



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10166.008169/2003-20
Recurso nº. : 136.494
Matéria: : CSLL- Anos-calendário 1996 a 2000
Recorrente : FUNDAÇÃO BANCO CENTRAL DE PREVIDÊNCIA PRIVADA
Recorrida : 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Brasília - DF
Sessão de : 05 de novembro de 2003
Acórdão nº. : 101-94.424

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 fechadas 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 apurado.

Recurso provido.

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

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, , nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDÍSON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


SANDRA MARIA FARONI
RELATORA

Processo nº. : 10166.008169/2003-20
Acórdão nº. : 101-94.424

2

FORMALIZADO EM: 14 NOV 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: VALMIR SANDRI, KAZUKI SHIOBARA, PAULO ROBERTO CORTEZ, RAUL PIMENTEL, CELSO ALVES FEITOSA e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

Recurso nº. : 136.494
Recorrente : FUNDAÇÃO BANCO CENTRAL DE PREVIDÊNCIA PRIVADA

RELATÓRIO

Contra Fundação Banco Central de Previdência Privada foi lavrado, em 28/06/2001, o auto de infração de fls.2/4, por meio do qual está sendo exigido crédito tributário referente à Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido correspondente a períodos dos anos-calendário de 1996 a 2000, compreendendo, além do imposto, juros de mora e multa por lançamento de ofício.

Este processo foi formalizado para receber o crédito mantido pela decisão de primeira instância, tendo sido transladadas cópias de algumas peças do processo nº 10166.007764/2001-86, que corre com o recurso de ofício.

De acordo com a descrição dos fatos constante do auto de infração, complementada pelo Termo de Verificação Fiscal de folhas 32 a 44 do processo nº 10166.007764/2001-86, a autuação é decorrente das verificações obrigatórias da ação fiscal comandada pelo Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 2000 00828-9, quando foi constatado que a fiscalizada não recolhe a Contribuição Social, apesar de encontrar-se em seu campo de incidência. Esclarece o autuante que estão sendo exigidos os créditos tributários da CSLL devidos no período de 01/01/96 a 31/12/2000, compensando-se nas respectivas bases de cálculo os saldos negativos apurados em períodos anteriores, observados os limite previstos na legislação.

A fiscalizada impugnou tempestivamente a exigência, após o que foi determinada diligência, que resultou no Relatório de Diligência de fls. 1782 a 1799.

Ciente do resultado de diligência, a interessada manifestou-se às fls 1801 a 1817. Os argumentos de defesa afinal apresentados são, em síntese, os seguintes:

1. Como entidade fechada de assistência previdenciária, sem fins lucrativos por força de lei, é considerada como instituição de assistência social, inclusive no que tange à imunidade, não sendo instituição financeira regulada pela Lei 4.595/64 e sim com atividade regulada pela Lei nº 6.435/77 e Lei Complementar nº 109/2001, não possuindo lucro, não se verificando a hipótese de incidência, o fato gerador do tributo;
2. Goza da imunidade do art. 150, VI, c, por desempenhar função de alta

- relevância para a sociedade, cujo caráter assistencial está reconhecido ao lhe ser conferida expressa imunidade pelo art. 195, § 7º da Constituição Federal;
3. Não tem em suas contas títulos contábeis que possam ser denominados "faturamento" ou "receita", uma vez que tais expressões estão vinculadas à idéia de "lucro", característica especial das empresas mercantis, razão pela qual não tem capacidade contributiva nem base de incidência da CSLL;
 4. Nos valores lançados não foram consideradas certas exclusões e adições, nem compensações de bases negativas;
 5. A aplicação da SELIC a título de juros moratórios é ilegal e inconstitucional, e a multa aplicada é expropriatória;
 6. A diligência realizada não teve o condão de remediar os vícios apontados

O órgão julgador de primeira instância manteve parcialmente a exigência, reduzindo-a de acordo com o resultado da diligência efetuada. É a seguinte a ementa da decisão:

* Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido-CSLL

Período de apuração : 31/01/1996 a 30/09/2000

Ementa: Falta de Recolhimento

Constatada falta de recolhimento da contribuição em períodos alcançados pelo auto de infração, é de se manter o lançamento em parte, 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, são contribuintes da CSLL, 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 o valor 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 entidades beneficentes de assistência social, que não é o caso das entidades elencadas no artigo 22, § 1º, da Lei no 8.212/91.

Exclusões da Base de Cálculo

As exclusões da base de cálculo autorizadas pela legislação se referem somente à provisão para o pagamento de férias de

V-

empregados e de décimo-terceiro salário e às provisões técnicas (reservas matemáticas e de contingência).

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 juros de mora equivalentes à taxa Selic para títulos federais.

Lançamento Procedente em Parte.

Inconformada, a entidade recorre a este Conselho, centrando seu recurso em dois aspectos a serem analisados, a saber: (i) se a recorrente é, ou não, contribuinte da CSLL; (ii) caso se entenda que sim, se a base de cálculo foi corretamente aplicada pela Fiscalização.

Quanto ao primeiro aspecto, ressalta que a entidade não pode ter fins lucrativos, e traz a lume vasta jurisprudência do Conselho no sentido de que as entidades de previdência fechada não são contribuintes da CSLL (Acórdão 101-93.942, 101-94.017, 101-93946, 107-06707). Quanto ao segundo aspecto, diz que: (a) a base de cálculo não pode partir do superávit técnico, que não significa lucro operacional; (b) os valores vertidos pelo patrocinador são aportes patrimoniais e as contribuições vertidas pelos participantes não configuram receita; (c) as variações positivas das carteiras de investimentos não passam de registros gráficos de flutuação do mercado em determinada data, não representando direitos adquiridos, mas mera expectativa que pode ou não se concretizar, não representando efetivo ganho; (d) a contabilização das contrapartidas de reavaliações de imóveis são feitas em contas de receitas e despesas por determinação da Portaria MPAS nº 4.858/98, não representando, as reavaliações positivas, qualquer ganho efetivo, porque não há negócio jurídico; (e) conforme normas emanadas de órgão regulamentador de normas contábeis internacionalmente aceitas, IASC- International Accountant Standard Comitee, do qual o Brasil participa, os valores de aplicações financeiras não são base de tributação de entidades fechadas de previdência complementar (NIC 25), o que foi desconsiderado pela decisão recorrida.

Quanto à alegação da decisão recorrida, de que a Centrus não poderia apurar a CSLL pelo lucro presumido, por ter excedido o limite da receita, e que não

teria optado pela apuração pelo lucro real pela estimativa, por não ter recolhido a contribuição de janeiro de cada ano-calendário, pondera que: (a) se a fiscalização tivesse desconsiderado as parcelas que não são efetivamente receitas, mas que a entidade assim as contabiliza por imposição da Portaria do MPSA, a que se submete, certamente estaria no limite para enquadramento pelo lucro presumido; (b) não promoveu o recolhimento da CSLL porque nunca foi, nem é, contribuinte do tributo, porém não lhe pode ser usurpado o direito de opção por uma dessas formas de tributação.

Quanto à multa de ofício e aos juros de mora, reitera as razões trazidas com a impugnação.

É o relatório. 

VOTO

Conselheiro SANDRA MARIA FARONI, Relatora

O recurso é tempestivo e teve seguimento porque, segundo informado às fls 252, foi apresentado arrolamento da totalidade dos bens integrantes do ativo permanente . Dele conheço .

O presente litígio circunscreve-se a determinar se as entidades fechadas de previdência privada fechadas sujeitam-se à contribuição social sobre o lucro líquido instituída pela Lei 7.689/88.

Este Conselho já se manifestou sobre a matéria, conforme acórdãos cujas ementas vão a seguir transcritas, todos decididos por unanimidade de votos:

- Acórdãos 101-93.942, de 17/09/2002, 101-93.946, ambos por mim relatados, e Acórdão 101-94.017, de 06/11/2002, Relator, Paulo Roberto Cortez:

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 fechadas 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 fechadas 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 apurado.
Recurso provido.

Acórdão 107-06.703, de 10 de julho de 2002, Relator Luiz Martins Valero

CSLL- Base de Cálculo- A regra matriz de incidência da CSLL, trazida pela Lei nº 7.689/88 e alterações posteriores, não alcança o superávit técnico obtido pelas entidades de previdência privada fechadas. Somente se poderia cogitar de tomar o superávit da entidade, ajustando-o para resultado comercial, quando descaracterizada a finalidade não lucrativa.
CSLL- Alterações de Alíquotas- As alterações de alíquota da CSLL, ultimadas pelas Leis nºs 8.114/90 e 8.212/91 e pela Emenda Constitucional de revisão nº 1/94, bem assim pelas Emendas Constitucionais nºs 10/96 e 17/97 somente se aplicaram às entidades por elas referidas, que já eram contribuintes da CSLL

Nos voto condutor dos acórdãos acima referidos, dos quais fui relatora,



assim considere:

Estão na base dos fundamentos do lançamento e da decisão os seguintes aspectos irrefutáveis: (a) de acordo com a CF, a seguridade social será financiada por toda a sociedade; (b) não havia, à época, previsão legal para a isenção das entidades de previdência privada fechada; (c) o STF já afastou a pretensão de referidas entidades serem imunes, quando há contribuição dos participantes.

Assim, em princípio, são elas obrigadas a financiar a seguridade social, de acordo com a lei que institua a contribuição para esse fim. Ou seja, tendo em vista o art. 195 da Constituição, havendo lei específica instituindo contribuição sobre folha de salários, pagamento de rendimentos de trabalho a pessoa física, receita, faturamento ou lucro, tendo em vista que as entidades de previdência privada fechada integram a sociedade, estarão elas obrigadas à contribuição assim instituída desde que paguem salários ou quaisquer rendimentos de trabalho a pessoa física, auferirem receita, tenham faturamento ou auferirem lucro.

A Lei nº 7.689/88 instituiu a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, estabelecendo que a base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício antes da provisão para o imposto de renda, apurado com observância da legislação comercial e sujeito aos ajustes previstos na legislação.

Portanto, buscando seu fundamento de validade no art. 195 da Constituição, com base na autorização à União para instituir a contribuição sobre o lucro, a Lei nº 7.689/88 criou uma contribuição que incide sobre lucro apurado de acordo com a legislação comercial, com os ajustes da lei.

Feitas essas considerações iniciais, passo a examinar a questão de estarem ou não as entidades de previdência privada fechadas sujeitas à CSLL instituída pela Lei nº 7.689/99.

Até 29 de maio de 2001, quando foi editada a Lei Complementar nº 109, as entidades de previdência privada eram regidas pela Lei nº 6.435/77.

De acordo com o previsto naquela lei, diferentemente das entidades abertas, organizadas sob a forma de S/A e com fins lucrativos, as entidades fechadas não poderão ter fins lucrativos (art. 4º, § 1º) e serão organizadas como sociedades civis ou fundações (art. 5º), condições essas mantidas pelo § 1º do art. 31 da LC nº 109/2001. A mesma Lei nº 6.435/77 estabelece que as entidades

31 da LC nº 109/2001. A mesma Lei nº 6.435/77 estabelece que as entidades fechadas consideram-se complementares do sistema oficial de previdência e assistência social, enquadrando-se suas atividades na área de competência do Ministério da Previdência e Assistência Social (art. 34). Têm como finalidade básica a execução e operação de planos de benefícios para os quais tenham 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 do artigo 19 da Constituição de 67(art. 39 e § 3º).

A Contribuição Social Sobre o Lucro das pessoas jurídicas, instituída pelo art. 1º da Lei nº 7.689/88 para o financiamento da seguridade social, encontra seu suporte de validade no art. 195, inciso I, alínea "c" da CF, com a redação dada pela EC no 20/98, que atribui competência à União para a instituição de contribuição social incidente sobre o lucro das empresas e entidades a elas equiparadas. Portanto, para ter validade, a contribuição deve incidir sobre o lucro, ou seja, a norma tributária que estabelece a incidência da CSLL, em relação às pessoas jurídicas, tem como pressuposto básico a existência do lucro.

O lucro vem a ser, pois, o suporte fático da tributação da contribuição social instituída pela Lei nº 7.689/88, o qual será apurado segundo as leis comerciais. O fato de o art. 2º da Lei nº 7.689/88 estabelecer que a "base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício antes da provisão para o imposto de renda" não autoriza a conclusão de que a base de cálculo, sendo o "resultado do exercício", não é necessariamente o "lucro". Como acima dito, que a incidência se dê sobre o lucro, é pressuposto constitucional.

Se as entidades de previdência privada fechada, por determinação legal, não podem ter fins lucrativos, em princípio, não haveria como estarem sujeitas à incidência da CSLL. Bem por isso o Ato Declaratório Normativo CST nº 17, de 30/11/90 (DOU de 04/12/90), estabeleceu que *"tendo em vista as normas de incidência da contribuição social, instituída pela Lei nº 7.689, de 15 de novembro de 1988, ... a contribuição social não será devida pelas pessoas jurídicas que desenvolvam atividades sem fins lucrativos, tais como as fundações, as associações e sindicatos"*.

Para sustentar a exigência, a autoridade autuante constrói um



raciocínio indireto, partindo da Emenda Constitucional de Revisão nº 1/94, passando pela Emenda Constitucional nº 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 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".

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 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 nº 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 nº 01/94 faz remissão, e que menciona expressamente as entidades de previdência privada fechadas, 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 afirmem lucros, daí a menção expressa às entidades de previdência privada fechadas. 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

15

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.

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 .

Equivocada, pois, a assertiva constante da ementa da decisão recorrida no sentido de que, com o advento da Emenda Constitucional de Revisão nº 1/94 e da Emenda Constitucional nº 10/96, 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 fechadas, são contribuintes da CSLL, de que trata a Lei nº 7.689/88, sendo a base de cálculo o valor do resultado do exercício. As referidas Emendas Constitucionais não trouxeram qualquer alteração quanto à limitação da competência atribuída no art. 195 para a instituição, pela União, de contribuições sociais.

Portanto, as entidades de previdência complementar fechadas não foram incluídas como contribuintes da CSLL com o advento da Emenda Constitucional de Revisão nº 1/94 e da Emenda Constitucional nº 10/96. Como já demonstrado, essas emendas não ampliaram nem a base de incidência nem o universo de contribuintes da contribuição social sobre o lucro.

Nesse passo, uma vez que não houve alteração legislativa quanto ao assunto, duas seriam as conclusões possíveis, a saber: (a) as entidades de previdência complementar fechadas nunca estiveram e continuam não estando sujeitas à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido; ou (b) as entidades de


PF

previdência complementar fechadas sempre estiveram sujeitas à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. A conclusão (b), por sua vez, teria como consequência que, em não tendo havido alteração legislativa, qualquer exigência deveria ser com exclusão de juros, multa e correção monetária, nos termos do parágrafo único do art. 100 do CTN, pois há um ato normativo não revogado e não superado por legislação superveniente (o Ato Declaratório Normativo CST 17/90) declarando que a contribuição não é devida pelas fundações sem fins lucrativos.

Como ressaltado desde o início deste voto, tendo em vista o que determina o art. 195 da CF e a manifestação do STF quanto a não se caracterizarem, referidas entidades, como de assistência social (o que as retira do campo da imunidade), seriam elas contribuintes da CSLL, bastando, para tanto, que realizassem o fato gerador (no caso, auferir lucro). Como registrado pelo ilustre Conselheiro Luiz Martins Valero, no voto condutor do Acórdão 107-06.703, para que se admitisse ajustar o superávit encontrando seu equivalente a resultado comercial (lucro), imprescindível que o fisco descaracterizasse a entidade como sem fins lucrativos, o que não foi feito,.

Pelas razões declinadas, dou provimento ao recurso.

Brasília (DF), em 05 de novembro de 2003



SANDRA MARIA FARONI