MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº	10166.013533/2003-73
Recurso nº	127.543 Voluntário
Matéria	PIS
Acórdão nº	203-12.349
Sessão de	15 de agosto de 2007
Recorrente	REGIUS SOCIEDADE CIVIL DE PREVIDÊNCIA PRIVADA
Recorrida	DRJ-BRASÍLIA/DF

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

Ementa: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. FISCALIZAÇÃO. SEGUNDO EXAME. POSSIBILIDADE.

Uma vez autorizado pela autoridade competente, é possível o reexame de período fiscalizado anteriormente, sendo que o lançamento decorrente não se confunde com a alteração de lançamento prevista no art. 145 do CTN, tampouco com a revisão de ofício prevista no art. 149 do mesmo Código. Preliminar rejeitada.

PIS/FATURAMENTO. ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. PERÍODOS DE APURAÇÃO DE 02/99 A 03/2001. BASE DE CÁLCULO. RENDIMENTOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS. VALORES DO PROGRAMA ASSISTENCIAL. TRIBUTAÇÃO.

Nos termos do inciso III do § 6º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, somente os rendimentos de aplicações financeiras destinadas ao pagamento de benefícios de aposentadoria, pensão, pecúlios e resgates, todos inseridos no programa previdencial, é que são excluídos da base de cálculo do PIS/Faturamento e da Cofins. Os rendimentos de aplicações financeiras dos recursos do programa assistencial, por não serem destinados a tais benefícios, são tributados pelas duas Contribuições.

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 10 / 10 / 07
VISTO

MIN DA FAZENDA - 2.º
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 10 / 10 / 07
VISTO

RENDIMENTOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS. VALORES DO PROGRAMA ADMINISTRATIVO. TRIBUTAÇÃO.

Os valores do programa administrativo, bem como os rendimentos de aplicações financeiras desses valores, sofrem a incidência do PIS Faturamento e da Cofins, pelo que descabe excluí-los da base de cálculo dos dois tributos.

ALUGUÉIS E DEMAIS RENDIMENTOS DA CARTEIRA IMOBILIÁRIA. INCIDÊNCIA.

Nos termos da Lei nº 9.718/98, as receitas de locação de imóveis e demais rendimentos da carteira imobiliária das entidades de previdência privada integram a base de cálculo do PIS/Faturamento e da Cofins.

REAVALIAÇÃO DE INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS. RECEITA NÃO AUFERIDA. NÃO-INCIDÊNCIA.

Nos termos da Lei nº 9.718/98, a reavaliação de investimentos imobiliários das entidades fechadas de previdência privada, enquanto não realizada, não sofre a incidência do PIS/Faturamento porque não se constitui em receita auferida. Somente por ocasião da realização é que os valores de tal reavaliação integram a base de cálculo do PIS/Faturamento e da Cofins.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES: I) por maioria de votos, em rejeitar a prejudicial de mérito relacionada ao "reexame". Vencidos os Conselheiros Luciano Pontes de Maya Gomes e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda; e II) no mérito, em dar provimento parcial ao recurso, nos seguintes termos: a) por maioria de votos, negou-se provimento em relação aos rendimentos financeiros vinculados às reservas assistenciais e administrativas. Vencido o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda; b) por unanimidade de votos, negou-se provimento quanto às receitas de aluguéis e demais rendimentos da carteira imobiliária; e c) por maioria de votos, deu-se provimento em relação à reavaliação de rendimentos imobiliários. Vencido o Conselheiro Antonio Bezerra Neto, que negava provimento. O Conselheiro Eric Moraes de Castro e Silva declarou-se impedido de votar (art. 15, § 1º, II, do RICC). Fez sustentação oral, pela Recorrente, o Dr. Leonardo Canção Bicalho.

ANTONIO BEZERRA NETO

Presidente

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Mônica Monteiro Garcia de Los Rios (Suplente) e Odassi Guerzoni Filho.

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 10 / 10 / 07
VISTO

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 10 / 10 / 07
VISTO

Relatório

O processo trata do Auto de Infração de fls. 18/28, relativo a PIS/Faturamento, períodos de apuração de 02/1999 a 09/1999, 12/1999 a 04/2000, 06/2000 a 12/2000 e 03/2001, no valor R$ 49.896,20, incluindo juros de mora e multa no percentual de 75%.

Conforme a descrição dos fatos e enquadramentos legais, a autuação decorre de diferenças apuradas entre os valores escriturados e os declarados ou pagos.

Segundo a Fiscalização, a parcela das contribuições (receitas do programa previdencial) que pode ser excluída da base de cálculo do PIS e da Cofins é aquela destinada à constituição de reserva técnica. Para os valores constantes da conta 3.3.2.3.00.00, relativos à transferência do programa previdencial para o programa administrativo e que se destinam à manutenção da entidade, não há previsão legal de exclusão da base de cálculo do PIS e da Cofins.

Ainda segundo a Fiscalização, também não há previsão para exclusão das receitas decorrentes de aplicações financeiras dos programas administrativo e assistencial. Embora os três programas (previdencial, assistencial e administrativo) repassem valores ao programa de investimentos, apenas as receitas de aplicações referentes ao programa previdencial podem ser excluídas da base de cálculo.

Além das receitas acima, a Fiscalização reputou tributadas as receitas de aluguéis, os rendimentos equiparados da carteira imobiliária e os resultados positivos de reavaliação de investimentos imobiliários.

Os valores foram apurados conforme o demonstrativo de fls. 29/30, no qual estão deduzidos os valores de auto de infração anterior, relativo aos períodos de apuração dos anos de 1999 e 2000, bem como os valores recolhidos, inclusive aqueles efetuados no âmbito da anistia promovida pelo art. 12 da MP nº 75/2002, sobre parte das receitas de aluguéis.

Na impugnação a autuada argúi o seguinte, conforme o relatório da primeira instância que reproduzo, por bem resumir as alegações (fls. 824/825, vol. IV):

> *"... em preliminar argúi inicialmente a nulidade do lançamento, argumentando impossibilidade de reexame de lançamento fundado em erro de direito. Para sustentar seu entendimento, cita e transcreve dispositivos do Código Tributário Nacional, opiniões de tributaristas e a Súmula n.º 227 do colendo Tribunal Federal de Recursos.*
>
> *No direito, diz ser entidade fechada de previdência privada e traça um breve histórico sobre seus objetivos e alega que em face das suas características sempre entendeu, de maneira segura, estar fora da hipótese de incidência da contribuição para o PIS. Entretanto, a SRF entende que as entidades fechadas de previdência complementar são contribuintes do PIS, apurada sobre a receita bruta. Diz ainda a reclamante, que dessa receita são admitidas às deduções e exclusões autorizadas pela Lei n.º 9.701/98, art. 1º, e Lei n.º 9.718/98, art. 3º, com alterações previstas no art. 2º da MP 2.158-35/2001.*

MIN DA FAZENDA - 2.
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 10 / 10 / 07
VISTO

Assevera que, com o advento da MP n.º 2.222, e, em observância aos princípios do conservadorismo e da eventualidade, aderiu à anistia concedida pela referida MP, e, por conseguinte, recolheu aos cofres do Erário federal os valores exigidos a título de Pis, conforme reconhece a própria Fiscalização. Entretanto, foi surpreendida com a publicação da Instrução Normativa SRF n.º 170, de 07/07/2002, que a guisa de explicitar, minuciosamente, a composição da base de cálculo do PIS (receita bruta da entidade que corresponde à totalidade das receitas auferidas, independentemente da classificação contábil adotada para essas receitas), acabou extrapolando sua função e, de maneira retroativa, aumentou a base de cálculo da contribuição.

Ad argumentandum tantum, *questiona a incidência da contribuição para o PIS nos moldes da Instrução Normativa SRF n.º 170/2002; a natureza, o alcance e a retroatividade da norma questionada (Itens III.2 a III.2.2). No item III.2.3 - Assegura que a referida instrução normativa violou os princípios da legalidade e da razoabilidade. Para sustentar seu entendimento cita e transcreve dispositivos do Código Tributário Nacional, ementa de julgados do STJ e trecho de entendimento de doutrinadores.*

No item III.2.4 - argumenta ainda que, no presente lançamento, ocorreu outro equívoco, qual seja: a inclusão na base de cálculo do PIS, dos valores relativos à reavaliação da carteira de imóveis, notadamente na competência de dezembro de 1999.

Por derradeiro, requer seja acolhida a presente defesa para fim de reconhecer a ilegitimidade da revisão fiscal e julgar totalmente improcedente o auto de infração questionado e, em conseqüência, o crédito tributário nele exigido ou, acaso seja ultrapassada a preliminar, o que se aventa apenas para argumentar, sejam decotados da base de cálculo da contribuição exigida os valores referentes à reavaliação da carteira de imóveis, bem como as receitas das atividades imobiliárias.".

A 4ª Turma da DRJ manteve integralmente o lançamento.

Ressaltou, inicialmente, que a contribuinte aderiu à anistia concedida pelo art. 12 da MP nº 75/02, efetuando pagamento do PIS e da Cofins sobre as receitas de aluguéis. Todavia, foi constatada diferença decorrente de tais receitas e de reavaliações positivas dos imóveis, não incluídas na base de cálculo das contribuições apuradas pela contribuinte.

Interpretou que a IN SRF nº 170/2002 não inovou na legislação e que a tributação das receitas de aluguéis, dos rendimentos equiparados na carteira imobiliária e do resultado positivo da reavaliação de investimentos imobiliários foi determinada pela Lei nº 9.718/98.

Referindo-se à MP nº 66, de 29/08/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002, considerou que as exclusões por ela permitidas só se aplicam a partir de sua edição, sendo que a IN SRF nº 215/2002 as disciplinou.

Também afirmou não haver previsão legal para se compensar as receitas de reavaliações positivas com as despesas de reavaliações negativas dos imóveis.

No mais, a DRJ observou que está vinculada aos atos normativas da Receita Federal e que a jurisprudência colacionada pela impugnante não se lhe aproveita.

O Recurso Voluntário, tempestivo, repete as alegações da impugnação.

À fl. 864, vol. V, dá conta do arrolamento de bens.

É o Relatório.

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 10 / 10 / 07
VISTO

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 10 / 10 / 07
VISTO

Voto

Conselheiro EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS, Relator

O Recurso é tempestivo e atende às condições para sua admissibilidade, pelo que dele conheço.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO

Rejeito a preliminar de nulidade do lançamento, argüida sob o pressuposto de impossibilidade de reexame, levando em conta que houve autorização expressa do Delegado da Receita Federal em Brasília (fl. 03), para um segundo no período fiscalizado anteriormente (de fevereiro de 1999 a dezembro de 2000).

O simples reexame - ou seja, nova fiscalização em período fiscalizado anteriormente, a resultar ou não em novo lançamento, dito complementar - é inconfundível com a alteração do lançamento de que trata o art. 145 do CTN e também com a revisão de ofício do art. 149. Por isto entendo não se poder perquirir da nulidade com base nesses dois artigos citados.

Por outro lado, para o reexame basta a autorização expressa por parte da autoridade administrativa competente, na forma do exigido pela Lei nº 2.354/54, art. 7º. Este artigo, alterando o Decreto nº 24.239/47, estabeleceu que "*Em relação ao mesmo exercício só é possível um segundo exame da escrita mediante ordem escrita dos delegados seccional ou regional ou do diretor da Divisão do Impôsto de Renda.*" A motivação expressa é despicienda.

Tendo sido realizada a nova fiscalização após autorização por escrito, o novo lançamento, que é dissociado do anterior e não o altera, não pode ser inquinado de nulidade.

A corroborar a interpretação aqui exposta menciono o acórdão seguinte, que se reporta ao Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, art. 906, cuja base legal é exatamente a mencionada Lei nº 2.354/54, art. 7º, combinada com a Lei nº 3.470/58, art. 34:

Número do Recurso: 124310

Câmara: PRIMEIRA CÂMARA

Número do Processo: 10166.003496/2003-95

Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO

Matéria: PIS

Recorrente: FUNDAÇÃO ASBACE DE PREVIDÊNCIA SOCIAL

Recorrida/Interessado: DRJ-BRASÍLIA/DF

Data da Sessão: 12/05/2004 14:00:00

Relator: Gustavo Vieira de Melo Monteiro

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 10 / 10 / 07
VISTO

Decisão: ACÓRDÃO 201-77638

Resultado: NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

Texto da Decisão: Por unanimidade de votos: I) não se conheceu o recurso, quanto à matéria submetida ao Judiciário; e II) negou-se provimento ao recurso, quanto aos demais itens. Ausente o Conselheiro Antonio Mario de Abreu Pinto. Esteve presente ao julgamento a advogada da recorrente, Dra. Raquel Harumi Iwase.

*Ementa: NORMAS PROCESSUAIS OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL. Ação judicial proposta pelo contribuinte contra a Fazenda Nacional - antes ou após o lançamento do crédito tributário - com idêntico objeto impõe renúncia às instâncias administrativas. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. SELIC. Compete ao Poder Judiciário apreciar as argüições de inconstitucionalidade das leis, sendo defeso a esfera administrativa apreciar tal matéria. PIS. SEGUNDO EXAME DE **EXERCÍCIO FISCALIZADO ANTERIORMENTE. Uma vez outorgada autorização pela autoridade competente para realização de segundo exame de um mesmo período base, encontra-se habilitada a fiscalização a proceder ao lançamento sem outras restrições que não o prazo decadencial, consoante o que dispõe o art. 906 do RIR/99.** DEPÓSITO JUDICIAL INSUFICIENTE. JUROS DE MORA. MULTA DE OFÍCIO. Somente o depósito judicial integral e no prazo correto suspende a exigibilidade do crédito tributário, desautorizando o lançamento dos juros de mora e multa de ofício. Recurso negado."*
(Negrito acrescentado)

Quanto à suposta mudança de critérios jurídicos da autoridade administrativa, na interpretação da matéria objeto do lançamento, não restou demonstrada. A recorrente apenas argúi que a Secretaria da Receita Federal, antes da edição da IN SRF nº 170/2002, teria sinalizado em sentido contrário ao disposto no referido ato legal. Como não ficou caracterizada tal mudança, descabe aplicar o art. 146 do CTN.

MÉRITO

No mérito, os temas a tratar dizem respeito à tributação (ou não), pela contribuição, dos seguintes valores, todos nos períodos a partir de fevereiro de 1999: rendimentos de aplicações financeiras do programa assistencial; rendimentos de aplicações financeiras do programa administrativo; aluguéis e demais rendimentos da carteira imobiliária; e reavaliação de investimentos imobiliários.

Antes de tratar desses temas, sublinho não poder considerar, nesta oportunidade, a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, declarada pelo STF por ocasião dos julgamentos dos Recursos Extraordinários nºs 357.950, 358.273 e 390.840 (relator, para estes três publicados no DJ de 15/08/2006, p. 25, o Min. Marco Aurélio) e 346.084 (relator para este último, publicado em 01/09/2006, o Min. Ilmar Galvão).

Como a inconstitucionalidade foi declarada na via incidental, cujos efeitos são *erga omnes*, até que sobrevenha ato do Secretário da Receita Federal ou do Procurador-Geral da Fazenda Nacional cancelando tais lançamentos, conforme autorizado pelo art. 4º do Decreto nº 2.346/97, descabe a este órgão julgador administrativo considerar tal inconstitucionalidade. Outra alternativa, a evitar prejuízos para os cofres financeiros públicos e demora para os

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 10 / 10 / 07
VISTO

contribuintes, é a edição de súmula vinculante por parte do STF, nos termos da recente Lei nº 11.417, de 19/12/2006.

Na ordem das matérias acima elencadas, trato primeiro dos rendimentos das aplicações financeiras. A Lei nº 9.718/98, art. 3º, incisos 6º, III, e 7º, introduzido pela MP nº 1.807, de 28/01/99 (com eficácia exatamente a partir de fev/99), atual MP nº 2.158-35/2001, determina que (negritos acrescentados):

> *"Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.*
>
> *(...)*
>
> *§ 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 § 5º, 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 resgates;***
>
> *(...)*
>
> *§ 7º As exclusões previstas nos incisos III e IV do § 6º* ***restringem-se aos rendimentos de aplicações financeiras proporcionados pelos ativos garantidores das provisões técnicas****, limitados esses ativos ao montante das referidas provisões."*

Todos os benefícios inseridos no inciso III acima transcrito - aposentadoria, pensão, pecúlio e de resgates - integram o programa previdencial. Por isto os rendimentos das aplicações financeiras que retornam ao programa assistencial (benefícios financeiros e de saúde, por exemplo) não podem ser excluídos da base de cálculo do PIS/Faturamento e Cofins. Ainda que as entidades fechadas de previdência estejam autorizadas a desenvolver tal programa - antes pela Lei nº 6.435/77, art. 39, § 1º, e atualmente pela Lei Complementar nº 109/2001, art. 76 -, isto não implica na dedução dos rendimentos das aplicações financeiras dos seus recursos da base de cálculo das duas contribuições, à vista da Lei nº 9.718/98.

No tocante ao programa administrativo, inexiste dúvida: os valores originais a ele destinados, e muito menos os rendimentos de suas aplicações no mercado financeiro, são dedutíveis da base de cálculo.

A referendar a interpretação acima, menciono o Recurso Voluntário nº 119.721, Acórdão nº 203-12.067, Sessão de 23/05/2007, onde, por maioria, esta Câmara decidiu negar provimento a apelo do sujeito passivo, num processo do PIS/Faturamento relatado pelo ilustre Conselheiro Odassi Guerzoni Filho.

Quanto aos valores de aluguéis e demais rendimentos da carteira imobiliária, indubitavelmente estão abrangidos na receita bruta definida pelo § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98. Daí não caber a exclusão da base de cálculo.

Segundo o § 1º referido, "*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*" (negrito ausente no original).

A expressão "*auferidas*" é de extrema importância para o deslinde dos últimos valores em debate: os da reavaliação de investimentos imobiliários. Tais valores, enquanto não realizados, não se constituem em receita auferida. Somente por ocasião da realização, o que pode ocorrer, por exemplo, pela venda do ativo, é que tais valores passam a integrar a base de cálculo da contribuição. Neste ponto cabe reformar a decisão recorrida para permitir a dedução da base de cálculo.

Por último, ressalto não caber cogitar na situação dos autos do art. 35 da MP nº 66, de 29/08/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002 (nesta, corresponde ao art. 32), porque as exclusões ali previstas só se aplicam a partir da edição da referida Medida Provisória, enquanto o fato gerador mais recente deste processo é relativo a março de 2001.

Pelo exposto, dou provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo da contribuição os valores de reavaliação de investimentos imobiliários.

Sala das Sessões, em 15 de agosto de 2007.

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 10 / 10 / 07
VISTO