



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 10166.01827/2002-90
Recurso nº : 135.677
Matéria : CSLL – AC.: 1997 a 2001
Recorrente : INSTITUTO GEIPREV DE SEGURIDADE SOCIAL
Recorrida : 4ª TURMA da DRJ BRASÍLIA - DF
Sessão de : 12 de agosto de 2004
Acórdão nº : 101-94.668

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

Anos-calendário de 1997 a 2001

BASE DE CÁLCULO – ENTIDADES FECHADAS DE PREVIDÊNCIA PRIVADA – INSTITUIÇÕES SEM FINS LUCRATIVOS - O pressuposto básico para a incidência da Contribuição Social sobre o Lucro é a existência de lucro apurado segundo a legislação comercial. As entidades fechadas de previdência privada 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.

A regra matriz de incidência da CSLL, trazida pela Lei 7.689/1988 e alterações posteriores, não alcança o superávit obtido pelas entidades fechadas de previdência privada. Somente poderia incidir a CSLL sobre o resultado de tais entidades se fosse descaracterizada a finalidade não lucrativa das mesmas, apurando-se o lucro, base imponível da CSLL, na forma da legislação comercial e fiscal.

O fato de as instituições de previdência privada fechada 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.

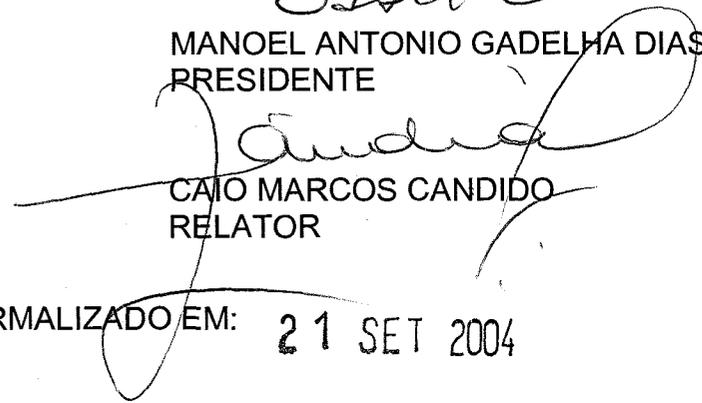
Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por INSTITUTO GEIPREV DE PREVIDÊNCIA SOCIAL.

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.

Processo nº : 10166.01827/2002-90
Acórdão nº : 101-94.668


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


CAIO MARCOS CANDIDO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 SET 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros VALMIR SANDRI, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.

Processo nº : 10166.01827/2002-90
Acórdão nº : 101-94.668

Recurso : 135.577
Recorrente : INSTITUTO GEIPREV DE PREVIDÊNCIA SOCIAL

R E L A T Ó R I O

INSTITUTO GEIPREV DE PREVIDÊNCIA SOCIAL, pessoa jurídica já qualificada nos autos, recorre a este E. Conselho contra o Acórdão DRJ/BSA nº 5.301, de 20 de março de 2003 (fls. 870/885), da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília – DF, que julgou procedente o lançamento constante do auto de infração de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 13/28), com o objetivo de ter reformada a decisão da autoridade julgadora de primeira instância.

A autuação relativamente aos anos-calendário de 1997 a 2001 resultou num crédito tributário exigido no valor total de R\$ 4.955.374,51, incluindo a multa de ofício e os juros de mora correspondentes.

A infração capitulada no lançamento foi a apuração incorreta da CSLL e a sua falta de recolhimento pela recorrente, Entidade Fechada de Previdência Privada, que a autuação equiparou, para fins de apuração da CSLL, à instituição financeira.

O atuante embasou seu ato administrativo: a) na diferenciação entre entidade de previdência social e as de assistência social; b) na previsão de cobrança da CSLL incluída na Emenda Constitucional de Revisão nº 01/1994, na Emenda Constitucional nº 10/1996, que fizeram expressa referência ao parágrafo primeiro do artigo 22 da Lei nº 8.212/1991, que incluiria as pessoas nele citado no rol dos contribuintes da CSLL; c) no conteúdo do artigo 2º da Lei nº 7.689/1988, que estabeleceu que a base de cálculo da CSLL seria o resultado do exercício.



Processo nº : 10166.01827/2002-90
Acórdão nº : 101-94.668

O atuante descreve pormenorizadamente o roteiro por ele utilizado para a apuração do resultado do exercício da Entidade Fechada de Previdência Privada, que utilizou como base imponible da CSLL na autuação, juntando demonstrativos desta apuração (fls. 29/42).

A ciência, pessoal, do auto de infração deu-se em 17/12/2002.

Inconformada com a autuação, a contribuinte apresentou impugnação ao feito em 16/01/2003, alegando em síntese (preparada pela autoridade julgadora de primeira instância):

Da ilegitimidade da base de cálculo utilizada:

No dizer da reclamante, a base de cálculo da contribuição social exigida no auto de infração guereado estaria equivocada, pois nela foram incluídas parcelas manifestamente indevidas. Além disso, todos os ingressos e ganhos auferidos por ela têm um único destino: arcar com os benefícios dos associados, não havendo que se cogitar em lucro da entidade, porque o real *superávit* só é apurado após a formação de reservas matemáticas, de fundos e contingências previdenciais. Todavia, equivocadamente, a Fiscalização utilizou como base de cálculo o saldo disponível para constituições, isto é, antes das necessárias exclusões assinaladas. Isto porque somente o plano previdencial poderia ser utilizado para fins de uma pretensa incidência da CSLL sobre o superávit.

Em arrimo a esse entendimento, a reclamante faz esboço do que seria a apuração do lucro líquido de uma sociedade comercial comum, e a compara ao das entidades de previdência privada. Lembrando que o superávit dessas entidades não pode ser distribuído, porque não há disponibilidade jurídica ou financeira dos seus valores, os quais já possuem, previamente, destinação para a composição de reservas técnicas, ou seja, aquele montante necessariamente ficará internalizado.

Traz aos autos ainda em seu socorro, a Solução de Consulta COSIT n.º 7, de 26 de dezembro de 2001, sobre a matéria, e alude que na formação da citada base de cálculo, o Auditor Fiscal orientou-se, em princípio, na resposta à Consulta do SINDAPP - Sindicato Nacional das EFPP, consubstanciada no documento COSIT n.º 7, de 26 de setembro de 2001. (...)

Assevera que seguindo as normas ditadas pela Secretaria de Previdência Complementar, para efeito de apuração da CSLL, parte de um resultado antes de provisões, que exclui, inclusive, o resultado líquido apresentado após as deduções das provisões. Assim, como não há uma provisão denominada Formação de Reservas de Contingências. Esse item, que representa uma exclusão da base, é o

Processo nº : 10166.01827/2002-90
Acórdão nº : 101-94.668

próprio resultado. Em outras palavras, a formação da Reserva de Contingências, conforme prevê a mencionada Portaria MPAS, é a própria destinação do resultado. Esse fato é de suma importância para o entendimento do efeito inócuo das adições e exclusões.

Em suma, exsurge o equívoco perpetrado no presente lançamento, no qual o digno fiscal utilizou como base de cálculo o saldo disponível para constituições, sem que fossem deduzidas as reservas técnicas, alcançando montante impróprio, razão pela qual confia seja a sua impugnação julgada procedente, para cancelar a presente exigência.

Da intributabilidade das Entidades Fechadas de Previdência Privada pela contribuição social sobre o lucro líquido

Salienta a reclamante não existir correlação entre o regime jurídico ao qual ela se encontra subordinada e o aplicável à contribuição almejada, porquanto referida contribuição social, instituída pela Lei n.º 7.689/88, tem como arrimo o art. 195, inciso I, alínea "c", da Constituição Federal, que autoriza a cobrança de contribuição sobre o lucro, sendo que este não é alcançado pelas Entidades Fechadas de Previdência Privada, que somente apuram *superávit*, não tributável por tal contribuição.

Aduz a impugnante "que o ponto nodal da presente discussão encontra-se na abrangência do vocábulo lucro, sendo que a Fiscalização estendeu, abusiva e ilegítimamente tal conceito" contrariando o entendimento dado pelo Direito Comercial.

Alega ainda que "até mesmo pela demonstração contábil, é possível comprovar que todas as contribuições dos associados e da patrocinadora, bem como a receita derivada das aplicações destes recursos em bens móveis e imóveis, são direcionadas por ela a apenas dois objetivos: 1) constituição de provisões e reservas, e 2) aplicações financeiras destinadas ao pagamento de benefícios.

Nesse mesmo teor de idéias, ciente das manifestas disparidades entre o conceito de lucro e o de *superávit* acima explicitados, a própria Secretaria da Receita Federal já se manifestou, nos termos do Ato Declaratório CST n.º 17, de 30 de novembro de 1990". Dessa forma, conclui a reclamante, seja no aspecto jurídico ou contábil, não há como assemelhar *superávit* e déficit a lucro e prejuízo.

Assevera que "Além de todos esses fatores, ao ultrapassar a competência tributária designada na Carta Maior, tributando como lucro o que não é, decerto resta desprezado o requisito formal para o exercício da competência residual da União, estabelecida no art. 195, § 4.º, do Diploma Supremo.

Da ausência de suporte legal para a exigência da CSLL

No seu entendimento, para dar suporte legal a presente exigência, a Fiscalização teria arquitetado raciocínio partindo da Emenda Constitucional de Revisão n.º 1/94, alterada pela Emenda Constitucional n.º 10/96, utilizando, ainda, o art. 22, § 1.º, da Lei n.º 8.212/91, art. 17 da Lei n.º 4.595/64 e art. 201, § 6.º, do Decreto n.º 3.048/99. Contudo, não há lei que eleja as Entidades Fechadas de Previdência Privada como contribuintes do CSLL e muito menos preveja o *superávit* como base de cálculo da contribuição.

Processo nº : 10166.01827/2002-90
Acórdão nº : 101-94.668

Assim, por mais esta razão, improsperável (*sic*) o lançamento, visto que ausentes em lei, todos os aspectos necessários para a conformação da hipótese de incidência da contribuição incidente sobre o lucro predicada no art. 195, inciso I, alínea "c", da Constituição Federal, tendo como sujeito passivo as Entidades Fechadas de Previdência Privada, motivo pelo qual confia seja julgada procedente a vertente impugnação.

Da jurisprudência do Conselho de Contribuintes em casos idênticos

Por fim, transcreve jurisprudência da egrégia Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, oportunidade em que, à unanimidade, foi rechaçada a cobrança da contribuição social sobre o lucro líquido das Entidades Fechadas de Previdência Privada.

Ao final, requer seja anulado o lançamento em análise e cancelado o crédito tributário dele decorrente.

A autoridade julgadora de primeira instância julgou procedente o lançamento (fls. 870/885) por meio do Acórdão nº 5.301/2003, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

"Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001

Ementa: ENTIDADES DE PREVIDÊNCIA PRIVADA FECHADA

Com o advento da emenda constitucional de Revisão nº 1, de 01/03/1994, e da emenda constitucional nº 10, de 04/03/1996, o legislador exercendo o poder constituinte derivado estabeleceu que todas as pessoas jurídicas, inclusive as entidades abertas e fechadas de previdência privada, são contribuintes da contribuição social sobre o lucro - CSLL.

BASE DE CÁLCULO DA CSLL DAS ENTIDADES FECHADA DE PREVIDÊNCIA PRIVADA.

A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro (CSLL) das entidades fechadas de previdência privada é o resultado positivo (superávit) apurado no encerramento do período de apuração.

FALTA DE RECOLHIMENTO

Constatada a falta de recolhimento da contribuição, é correto o lançamento de ofício para exigência do crédito tributário apurado a partir dos registros contábeis da contribuinte, mediante auto de infração, lavrado nos estritos termos da legislação vigente, em consonância com o entendimento expresso em atos da Secretaria da Receita Federal.

Processo nº : 10166.01827/2002-90
Acórdão nº : 101-94.668

Lançamento Procedente”

A referida Decisão, em síntese, traz os seguintes argumentos e constatações:

1. Que a Coordenação Geral de Tributação da SRF, enfrentou exaustivamente a matéria, quando da solução de consulta interposta pelo Sindicato Nacional das Entidades Fechadas Previdência Privada no processo administrativo nº 10166.017376/2001-11, concluindo que a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) das EFPP é o resultado positivo (*superávit*) apurado no encerramento do período de apuração. Para determinação dessa base de cálculo tomar-se-á por base a Demonstração do Resultado do Exercício constante do ANEXO C, item “3”, da Portaria MPAS nº 4.858, de 26 de novembro de 1998, deduzindo-se do SALDO DISPONÍVEL PARA CONSTITUIÇÕES a FORMAÇÃO DE RESERVAS MATEMÁTICAS e a FORMAÇÃO DE CONTINGÊNCIAS, observadas ainda as demais hipóteses de adições e exclusões previstas na legislação da CSLL.
2. Adota como razão de seu voto as razões e argumentos que fundamentaram aquela solução de consulta, em suma:
 - a. Que a Lei nº 6.435, 15 de julho de 1977, que dispôs sobre as entidades de previdência privada e deu outras providências, estabeleceu que as entidades fechadas de previdência privada deviam ser constituídas sob a forma de sociedades civis ou fundações, sem fins lucrativos.
 - b. Que a Constituição Federal de 1988 estabeleceu a incidência da contribuição social sobre o lucro no âmbito de toda sociedade, citando seu artigo 195, I e seus parágrafo 7º (este trata da isenção de contribuição para a seguridade social das entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei).

Processo nº : 10166.01827/2002-90
Acórdão nº : 101-94.668

- c. Que a Lei nº 7.689/1988 instituiu a CSLL determinando em seu art. 4º que são contribuintes as pessoas jurídicas domiciliadas no País e as que lhes são equiparadas pela legislação tributária.
- d. Trata da imunidade supra citada para dela excluir as entidades fechadas de previdência privada, que tenham fins lucrativos ou não, por não serem entidades de assistência social.
- e. Contudo, as entidades sem fins lucrativos, alegavam não serem contribuintes da CSLL, posto que não existiria lucro em sua atividade, em 30 de novembro de 1990 foi editado o Ato Declaratório (Normativo) CST nº 17 dispondo, em caráter normativo às Superintendências da Receita Federal e demais interessados que a contribuição social não seria devida pelas pessoas jurídicas que desenvolvem atividades sem fins lucrativos tais como as fundações, associações e sindicato. Tal interpretação teve efeito "ex-tunc", isto é, retroagiu à data de início da incidência da exigência da CSLL.
- f. A interpretação dada pelo ADN CST nº 17/90 teria perdurado até o advento da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual teria afastado quaisquer dúvidas acerca da incidência de CSLL sobre as EFPP, em seu artigo 23, a seguir transcrito:

Art. 23. As contribuições a cargo da empresa provenientes do faturamento e do lucro, destinadas à Seguridade Social, além do disposto no art. 22 são calculadas mediante a aplicação das seguintes alíquotas:

I - 2% sobre sua receita bruta, estabelecida segundo o disposto no § 1º do art. 1º do Decreto-Lei nº 1.940, de 25 de maio de 1982, com a redação dada pelo art. 22, do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, e alterações posteriores;

II - 10% sobre o lucro líquido do período-base antes da provisão para o Imposto de Renda, ajustado na forma do art. 2º da Lei nº 8.034, de 12 de abril de 1990.

1º No caso das instituições citadas no § 1º do art. 22 desta lei, a alíquota da contribuição prevista no inciso II é de 15% (quinze por cento).

2º O disposto neste artigo não se aplica às pessoas de que trata o art. 25.(grifo nosso)

- g. Na relação de instituições citada no §1º do artigo 22 incluem-se as entidades fechadas de previdência privada.
- h. Discorre sobre a isenção da CSLL para as EFPP instituída pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997 e que passou a vigorar a partir de 1º de janeiro de 1998 e sua revogação pela Lei nº 9.732, de 11 de dezembro de 1998, a partir de 1º de abril de 1999. Conclui por entender que ainda perdura em nosso ordenamento jurídico a imunidade em relação às contribuições sociais da entidade beneficente de assistência social que atenda aos requisitos de lei. Deflui da eficácia e convivência das duas normas que, a partir de 1º de abril de 1999, todas as entidades não enquadradas como beneficentes de assistência social, ainda que atendam cumulativamente aos requisitos descritos acima, são sujeitas à incidência da CSLL.
- i. Em relação às EFPP é preciso que se esclareça que elas não são isentas da CSLL, pois não são consideradas beneficentes de assistência social, que, como visto, só gozam de isenção de contribuições, se atendidos os requisitos do art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, por não se enquadrarem nos requisitos estabelecidos no artigo 2º do Decreto nº 2.536, de 6 de abril de 1998, que a regulamentou.
- j. Argumenta em relação às alíquotas e à base de cálculo da CSLL a serem aplicadas às EFPP, concluindo em relação à base imponible que esta seria o resultado do exercício, na forma do artigo 2º da Lei 7689/1988.
- k. Afirma que antes de abordar as questões centrais em termos de base de cálculo, é preciso que se reitere, a completa inocuidade das alegações freqüentemente presentes nas lides de nosso mundo jurídico, que propugnam pela isenção de CSLL das instituições sem fins lucrativos, com base na falta de apuração de lucro por parte dessas instituições. Tal inocuidade resta demonstrada de plano ao se observar que o art. 2º da Lei nº 7.689/1988, é claro ao estabelecer a base de cálculo com base no resultado do exercício, nada

mencionando sobre apuração ou finalidade de lucro por parte dos contribuintes.

- l. Afirma que as entidades fechadas de previdência privada adotam sistema contábil próprio, mais precisamente uma planificação contábil padrão, aprovada pela Portaria MPAS nº 4.858, de 26 de novembro de 1998. Por essa planificação contábil, os programas desenvolvidos por essas entidades dividem-se em: previdencial, assistencial, administrativo e de investimentos, e que o importante em termos de apuração do resultado, é que a Portaria MPAS nº 4.858, de 1998, estabelece, em seu ANEXO C, item "3", a Demonstração do Resultado do Exercício, a qual abrange os quatro programas por elas desenvolvidos.
- m. Assim para apuração da base de cálculo da CSLL, a legislação contábil e a legislação fiscal, deverão ser aplicadas paralelamente, a primeira estabelecendo a forma de apuração do resultado contábil líquido, para que a outra ajuste tal resultado com o fito de estabelecer uma base de cálculo de tributos e contribuições, é que, não havendo outro diploma legal que trate do mesmo tópico, deve-se utilizar a Demonstração do Resultado do Exercício padrão, estatuída no ANEXO C, item "3", da Portaria MPAS nº 4.858/1998, que trata da planificação contábil aplicável às EFPP, como referência inicial para fins da execução dos ajustes fiscais necessários à correta determinação da base de cálculo da CSLL dessas instituições.
- n. Neste ponto, deve-se ressaltar que a Demonstração do Resultado do Exercício do ANEXO C, item "3", da Portaria MPAS nº 4.858/1998, aqui adotado desde já para a aferição da base de cálculo da CSLL, deve ser atualizada, no que couber, de acordo com a Lei Complementar nº 109/2001.
- o. Que o critério adotado pelo plano de contas citado coaduna-se com o disposto no art. 13, inciso I, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, que dispõe, *in verbis*:

Processo nº : 10166.01827/2002-90
Acórdão nº : 101-94.668

Art. 13º. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:

I - de qualquer provisão, exceto as constituídas para o pagamento de férias de empregados e de décimo-terceiro salário, a de que trata o art. 43 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, e as provisões técnicas das companhias de seguro e de capitalização, bem como das entidades de previdência privada, cuja constituição é exigida pela legislação especial a elas aplicável;

- p. Deflui disso que, na Demonstração do Resultado do Exercício do ANEXO C, item "3", da Portaria MPAS nº 4.858/1998, as provisões a serem deduzidas do saldo disponível para constituição de provisões, no programa previdencial, serão apenas as provisões técnicas das companhias de seguro e capitalização e das entidades de previdência privada, cuja constituição é exigida pela legislação especial a elas aplicável.
- q. Assim, conclui-se que, na Demonstração do Resultado do Exercício do ANEXO C, item "3", da Portaria MPAS nº 4.858/1998, as provisões a serem deduzidas do SALDO DISPONÍVEL PARA CONSTITUIÇÕES, no programa previdencial, são apenas as RESERVAS MATEMÁTICAS e a RESERVA DE CONTINGÊNCIA, as quais após serem deduzidas, via de regra, fornecem o resultado superavitário a se sujeitar à incidência de CSLL, observadas ainda as demais hipóteses de adições e exclusões à base de cálculo previstas na legislação da CSLL.
- r. São aqui consideradas técnicas as reservas matemáticas e de contingência. A primeira, necessária para garantir os compromissos atuariais dos planos de benefícios, e a segunda, constituída na forma do Decreto nº 606, de 20 de julho de 1992 e da Lei Complementar nº 109/2001. Portanto, não são consideradas técnicas, tomando-se por base o Balanço Patrimonial exposto no ANEXO C, item "3", da Portaria MPAS nº 4.858/1998, a Reserva para Ajustes do Plano e o Fundo de Oscilação de Riscos do Decreto nº 606, de 20 de julho de 1992.

- s. Em relação à possibilidade das EFPP apurarem a base de cálculo da CSLL pela estimativa mensal (lucro real), deve-se admiti-la, inclusive se consultadas as instruções constantes do manual da DIPJ/2000, FICHA 18/B. Quanto à base de cálculo, será ela informada pelo disposto nos artigos 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com alterações da Lei nº 9.065/1995, artigo 20 da Lei nº 9.249/1995, e artigos 29 e 30 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e portanto composta pela aplicação da alíquota de doze por cento sobre as contribuições (das patrocinadoras e dos participantes) adicionadas aos demais ganhos de capital, rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e ganhos líquidos em aplicações de renda variável e os ganhos auferidos em operações de cobertura (*hedge*) realizadas em bolsas de valores, de mercadorias e de futuros no mercado de balcão. É importante não olvidar que as EFPP que optem pela estimativa mensal estão sujeitas ao ajuste anual de CSLL, em 31 de dezembro do ano-calendário, com base no resultado do período ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação da contribuição.
- t. A base de cálculo da CSLL das EFPP poderá ser compensada com o valor correspondente à base de cálculo negativa de CSLL, apurada em períodos anteriores, observado o limite de 30% (trinta por cento) do valor do resultado ajustado, quando a pessoa jurídica apurar a CSLL trimestralmente ou por ocasião do ajuste anual.
- u. Que a autoridade administrativa tem sua atividade vinculada ao texto da norma legal, e ao entendimento a ele dado pelo Poder Executivo, devendo limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua validade. Essa vinculação somente deixa de prevalecer quando a norma em discussão já tiver sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal. Aliás, esse é o entendimento manifestado pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (Parecer PGFN/CRE nº 948/98, de 02/07/98) acerca da disposição contida no Decreto nº 2.346, de 10/10/97.

Processo nº : 10166.01827/2002-90
Acórdão nº : 101-94.668

- v. Desse modo, como se verifica no auto de infração e nos demonstrativos de apuração da base de cálculo da CSLL (fls. 14 a 20 e 29 a 41), não resta dúvida que a Auditora Fiscal atuante seguiu rigorosamente as disposições contidas na legislação que rege a matéria, especialmente os procedimentos contidos no ANEXO C, item "3" da Portaria MPAS nº 4.858/1998. Fato esse reconhecido pela própria impugnante.
- w. Frise-se que na ocasião da apuração da contribuição social exigida no auto de infração, a Auditora Fiscal atuante compensou, inclusive, base de cálculo negativa de períodos anteriores, no limite de 30% do lucro ajustado, previsto no artigo 58 da Lei nº 8.981/95, apurado com base na Portaria MPAS nº 4.858/1998, acima mencionada.
- x. Vale registrar que, ao contrário do expedido na peça impugnatória, a própria empresa atuada se considerava contribuinte da CSLL, pois não fosse assim não haveria razões para ter apurado bases de cálculos negativas de contribuição social de períodos anteriores e compensado com base ajustada (superávit) apurada em períodos seguintes, conforme se verifica na espécie (fls. 56 a 60).
- y. Afirma que as decisões judiciais e administrativas sobre o tema não são vinculantes, mantendo integralmente o lançamento.

O interessado foi cientificado do acórdão nº 5.301/2003 em 15 de abril de 2003. Irresignado pela manutenção integral do lançamento na decisão de primeira instância, em 14 de maio de 2003, o contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 932/956), acompanhado de arrolamento de bens para fins de garantia da apreciação do mesmo.

No recurso voluntário apresentado a recorrente apresenta os seguintes fatos e argumentos:

1. Faz um histórico acerca do regime jurídico das entidades fechadas de previdência privada e da exigência da Contribuição Social sobre o Lucro sobre o superávit dessas entidades.
2. reafirma o caráter não lucrativo das EFPP decorrentes de sua atividade, mas sobretudo por força de lei: artigo 41 da Lei nº 6.435/1977 e parágrafo primeiro do artigo 31 da Lei Complementar nº 109/2001.
3. as EFPP são financiadas por contribuições pagas pelas empresas patrocinadoras e por seus empregados, operando como administradores de recursos que não lhe pertencem, posto que se obriga, por fim, ao pagamento de aposentadorias aos empregados associados ou seus dependentes.
4. que a entidade aloca o montante das contribuições arrecadadas diretamente em seus Programas de Investimentos, Administrativo e Previdenciário, cujos benefícios financeiros são destinados obrigatoriamente ao pagamento de benefícios, aposentadorias, pensões, etc..
5. que estes resultados garantem também a constituição de provisões e reservas técnicas e gerenciamento da entidade dentro do determinado pela Secretaria de Previdência Complementar.
6. discorre acerca da distribuição dos recursos e da formação das reservas técnicas.
7. que a entidade tem fins previdenciários e não perseguem lucro, não os auferindo, uma vez que as contribuições recebidas de seus associados são revertidas em benefício destes, conforme determinação de seu estatuto social.
8. que por não auferirem lucro as EFPP não podem ser tributadas pela Contribuição Social sobre o Lucro.
9. que em conseqüência do regime contábil das EFPP, estas não auferem lucro ou prejuízo, mas superávits ou déficits, em conseqüência do que nunca terão disponibilidade do resultado apontado posto que tais recursos possuem destinação específica a reservas técnicas, que se não utilizadas, determinarão a revisão do plano de benefícios, diminuindo as contribuições

Processo nº : 10166.01827/2002-90
Acórdão nº : 101-94.668

dos patrocinadores e dos participantes, conforme determinação dos artigos 46 da Lei nº 6.435/77 e 20 e 21 da LC nº 109/2001.

10. que as receitas decorrentes das contribuições ou aplicações são consideradas, juntamente com os gastos da administração e com o pagamento dos benefícios como despesas, conforme planificação contábil aprovada pela SPC, do Ministério da Previdência e Assistência Social.
11. que a CSLL tem sua base constitucional no artigo 195, I, "c" da CF/1988 e incidirá sobre o lucro das pessoas jurídicas, o que exclui sua incidência sobre o superávit das EFPP.
12. Apenas "por amor ao debate" indica ilegalidade na base de cálculo utilizada pela fiscalização no lançamento recorrido.
13. Discorre sobre o conceito de "lucro" e seu alargamento "abusivo e ilegal" pela fiscalização. Argumenta que a própria legislação instituidora da CSLL em seu artigo 2º, inciso I, letra "c", estatui que:

Art. 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o Imposto sobre a Renda:

Parágrafo 1º Para efeito do disposto neste artigo: (...)

c) o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pelo (...)

14. Que o superávit não se encontra entre as hipóteses previstas no artigo 195 da CR71988, portanto deveria haver Lei Complementar para instituir nova fonte de custeio, por força do artigo 154, I da Superlei.
15. Junta doutrina e jurisprudência administrativa e judicial que corroboram com sua tese.

É o relatório, passo ao voto.



Processo nº : 10166.01827/2002-90
Acórdão nº : 101-94.668

V O T O

Conselheiro CAIO MARCOS CANDIDO, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, presente o arrolamento de bens previsto na forma do artigo 33 do Decreto n 70.235/72 alterado pelo artigo 32 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, portanto, dele tomo conhecimento.

Sobre a matéria objeto deste recurso voluntário esta Câmara tem se manifestado de forma unânime no sentido do não cabimento da exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido das Entidades Fechadas de Previdência Privada, conforme se pode verificar dos acórdãos 101 – 93.942, 101 – 93.946 e 101 – 94.017.

No voto condutor do acórdão 101 – 93.942 a relatora, Conselheira Sandra Maria Faroni, bem estabeleceu os contornos da questão recorrida, motivo pelo qual reproduzo parcela de seu voto, que adoto como razão de decidir deste recurso.

“Inicialmente, é de se considerar que alguns aspectos que estão na base dos fundamentos do lançamento e da decisão são irrefutáveis, quais sejam: (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 à 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

Processo nº : 10166.01827/2002-90
Acórdão nº : 101-94.668

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 7.689/88.

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 aquela 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 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 do autor do procedimento no sentido de que "a base de cálculo é o "resultado do exercício", e não necessariamente o lucro". Da mesma forma, errônea a afirmativa, contida na decisão recorrida, de que, pelo mesmo motivo, "não se sustenta o principal argumento da defesa que é a ilegalidade ou inconstitucionalidade da exigência por força de que a entidade não tem 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

Processo nº : 10166.01827/2002-90
Acórdão nº : 101-94.668

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

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

Processo nº : 10166.01827/2002-90
Acórdão nº : 101-94.668

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

Processo nº : 10166.01827/2002-90
Acórdão nº : 101-94.668

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 .

Equívocada, pois, a conclusão 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.

Aliás, esse tem sido o entendimento adotado por este Conselho em casos análogos, relativos a cooperativas de crédito, instituições também relacionadas no § 1º do art. 22 da Lei no 8.212/91, a exemplo do Ac. 101-93.828, sessão de 21 de maio de 2002, Relator Conselheiro Paulo Cortez, cuja ementa é a seguinte:

“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – COOPERATIVA DE CRÉDITO – O fato de as cooperativas de crédito estarem incluídas entre as instituições financeiras arroladas no artigo 22, § 1º, da Lei nº 8.212/91, não implica a tributação do resultado dos atos cooperados por elas praticados. O ato cooperado não configura operação de comércio, seu resultado não é lucro e está situado fora do campo de incidência da Contribuição Social instituída pela Lei nº 7.689/88.

Recurso provido.”

Devo ressaltar, porém, que estou refutando a afirmação de que as entidades de previdência complementar fechadas foram incluídas como contribuintes da CSLL, de que trata a Lei nº 7.689/88, 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.

Portanto, uma vez que não houve alteração legislativa quanto ao assunto, duas são 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 previdência complementar fechadas sempre estiveram sujeitas à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. A

Processo nº : 10166.01827/2002-90
Acórdão nº : 101-94.668

conclusão (b), por sua vez, tem como consequência que, em não tendo havido alteração legislativa, qualquer exigência deverá 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), em tese, são elas contribuintes da CSLL, bastando, para tanto, que realizem o fato gerador (no caso, auferir lucro).

O ponto central da discussão é saber se o superávit apurado pelas Entidades Fechadas de Previdência Privada pode ser equiparado ao "lucro" que é a base imponible da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

O Auditor Fiscal descreveu no item 25.1 do auto de infração a base de cálculo que deu base à autuação (fls. 19/20):

"25.1 As bases de cálculo da CSLL são encontradas a partir dos resultados de todos os programas da entidade, com as adições e exclusões estabelecidas na legislação vigente."

Conforme se pode verificar da análise dos itens 18 a 25 do auto de infração o autuante se esforça no sentido de adaptar itens da contabilidade da recorrente com vista a apuração de uma base de cálculo para a CSLL.

O Conselheiro Paulo Cortez, relatando o voto condutor do acórdão 101 – 94.017, provido com unanimidade por esta Câmara, assim distinguiu os conceitos de superávit e de lucro:

"De se notar que os conceitos de superávit e de lucro são nitidamente distintos, pois o primeiro refere-se à simples diferença entre receitas e despesas, ou seja, o saldo positivo entre os ingressos e as saídas de numerário cujo conceito sequer exige a aplicação do regime de competência para reconhecimento do resultado, sendo suficiente para tanto o simples controle de caixa. Enquanto o segundo refere-se ao resultado apurado ao término de um determinado período, em

Processo nº : 10166.01827/2002-90
Acórdão nº : 101-94.668

razão da exploração de atividades mercantis, as quais objetivam especificamente a apuração e possuem regras próprias para a sua realização.”

A sétima Câmara deste 1º Conselho, julgando recurso que versava sobre o mesmo tema , prolatou acórdão nº 107 – 06.703, Relator C. Luiz Martins Valero, nos termos da seguinte ementa:

“CSLL – CASE DE CÁLCULO – A rega matriz de incidência da CSLL, trazida pela Lei 7.689/1988 e alterações posteriores, não alcança o superávit obtido pelas entidades de previdência privada fechadas. Somente se poderia cogitar de tomar o superávit da entidade, ajustando-o para o resultado comercial, quando descaracterizada a finalidade lucrativa. (...)”

Sendo obrigatoriamente as Entidades Fechadas de Previdência Privada entidades não-lucrativas por força da legislação de regência das mesmas (Lei nº 6.435/77, artigo 4º, parágrafo primeiro e LC nº 109/2001, artigo 31, parágrafo primeiro) não há como considerar seus superávits como lucro para fins de apuração da CSLL, a menos que se proceda a descaracterização da condição de entidade sem fins lucrativos da EFPP e apurado o lucro na forma da legislação comercial e fiscal.

A Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, pelo acórdão CSRF 01-03.277, de 20 de março de 2001, em caso análogo, analisou a incidência da CSLL sobre as sobras apuradas em resultado de atos cooperativos pelas Sociedades Cooperativas:

“COOPERATIVA – CONTRIBUIÇÃO SOBRE O LUCRO – As sobras apuradas pelas Sociedades Cooperativas, resultado obtido através de atos cooperados não são considerados lucro. Ante a inexistência de lucros, não deverá ser cobrada a contribuição social sobre o lucro, pela inexistência de sua base de cálculo.”

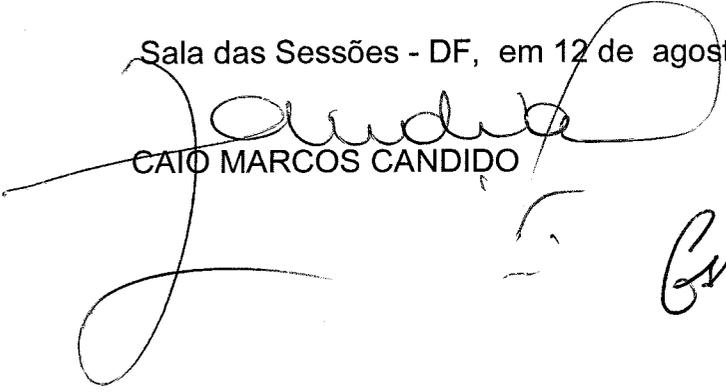
Tendo em vista que não foi descaracterizada a condição de entidade sem fins lucrativos da recorrente e como tal, não ter havido a apuração de lucro na forma da legislação comercial e fiscal, que é a base impositiva da

Processo nº : 10166.01827/2002-90
Acórdão nº : 101-94.668

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, DOU PROVIMENTO ao presente recurso voluntário para julgar improcedente o lançamento recorrido.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 12 de agosto de 2004.


CAIO MARCOS CANDIDO