



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10166.730294/2013-91
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-002.001 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de janeiro de 2016
Matéria PIS. COFINS. MULTA
Recorrente FUNDAÇÃO BANCO CENTRAL DE PREVIDÊNCIA PRIVADA - CENTRUS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2009

SOCIEDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA - BASE DE CÁLCULO.

A entidade de previdência privada aberta ou fechada está obrigada a contribuir para a Cofins com base na receita bruta mensal.

FUNDAÇÃO DE DIREITO PRIVADO INSTITUÍDA OU MANTIDA PELO PODER PÚBLICO. ISENÇÃO. ARTS. 14, X, E 13, VIII, DA MP 2.158-35/2001.

Não se aplica às entidades fechadas ou abertas de previdência privada a hipótese de isenção de que trata o art. 14, X, combinado com o art. 13, VIII, da MP nº 2.158-35/2001.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. PROVISÕES TÉCNICAS. LIMTE.

No cálculo do limite da exclusão de que trata o § 7º do art. 3º da Lei nº 9.718, inserido pela MP nº 2.158-35/2001, deve ser adotado o conceito de provisões técnicas estabelecido na Resolução CNPC nº 12, de 19/08/2013.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2009

SOCIEDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA - BASE DE CÁLCULO.

A entidade de previdência privada aberta ou fechada está obrigada a contribuir para o PIS com base na receita bruta mensal.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. PROVISÕES TÉCNICAS. LIMTE.

No cálculo do limite da exclusão de que trata o § 7º do art. 3º da Lei nº 9.718, inserido pela MP nº 2.158-35/2001, deve ser adotado o conceito de provisões técnicas estabelecido na Resolução CNPC nº 12, de 19/08/2013.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário. Fez sustentação oral, pela Recorrente, o(a) advogado(a) Luiz Paulo Romano, OAB/DF nº 14303.

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Mércia Helena Trajano D'Amorim, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Winderley Moraes Pereira, Cassio Shappo, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto e Tatiana Josefovich Belisario.

Relatório

Trata o presente processo de autos de infração lavrados contra a contribuinte acima identificada, constituindo crédito tributário decorrente da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e para Financiamento da Seguridade Social – Cofins, referente a períodos de apuração compreendidos no ano-calendário de 2009, no valor total de R\$ 102.313.145,42, incluídos multa proporcional e juros de mora.

Por bem retratar os fatos constatados nos autos, transcrevo o Relatório da decisão de primeira instância administrativa, *in verbis*:

Trata o presente processo dos autos de infração de Cofins e de PIS, fls. 346/360, lavrados em virtude da apuração de falta/insuficiência de recolhimento nos períodos de apuração 01/2009 a 12/2009. Exige-se, para o PIS, principal de R\$ 6.656.160,17, que acrescido de multa de ofício e juros de mora perfaz R\$ 14.301.837,56 e, no caso da Cofins, contribuição de R\$ 40.979.447,16, totalizando, com multa de ofício e juros moratórios, R\$ 88.011.307,86.

Integra o auto de infração o “Termo de Verificação Fiscal” de folhas 362 a 370 no qual a autoridade fiscal informa que:

A CENTRUS é uma entidade fechada de previdência complementar - EFPC, sem fins lucrativos, que tem por objetivo administrar e executar planos de natureza previdencial. É contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre o faturamento conforme o descrito nos artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.

Para efeito de determinação da base de cálculo do PIS/PASEP e COFINS, são os seguintes componentes do faturamento auferido no mês pela administradora de planos de previdência: (i)

contribuições; (ii) rendas dos investimentos e; (iii) outras receitas. Em regra geral, exclui-se da base de cálculo a parcela das contribuições destinada à constituição de provisões ou reservas técnicas, as rendas dos investimentos e as outras receitas.

A parcela das rendas dos investimentos originada das aplicações financeiras dos ativos garantidores e das outras receitas decorrentes das atividades previdenciais constituem hipótese legal de exclusão da receita bruta operacional, conforme explícito no inciso III do § 6º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998:

§ 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: (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

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; (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

Todavia, a extensão dessa exclusão é limitada pela restrição contida no § 7º do art. 3º da Lei 9.718/98:

*§ 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.***

Os rendimentos auferidos nas aplicações financeiras destinadas ao pagamento de benefícios, segundo o dispositivo legal, são parcelas excludentes da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, sendo restrita essa exclusão aos rendimentos de aplicações financeiras proporcionados pelo montante de ativos garantidores não superior ao montante das provisões técnicas.

No presente caso, o contribuinte excluiu o total dos rendimentos financeiros da base de cálculo das contribuições, não obstante o montante dos ativos garantidores exceder o montante das provisões técnicas, conforme apurado na Tabela 1, folha 365.

Informações colhidas no sítio eletrônico da CENTRUS (fl. 367) detalham que já houve devolução de parte do montante das aplicações financeiras excedente às provisões técnicas para os participantes e patrocinador, o que comprova que o recurso não era destinado ao pagamento de benefício previdenciário.

Assim, foram objeto de lançamento de ofício o PIS e a Cofins calculados sobre o montante das exclusões glosadas pelo fisco, calculadas na Tabela 4, folha 369.

Cientificada em 06/12/2013 (fl. 371) a interessada, inconformada, apresentou em 06/01/2013 a impugnação de folhas 381 a 404 na qual alega, em resumo que:

· Já teve reconhecida a isenção em relação à Cofins. A discussão não comporta grandes questionamentos. Tanto é assim que o próprio CARF, quando da análise de outra autuação envolvendo discussão semelhante, reconheceu que a CENTRUS é isenta, independentemente do cumprimento dos requisitos do artigo 55 da Lei nº 8.212/91, na medida em que as Fundações privadas instituídas ou mantidas pelo Poder Público não se confundem com as Fundações referidas no artigo 17 da MP nº 2.158-35/01 (o qual se reporta aos requisitos do aludido art. 55 da Lei nº 8.212/91).

· A isenção de que goza a CENTRUS decorre unicamente de sua condição de entidade constituída sob a forma de Fundação instituída ou mantida pelo Poder Público, independentemente das disposições da Lei nº 8.212/91 ou de suas eventuais alterações que regulam a forma como as entidades beneficentes de assistência social poderão se utilizar da isenção da COFINS.

· Cita parecer sobre o tema, da lavra de RICARDO MARIZ DE OLIVEIRA que elucida a natureza da isenção em comento e se posiciona no sentido de que, pelo critério da especialidade, impõe-se a aplicação da regra contida nos artigos 13, VII, e 14, X, da MP nº 2.158-35/01, que não estabelecem qualquer ressalva.

· A Lei nº 9.718/98 instituiu o PIS/COFINS incidentes sobre a receita bruta (faturamento) de quaisquer pessoas jurídicas de direito privado, independentemente da atividade empresarial exercida e da existência de finalidade lucrativa, de forma a fazer incidir esses tributos, também, sobre as Entidades Fechadas de Previdência Complementar como a CENTRUS.

· A condição de contribuinte desses tributos atribuída às Entidades Fechadas de Previdência Complementar, essencialmente, desvirtua o próprio conceito tributário do vocábulo receita, na medida em que essas Entidades não auferem lucro com a prática de suas atividades e, portanto, não possuem receita a ser tributada.

· Diante desse quadro, o legislador concebeu um mecanismo de compensação consubstanciado na possibilidade de excluir da base de cálculo das aludidas Contribuições, dentre outros valores, os rendimentos auferidos nas aplicações financeiras de recursos destinados ao pagamento de benefícios previdenciários, bem como as parcelas das contribuições dos participantes que são destinadas à constituição de provisões ou reservas técnicas.

· A IN SRF nº 247/2002, vigente à época dos supostos fatos geradores em discussão (ano calendário 2009), limitando-se a esclarecer o conteúdo das Leis a que se referia (Leis nºs 9.701/98, 9.718/98 e 10.637/02), trazia em seu Anexo III uma planilha de referência para a apuração do PIS/COFINS para as Entidades Fechadas de Previdência Complementar, cuja observância era obrigatória.

· O anexo III da IN citada, ao discriminar as parcelas do cálculo das exclusões passíveis de dedução da base de cálculo, mencionava diversos valores e parcelas que não se limitavam a simples soma matemática do que a Fiscalização denominou (i) exigível atuarial (conta contábil - 2.3) e (ii) reservas de contingência (calculadas, conforme definido legalmente, em 25% do exigível atuarial como margem de segurança para cobertura de desvios de quaisquer natureza - conta contábil 2.4.1.1.01.01).

· Pelo contrário, disponibilizava a composição da base de cálculo de cálculo do PIS/COFINS indicando os respectivos códigos, sendo certo que as contas contábeis utilizadas eram definidas de acordo com a planificação contábil estabelecida pela Resolução do Conselho de Gestão da Previdência Complementar (CGPC) nº 05/2002, posteriormente alterada pela Resolução CGPC nº 10/2002.

· Assim, a possibilidade de promover exclusões da base de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS nada mais é do que um mecanismo de compensação conferido às Entidades Fechadas de Previdência Complementar em razão de não auferirem receita, demonstra que a pretensão de tributar qualquer parcela dos rendimentos dos ativos garantidores da CENTRUS é descabida.

· Diante da previsão legal de excluir da base de cálculo diversas parcelas de seu passivo, a CENTRUS apura regularmente o PIS/COFINS sobre tudo aquilo que não era expressamente indicado no Anexo III da IN nº 247/02 como passível de exclusão.

· Isso quer dizer, em outras palavras, são efetivamente recolhidos os aludidos tributos sobre as receitas destinadas ao custeio administrativo, quais sejam, o montante equivalente ao Passivo Operacional Administrativo, ao Passivo Contingencial Administrativo e ao Fundo Administrativo.

· Ademais, como mencionado anteriormente, muito embora a D. Fiscalização, no Termo de Verificação Fiscal, tenha recorrido unicamente acerca das Provisões Matemáticas e da Reserva de Contingência, glosou todas as demais parcelas integrantes do Passivo operacional, contingencial e de parcelas do Patrimônio Social (Fundos e reserva especial para revisão de Planos), sem qualquer justificativa para tanto.

· Partiu, unicamente, da premissa de que o conceito de provisões técnicas estaria limitado ao exigível atuarial e às reservas de contingência, glosando-se todas as demais parcelas utilizando-se de simplificado - e equivocado - raciocínio excludente.

· Como mencionado acima, a D. Fiscalização entendeu que parte do superavit obtido pela CENTRUS mediante a realização de investimentos dos ativo garantidores deveria ser incluída nas bases de cálculo do PIS e da COFINS em virtude de não representar, em seu entender, parcela integrante das provisões

técnicas que devem ser mantidas pelas Entidades Fechadas de Previdência Complementar.

· *Ocorre que, ao assim considerar, as DD. Autoridades Fiscais acabaram por desvirtuar o conteúdo semântico do conceito de reserva ou provisão técnica, na medida em que ignorou a circunstância de que a CENTRUS, por sua natureza sui generis, não possui faturamento, não aufera receita. Contrariamente ao afirmado pela D. Autoridade Fiscal, não há que se falar em devolução de sobra de capital, porquanto não existe lucro decorrente de suas atividades.*

· *Muito embora tenha a D. Fiscalização estabelecido, no Termo de Verificação Fiscal, que o conceito de provisão técnica seria composto pelo exigível atuarial (conta contábil 2.3) e pela reserva de contingência (conta contábil 2.4.1.1.01.01), não existia à época dos fatos, na legislação tributária e/ou previdenciária ou sequer nas regulamentações do Conselho de Gestão da Previdência Complementar - CGPC, definição legal do que se deva entender pelo termo "provisão técnica".*

· *O conceito de provisões técnicas utilizado pela D. Autoridade Fiscal para fins de glosa das deduções realizadas pela CENTRUS é limitado e não se coaduna com o conteúdo semântico usualmente adotado no segmento, o qual, inclusive, foi reconhecido e expressamente adotado pela Resolução CGPC nº 12/2013.*

· *Ainda que a Resolução CGPC nº 12/2013 seja posterior ao período objeto da autuação, é certo que se trata de mera regulamentação de cunho declaratório que utiliza o conceito de provisão técnica, pré-existente, como pressuposto das regras que estabelece.*

· *Ainda que assim não fosse, a autuação não reúne condições de subsistir na medida em que os cálculos e demonstrações trazidos no Termo de Verificação Fiscal constituem verdadeiro arbitramento sem base legal, em típica e inadmissível hipótese de criação de base de cálculo, o que acarreta a nulidade da autuação.*

É o relatório.

A 17ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro julgou improcedente a impugnação, proferindo o Acórdão DRJ/RJO n.º 12-67.424, de 7/8/2014 (fls. 765 e ss.), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2009

SOCIEDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA - BASE DE CÁLCULO.

Entidade de previdência privada aberta ou fechada está obrigada a contribuir para a COFINS com base na receita bruta mensal.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES.

As entidades fechadas de previdência privada podem excluir da base de cálculo a parcela das contribuições destinada à constituição de provisões ou reservas técnicas e os rendimentos auferidos nas aplicações de recursos financeiros destinados ao pagamento de benefícios de aposentadoria, pensão, pecúlio e de resgates.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2009

SOCIEDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA - BASE DE CÁLCULO.

Entidade de previdência privada aberta ou fechada está obrigada a contribuir para o PIS com base na receita bruta mensal.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES.

As entidades fechadas de previdência privada podem excluir da base de cálculo a parcela das contribuições destinada à constituição de provisões ou reservas técnicas e os rendimentos auferidos nas aplicações de recursos financeiros destinados ao pagamento de benefícios de aposentadoria, pensão, pecúlio e de resgates.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

ISENÇÃO. INTERPRETAÇÃO LITERAL

Interpretar a norma isentiva de forma a incluir nela situações que não estejam expressamente previstas no texto legal instituidor, significa esquivar-se da literalidade em que deve ser interpretada, e mais, é imprimir-lhe um alcance que a mesma não tem nem poderia ter, ao passo que as regras de isenção não comportam interpretações ampliativas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a contribuinte apresentou, no prazo legal, recurso voluntário de fls. 792/817, por meio do qual, depois de relatar os fatos, basicamente repete os mesmos argumentos já delineados em sua impugnação.

Por meio da petição de fl. 906, a Recorrente requer a anexação de Parecer Técnico sobre a matéria objeto do litígio (fls. 907 e ss.).

O processo foi distribuído a este Conselheiro Relator, na forma regimental.
É o relatório.

Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator.

O recurso atende a todos os requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

A Recorrente é entidade fechada de previdência complementar, sem fins lucrativos, que tem por escopo administrar e executar planos de natureza previdencial. Segundo a fiscalização, é contribuinte do PIS/Cofins sobre o faturamento, nos termos dos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998.

Diz que, para efeito de determinação da base de cálculo do PIS/PASEP e Cofins, seriam os seguintes os componentes do faturamento auferido no mês pela administradora de planos de previdência: (i) contribuições; (ii) rendas dos investimentos e; (iii) outras receitas. Em regra geral, excluir-se-ia da base de cálculo a parcela das contribuições destinada à constituição de provisões ou reservas técnicas, as rendas dos investimentos e as outras receitas.

A parcela das rendas dos investimentos originada das aplicações financeiras dos ativos garantidores e das outras receitas decorrentes das atividades previdenciais constituem hipótese legal de exclusão da receita bruta operacional, limitada essa exclusão, porém, ao montante das provisões técnicas. É o que preveem os §§ 6º e 7º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998:

§ 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: (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

(...)

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; (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

(...)

*§ 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.** (g.n.)*

No caso, a Recorrente excluiu, da base de cálculo do PIS/Cofins, **o total dos rendimentos auferidos com as aplicações financeiras** da base de cálculo das contribuições, não observando o limite estabelecido no § 7º *supra*.

Em sua defesa, a Recorrente alega que, na qualidade de fundação instituída ou mantida pelo poder público, não é contribuinte da Cofins, nos termos dos art. 13, VIII, combinado com o art. 14, X, da Medida Provisória – MP nº 2.158-35, de 2001, cuja redação é a seguinte:

Art. 13. A contribuição para o PIS/PASEP será determinada com base na folha de salários, à alíquota de um por cento, pelas seguintes entidades:

I - templos de qualquer culto;

II - partidos políticos;

III - instituições de educação e de assistência social a que se refere o art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997;

IV - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, a que se refere o art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;

V - sindicatos, federações e confederações;

VI - serviços sociais autônomos, criados ou autorizados por lei;

VII - conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas;

VIII - fundações de direito privado e fundações públicas instituídas ou mantidas pelo Poder Público;

IX - condomínios de proprietários de imóveis residenciais ou comerciais; e

X - a Organização das Cooperativas Brasileiras - OCB e as Organizações Estaduais de Cooperativas previstas no art. 105 e seu § 1º da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971.

(...)

Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

(...)

X - relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13. (g.n.)

Alerta a Recorrente que, com base em tais dispositivos legais, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão nº 9303-002.296, de 18/06/2013, já reconheceu, para a própria Centrus, a isenção da Cofins. Eis a ementa da decisão:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2000

EMENTA: COFINS. FUNDAÇÃO DE DIREITO PRIVADO INSTITUÍDA OU MANTIDA PELO PODER PÚBLICO. ISENÇÃO. ARTS. 14, X, E 13, VIII, DA MP 2.15835.

Nos termos do art. 14, X, combinado com o art. 13, VIII, da MP nº 2.158-35/2001, são isentas da COFINS as fundações de direito privado instituídas ou mantidas pelo Poder Público. Recurso Negado.

Discordamos, porém.

O Parecer Cosit nº 44, de 31 de outubro de 2000, reproduzido, em parte, na decisão recorrida, bem esclareceu a matéria.

Dúvidas não pairam de que as receitas auferidas pelas entidades de previdência complementar estão dentro do campo de incidência do PIS/Cofins, tanto que a própria Recorrente só defende a isenção quanto à Cofins, não quanto ao PIS.

E tanto assim é que a Medida Provisória – MP nº 2.158-35, de 2001, ao introduzir o §§ 6º e 7º no art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, expressamente permitiu, para as entidades de previdência privada, abertas e fechadas, a exclusão, embora limitada, dos rendimentos auferidos nas aplicações financeiras destinadas ao pagamento de benefícios de aposentadoria, pensão, pecúlio e de resgates. Confira-se:

§ 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: (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

(...)

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; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

(...)

*§ 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.** (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001) (g.n.)*

Ao alterar a legislação do PIS/Cofins, a mesma MP nº 2.158-35, de 2001, também previu que as fundações de direito privado e as fundações públicas instituídas ou mantidas pelo Poder Público, entre outras entidades, passariam a ser tributadas pelo PIS com base na folha de salários (art. 13, VIII), e que, a partir de 1º/2/1999, estas entidades estariam isentas da Cofins quanto às receitas decorrentes de suas atividades próprias (art. 14, X).

Ora, se, no mesmo diploma legal, o legislador previu a incidência da Cofins sobre as receitas auferidas pelas entidades fechadas de previdência privada, seria absolutamente ilógico, para dizer o mínimo, que, na mesma lei e para a mesma entidade, também previsse a sua isenção.

Esse argumento já foi levantado no Parecer Cosit n.º 44, de 2000.

Nós vamos adiante.

Sabe-se que as entidades fechadas de previdência complementar podem revestir-se sob as formas de fundações e sociedades civis, sem fins lucrativos (art. 31, § 1º, da Lei Complementar nº 109, de 2001). Ainda que possam organizar-se sob a forma de fundação, não são fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, nos termos do art. 13, VIII, da MP nº 2.158-35, de 2001, em ordem a permitir, sobre a receita decorrente da realização da atividade própria, a isenção da Cofins.

Perceba-se que o art. 13 basicamente elenca as hipóteses de imunidade constitucional estabelecidas no art. 150, VI, da Constituição Federal, de forma que, como as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público tanto podem ser públicas, quanto privadas, o legislador mencionou-as expressamente (Art. 150, § 2º: “A vedação do inciso VI, ‘a’, é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes”). A isenção da Cofins sobre as receitas relativas às atividades próprias das fundações públicas e privadas teve o claro desiderato de inserir, na legislação ordinária, a imunidade constitucional apenas quanto às receitas derivadas de atividades vinculadas às finalidades essenciais da entidade.

Portanto, não é qualquer fundação privada que faz jus à isenção da Cofins, mas apenas aquelas **instituídas e mantidas pelo Poder Público**, condição que não pode ser atribuída à Centrus, que é mantida com contribuições do seu patrocinador e de seus participantes.

Por esse motivo, é que o Regulamento do PIS/Pasep e Cofins, aprovado pelo Decreto nº 4.524, de 2002, assim dispôs:

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 (Lei Complementar nº 70, de 1991, art. 1º, Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 60, Lei nº 9.701, de 17 de novembro de 1998, art. 1º, Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, art. 2º, Lei nº 9.718, de 1998, art. 2º, e Lei nº 10.431, de 24 de abril de 2002, art. 6º, inciso II).

§ 1º As entidades fechadas e abertas de previdência complementar são contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins na modalidade de incidência prevista neste artigo, sendo irrelevante a forma de sua constituição. (g.n.)

A nosso juízo, o acórdão paradigma apresentado pela Recorrente – que, aliás, não nos vincula – incorreu no erro de desconsiderar o fato de que a Centrus não é entidade instituída e mantida pelo Poder Público. A propósito desse especial requisito, entende o prof. Yves Gandra que

“A expressão ‘ser mantida pelo Poder Público’ é consideravelmente mais forte do que apenas ‘receber recursos eventuais’ (...) pois pressupõe sua insuficiência orçamentária, devendo, pois, sobreviver graças aos recursos da instituição que a criou ou, se criada diretamente pelo Poder Público, através de

sua administração direta, do próprio Poder” (MARTINS, Ives Gandra Da Silva. FUNDAÇÃO DE DIREITO PRIVADO NÃO INSTITUÍDA POR LEI E QUE NÃO RECEBE RECURSOS PÚBLICOS DA ENTIDADE QUE A INSTITUIU - DESNECESSIDADE DE CONCURSO PÚBLICO PARA PREENCHIMENTO DE CARGOS - PARECER, www.gandramartins.adv.br/project/ives-gandra/.../21b060f039398p.doc, consulta em 01/12/2015).

Assim sendo, as receitas auferidas pela Recorrente não são alcançadas pela isenção da Cofins de que trata o art. 14, X, da MP nº 2.158-35, de 2001.

Outro ponto de destaque no litígio diz com o fato de que o conceito de provisões Técnicas que fora utilizado pela fiscalização é diferente daquele estabelecido na Resolução Conselho Nacional de Previdência Complementar - CNPC nº 12, de 2013, que alterou o Anexo B da Resolução nº 8, de 31 de outubro de 2011, do Conselho Nacional de Previdência Complementar, o qual dispõe sobre os procedimentos contábeis das entidades fechadas de previdência complementar.

Em conformidade com a Resolução CNPC nº 12, de 19/08/2013 (publicada depois do fato gerador, mas antes da formalização do lançamento), as Provisões Técnicas são o resultado do somatório das Provisões Matemáticas, do Equilíbrio Técnico, dos Fundos, do Exigível Operacional e do Exigível Contingencial, correspondendo à “totalidade dos compromissos dos planos de benefícios previdenciais administrados pelas entidades fechadas de previdência complementar”.

Para a fiscalização, todavia, as Provisões Técnicas correspondem ao Exigível Atuarial (conta contábil – 2.3) e à Reserva de Contingência (conta contábil – 2.4.1.1.01.01; margem de segurança), esta constituída no percentual de até 25% da Provisão Matemática (Exigível Atuarial).

Note-se que o § 7º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, apenas dispõe que a exclusão da base de cálculo do PIS/Cofins se restringe aos rendimentos de aplicações financeiras proporcionados pelos ativos garantidores das provisões técnicas, limitados esses ativos ao montante das dessas mesmas provisões, mas em nenhum momento define o que vêm a ser as tais “provisões técnicas”.

E a sua definição, obviamente, só pode ser extraída das normas que disciplinam os procedimentos contábeis das entidades fechadas de previdência complementar, aquelas, portanto, expedidas pelo CNPC, órgão regulador do Regime de Previdência Complementar operado pelas entidades fechadas de previdência complementar. A razão é tão evidente que dispensaria maiores comentários.

Mesmo assim, vamos fazê-los.

Entendeu a DRJ que as provisões técnicas de que fala § 7º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, devem ser aquelas que perfazem o montante equivalente aos recursos que têm a função de garantia dos benefícios com o pagamento de aposentadorias, pensões, pecúlios e resgates, por isso não comportando interpretação que amplie o conceito para abarcar outros valores que não os provisionados com tal finalidade.

Contudo, conforme vetusta regra de hermenêutica, não cabe ao intérprete restringir o que a lei não restringiu, notadamente quando há norma estabelecendo, para entidades com a mesma natureza da Recorrente, o conceito de provisões técnicas.

Logo, a definição de provisões técnicas deve ser buscada na Resolução CNPC nº 12, de 19/08/2013. E não obsta essa aplicação o fato de ter sido publicada depois do fato

gerador, uma vez que, na data do lançamento, estava plenamente vigente. Ademais, como é sabido, “A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias”, consoante art. 110 do CTN.

A Recorrente ainda contesta, a nosso ver sem razão, o método utilizado pela fiscalização para estimar os rendimentos financeiros proporcionados pelos ativos garantidores das provisões técnicas.

Sustenta que se utilizou método aleatório, discrepante do estabelecido pela própria RFB. Refere-se ao Anexo III da IN SRF nº 247, de 2002, posteriormente revogado pela IN RFB nº 1.285, de 2012.

Ocorre que o Anexo III da IN SRF nº 247, de 2002, que tinha a finalidade de auxiliar a entidade fechada de previdência complementar a calcular o PIS e a Cofins devidos no período, não foi e nem precisaria ser utilizado pela fiscalização, porque apenas uma parte da exclusão dos rendimentos financeiros foi glosada. Não se refez toda a apuração da base de cálculo das contribuições, mas apenas se recalculou o valor dessa exclusão, uma vez que o erro que a Recorrente cometeu ao estimá-la foi o único motivo apontado para o lançamento.

O método utilizado pela fiscalização, ademais, é coerente e acertado, uma vez que, conforme expressamente consignado no Termo de Verificação Fiscal (fl. 365), a Recorrente foi intimada a apresentar os valores dos rendimentos auferidos com as aplicações financeiras que realizou. À míngua da informação requerida, restou à fiscalização calculá-los, por meio da média aritmética dos saldos das contas patrimoniais, devido à ocorrência de pagamentos, recebimentos e outros fatos contábeis ocorridos durante o período de apuração, o que se fez com fundamento no art. 10 da Lei Complementar nº 70, de 1991, combinado com o art. 845, I, do Decreto nº 3.000, de 1999, o vigente Regulamento do Imposto de Renda, que apresentam a seguinte redação:

Lei Complementar nº 70, de 1991:

Art. 10. O produto da arrecadação da contribuição social sobre o faturamento, instituída por esta lei complementar, observado o disposto na segunda parte do art. 33 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, integrará o Orçamento da Seguridade Social.

Parágrafo único. A contribuição referida neste artigo aplicam-se as normas relativas ao processo administrativo fiscal de determinação e exigência de créditos tributários federais, bem como, subsidiariamente e no que couber, as disposições referentes ao imposto de renda, especialmente quanto a atraso de pagamento e quanto a penalidades.

Decreto nº 3.000, de 1999:

Art. 845. Far-se-á o lançamento de ofício, inclusive (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79):

I - arbitrando-se os rendimentos mediante os elementos de que se dispuser, nos casos de falta de declaração;

Portanto, correta, aqui, a fiscalização.

Ante o exposto, voto por **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao recurso voluntário, apenas para que, no cálculo do limite da exclusão de que trata o § 7º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, seja adotado o conceito de provisões técnicas estabelecido na Resolução CNPC nº 12, de 19/08/2013.

É como voto.

Charles Mayer de Castro Souza