



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº	10166.007765/2001-21
Recurso nº	119.726 Voluntário
Matéria	Cofins - Auto de Infração
Acórdão nº	203-12.068
Sessão de	23 de maio de 2007
Recorrente	FUNDAÇÃO BANCO CENTRAL DE PREVIDÊNCIA PRIVADA - CENTRUS
Recorrido	DRJ-BRASÍLIA/DF

COFINS. FATOS GERADORES DE 1º DE FEVEREIRO DE 1999 EM DIANTE. FUNDAÇÃO DE DIREITO PRIVADO INSTITUÍDA OU MANTIDA PELO PODER PÚBLICO. ISENÇÃO. ARTS. 14, X, E 13, VIII, DA MP 2.158-35. Nos termos do art. 14, X, combinado com o art. 13, VIII, da MP nº 2.158-35/2001, são isentas da COFINS as fundações de direito privado instituídas ou mantidas pelo Poder Público.


Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, face à isenção da Cofins a partir de fevereiro de 1999. Vencido o Conselheiro Odair Guerzoni Filho (Relator). Designado o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis para registrar o voto vencedor. Fez sustentação oral pela recorrente, o Dr. Luz Paulo Romano.


ANTONIO BEZERRA NETO

Presidente

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 27 08 07

Marilda Cursino de Oliveira
Mat. Siap 91650

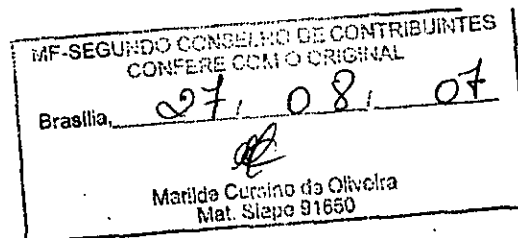


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Ivan Alegretti (Suplente), Sílvia de Brito Oliveira, Luciano Pontes de Maya Gomes, Dory Edson Marianelli e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Eric Moraes de Castro e Silva.



Relatório

O recurso voluntário ora colocado em julgamento (fls. 268/291) se insurge contra decisão da 4ª Turma da DRJ em Brasília (fls. 252/264), que manteve integralmente os termos do auto de infração lavrado em 28/06/2001 para a exigência da Cofins relativa aos períodos de apuração de **28/02/1999 a 31/12/2000**, à época da lavratura, no valor de R\$ 3.583.752,59, nele incluídos multa de ofício de 75% e juros moratórios.

O auto de infração exige da recorrente, uma entidade fechada de previdência complementar, constante, portanto, do rol das instituições financeiras do artigo 22, § 1º, da Lei nº 8.212, de 1991, a contribuição da Cofins calculada sobre o faturamento/receita bruta; com base na Lei nº 9.718, de 27/11/1998.

A decisão recorrida fora assim ementada:

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Período de apuração: 28/02/1999 a 31/12/2000"

Ementa: Falta de Recolhimento

Constatada falta de recolhimento da contribuição no período alcançado pelo auto de infração, é de se manter o lançamento, "ex vi legis".

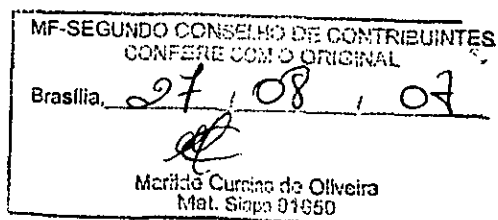
Entidades de Previdência Privada Abertas e Fechadas

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, e nº 17, de 22 de novembro de 1997, 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, ou compreendidas as entidades de previdência privada abertas e fechadas, deveriam contribuir para a Cofins, com base no faturamento, definido como sendo a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, e a partir da vigência da Lei nº 9.718/1998, com base na receita bruta, entendida como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

Imunidade

Reconhecida a natureza de contribuição social da Cofins e do Pis/Pasep, 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 entidades beneficentes de assistência social, que não é o caso das entidades elencadas no artigo 22, § 1º, da Lei nº 8.212/91.

Crédito Tributário Sub Judice



Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento. A Decisão Judicial pode suspender a exigibilidade do crédito tributário, ou seja, a sua cobrança, porém não impede sua constituição pelo lançamento.

Exclusões da Base de Cálculo

As exclusões autorizadas pela legislação se referem somente à parcela das contribuições destinadas à constituição de provisões ou reservas técnicas e aos rendimentos auferidos nas aplicações financeiras destinadas ao pagamento de benefícios de aposentadoria, pensão, pecúlio e resgates.

Multa de Ofício

O percentual da multa de ofício deve ser de 75%, porque o lançamento é de ofício e por força de exigência legal.

Juros de Mora - Aplicabilidade da Taxa Selic

Sobre os créditos tributários vencidos e não pagos a partir de abril de 1995, incidem os juros de mora equivalentes à taxa SELIC para títulos federais.

Lançamento Procedente."

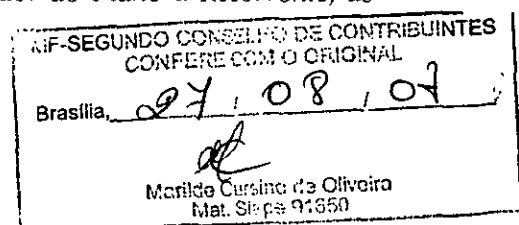
Esse recurso, quando posto em julgamento junto a esta Terceira Câmara na Sessão de 12 de maio de 2004, acabou por resultar na elaboração de uma Resolução, nº 203-00.507, cujo Relatório e Voto (fls. 634/638), aprovado por unanimidade, têm alguns de seus excertos principais reproduzidos abaixo:


"RELATÓRIO

(...)

Irresignada com a decisão retromencionada, a contribuinte interpôs, tempestivamente, Recurso Voluntário, de fls. 265/291, aduzindo, em linhas gerais, que é uma entidade fechada de previdência privada (EFPP), constituída sob a forma de fundação de direito privado sob os auspícios da Lei nº 6.435/77, cuja contabilização do patrimônio é determinada pela Portaria MPAS nº 4.858/98. Esclarece que as regras contidas nesta Portaria, por visarem fins meramente gerenciais, acabaram por denominar de "receitas" as contribuições vertidas pelos participantes e patrocinador, o que induziu a Fiscalização a erro: que desenvolve atividade que, pela sua própria natureza, seja por determinação legal, não possui fins lucrativos, logo, não percebe rendas nem possui faturamento, pelo que se afigura inconcebível a exigência da COFINS. Traz em defesa de sua tese posicionamentos doutrinários e jurisprudenciais deste Eg. Conselho.

Ademais, argumenta que o conceito de renda não abarca todo e qualquer ingresso ou entrada de valores, mas, tão-somente, se estes passarem a pertencer àquele que o recebe, não sendo esse o caso em análise, vez que as entradas de capital referem-se às contribuições vertidas pelos participantes e patrocinador do Plano à Recorrente, as



2º SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília:	27 / 08 / 01
	
Marilda Cursino de Oliveira Mat. SIAPE 91650	

quais, por sua vez, se reverterão a cada um dos participantes e dependentes, na forma de benefícios previdenciários complementares.

Outrossim, alega ser ilegal o decisum recorrido, uma vez que desconsiderou a forma jurídica e conceito de operações realizadas pela Recorrente, ao entender que suas reservas técnicas corresponderiam a receitas tributáveis, independentemente da destinação ou nomenclatura. Suscita ilegalidade e inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98, no tocante ao conceito de faturamento nele previsto.

Assevera, ainda, que a base de tributação carece de ajustes, tendo em vista que a autoridade autuante considerou valores recebidos a título de aluguéis, venda de imóveis e outras importâncias que não configuram receitas ou faturamento, pelo que requer a revisão da base de cálculo.

Em conclusão, propugna pelo cancelamento da multa de ofício e dos juros aplicados, afirmando serem abusivos.

É o relatório.

(...)

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR FRANCISCO MAURÍCIO
RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA

(...)

Pleiteia a Recorrente, como relatado, a revisão do lançamento de ofício efetuado pela autoridade autuante quanto à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS.

Para tanto, traz à colação vasta argumentação, pugnando, em primeiro, pela total exoneração da obrigação tributária em testilha e, subsidiariamente, pela exclusão de determinados valores da base de cálculo adotada para fins de apuração.

Palmilhando orientação já esposada por este Egrégio Conselho de Contribuintes na apreciação de questões análogas à ora tratada, afigura-se-me necessária, para o deslinde da presente questão, a realização de análise técnica preliminar, justificada por expressas disposições legais pertinentes a exclusões da base de cálculo da contribuição em tela.

Com efeito, a Medida Provisória nº 517, de 31/05/1994, regulamentando a matéria, dispôs no art. 1º, inciso V, quais as exclusões admissíveis para apuração da base de cálculo (da Contribuição para o PIS/PASEP) nas entidades de previdência privada abertas e fechadas.

A Lei nº 9.701, de 17/11/1998, originária da Medida Provisória nº 517, de 31/05/1994, dispôs sobre a base de cálculo da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS devida pelas pessoas jurídicas a que se refere o § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. Em seu texto separou as empresas e entidades em grupos, identificando as exclusões possíveis de serem efetuadas da receita bruta operacional de cada um desses grupos para fins de

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 27/08/01
Marilda Cursino de Oliveira
Mat. SIAPE 91350

determinação da base de cálculo, especificando, expressamente, para as entidades abertas e fechadas de previdência privada conforme segue:

Art. 1º - Para efeito de determinação da base de cálculo da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, de que trata o inciso V do art. 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, as pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, poderão efetuar as seguintes exclusões ou deduções da receita bruta operacional auferida no mês:

[...]

V - no caso de entidades de previdência privada abertas e fechadas, a parcela das contribuições destinadas à constituição de provisões ou reservas técnicas;

[...]

§ 1º É vedada a dedução de prejuízos, de despesas incorridas na cessão de créditos e de **qualquer despesa administrativa.**

A Lei nº 9.718/98, em seu art. 3º, § 5º, por seu turno, estende tais possibilidades de deduções à COFINS, a qual é objeto da presente análise, nos seguintes termos:

Na hipótese das pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, serão admitidas, para os efeitos da COFINS, as mesmas exclusões e deduções facultadas para fins de determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP.

Dessarte, com base nesses esteios, entendo necessário a realização de diligências com vistas à identificação, diretamente pelo Fisco, dos valores que compõem a base de cálculo da COFINS apurada no auto de infração ou através da intimação da recorrente para demonstrar as receitas nela inseridas que alega tratar-se de valores destinados à reserva técnica, isto porque essa rubrica está sendo referida no Recurso Voluntário juntamente com receitas a outros títulos.

Em qualquer caso, deverá tal demonstração ser apreciada pela fiscalização, com emissão de relatório analítico e conclusivo sobre a pertinência ou não da manutenção de tais valores na base de cálculo. Em qualquer das circunstâncias deverá ser dada ciência à interessada, abrindo-lhe o prazo de 30 dias para, se quiser, manifestar-se sobre as conclusões e fundamentos do relatório produzido.

Pelo exposto, voto no sentido de converter o julgamento do recurso em diligência, para que sejam apuradas as alegações apresentadas no recurso voluntário acerca da formação da base de cálculo pela fiscalização.”(destaques e grifos do original)

Atendendo a termo de intimação da fiscalização relacionado ao cumprimento da Resolução deste Colegiado, a recorrente faz juntar os documentos de fls. 651/750, nos quais, segundo ela, seria possível a identificação dos valores que compõem a base de cálculo da Cofins apurada no auto de infração. Aproveita para salientar (fls. 649/650), na verdade, ratificar, os termos de sua impugnação, que não possui nenhum título, ingresso ou remuneração que se assemelhe a uma receita, porque nenhum valor é incorporado de forma positiva em seu patrimônio, visto que todos os valores vertidos pelos participantes e patrocinador do plano de benefício são parcelas componentes da reserva técnica.

Posteriormente, aditou a manifestação acima mencionada, requerendo, em síntese que, caso admitida a sua sujeição à tributação pela Cofins, que sejam apenas considerados na base de cálculo os valores registrados na conta "5.1.0.0.00.00", e, conseqüentemente, sejam excluídos os valores das contas "3.3.2.3.00.00" e "6.3.2.3.00.00", bem como considerar estornados da conta "5.1.0.0.00.00", obedecendo ao regime de competência nos meses em que foram efetivamente contabilizados, conforme planilha que anexa às fls. 754/765.

Cumprindo a determinação deste Colegiado, o Auditor-Fiscal responsável pela diligência (Informação Fiscal de fls. 769/773) afirma que apenas os valores que compuseram o Programa Administrativo serviram de base para a autuação, visto que utilizados para a manutenção da entidade, e para os quais não existe previsão legal para sua exclusão da base de cálculo. Refuta o argumento da recorrente, de que as transferências para o Programa Administrativo não constituem receitas e sim recuperação de despesas, pelo fato dessa modalidade de ingresso se encontrar dentro do campo de incidência da contribuição.

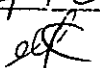
Assim, em resumo, não vê a possibilidade de exclusão de qualquer valor da base de cálculo, devendo ser a mesma mantida na exata forma em que foi elaborada para formalizar a exigência que se discute.

Por sua vez, manifestando-se sobre o resultado da diligência, a recorrente, ainda que firme em sua convicção de que não possui nenhum título, ingresso ou remuneração que se assemelhe a uma receita, considera cabível a revisão do auto de infração em face de ajustes na base de cálculo.

Isso porque, insiste, diversos valores tributados no auto de infração não são receitas, mas sim reembolso de despesas, consistindo apenas os valores constantes das rubricas "5.2.1.0.00.00" e "5.2.3.0.00.00" em montantes destinados a serem consumidos pela CENTRUS, não fazendo parte do programa previdencial. Assim, segundo a recorrente, não poderia o fisco ter incluído na base de cálculo os valores das contas "3.3.2.3.00.00" e "6.3.2.3.00.00", haja vista que não são efetivamente apropriados e/ou consumidos pela CENTRUS, mas sim fazem parte da reserva técnica para pagamento de benefícios, pensões e/ou devoluções.

Ainda que não reiterado nas manifestações que se sucederam ao seu recurso, consta deste o pedido para que sejam também excluídas da exigência, no caso da mesma prevalecer, a multa de ofício e os juros de mora.

É o Relatório.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília	07.08.07
	
Marilde Cursino de Oliveira	
Mat. Siape 91650	

Voto Vencido

Conselheiro ODASSI GUERZONI FILHO, Relator

O que há de ser decidido é se a recorrente se insere ou não no campo de incidência da contribuição para a Cofins e, em assim o sendo, se é pertinência da exclusão de algumas rubricas da base de cálculo.

Inicialmente, entendo que ao deliberar pela realização de uma diligência tendente a apurar a verdadeira base de cálculo, esta Câmara, quando da Resolução nº 203-00.507, aprovada por unanimidade, já se posicionou claramente quanto à primeira matéria posta em discussão, ou seja, considerou, tacitamente, à luz dos dispositivos legais invocados, que não se mostra cabível especular sobre possíveis definições que o termo "receita" comporta, e que a recorrente é sim contribuinte da Cofins na modalidade "*Receita Bruta Operacional*".

Quanto à ação transitada em julgado invocada pela recorrente, observe às fls. 53/61, que a mesma se refere a uma declaração de inexistência de obrigação tributária quanto a obrigações decorrentes da tributação do Imposto de Renda, decorrentes do Decreto-lei nº 2.065, de 1983, incidentes sobre dividendos, juros e demais rendimentos de capital. E que tal imunidade reconhecida pelo Poder Judiciário à recorrente fora identificada como sendo aquela prevista no artigo 150, inciso VI, letra c, da Constituição Federal de 1988.

Ora, a imunidade do referido artigo 150, inciso VI, letra c, aplica-se somente ao 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. Não prevê tal dispositivo os impostos sobre a produção e a circulação de bens, tampouco o PIS e a Cofins.

E, considerando-se que o presente processo trata de Cofins, em nada auxilia a recorrente aquela decisão judicial.

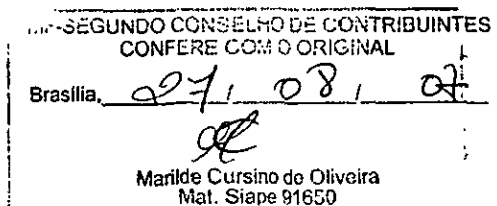
Invoca ainda a recorrente ser isenta da Cofins na forma do artigo 195, § 7º, da Constituição Federal de 1988, que dispõe:

"§ 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam as exigências estabelecidas em lei."

Ora, à evidência os documentos e informações contidos nos autos estão a demonstrar que a recorrente está longe de atender "as exigências estabelecidas em lei", no caso a de nº 8.212, de 1991, que, no seu artigo 55, discrimina:

"Art. 55. Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente: (Vide Lei nº 9.429, de 26.12.1996)

I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;



II - seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos: (Redação dada pela Lei nº 9.429, de 26.12.1996) (Vide Medida Provisória nº 2.187-13, de 24.8.2001)

III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência; (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 11.12.98)

IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;

V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

§ 1º Ressaldados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.

§ 2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção.

§ 3º Para os fins deste artigo, entende-se por assistência social beneficente a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 11.12.98)


§ 4º O Instituto Nacional do Seguro Social - INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 11.12.98)

§ 5º Considera-se também de assistência social beneficente, para os fins deste artigo, a oferta e a efetiva prestação de serviços de pelo menos sessenta por cento ao Sistema Único de Saúde, nos termos do regulamento. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 11.12.98)

§ 6º (Vide Medida Provisória nº 2.187-13, de 24.8.2001)''

Uma análise dos dispositivos acima conjugada com as informações trazidas pela recorrente aos autos do processo já revela que, pelo menos os incisos II e III não são cumpridos, haja vista que os seu plano previdencial, que, diga-se de passagem, não tem o caráter assistencial, atende apenas aos funcionários da patrocinadora (Banco Central), e, ainda, não há qualquer menção de que possua o Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, o que a afasta, definitivamente, da pretensão de vir a se beneficiar da referida isenção tratada no § 7º do art. 195 da Constituição Federal de 1988.

Tampouco pode prosperar o argumento de que estaria isenta da Cofins a teor do disposto no artigo 14, da Medida Provisória nº 2.158-35, na verdade invocado por via

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	27, 08, 01
	
Marilde Cursino de Oliveira	
Mat. Siape 91650	

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 27/08/07
Marilda Cursino de Oliveira
Mat. Siage 91650

transversa em seu recurso voluntário quando se referiu, para contestar, aos argumentos utilizados pela decisão recorrida com esteio no *Parecer Cosit n.º 44*.

Dispõe o referido dispositivo:

“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 artigo 13, por sua vez, dispõe:

“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;

(...)”

A partir da Emenda Constitucional de Revisão n.º 1, de 1º de março de 1994, e das Emendas Constitucionais n.º 10, de 4 de março de 1996, e n.º 17, de 22 de novembro de 1997, o legislador, ao exercer o poder constituinte derivado, estabeleceu que todas as pessoas jurídicas mencionadas no § 1º do art. 22 da Lei n.º 8.212/1991, aí compreendidas as **entidades de previdência privada abertas e fechadas**, deveriam contribuir para a Cofins, com base no faturamento, definido como sendo a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, e a partir da vigência da Lei n.º 9.718, de 1998, com base na receita bruta, entendida como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevante o tipo da atividade exercida e a classificação contábil adotada para o seu registro.

Dessa forma, as entidades de Previdência Privada foram destacadas do grupo ou das demais *entidades* de sorte a merecerem tratamento diferenciado, contido em legislação própria, devendo a ela, portanto, se submeter.

Em face do exposto, afasto, também, o argumento de que a recorrente esteja *isenta da Cofins* sob o abrigo do referido artigo 14 da MP 2.158-35.

Há que se debruçar, agora, sobre a existência ou não de exclusões a serem feitas na base de cálculo da contribuição exigida. Antes, porém, se impõe decidir se os *títulos, ingressos ou remunerações* que são contabilizados como receitas pela recorrente podem, de fato, ser considerados como tal para fins de incidência da Cofins.

O período da autuação é de 28/02/1999 a 31/12/2000, portanto, sob a égide da Lei n.º 9.718/98, de 28/11/98, que assim dispôs:

Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu

faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

(...)"

Com base nesse dispositivo, verifica-se que a intenção do legislador foi a de considerar sujeitas à Cofins todas as receitas auferidas pelas pessoas jurídicas, independentemente da atividade exercida e da classificação contábil que lhe seja dada, razão pela qual, dentre outras, são sim receitas os referidos títulos e ingressos auferidos pela recorrente, caracterizados pelos valores a ela vertidos pelo patrocinador e pelos participantes, as contribuições; pela variação da carteira de investimentos, pelos valores recebidos a título de dividendos etc.

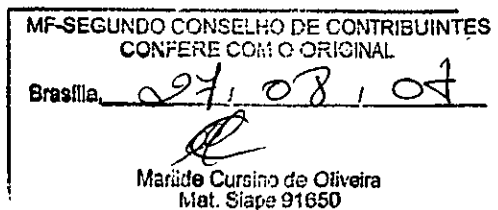
A recorrente, entretanto, se posta na direção da inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98, uma vez que, segundo ela, não existe ingresso financeiro no âmbito da CENTRUS que possa ser qualificado como receita e, que, como entidade fechada de previdência privada está isenta da Cofins, citando, inclusive, decisão judicial transitada em julgado que lhe teria sido reconhecida a imunidade tributária.

Deixo de conhecer a questão suscitada quanto à suposta inconstitucionalidade da Lei nº 9.718, de 1998, em face da existência de normas limitadoras da competência deste Colegiado para dirimir questões que envolvam a inconstitucionalidade ou legalidade de ato normativo.

Resta, agora sim, definir as exclusões legais cabíveis.

As exclusões e deduções que o fiscal atuante considerou estão fundadas na própria Lei nº 9.718 e nas Medidas Provisórias nºs. 1807, de 27/01/1999 e reedições: 1.858, de 29/06/99; 1.991, 14/12/1999 e reedições: 2.037, de 28/06/2000, e reedições, e 2.113, de 28/12/2000. São elas, as exclusões:

a) a parcela das contribuições do *Programa Previdencial* vertida para formação da reserva técnica. Tal valor é obtido:



Rubrica	Código contábil/Coluna do quadro demonstrativo elaborado pelo Fisco
Receita de contribuição do Programa Previdencial	3.1.0.0.00.00 - B
(-) Transferências do Programa Previdencial para o Programa Administrativo (Esta rubrica é utilizada para fazer frente aos gastos com a manutenção da entidade).	3.3.2.3.00.00 - F
(=) Saldo das contribuições vertido para as reservas técnicas e, portanto, sujeito à exclusão da base de cálculo.	

b) os rendimentos auferidos nas aplicações financeiras destinadas ao pagamento de benefícios de aposentadoria. Tal valor foi obtido:

Rubrica	Código contábil/Coluna do quadro demonstrativo elaborado pelo Fisco
Total das receitas do Programa de Investimentos	6.1.0.0.00.00 - E
(-) Transferências do Programa de Investimentos para o Programa Administrativo.	6.3.2.3.00.00 - H
(=) Saldo dos rendimentos do Programa de Investimentos (re) vertidos ao Programa Previdencial, e, portanto, sujeito à exclusão da base de cálculo.	

Conforme ressaltou o fiscal no Auto de Infração (item 3.3, fl. 9), as receitas de aplicações do Programa de Investimento pertencem aos três programas, na verdade, aos dois programas, o Previdencial e o Administrativo, já que não há movimentação no Programa Assistencial. Isso significa que as contribuições dos Programas Previdencial e Administrativo vão para o Programa de Investimentos e de lá retornam para a origem, com seus frutos, na mesma proporção com que lá ingressaram. Entretanto, somente as receitas do Programa de Investimento vertidas para o Programa Previdencial é que podem ser excluídas da base de cálculo da Cofins, haja vista a disposição expressa nesse sentido, ainda assim, somente as receitas relativas aos rendimentos auferidos nas aplicações financeiras destinadas às reservas técnicas. Vejamos o que diz a lei:

MP 1.807, de 28/01/1999 e reedições posteriores até a MP 2.158-35, em vigor.

Art. 2º O art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, passa a vigorar acrescido dos seguintes §§ 6º e 7º:

"§ 6º Na determinação da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, as pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, além das exclusões e deduções mencionadas no parágrafo anterior, poderão excluir ou deduzir:

(...)

III - no caso de entidades de previdência privada, abertas e fechadas, os rendimentos auferidos nas aplicações financeiras destinadas ao pagamento de benefícios de aposentadoria, pensão, pecúlio e de

MP 1:807, de 28/01/1999 e reedições posteriores até a MP 2.158-35, em vigor.

resgates;

(...)

O quadro demonstrativo de apuração da base de cálculo do lançamento (fl. 16) foi efetuado pelo fisco a partir das informações fornecidas pela própria recorrente, cabendo-lhe tão-somente proceder às exclusões permitidas à luz da legislação vigente, razão pela qual não vislumbro a necessidade de qualquer retificação nos valores constituídos.

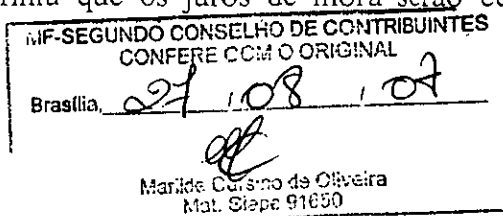
A incidência da multa de ofício de 75% tem origem na inobservância da norma jurídica a que importa em sanção, aplicável coercitivamente, visando evitar ou reparar o dano que lhe é conseqüente. Assim, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, cabe a incidência da penalidade, não cabendo a este Colegiado analisar questionamentos em relação a eventual natureza expropriatória de dispositivo legal plenamente inserido no ordenamento jurídico pátrio.

Relativamente à taxa **Selic**, tem-se que, de conformidade com o artigo 161, *caput*, do Código Tributário Nacional, o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, "seja qual for o motivo determinante da falta".

Comentando esse dispositivo, escreve SACHA CALMON NAVARRO COELHO: "Em direito tributário, a mora implica acrescer ao principal da dívida os juros moratórios, como forma de indenizar o credor pelo não-recebimento do tributo no dia previsto em lei. É o que se deduz do art. 161 do CTN, 'sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis'. As multas, sim, têm caráter punitivo. São postas para desencorajar o inadimplemento das obrigações tributárias. (...) O art. 161, depois de falar nos juros pela mora, refere-se às penalidades cabíveis, distinguindo os institutos. Está claro que a mora compensa o pagamento a destempo, e que a multa pune. Os juros de mora em direito tributário possuem a natureza compensatória (se a Fazenda tivesse o dinheiro em mãos já poderia tê-lo aplicado com ganho ou quitado seus débitos em atraso, livrando-se, agora ela, da mora e de suas conseqüências). Por isso os juros moratórios devem ser conformados ao mercado, compensando a indisponibilidade do numerário. A multa, sim, tem caráter estritamente punitivo, e por isso é elevada em todas as legislações fiscais, exatamente para coibir a inadimplência fiscal ou ao menos para fazer o sujeito passivo sentir o peso do descumprimento da obrigação no seu termo. Cumulação de penalidades? Os juros não possuem caráter punitivo, somente a multa" (cf. *in* "Curso de Direito Tributário", Ed. Forense, 1999, págs. 696/697).

Aliás, assim decidiu o Colendo Superior Tribunal de Justiça (REsp n. 132.616 – RS, rel. Ministro FRANCIULLI NETO) "É devida a cobrança de juros de mora, uma vez que 'eles remuneram o capital, que pertencendo ao Fisco, estava em mãos do Contribuinte'" (cf. HUGO DE BRITO MACHADO, "Mandado de Segurança em Matéria Tributária", Ed. Dialética, 5ª ed. p. 135).

Pois bem, de acordo com o § 1º, daquele citado artigo 161 do CTN, os juros de mora são calculados à taxa de 1%, "se a lei não dispuser de modo diverso" e, uma vez que a Lei nº 9.065/95, em seu art. 13, definiu que os juros de mora serão equivalentes à taxa

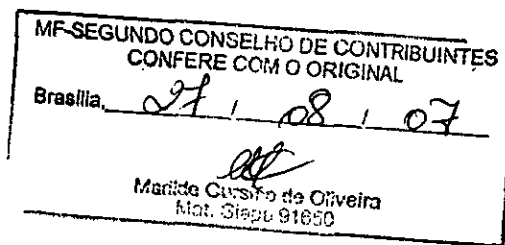


referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, não há que ser afastada a sua incidência para o presente caso.

Em face de todo o exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 23 de maio de 2007.


ODASSI GUERZONI FILHO



VOTO DO CONSELHEIRO EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS
RELATOR-DESIGNADO

Ouso divergir do ilustre relator, tão-somente por considerar que fundação de direito privado, quando instituída ou mantida pelo poder público, como é o caso da recorrente, faz jus à isenção da COFINS instituída na MP n.º 2.158-35/2001, art. 14, X, e 13, VIII. Daí o cancelamento da autuação.

Ressalto, no entanto, que se a entidade não tivesse sido instituída pelo Banco Central do Brasil e nem fosse por ele mantida, caberia manter o lançamento. É que o art. 17 da MP n.º 2.158-35/2001, ao mencionar o art. 55 da Lei n.º 8.212/91, não se reporta expressamente ao inciso VIII do art. 13 da mesma MP, que trata das “fundações de direito privado e fundações públicas instituídas ou mantidas pelo Poder Público”. Estas entidades devem ser distinguidas das fundações privadas, ~~nem~~ instituídas ~~nem~~ mantidas pelo Poder Público, das quais se exige, para o gozo da isenção da COFINS, o cumprimento do art. 55 da Lei n.º 8.212/91.

Como ensina a doutrina, fundação “é um patrimônio personalizado, afetado a um fim.” Tal conceito, se tomado como gênero, pode ser dividido nas espécies fundação privada e fundação pública, a primeira tratada nos arts. 24 a 30 do Código Civil de 1916, equivalente aos arts. 62 a 69 do Código de 2002, a segunda mencionada expressamente em inúmeros dispositivos da Constituição de 1988.

Distinguem-se as fundações das associações porque nas primeiras tem-se um patrimônio afetado a um fim, enquanto nas segundas há uma reunião de pessoas que visam a determinados fins.¹

Inicialmente as fundações estiveram reguladas pelo Direito Civil, sendo consideradas pessoas jurídicas de direito privado. O Decreto-Lei n.º 200/67, no seu art. 5.º, IV, introduzido pela Lei n.º 7.596/87, chega inclusive a definir a fundação pública como sendo “a entidade dotada de personalidade jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, criada em virtude de autorização legislativa, para o desenvolvimento de atividades que não exijam execução por órgãos ou entidades de direito público, com autonomia administrativa, patrimônio próprio gerido pelos respectivos órgãos de direção, e funcionamento custeado por recursos da União e de outras fontes”.

Apesar desse texto de lei, é inegável a existência de fundações constituídas como pessoas de direito público. Tanto assim que Hely Lopes Meirelles, referindo-se ao tratamento dado às fundações pela Constituição de 1988, afirma que “a Carta da República transformou essas fundações em *entidades de direito público*, integrantes da Administração Indireta, ao lado das autarquias e das entidades paraestatais”, estas últimas com personalidade jurídica de direito privado.² Dada a semelhança das fundações públicas com as autarquias - Celso Antônio Bandeira de Mello³ compreende que “as chamadas fundações públicas são *pura e simplesmente autarquias*.” – é comum o emprego da expressão fundações autárquicas.

¹ Lucia Valle FIGUEIREDO, *Curso de direito administrativo*, Malheiros, 1995, p. 121.

² Hely Lopes MEIRELLES, *Direito administrativo brasileiro*, São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 15ª ed., 1990, p. 311.

³ Celso Antônio Bandeira de MELO, *Curso de direito administrativo*, São Paulo, Malheiros, 1998, p. 110.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 27, 08, 07
Marilde Cursino da Oliveira
Mat. Sigepe 81630

CC02/C03
Fls. 16

De todo modo, certo é que o Poder Público, de forma direta por meio de suas pessoas jurídicas de direito público, pode instituir e/ou manter fundações de direito privado ou fundações de direito público.

A lei pode criar uma fundação estatal de direito privado, tanto quanto pode criar uma fundação de direito público, como informa Celso Antônio Bandeira de Mello, que ainda leciona:⁴

É absolutamente incorreta a afirmação normativa de que as fundações públicas são pessoas de Direito Privado. Na verdade, são pessoas de Direito Público, consoante, aliás, universal entendimento, que só no Brasil foi contido. Saber-se se uma pessoa criada pelo Estado é de Direito Privado ou de Direito Público é meramente uma questão de examinar o regime jurídico estabelecido na lei que a criou. Se lhe atribuiu a titularidade de poderes públicos e não meramente o exercício deles e disciplinou-a de maneira a que suas relações sejam regidas pelo Direito Público, a pessoa será de Direito Público, ainda que lhe atribua outra qualificação. Na situação inversa, a pessoa será de Direito Privado, mesmo inadequadamente nominada.

Diogenes Gasparini, após afirmar que a fundação pública tem o mesmo regime jurídico das autarquias, também afirma da possibilidade do Poder Público criar fundação de direito privado ou de direito público. Observe-se:⁵

Não pode haver fundação, ainda que instituída sob o figurino do Direito Privado, que legalmente possa buscar uma finalidade de interesse privado, quando instituída pela Administração Pública. Diante de tal súmula, pode-se conceituar a fundação pública como sendo o patrimônio público personalizado segundo regras de Direito Público, destinado à persecução de finalidades de interesse coletivo. Já a fundação privada criada pela Administração Pública pode ser assim definida: é o patrimônio público personalizado segundo as regras do Direito Privado, destinado à persecução de finalidades da coletividade. Destarte, o que as distingue é o regime jurídico que se lhes atribui.

Observado que o Poder Público pode instituir e/ou manter fundações de direito privado, cabe interpretar o inciso VIII do art. 13 da MP nº 8.212/91 levando-se em conta que se refere tão-somente às fundações **instituídas ou mantidas pelo Poder Público**, sejam elas criadas com personalidade jurídica de direito privado, ou de direito público (estas últimas as “fundações públicas” referidas no inciso em foco). Esta a melhor interpretação, já que uma fundação privada, **não** instituída **nem** mantida pelo Poder Público, deve fazer jus (ou não) à isenção relativa à COFINS por ser entidade de assistência social, e não por ter sido constituída como fundação privada. Para efeito da isenção instituída pela referida MP, em nada difere uma entidade constituída como fundação privada, quando instituída por pessoa jurídica de direito privado (e não por pessoa de direito público), d’outra formalizada como associação ou sociedade civil. O importante, para a isenção em comento, é ter sido a entidade instituída ou mantida pelo Poder Público.

⁴ Celso Antônio Bandeira de MELO, **Curso de direito administrativo**. São Paulo, Malheiros, 1998, p. 109.

⁵ Diogenes GASPARINI, **Direito administrativo**. São Paulo, Saraiva, 2001, p. 335/336.

O estabelecido no art. 9º, IV, do Regulamento do PIS e da COFINS (Decreto nº 4.524/2002), segundo o qual contribuem com o PIS sobre a folha de salários as “fundações de direito privado”, independentemente de serem instituídas ou mantidas pelo Poder Público, está em dissonância com o art. 13, VIII, da MP nº 2.158-35/2001. Como Decreto não pode estatuir isenção, prevalece o estabelecido na referida MP, de modo que somente as fundações de direito privado instituídas ou mantidas é que têm direito a contribuir com o PIS folha de salários, em concomitância com a isenção da COFINS.

Pelo exposto, e em face da isenção da COFINS aplicável às instituições de direito privado mantidas ou instituídas pelo Poder Público, dou provimento ao Recurso.

Sala das Sessões, em 23 de maio de 2007.


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

