



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10166.725292/2012-08  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-011.214 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de outubro de 2021  
**Recorrente** FUNDACAO DOS ECONOMIARIOS FEDERAIS FUNCEF  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/08/2007 a 31/12/2009

ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA FECHADA. BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo da COFINS de entidade de previdência privada fechada é constituída pela receita bruta, com deduções e exclusões previstas na legislação de regência.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA FECHADA. BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo do PIS de entidade de previdência privada fechada é constituída pela receita bruta, com deduções e exclusões previstas na legislação de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros José Adão Vitorino de Moraes, Semíramis de Oliveira Duro, Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Juciléia de Souza Lima e Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausente o Conselheiro Ari Vendramini, o Conselheiro Marco Antonio Marinho Nunes, substituído pelo conselheiro Marcos Antonio Borges.

## Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo de autos de infração, lavrados contra a contribuinte acima identificada, que pretende a cobrança da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins relativas aos períodos de apuração de 01/07/2007 a 31/12/2010, por ter sido apurada insuficiência de declaração/recolhimento de tributos.

2. Em seu Termo de Verificação Fiscal (fls. 623 a 635), a autoridade fiscal descreve os procedimentos adotados no curso da fiscalização e os fatos que deram origem aos lançamentos efetuados de PIS e Cofins, relatando que:

I. *Infere-se que após as exclusões, a composição final da base de cálculo do PIS e COFINS das EFPCs é a soma de taxa de administração mais as rendas de aplicações financeiras proporcionadas pelos ativos do fundo administrativo e mais outras receitas das atividades administrativas.*

### **Das Exclusões Efetuadas em agosto de 2007, novembro e dezembro de 2008**

II. *A primeira exclusão da base de cálculo da COFINS e PIS/PASEP efetuada pelo contribuinte, "Contribuições paritárias da patrocinadora em agosto de 2007" (fls. 82/86), derivou de erro ocorrido no período de setembro de 2006 a julho de 2007, conforme resposta e documentação apresentada pelo sujeito passivo.*

III. *As exclusões da base de cálculo da COFINS e PIS/PASEP utilizada pelo contribuinte denominadas de "Redução percentual do custeio administrativo nos meses de novembro e dezembro de 2008" (fls. 82/86) referem-se à devolução de excedente cobrado no período de janeiro a agosto de 2008 derivado do atraso na aprovação pela patrocinadora da alteração do percentual de 15% para 8% da taxa de administração (fls. 143), conforme resposta e documentação apresentada pelo sujeito passivo.*

IV. *Contudo, não está prescrita em lei a utilização de "parcela relativa à contribuição da patrocinadora" que "foi contabilizada em montante superior ao devido no período de setembro de 2006 a julho de 2007" e da "devolução do excedente ao percentual de 8%, cobrado no período de janeiro a agosto de 2008" como exclusões da base de cálculo dos citados tributos nas apurações mensais ocorridas em agosto de 2007, novembro e dezembro de 2008.*

V. *Diante da impossibilidade legal de excluir tais valores da base cálculo dos tributos, o sujeito passivo poderia, por exemplo, em tese, para pleitear o possível direito gerado por erro que provocou, segundo o contribuinte, valores superiores ao devido, protocolar pedido de compensação ou restituição na Receita Federal do Brasil dos alegados direitos.*

### **Das Exclusões Efetuadas em dezembro de 2007 e dezembro de 2009**

VI. *As outras "exclusões", devolução de taxa de administração, da base de cálculo do PIS e da COFINS efetuadas pelo contribuinte decorreram de decisão gerencial, autônoma e voluntária da administradora de planos de previdência em*

*devolver recursos originados de taxa de administração resultantes da gestão dos planos de previdência.*

*VII. Essa devolução de taxa de administração **não alcança os fatos geradores do tributo à época em que foram auferidos, não é hipótese legal de exclusão, nem gera direito perante o fisco**, pois o esforço administrativo feito pela administradora de planos de previdência ocorreu em consonância com os ditames dispostos no regulamento do plano de previdência, ou seja, **houve a gestão administrativa dos planos de previdência pelo contribuinte e a respectiva e concomitante remuneração (taxa de administração)** no período fiscalizado.*

#### **Das Ações e Depósitos Judiciais**

*VIII. A administradora de planos de previdência é a autora das Ações Declaratórias n.ºs 2006.34.00.027446-4 (fls. 243/268) e 2007.34.00.004749-3 (fls. 269/302).*

*IX. Ação Declaratória n.º 2006.34.00.027446-4 busca o reconhecimento da inexistência de relação jurídica capaz de lastrear a cobrança do PIS e da COFINS na forma prevista no art. 3º, caput e parágrafo 1o, da Lei 9.178/98. Nesta ação foi proferida sentença favorável a autora, a qual foi confirmada em segunda instância. Atualmente, está sobrestada, após interposição de recurso extraordinário pela Procuradoria da Fazenda Nacional, em razão da repercussão geral reconhecida pelo STF no Recurso Extraordinário n.º 561.908. Todavia, cabe ressaltar que o pedido da inicial da ação (fls. 258) destina-se a declarar "que as Contribuições para o PIS e para COFINS, até a edição das Leis n.º 10.637/02 e 10.833/03.*

*X. A Ação Declaratória n.º 2007.34.00.004749-3 busca o reconhecimento da inexistência de relação jurídica capaz de lastrear a cobrança do PIS e da COFINS na forma prevista no art. 2o da Lei 9.178/1998. Conforme petição inicial (fls. 270), a Ação Declaratória n.º 2007.34.00.004749-3 "visa a questionar a própria existência de "faturamento" por parte da Autora requerendo a devolução de todos os pagamentos feitos nos últimos 5 anos a título de PIS e de COFINS face à inexistência de faturamento ou receita".*

*XI. Em consulta ao sítio da Seção Judiciária do Distrito Federal (fls. 300/302), nota-se que houve a prolação de sentença (fls. 294/299) nos autos da Ação Declaratória n.º 2007.34.00.004749-3, tendo sido julgado improcedente o pedido da Contribuinte, conforme sentença publicada em 17 de março de 2010. Atualmente, o processo judicial aguarda julgamento de apelação pelo TRF 1a Região.*

*XII. Nesta ação, o contribuinte promove o depósito judicial da integralidade dos valores apurados em DACON (fls. 345/608) do PIS e COFINS, o qual é acompanhado por meio do Processo Administrativo n.º 11853.001.330/2008-63 e 11853.000.924/2009-38, respectivamente.*

*XIII. Obteve a seguinte resposta na Solução de Consulta n.º 96 SRRF/1ª RF/Disit, processo n.º 10166.000139/2009-61 (fls. 198):*

*19. Tendo como certo que é o depósito em montante integral que suspende a exigibilidade do crédito tributário, o aproveitamento de depósitos judiciais, que porventura se mostraram superiores ao necessário para suspender créditos correspondentes, para períodos subsequentes em nada afronta aos princípios gerais de Direito Público acima referidos, desde que realizados pelo mesmo depositante para a mesma ação judicial.*

XIV. De posse da resposta acima, o contribuinte aproveitou (fls. 308/326 e 330/342), em períodos posteriores (jan a nov/2010), para suspender a exigibilidade do crédito tributário, os excedentes de depósitos judiciais (fls. 305/307 e 327/329) incorridos em diversos períodos de apuração, especificamente, entre outros, os originados a partir do uso das "exclusões" efetuadas nos meses ago/2007, dez/2007, nov/2008 e dez/2008 discutidas neste termo de verificação fiscal.

XV. O contribuinte ao utilizar em diversas competências como exclusão, **sem previsão legal**, os valores correspondentes à "Contribuições paritárias da patrocinadora em agosto de 2007" e "Redução percentual do custeio administrativo nos meses de novembro e dezembro de 2008", e às **devoluções de taxa de administração** originadas de decisão gerencial, autônoma e voluntária, denominadas e resumidas como "Reversão do Fundo Administrativo de dezembro de 2007", e "Reversão do Fundo Administrativo em dezembro de 2009", incorreu na seguinte infração: *Insuficiência de Recolhimento de PIS e COFINS*.

3. Por sua vez, a impugnante, irrisignada com a autuação, alega (fls. 640 a 656), em síntese, que:

a. Ora, como visto, o valor das contribuições vertidas pelos participantes e patrocinados a uma EFPC é, em sua maior parte, destinado à composição da reserva matemática. Apenas um ínfimo percentual dessas contribuições é extraído para compor o programa administrativo (taxa administrativa), sendo destinado ao custeio das despesas da EFPC.

b. É SOMENTE SOBRE ESTE VALOR da TAXA ADMINISTRATIVA, e nenhum outro, que incide PIS/COFINS.

c. É gritante, pois, que a **devolução da taxa administrativa** configura ao mesmo tempo um estorno da taxa - revertendo contabilmente e anulando economicamente uma operação anterior - como também uma restituição e uma recomposição da parcela da contribuição destinada à composição da reserva matemática, pois o valor deixa de pertencer ao Programa Administrativo sendo devolvido para a reserva matemática, ou, mais precisamente, para a reserva individualizada do participante.

d. Em relação aos meses de **agosto de 2007, novembro e dezembro de 2008** o estorno dos valores do Programa Administrativo para o Programa Previdencial refere-se às contribuições vertidas pela patrocinadora ao plano, em decorrência da cobrança do custeio administrativo ter sido fixada em valor superior ao devido.

e. Em **agosto de 2007**, tratou-se, portanto de erro meramente material, um equívoco no procedimento da entidade, que havia cobrado o custeio em relação a determinados participantes como se estivessem no plano não saldado, quando, na realizada, estes já tinham efetuado a adesão ao plano saldado e, por isso, cuidou a entidade de revisar o custeio de maneira retroativa, desde o momento da adesão ao plano saldado até o efetivo estorno.

f. Nos meses de **novembro e dezembro de 2008**, de modo parecido ao acima apontado, houve a operacionalização do ajuste do custeio em decorrência de cobrança equivocada da taxa de administração no percentual de 15% (quinze por cento) quando, ao certo, esta deveria ter sido cobrada no percentual de 8% (oito por cento) em relação ao período de janeiro a agosto de 2008.

g. Embora tal alteração tenha sido fixada em janeiro de 2008 pela entidade, para ser aplicada no decorrer do exercício de 2008, a mesma somente foi

*implementada em novembro, depois da manifestação da patrocinadora, o que exigiu o ajuste e correção dos valores desde janeiro de 2008.*

*h. A devolução da taxa de custeio traduz rigorosamente o cancelamento da receita, constituindo a reversão e a restituição de valores que foram apropriados inicialmente para o Plano Administrativo e que agora já não mais o compõem. Trata-se da devolução desta parcela da contribuição, que antes havia sido tomada para o custeio do Programa Administrativo, para que volte a integrar a reserva matemática pertencente aos participantes e assistidos, e por esse motivo deve ser excluída.*

*i. Em relação a **dezembro de 2007 e dezembro de 2009** houve a reversão de verbas do fundo administrativo, com a devolução da taxa de administração referente à contribuição dos participantes nos períodos em que a taxa de administração foi cobrada em valor maior. Isto porque em reunião ocorrida em 29.01.2008, a Diretoria Executiva deliberou a reversão do fundo administrativo, com a redução da taxa administrativa de 15% (quinze por cento) para 8% (oito por cento).*

*j. Em **dezembro de 2007**, por sua vez, houve o estorno e a devolução da diferença da taxa administrativa correspondente ao período anterior, desde a criação do plano de benefícios denominado Novo Plano até a data da reunião da Diretoria Executiva.*

*k. Em **dezembro de 2009**, ocorreu uma nova redução, ocasião em que houve o estorno e a devolução das diferenças recolhidas a maior, conforme deliberado pela Diretoria Executiva em reunião ocorrida em 12.01.2010.*

*l. Verifica-se que a Fiscalização pretende recusar o efeito contábil e jurídico das citadas operações - que ao mesmo tempo configuram **devolução/estorno** da taxa administrativa (e portanto, estorno da receita auferida e também hipótese de exclusão), por retomar a **composição da reserva de poupança** dos participantes, retomando sua condição de parcela destinada à reserva matemática - ao argumento nada defensável de que tais ações tratar-se-iam de uma mera faculdade gerencial da entidade.*

*m. Registre-se que a reversão em questão, como visto anteriormente, ao contrário do entendimento do Fisco, não se trata de mera faculdade gerencial, mas sim de **OBRIGAÇÃO** do administrador de uma EFPC, que é de manter o mínimo de recurso necessário no Programa Administrativo para incrementar sempre a reserva de poupança dos participantes. Assim, em havendo excedente de valores no Programa Administrativo o administrador é **OBRIGADO** a devolver/estornar os recursos excedentes (não importando a sua origem).*

*n. Desse modo, ao contrário do que alegou a fiscalização, a EFPC não pode ficar mudando livre e espontaneamente, a seu gosto, a cobrança de taxa de administração ou a pertença destes valores à reserva de poupança do participante.*

*o. A decisão de reduzir a taxa administrativa e de devolver os valores aos participantes é uma medida incontornável, representativa da mais alta responsabilidade e compromisso da entidade com a sociedade e com os participantes.*

*p. Depois de devolvida a taxa administrativa para a reserva de poupança dos participantes, a entidade não tem como tomar outra "decisão meramente gerencial e voluntária" para retirar estes mesmos valores da reserva de poupança e colocá-los no Programa Administrativo para o custeio administrativo!*

*q. É exatamente nesse ponto que reside a controvérsia: busca-se com a presente IMPUGNAÇÃO a correta interpretação dos fatos, com o reconhecimento de que não pode haver a oneração destes valores pelo PIS/COFINS, pois a devolução da taxa administrativa configura estorno da receita, implicando no encaminhamento desta parte da parcela de contribuição para a composição da reserva matemática, situação essa que configura hipótese clara e indiscutível de exclusão da base de cálculo das contribuições de PIS/COFINS, nos exatos termos do art. 29 da IN 242/2002.*

*r. É gritante que a devolução da taxa administrativa configura ao mesmo tempo um estorno da taxa - revertendo e anulando contabilmente uma operação anterior - como também significa o redirecionamento e a recomposição da parcela da contribuição destinada à composição da reserva matemática, pois o valor deixa de pertencer ao Programa Administrativo para passar a compor a reserva matemática pertencente aos participantes !*

#### **O efeito de cancelamento da receita.**

*s. Se a apropriação de uma parcela das contribuições como taxa administrativa, ingressando no Plano Administrativo para o custeio das despesas necessárias para a administração dos planos previdenciários, é considerada como auferimento de receita sujeita a PIS/COFINS, então uma devolução apenas pode consistir na restituição desta mesma taxa administrativa, gerando natural e forçosa implicação em relação ao evento anterior, por se tratarem de dois eventos interligados.*

*t. A devolução, com efeito, é o cancelamento parcial do conteúdo econômico que pode ser onerado pelas contribuições, sendo abusivo e ilegal que se pretenda manter a oneração de PIS/COFINS em relação a valores de taxa de administração que foram devolvidos!*

*u. A operação em questão equivale, na prática, ao instituto da "venda cancelada", aplicável às pessoas jurídicas em geral. Aliás, não se poderia cogitar de uma tributação sobre receita que pudesse ignorar o cancelamento do faturamento ocorrido no passado.*

*v. Assim, a devolução de valores do custeio administrativo traduz uma situação análoga à do cancelamento de receita, motivo pelo qual é imperativo o ajuste da receita bruta, tal como permitido no sistema tributário brasileiro.*

*w. Adotar-se a premissa acima constituirá a justa medida da incidência de PIS/COFINS, que acontecerá na proporção em que deveria ter incidido, tal como se os referidos valores não compusessem o Custeio do Plano Administrativo - como de fato já não mais compõem!*

#### **A configuração da hipótese de exclusão da base de cálculo**

*x. A destinação dos recursos é sim crucial para decidir se serão ou não onerados por PIS/COFINS, e que tal destinação, em razão da dinâmica de uma EFPC, pode ser alterada sempre que se fizer necessária, motivo pelo qual o entendimento de voluntariedade utilizado pela Fiscalização não se aplica a uma EFPC!*

*y. A devolução da parcela da contribuição - que havia sido descontada como taxa administrativa e agora foi devolvida para integrar a reserva de poupança - tem*

*como implicação que esta parcela da contribuição retomou o destino de composição da reserva de poupança dos participantes e assistidos.*

*z. A legislação evidencia de maneira patente que não se pode onerar pelo PIS/COFINS pelos recursos destinados à composição das reservas matemáticas garantidoras dos benefícios, independente da modalidade de ingresso, seja fruto do aporte dos participantes e do patrocinador, seja resultado das aplicações financeiras e imobiliárias realizadas com esses mesmos recursos.*

*aa. recusar aos valores devolvidos/estornados a natureza jurídica de parcela de contribuição destinada à composição da reserva matemática equivale a permitir que estes recursos sejam onerados pelo PIS/COFINS, alcançando efeito diametralmente oposto ao desenho da incidência pretendido pelo legislador!*

#### **A impossibilidade do pedido de compensação ou de restituição**

*bb. Urge verificar que foi a própria Receita Federal do Brasil que, por meio da mesma **Solução de Consulta n.º 96** que a Fiscalização se refere na pág. 9 do Termo de Verificação Fiscal, e cujo inteiro teor se encontra neste Processo Administrativo, que vedou categoricamente a este contribuinte a possibilidade de utilizar compensação ou restituição, sob o raciocínio de que todos os valores de PIS/Cofins envolvidos referem-se a depósitos e que a compensação e a restituição apenas seriam aplicáveis especificamente e exclusivamente a recolhimentos.*

*cc. Como resta patente, a contribuinte não utilizou nem a Lei 9.363 nem a Lei 9.740, mas a sistemática de ajuste dos depósitos permitida pelo Fisco na Solução de Consulta n.º 96.*

4. Ao finalizar, a contribuinte requer que seja julgada procedente a impugnação, para que seja reconhecida a improcedência da exigência fiscal, decretando-se o cancelamento integral do auto de infração.

A 4ª Turma da DRJ/SDR, acórdão n.º 15-47.134, deu parcial provimento à impugnação. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/08/2007 a 31/12/2009

ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. APURAÇÃO DA COFINS. EXCLUSÃO. VENDA CANCELADA.

Na apuração da Cofins, podem ser excluídos os estornos da taxa administrativa equivalentes a vendas canceladas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/08/2007 a 31/12/2009

COFINS. MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento da Cofins, *mutatis mutandis*, devem ser estendidas as conclusões

advindas da apreciação daquele lançamento ao relativo ao PIS, em razão da relação de causa e efeito existente entre as matérias objeto de lançamento.

A DRJ cancelou parte da autuação relacionada aos valores de novembro e dezembro de 2008, por entender que, em tais meses, as exclusões se equiparariam a vendas canceladas:

19. Em novembro/2008 e dezembro/2008, houve estorno na cobrança da taxa administrativa, uma vez que no período a partir de janeiro/2008 o negócio firmado previa uma taxa de 8% enquanto foi cobrada a taxa administrativa de 15%.

20. O negócio jurídico estabelecido em assembleia acordou a taxa de 8% e, por isso, não se pode considerar que tenha se aperfeiçoado o negócio com o valor da taxa em 15%.

21. Desse modo, o estorno teve por objetivo restabelecer o negócio jurídico perfeito e sua exclusão pode ser considerada equivalente a uma venda cancelada.

Não houve interposição do recurso de ofício, em virtude de a exoneração ser inferior ao limite legal de alçada.

Em recurso voluntário, a FUNCEF sustenta a legitimidade do procedimento adotado e ataca os fundamentos da DRJ, principalmente, pela aplicação de solução de consulta voltada à prestadora de serviços. Defende que os estornos equivalem a cancelamento e a reversão para as reservas matemáticas, o que lhes retira o caráter de tributáveis.

Ao final, requer:

Por todo o exposto, requer a Recorrente que seja provido o presente Recurso Voluntário para o fim de reformar o entendimento da DRJ, ao final reconhecendo-se a completa improcedência da exigência fiscal, cancelando-se integralmente o lançamento fiscal.

Ou caso se venha a entender diferente, requer que quando menos seja cancelada a exigência em relação ao estorno de custeio realizado em agosto/2007, tendo em vista que é resultante de erro na apuração da taxa administrativa, o que deve ser feito pelos mesmos fundamentos que levaram a DRJ a já ter cancelado em definitivo a exigência fiscal em relação aos meses de novembro e dezembro/2008.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos legais de interposição, dele, portanto, tomo conhecimento.

A Recorrente é entidade de previdência privada fechada sujeita à incidência do PIS e da COFINS pelo regime cumulativo, nos termos da Lei n.º 9.718/1998.

A base de cálculo das contribuições dessas entidades é o faturamento ajustado pelas exclusões estabelecidas em lei.




A acusação fiscal é a de que teria havido exclusões da base de cálculo do PIS e da COFINS, sem amparo legal (o que levou à insuficiência de recolhimento das contribuições), dos valores correspondentes a: (i) "Contribuições paritárias da patrocinadora em agosto de 2007" e (ii) devoluções de taxa de administração por deliberação interna, denominadas como "Reversão do Fundo Administrativo de dezembro de 2007" e "Reversão do Fundo Administrativo em dezembro de 2009".

No tocante à (i), "Contribuições paritárias da patrocinadora em agosto de 2007", sustenta a FUNCEF que houve equívoco em cobrar o custeio em relação a determinados participantes como se estivessem no plano não saldado, quando, na realidade, estes já tinham efetuado a adesão ao plano saldado, valor que foi posteriormente estornado em agosto de 2007:

- 2.1 **Contribuições paritárias da patrocinadora em agosto de 2007 (item 1):**
- 2.1.1 Em setembro de 2006, o plano REG/REPLAN foi segregado patrimonialmente em duas modalidades: saldada e não saldada.
- 2.1.2 Na modalidade saldada do plano, a cobertura das despesas administrativas, conforme previsto no artigo 109, II, do regulamento do plano, *será efetuada por meio de contribuição incidente sobre o Benefício Saldado, durante a fase de percepção do benefício, pago pelo assistido e patrocinador, paritariamente.*
- 2.1.3 No Demonstrativo de Resultados da Avaliação Atuarial (DRAA) de 2006 e 2007 (anexo I), o custeio foi estabelecido no percentual de 2%, assim, 1% pago pelo assistido e o outro 1% pela patrocinadora.
- 2.1.4 A parcela relativa à contribuição da patrocinadora foi contabilizada em montante superior ao devido no período de setembro de 2006 a julho de 2007, em razão de ter sido calculada de acordo com as regras relativas à
- modalidade não saldada, quando deveria ter sido calculada de acordo com as regras relativas à modalidade saldada.
- 2.1.5 No período de setembro de 2006 a julho de 2007, as contribuições paritárias da patrocinadora foram contabilizadas em valores superiores ao devido constituindo base de cálculo de PIS e COFINS, mas não foram pagas pela patrocinadora, o que aconteceu somente quando da identificação dos valores corretos, conforme CI GEPAC nº 1075/07 (anexo II), ajustando em R\$ 5.173.487,78, os valores contabilizados para período.

A demonstração foi a seguinte:

  
AGOSTO DE 2007

<b>01. Recursos Coletados Previdenciais</b>		<b>38.202.883,83</b>
Rubrica Contábil	Descrição da Rubrica	
3.1	ADIÇÕES	38.202.883,83
<b>02. (-) Cobertura/Reversão de Despesas Administrativas</b>		<b>278.986,45</b>
Rubrica Contábil	Descrição da Rubrica	
3.4.2.3	PROGRAMA ADMINISTRATIVO Custeio do mês	278.986,45
<b>(=) Constituição de Provisão ou Reserva Técnica</b>		<b>38.481.870,28</b>


Planificação Contábil Resolução CGPC 05, alterada pela Resolução 10.

E (ii) "Reversão do Fundo Administrativo de dezembro de 2007" e "Reversão do Fundo Administrativo em dezembro de 2009" referem-se a estorno e a devolução da diferença da taxa administrativa em dezembro/2007 e dezembro/2009 correspondente a determinados períodos conforme deliberado pela Diretoria Executiva:

**Dezembro de 2007**

- 2.2 **Reversão do Fundo Administrativo de dezembro de 2007 (item 2):**
- 2.2.1 O Novo Plano, criado em setembro de 2006, desde sua instituição, teve o seu custeio administrativo definido com a taxa de 15% das contribuições normais dos participantes ativos e da patrocinadora, em virtude da inexistência de massa definida que fosse estatisticamente suficiente para a determinação de um percentual adequado.
- 2.2.2 No fechamento do balanço de 2007, verificou-se que a taxa do custeio administrativo praticada pelo plano se demonstrou elevada, tendo proporcionado a constituição de um expressivo fundo administrativo nesse curto período de tempo.
- 2.2.3 Desta forma, a Diretoria Executiva deliberou pela reversão de R\$ 35.639.098,73 do fundo administrativo, com impacto no valor da quota que remunera os saldos de contas dos participantes do plano (cota do plano), nos termos do Voto DIBEN 008/2008, PA GESEG 004/08 e Resolução/Ata da Diretoria Executiva n.º 022/872 (anexo III).
- 2.2.4 Ressalte-se que na referida documentação, há sugestão de revisão dos critérios e da metodologia para definição das taxas de custeio administrativo, devendo ser reavaliada ainda no decorrer de 2008.
- 2.2.5 Cabe lembrar que o valor revertido ainda não foi totalmente aproveitado tributariamente, tendo em vista que a base de cálculo de PIS e COFINS no mês de dezembro de 2007 ficou negativa.
- 2.2.5.1 Este tema foi objeto de consulta fiscal quanto a forma de utilização destes valores, vide item 2.5.

A demonstração foi a seguinte:

 DEZEMBRO DE 2007		
<b>01. Recursos Coletados Previdenciais</b>		<b>59.270.373,61</b>
<b>Rubrica Contábil</b>	<b>Descrição da Rubrica</b>	
3.1	ADIÇÕES	59.270.373,61
<b>02. (-) Cobertura/Reversão de Despesas Administrativas</b>		<b>29.276.285,32</b>
<b>Rubrica Contábil</b>	<b>Descrição da Rubrica</b>	
3.4.2.3	PROGRAMA ADMINISTRATIVO	29.276.285,32
	Custeio do mês	(6.362.813,41)
	Devolução de Custeio ao Programa Administrativo para Cobertura Técnica.	35.639.098,73
<b>(=) Constituição de Provisão ou Reserva Técnica</b>		<b>88.546.658,93</b>
Planificação Contábil Resolução CGPC 05, alterada pela Resolução 10.		

**Dezembro de 2009**

**2.4 Reversão do Fundo Administrativo em dezembro de 2009 (item 2):**

- 2.4.1 No balanço de 2009, houve nova reversão de R\$ 26.139.175,55 do fundo administrativo, conforme voto DIPEC/DIBEN n.º 004/10 (anexo VII), pois mesmo com as sucessivas reduções das taxas, que caiu de 15% em 2006 para 8% em 2008, e para 7% em 2009, a acumulação de recursos pelo Fundo Administrativo do Plano de Benefícios Novo Plano, foi acima do necessário para se garantir o equilíbrio entre receitas e despesas administrativas.
- 2.4.2 Outro fator que contribuiu com a decisão de reverter parte do Fundo Administrativo, foram as alterações no marco regulatório específico para o custeio administrativo introduzidas pelas Resoluções n.ºs 28 e 29 de 2009, do conselho de Gestão da Previdência Complementar (CGPC), que estabelecem as novas condições para o financiamento das despesas administrativas das EFPC's.
- 2.4.3 O percentual do custeio administrativo que incide sobre as contribuições dos participantes e da patrocinadora, foi reduzido para 4,75% para os exercícios de 2010 e 2011.
- 2.4.4 Salieta-se que o valor revertido ainda não foi totalmente aproveitado tributariamente, tendo em vista que a base de cálculo de PIS e COFINS no mês de dezembro de 2009 ficou negativa.
- 2.4.4.1 Este tema foi objeto de consulta fiscal quanto a forma de utilização destes valores, vide item 2.5.

A demonstração foi a seguinte:

**DEZEMBRO DE 2009**

<b>01. Recursos Coletados Previdenciais</b>		<b>58.250.324,99</b>
<b>Rubrica Contábil</b>	<b>Descrição da Rubrica</b>	
3.1	ADIÇÕES	58.250.324,99
<b>02. (-) Cobertura/Reversão de Despesas Administrativas</b>		<b>16.766.458,82</b>
<b>Rubrica Contábil</b>	<b>Descrição da Rubrica</b>	
3.4.2.3	PROGRAMA ADMINISTRATIVO	16.766.458,82
	Custeio do mês	(9.390.040,83)
	Técnica.	26.156.499,65
<b>(-) Constituição de Provisão ou Reserva Técnica</b>		<b>75.016.783,81</b>
Planificação Contábil Resolução CGPC 05, alterada pela Resolução 10.		

A legislação de regência dispõe que:

Lei 9.718/98

Art. 3º São contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre o faturamento as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, observado o disposto no art. 9º.

(...)

§ 5º Na hipótese das pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, serão admitidas, para os efeitos da COFINS, as mesmas exclusões e

deduções facultadas para fins de determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP.

§ 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;

Lei 9701/98

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

(...)

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

É sabido que as contribuições pagas às entidades de previdência privada fechada dividem-se em: a- taxa de administração sobre a qual incide PIS e COFINS e b- a parcela destinada a reserva técnica, sobre a qual não incide as contribuições.

Aduz a FUNCEF que a devolução da taxa de custeio equivale a cancelamento da receita, constituindo a reversão e a restituição de valores que foram apropriados inicialmente para o Plano Administrativo e que agora já não mais o compõem. Trata-se da devolução desta parcela da contribuição, que antes havia sido tomada para o custeio do programa administrativo, para que volte a integrar a reserva matemática pertencente aos participantes e assistidos, e por esse motivo deve ser excluída:

(i) em respeito à própria legislação que estrutura a apuração de PIS/Cofins em relação às entidades fechadas de previdência complementar, o estorno do custeio administrativo caracteriza o restabelecimento da destinação dos recursos para a formação da reserva matemáticas, caracterizando a hipótese de exclusão da base de cálculo prevista no art. 1º, V, da Lei nº 9.710/1998 e no art. 29, II, da IN SRF nº 247/2002; e

(ii) em respeito à própria racionalidade do funcionamento das entidades fechadas de previdência complementar e do funcionamento do sistema legal de apuração de PIS/Cofins em relação a estas entidades, fica claro que o estorno do custeio administrativo, ao traduzir o cancelamento das taxas de administração e a devolução destes valores às reservas técnicas, representa um desfazimento, uma descaracterização do faturamento ou receita que se sujeitaria à incidência de PIS/Cofins.

Para os meses de dezembro/2007 e dezembro/2009, o estorno da taxa administrativa se deu posteriormente à sua cobrança em valores estabelecidos em Assembleia, pois se verificou que o valor cobrado foi superior ao necessário ao custeio administrativo da Entidade. Já para agosto/2007, houve a cobrança decorrente de erro.

A fiscalização afastou tais exclusões, sem, contudo, apontar erro de escrituração nas operações. Logo, houve a demonstração nos documentos da Recorrente de que houve reversão dos valores do programa administrativo de custeio (taxas administrativas) e houve registro do valor corresponde nas reservas matemáticas, logo se trata de hipótese de exclusão da base de cálculo prevista no art. 1º, V, da Lei nº 9.710/1998.

Por outro lado, o estorno dos valores a maior a título de custeio administrativo da entidade, no programa administrativo, pode ser equiparado a vendas canceladas, nos termos do art. 3º, §2º, I, do art. 3º da Lei 9.718/98. Assim, não compõem a base de cálculo do PIS e da COFINS.

Diante disso, entendo que os autos de infração devem ser cancelados.

### **Conclusão**

Do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora