sido os fatos geradores localizados nos meses de março, junho e dezembro de 1997, março, junho, setembro e dezembro de 1999, 30 de junho de 2000 e 30 de junho de 2001.

E nesse aspecto, a r. decisão recorrida, volvendo-se para o § 1º do art. 22 da Lei 8.212/91, e também com apoio na Emenda Constitucional nº 10 concluiu que o sujeito passivo “é contribuinte CSLL” e “logo a falta de recolhimento constitui infração ao disposto na legislação de regência”. Aduz, ainda, que “não se sustenta o principal argumento da defesa que é a ilegalidade da exigência por força de que a entidade não tem lucro”, mas que “aufere receitas e obtém resultados positivos”, devendo “recolher a contribuição social nos períodos em que apurou superávit em seus resultados, que se reverteram a favor de seus associados, visto que está no campo de incidência da CSLL, e para o período da autuação não há previsão legal.” Afasta também a possibilidade da invocação da imunidade “insculpida no art. 150, VI, “c” da Constituição Federal”, pois que “a imunidade ali contida refere-se a impostos”, tendo o Plenário do STF no RE 138.284-8 excluído as contribuições sociais do conceito de impostos, em seguida corroborado à unanimidade de votos na ADIN 1-1/DF. E



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10166.005670/2002-53

Acórdão n.º : 103-21.864

finalmente diz que “a contribuinte impugna os valores lançados” afirmando que “tem direito de opção quanto às modalidades de pagamento e de apurar os valores estimados segundo as regras previstas de suspensão no art. 35 da Lei 8.981/95, ou seja, pelos balanços ou balancetes de suspensão ou redução, além de compensar as bases negativas da contribuição social”, fato negado na espécie dos autos. De resto, e finalmente, não afasta a penalidade pois diz que não restou comprovada a pendência de perlanga judicial e a existência de medida liminar.

3. Sob estes termos, inicialmente, de ofício, reconhecendo que a contribuição social está sujeita à regra quinquenal do art. 150, § 4º do CTN, na medida em que o lançamento lhe foi cientificado no dia 7 de maio de 2002, declaro decaído o lançamento relativo ao primeiro fato gerador, ocorrido em 31 de março de 1997.

Isto à guisa de explicação inaugural.

4. Inobstante reconhecer que o E. STF já deixou claro que as entidades de assistência privada fechada não se beneficiam da imunidade constante do art. 150, VI, “c” da Constituição Federal, até porque não se enquadram na categoria de assistente social, a verdade é que o r. voto prolatado no âmbito da Primeira Câmara, em sessão de 17 de setembro de 2002, sendo Relatora a Conselheira Sandra Faroni, acompanhada pela unanimidade de seus pares, ao prover recurso de outro sujeito passivo, sob igual formação jurídica, deixou assente:

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LÚCRO – 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.

E ali orienta o seu voto no sentido de que, pelo visto, a entidade de previdência privada fechada não apura lucro, com o que estou de acordo. Ademais, a referência ao art. 22, § 1º da Lei 8.212/91 não aproveita, visto como esta lei cuida da



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10166.005670/2002-53

Acórdão n.º : 103-21.864

contribuição para o financiamento da seguridade social e não da contribuição social sobre o lucro, espécies diferentes, fato por sinal sugestivamente reconhecido pela I.

Relatora:

\*Para sustentar a exigência, a autoridade autuante e a decisão recorrida constroem um raciocínio indireto, partindo da Emenda Constitucional de Revisão nº 1/94, passando pela Emenda Constitucional 10/96, para concluir que o legislador, ao exercer o poder constituinte derivado, estabeleceu que todas as pessoas jurídicas mencionadas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212/1991, aí compreendidas as entidades de previdência abertas e fechadas, deveriam contribuir para a contribuição social sobre o lucro de que trata a Lei nº 7.689/88. Entretanto, tal argumentação não tem consistência, como se verá a seguir.

A Emenda Constitucional de Revisão nº 01, de 01/03/94, com a redação dada pela EC nº 10, de 04/03/96, incluiu nos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias o artigo 71, que instituiu o Fundo Social de Emergência, para vigorar nos exercícios financeiros de 1994 e 1995 e no período de 1º de janeiro de 1996 a 30 de junho de 1997. A EC nº 17, de 22/11/97, alterou a redação, prevendo que o Fundo vigoraria também nos períodos de 01/07/97 a 31/12/99 (a partir do exercício de 1996, conforme EC 10/96, o fundo passou a denominar-se Fundo de Estabilização Fiscal).

O art. 72 dos ADCT, também acrescentado pela Emenda Constitucional de Revisão nº 01/94 e alterado pela EC nº 17/97, determina, no seu inciso II, que o Fundo será integrado pela "parcela do produto de arrecadação resultante da elevação da alíquota da contribuição social sobre o lucro dos contribuintes a que se refere o § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, bem assim no período de 1º de janeiro de 1996 a 30 de junho de 1997, passa a ser de trinta por cento, sujeita a alteração por lei ordinária, mantidas as demais normas da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988".

Essas Emendas Constitucionais (ECR nº 01/94, EC nº 10/96 e EC nº 17/97) não ampliaram a base de incidência nem o universo de contribuintes da contribuição social sobre o lucro. Não há, nas referidas Emendas, qualquer disposição nesse sentido. (Até porque, segundo a melhor doutrina, o constituinte derivado não se equipara ao constituinte originário, não lhe competindo alterar as regras matrizes constitucionais dos tributos). Portanto, a base de incidência de CSLL, mesmo após a ECR nº 01/94 e as EC nºs 10/96 e 17/97 continua a ser o lucro, e contribuintes são todos os que auferem lucro. A Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, dispõe:

"Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10166.005670/2002-53

Acórdão n.º : 103-21.864

forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. {Inciso I com redação dada pela Lei 9.876, de 26 de novembro de 1999.}

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: {Inciso II com redação dada pela Lei nº 9.732, de 11 de dezembro de 1998.}

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços; {Inciso III com redação dada pela Lei nº 9.876, de 26 de novembro de 1999.}

IV - quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho. {Inciso IV com redação dada pela Lei nº 9.876, de 26 de novembro de 1999.}

§ 1º No caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de crédito e entidades de previdência privada abertas e fechadas, além das contribuições referidas neste artigo e no art. 23, é devida a contribuição adicional de dois vírgula cinco por cento sobre a base de cálculo definida nos incisos I e III deste artigo."

Observe-se, pois, que o § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212/91, ao qual a ECR 01/94 faz remissão, e que menciona expressamente as entidades de previdência privada fechada, não trata de contribuição incidente sobre *lucro*, mas sim, de contribuições incidentes sobre o total de *remunerações pagas*. Nesse caso, evidentemente, estão alcançadas quaisquer entidades que paguem remuneração, ainda que não auferam lucros, daí a menção expressa às entidades de previdência privada fechada. É fato que o *caput* do artigo e o § 1º mencionam "*além das contribuições referidas no art. 23*", mas tais dispositivos tratam apenas de contribuições sobre remunerações pagas e de adicional instituído sobre essas mesmas contribuições quando se tratar de contribuintes bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10166.005670/2002-53  
Acórdão n.º : 103-21.864

títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de crédito e entidades de previdência privada abertas e fechadas.

A remissão, em disposições constitucionais transitórias, às empresas relacionadas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212/91, não tem o condão de alterar o pressuposto da incidência previsto no texto permanente da Constituição) obtenção de lucro). Assim, a única interpretação possível para o inciso II do art. 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias é no sentido de que integra o Fundo Social de Emergência a parcela do produto da arrecadação resultante da elevação da alíquota da contribuição social sobre o lucro daquelas pessoas jurídicas que, sendo **sujeitas à contribuição**, estejam relacionadas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212/91."

De resto, este também é o entendimento esposado no acórdão 101-93.828, em sessão de 21 de maio de 2002, e o desta Câmara.

5. Acrescento eu, finalmente, que toda a tônica do Termo de Verificação Fiscal, para estabelecer a tributação, se volta com suporte no malsinado art. 22, § 1º da Lei 8.212/91, pelo visto diploma não regulando a contribuição social sobre o lucro. Ademais, se o legislador não se debruçou para o estabelecimento do sujeito passivo como contribuinte da CSLL, e muito menos sobre a base de cálculo a ser considerada, no fundo a tributação está sendo feita por mera analogia.

Assim, além de afastar o primeiro fato gerador por decadência, no mérito considero todo o lançamento improcedente, integrando a este voto as razões que não foram transcritas do acórdão citado pelo sujeito passivo como paradigmático.

É como decido.

Sala das Sessões-DF., em 24 de fevereiro de 2005

VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE