



Processo nº : 10166.007766/2001-75
Recurso nº : 119.721

Recorrente : FUNDAÇÃO BANCO CENTRAL DE PREVIDÊNCIA PRIVADA –
CENTRUS
Recorrida : DRJ em Brasília - DF

RESOLUÇÃO Nº 203-00.410

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
FUNDAÇÃO BANCO CENTRAL DE PREVIDÊNCIA PRIVADA – CENTRUS.

RESOLVEM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto da Relatora.** A Conselheira Luciana Pato Peçanha Martins declarou-se impedida de votar.

Sala das Sessões, em 14 de outubro de 2003


Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente


Maria Cristina Roza da Costa
Relatora

Eaal/cf/ovrs



Processo nº : 10166.007766/2001-75
Recurso nº : 119.721

Recorrente : FUNDAÇÃO BANCO CENTRAL DE PREVIDÊNCIA PRIVADA –
CENTRUS

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 4ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília, DF, relativo à constituição de ofício do crédito tributário pertinente à falta de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, no período de janeiro de 1996 a dezembro de 2000, no valor total de R\$62.057.548,95.

O relator do voto proferido no Acórdão DRJ/BSA nº 77, de 27/09/2001, descreveu o procedimento fiscal como segue:

“Contra a empresa acima identificada foi lavrado Auto de Infração em virtude da falta de recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, referente aos períodos de apuração compreendidos entre os meses de 31/01/1996 a 31/12/2000.

O valor do crédito tributário apurado perfaz um total de R\$62.057.548,95, correspondendo a: (1) valor da contribuição – R\$24.775.461,77; (2) juros de mora – R\$ 18.700.491,02; (3) multa – R\$18.581.596,16. (fls. 04/05)

A capitulação legal da autuação se encontra às folhas 12 e 22/23.

A empresa impugna (fls. 349 a 382), tempestivamente, o auto de infração constante do presente processo, alegando, em síntese, que:

1. Como entidade fechada de previdência privada, constituída sob forma de sociedade civil sem fins lucrativos, e considerada como instituição de assistência social, inclusive no que tange à imunidade, não sendo instituição financeira regulada pela Lei 4.595/1964 e sim com atividade regulada pela Lei nº 6.435/1977;

2. É imune nos termos do art. 150, VI, “c” da CF, por desempenhar função de alta relevância para a sociedade, cujo caráter assistencial está reconhecido ao lhe conferir expressa imunidade no art. 195, § 7º da Carta Magna;

3. Ajuizou Ação Declaratória e Mandado de Segurança Coletivo de inexistência de obrigação tributária contra a União, assim sendo a decisão de primeira instância obsta a constituição do crédito tributário referente a impostos e a contribuições sociais (fls. 400/412);

4. A esmagadora maioria dos doutrinadores e julgadores entendem pela inconstitucionalidade/ilegalidade da Lei n.º 9.718/98;

5. A impugnante não tem em suas contas, títulos contábeis que possam ser denominados “faturamento” ou “receita”, uma vez que são expressões vinculadas a idéia de “lucro”, característica peculiar das empresas



Processo nº : 10166.007766/2001-75
Recurso nº : 119.721

mercantis. Por esta razão, não há capacidade contributiva da impugnante, nem base de incidência do Pis/Cofins sobre faturamento;

6. os valores lançados devem ser revistos porque não foram consideradas certas exclusões, anexa laudo mostrando a diferença;

7. Questiona a legalidade e constitucionalidade da aplicação da SELIC nos juros moratórios, como também assevera a não incidência de multa e juros de mora;

8. Por fim, requer a improcedência do lançamento.”

Os julgadores da Quarta Turma da DRJ em Brasília-DF, por unanimidade de votos, julgaram procedente o lançamento, conforme sintetizado na ementa que abaixo se reproduz:

“Ementa: Insuficiência de Recolhimento

Constatada insuficiência 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, 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, aí compreendidas as **entidades de previdência privada abertas e fechadas**, deveriam contribuir para o PIS/Pasep com base na receita bruta operacional, e a partir da vigência da Lei 9.718/98, com base no faturamento, correspondente à 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 pelo lançamento. 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

3



Processo nº : 10166.007766/2001-75
Recurso nº : 119.721

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 exigência da lei.

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

Intimada a conhecer da decisão em 12/11/2001, a entidade, discordante de seus termos, apresentou, em 12/12/2001, recurso voluntário a este Eg. Conselho de Contribuintes, com as seguintes afirmações e razões de dissentar:

- a) circunstanciando os termos da autuação e a decisão de primeira instância, reporta-se à inserção, pela decisão recorrida, de matéria estranha aos contrapontos levantados na impugnação;
- b) aduz que sua condição de entidade imune ao PIS, nos termos do § 7º do art. 95 da Constituição Federal, por possuir nítida natureza assistencial, está expressamente reconhecida em decisão transitada em julgado, insere nos autos às fls. 409 a 412;
- c) escuda-se no art. 3º, § 4º, da Lei Complementar (LC) nº 7/70, para reafirmar sua condição de entidade sem fins lucrativos, portanto, sujeita somente ao PIS incidente sobre a folha de pagamento mensal. Firmada em jurisprudência deste Conselho de Contribuintes, entende que a destinação das rendas, se com finalidade lucrativa ou não, é que define a ocorrência ou não da sujeição tributária. Cita jurisprudência do Conselho de Contribuintes;
- d) rechaça a existência de faturamento em entidade sem fins lucrativos. Argumenta que as entidades elencadas no art. 22, § 1º, da Lei nº 8.212/91, que auferem lucro, são tributadas pelo PIS sobre o seu faturamento e aquelas que não possuem fins lucrativos, muito menos faturamento, contribuem para o PIS sobre a folha de salário, conforme procede;
- e) elucida a natureza jurídica do patrimônio da entidade, reportando-se ao Estatuto Social e às determinações do Ministério da Previdência e Assistência Social – MPAS, a cujo controle está legalmente submetida, reforçando a inexistência de “receitas” nas entidades fechadas de previdência privada, malgrado seja essa a terminologia adotada nos procedimentos contábeis impostos pelo órgão normatizador, o que teria induzido a fiscalização a erro;

(assinatura)



Processo nº : 10166.007766/2001-75
Recurso nº : 119.721

- f) compara as contribuições vertidas às entidades fechadas de previdência privada, com a distância necessária, aos depósitos em conta de poupança dos bancos comerciais, considerando incabível compará-las à receita bruta auferida na venda de mercadorias, mercadorias e serviços de uma empresa;
- g) as entidades fechadas de previdência privada (EFPP) não possuem, por lei, finalidade lucrativa, inexistindo, por corolário, o auferimento de lucro ou renda;
- h) segundo a Lei nº 6.435/77, o resultado do exercício tem destinação específica para a reserva técnica ou reserva matemática, que se agrega à reserva técnica. Persistindo sobra, serão as contribuições revistas para reduzir o seu valor ou os benefícios serão reajustados. Ocorrendo déficit técnico, serão as contribuições elevadas até o montante necessário à recuperação do equilíbrio das contas;
- i) o seu patrimônio não é passível de acumulação, em razão de sua destinação já definida no estatuto;
- j) rebate vigorosamente a existência de receita bruta operacional nas entidades fechadas de previdência privada, na acepção determinada pela norma incidente, que se reporta à definição contida na legislação do imposto de renda e proventos de qualquer natureza;
- k) defende que os recursos ingressados na entidade têm duas finalidades possíveis: provisão e reserva técnica e pagamento de benefícios. Esclarece que a receita somente pode ser assim considerada se o ingresso passar a pertencer àquele que o recebe. Tratando-se de contribuições vertidas ao plano, não existem valores vertidos à recorrente;
- l) pugna pela efetiva ausência de receita tributável porque nem as contribuições, nem os rendimentos decorrentes dos investimentos realizados, destinam-se à recorrente, e sim aos participantes e respectivos dependentes. Afirmar, também, que a atividade de uma entidade de previdência privada não visa à formação de capital, de forma onerosa;
- m) labora em extenso discurso visando provar que a autoridade fiscal desconsiderou a forma jurídica em privilégio exclusivo dos efeitos econômicos. Cita doutrina e jurisprudência;
- n) em relação à Lei nº 9.718, de 27/11/1998, afirma o ferimento do princípio constitucional da hierarquia das leis o fato de tal norma pretender alterar a LC nº 7/70;

(V)



Processo nº : 10166.007766/2001-75
Recurso nº : 119.721

- o) afirma a existência de valores indevidamente inseridos na base de cálculo do PIS, em razão das normas contábeis pertinentes, tais como as contribuições vertidas pelo patrocinador e pelos participantes, lançados como receitas; valores correspondentes à variação da carteira de investimento, pertinente à conta de reserva; valores relativos à reavaliação de imóveis; valores recebidos a título de dividendos, contabilizados como receita. A base de cálculo apurada por auditoria, cujo laudo técnico foi anexado, monta a R\$126.138,99 e não aquela apurada pela fiscalização;
- p) repele a aplicação da multa de ofício e dos juros de mora com base na Taxa SELIC. A primeira, por sua abusividade, visto que o procedimento que adotou encontra respaldo em decisões da Receita Federal que cita. A segunda, por inconstitucional, consoante decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça.

Ao fim, requer a revisão e reforma da decisão recorrida, visto ser a recorrente entidade sem fins lucrativos, estando sujeita ao PIS sobre a folha de salários, não comportando incidir o PIS onde não há faturamento na acepção técnico-jurídica do termo. Porém, se mantida a exigência, requer o afastamento das regras da Lei nº 9.718/98, bem como exclusão dos valores indevidamente inseridos na base de cálculo, nos termos do laudo técnico apresentado.

Requer, ainda, o cancelamento da multa de ofício e dos juros de mora, apurados pela Taxa SELIC, e a conseqüente insubsistência do auto de infração.

Informa a recorrente e a autoridade preparadora (fl. 817) a efetivação da garantia de instância via hipoteca de imóveis.

É o relatório.



Processo nº : 10166.007766/2001-75
Recurso nº : 119.721

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

O recurso voluntário atende aos requisitos legais de admissibilidade, portanto, dele conheço.

O cerne da questão posta em litígio é a inserção ou não da recorrente no campo de incidência da contribuição para o PIS. Se admitido como contribuinte da exação, importa saber em que modalidade de apuração da base de cálculo: sobre folha de pagamento, em razão de ser entidade sem fins lucrativos, como recolheu, ou sobre a receita bruta operacional, como estabelecido na Emenda Constitucional de Revisão nº 1/94, que alega não possuir.

O direito brasileiro, principalmente o direito tributário, é de viés legal-positivista. Não poderia ser diverso. Consoante a própria Constituição Federal, em seu artigo 5º, inciso II, estabelece que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

Também a Constituição Federal estabelece o processo legislativo a ser cumprido na produção das normas em geral e, especificamente, das infraconstitucionais. Cumprido tal rito, a norma goza de presunção de legalidade e constitucionalidade, devendo seus termos ser observados naquilo em que se aplicar, até que, se provocado, o Superior Tribunal de Justiça a declare ilegal ou o Supremo Tribunal Federal a declare inconstitucional, *in abstracto*, afastando os seus efeitos do ordenamento jurídico, ou *in concretum*, afastando os seus efeitos sobre o caso concreto *sub judice*.

Para os fins que interessam à presente lide, reproduz-se abaixo a legislação pertinente.

A Emenda Constitucional de Revisão nº 1, de 01 de março de 1994, que acrescentou os arts. 71, 72 e 73 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal de 1988, introduziu modificações nos comandos insertos na Lei Complementar nº 7/70. Determina que:

"[...]"

Art. 72. Integram o Fundo Social de Emergência:

[...]

III - a parcela do produto da arrecadação resultante da elevação da alíquota da contribuição social sobre o lucro dos contribuintes a que se refere o § 1.º do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, passa a ser de trinta por cento, mantidas as demais normas da Lei n.º 7.689, de 15 de dezembro de 1988;

[...]

V - a parcela do produto da arrecadação da contribuição de que trata a Lei Complementar n.º 7, de 7 de setembro de 1970, devida pelas pessoas jurídicas a que se refere o inciso III deste artigo, a qual será calculada, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, mediante a aplicação da alíquota de setenta e cinco

7



Processo nº : 10166.007766/2001-75
Recurso nº : 119.721

centésimos por cento sobre a receita bruta operacional, como definida na legislação do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza;”.

Ao seu turno, a Emenda Constitucional de Revisão nº 10, de 04 de março de 1996, estabeleceu:

“Art. 2º. O art. 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias passa a vigorar com a seguinte redação:

Art. 72. Integram o Fundo Social de Emergência:

[...]

III - a parcela do produto da 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;

[...]

V - a parcela do produto da arrecadação da contribuição de que trata a Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, devida pelas pessoas jurídicas a que se refere o inciso III deste artigo, a qual será calculada, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, bem assim no período de 1º de janeiro de 1996 a 30 de junho de 1997, mediante a aplicação da alíquota de setenta e cinco centésimos por cento, sujeita a alteração por lei ordinária, sobre a receita bruta operacional, como definida na legislação do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza;”.

O § 1º do artigo 22 da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, relaciona as seguintes empresas e entidades como contribuintes:

“§ 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 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) sobre a base de cálculo definida no inciso I deste artigo.”

Por sua vez, o Regulamento do Imposto de Renda define receita bruta operacional como segue:

“Art. 279. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia.”

(P)



Processo nº : 10166.007766/2001-75
Recurso nº : 119.721

Constata-se, à primeira leitura, que as Emendas Constitucionais de Revisão acima citadas alteraram a base de cálculo das empresas e entidades relacionadas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212/1991 de faturamento ou folha de salários para receita bruta operacional.

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 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 determinação da base de cálculo, especificando, expressamente, para as entidades aberta 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 destinada 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.” (destaquei)

O único entendimento que considero possível de ser extraído do disposto na Lei nº 9.701/98 é que, se existem exclusões permitidas de uma receita bruta operacional, há que se identificar, a partir das partes (exclusões permitidas), a qual todo se refere a norma (receita bruta operacional).

Assim, verifica-se da redação dada ao inciso V acima reproduzido duas condições para efetivação da exclusão:

- 1) que a exclusão será de **“parcela das contribuições”**; e
- 2) a parcela das contribuições a ser excluída será a destinada à **“constituição de provisões ou reservas técnicas”**.

A receita bruta operacional, que se constitui na base de cálculo do PIS, mesmo que por via oblíqua, tem sua definição consignada na referida norma, que, diga-se, foi regularmente editada, portanto, não cabendo negar-lhe vigência. Tal norma, ao regular o comando do artigo 72 inserido nos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias pela ECR 01/94, arrolou, expressamente, as exclusões da base de cálculo permitidas. Ou seja, ao delinear

CP



Processo nº : 10166.007766/2001-75
Recurso nº : 119.721

que as exclusões serão efetuadas da “parcela das **contribuições**”, a norma identificou como receita bruta operacional **as contribuições**. Porém, não é todo o montante das contribuições vertidas para a entidade que se constitui na base de cálculo da exação, na medida em que é desse montante que se deve proceder à exclusão das parcelas destinadas à constituição de provisões ou reservas técnicas. Mais precisamente, das parcelas destinadas ao pagamento dos benefícios, seja no presente ou no futuro.

Assim, entendo não caber especular sobre possíveis definições do termo “receita”, alegando que a autoridade fiscal desconsiderou a forma jurídica em privilégio exclusivo dos efeitos econômicos. A própria norma jurídica positivou a definição de receita bruta aplicável às entidades abertas e fechadas de previdência privada, mesmo que de través, a partir da enumeração das deduções e exclusões possíveis de se efetivar na composição da base de cálculo.

Acusa, também, a recorrente a inclusão indevida, na base de cálculo, de valores a ela estranhos. Pretende a exclusão da base de cálculo de valores tais como os vertidos pelo patrocinador (Banco Central) e pelos participantes; os correspondentes à variação da carteira de investimentos; relativos à reavaliação de imóveis e os recebidos a título de dividendos.

Relativamente a esta rubrica, não assiste razão à recorrente quanto à pretensão de exclusão da base de cálculo de quaisquer receitas obtidas a partir dos valores destinados à manutenção da entidade. Como já explanado, importante verificar que o elenco de exclusões é exaustivo e não enumerativo ou exemplificativo. Portanto, não comporta aventar exclusão de valores de origem diversa daquela referida na norma.

Entretanto, afirma categoricamente a recorrente a existência de valores indevidamente inseridos na base de cálculo do PIS, em razão das normas contábeis pertinentes, tais como as contribuições vertidas pelo patrocinador e pelos participantes, lançadas como receitas e valores correspondentes à variação da carteira de investimento, pertinente à conta de reserva.

Em que pese não especifique exatamente que receitas são estas que alega estarem indevidamente inseridas na base de cálculo, não há como ignorar o fato posto na defesa de que a inversão do cálculo de apuração da exação – divisão do valor do tributo exigido pela alíquota aplicável, resultaria em uma base de cálculo em torno de R\$3.000.000.000,00, o que, mesmo para a recorrente, sabidamente uma entidade de considerável porte, parece-me, à primeira vista, estar a receita destinada ao programa administrativo superestimada.

Dessarte, entendo necessária a realização de diligência com vistas à identificação, diretamente pelo fisco, dos valores que compõem a base de cálculo do PIS 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.

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 dado ciência à interessada, abrindo-lhe o prazo de 30 dias para, se quiser, manifestar-se sobre as conclusões e fundamentos do relatório produzido.

(Assinatura)



Processo nº : 10166.007766/2001-75
Recurso nº : 119.721

Pelo exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência para que sejam apuradas as alegações apresentadas no recurso voluntário acerca da formação da base de cálculo pela fiscalização.

Sala das Sessões, em 14 de outubro de 2003

Maria Cristina R. da Costa
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA