



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

Processo nº 10680.013905/2006-95
Recurso nº 164.949 Voluntário
Acórdão nº 1803-00.326 – 3ª Turma Especial
Sessão de 10 de março de 2010
Matéria CSLL - ANOS-CALENDÁRIO: 2000 a 2002
Recorrente CARFEPE SOCIEDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA.
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 30/06/1999, 30/09/1999, 31/12/1999, 31/03/2000, 30/06/2000, 31/12/2000, 30/06/2001, 31/12/2001

ENTIDADES DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. IMUNIDADE.

Não estão abrangidas pela imunidade das contribuições sociais, contemplada no § 7º do art. 195 da Carta Magna, as entidades de previdência privada fechadas, por lhes faltar as qualidades intrínsecas e extrínsecas exigidas pelo texto constitucional e a legislação infra-constitucional.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 30/06/1999, 30/09/1999, 31/12/1999, 31/03/2000, 30/06/2000, 31/12/2000, 30/06/2001, 31/12/2001

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. DECADÊNCIA.

Com a edição da Súmula Vinculante nº 08 pelo Supremo Tribunal Federal, foi decretada a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, aplicando-se as disposições do Código Tributário Nacional também às denominadas Contribuições Sociais. Consoante comando do art. 103-A da Carta Magna a aplicação da Súmula Vinculante tem aplicação imediata pela Administração, conforme reconhecido pelo Parecer PGFN CAT 1.617/2008, aprovado pelo Exmo. Sr. Ministro da Fazenda.

AÇÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA.

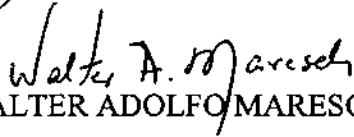
Consoante dispõe a Súmula nº 01 do CARF, importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Dr.¹

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em acolher a preliminar de decadência em relação ao período de 30/06/99 a 30/06/2001, vencido o Conselheiro Sérgio Mendes que acolhia a decadência apenas até o segundo trimestre de 2000, e no mérito por unanimidade de votos em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


SELENE FERREIRA DE MORAES - Presidente


WALTER ADOLFO MARESCH - Relator

EDITADO EM: 09 ABR 2010

Participaram, da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Selene Ferreira de Moraes, Walter Adolfo Maresch, Benedicto Celso Benício Júnior, Sérgio Rodrigues Mendes, Luciano Inocência dos Santos e Silvana Rescigno Guerra Barretto.

Relatório

CARFEPE SOCIEDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA, pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida pela DRJ BELO HORIZONTE (MG), interpõe recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, objetivando a reforma da decisão.

Adoto o relatório da DRJ.

O auto de infração a folhas 7 a 17 exige o recolhimento de crédito tributário no montante de R\$ 173.507,92, o qual se compõe de R\$ 85.976,32 de contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL) e de R\$ 87.531,60 de juros mora.

A - DESCRIÇÃO DAS INFRACÕES IMPUTADAS

O autuante, reportando-se ao termo de verificação a folhas 19 a 31, atribui à autuada uma só infração, de cuja descrição adiante se faz uma síntese, segundo o que consta no lançamento.

APURAÇÃO INCORRETA DA CSLL – Por considerar-se imune à CSLL, a autuada deixou de apurar e recolher nos anos de 1999 a 2001. No entanto, trata-se de instituição que se classifica como pessoa jurídica sem isenção ou imunidade, sujeita à tributação pela CSLL, nos termos do artigo 195, inciso I, da Constituição Federal, e dos artigos 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 24.07.1991. Períodos de apuração: todos os trimestres dos anos-calendários de 1999, 2000 e 2001, embora não tenha sido apurada base de cálculo tributária em relação ao primeiro trimestre de 1999, ao terceiro trimestre de 2000, e ao primeiro e ao terceiro trimestre de 2001. Enquadramento legal: artigo 2º e seus parágrafos da Lei nº 7.689, de 1988; artigo 19 da lei nº 9.249, de 1995; artigo 1º da Lei nº 9.316, de 1996; artigo 28 da Lei nº 9.430, de 1996; artigo 6º da Medida Provisória nº 1.807, de 1999, e de suas reedições; artigo 6º da Medida Provisória nº 1.858, de 1999, e de suas reedições.

O autuante observa ainda que está suspensa a exigibilidade do crédito tributário constituído, em virtude de sentença que exime a autuada do pagamento da CSLL proferida no processo de mandado de segurança nº 2001.38.00.042867-7, na qual a autuada é parte em virtude de ser afiliada à Abrapp- Associação Brasileira das Entidades Fechadas de Previdência Privada Complementar, impetrante do mandado. A Fazenda Nacional interpôs apelação, mas esta se acha pendente de julgamento. Ainda em consequência da sentença, o crédito tributário foi constituído para prevenir a decadência, sem a exigência de multa de ofício.

B - IMPUGNAÇÃO DO LANÇAMENTO

Tendo sido notificada do lançamento em 14 de dezembro de 2006, em 15 de janeiro de 2007 a autuada apresentou a impugnação juntada a folhas 105 a 129. Resumem o seu conteúdo os enunciados seguintes.

Tempestividade



- A intimação do auto de infração se deu em 14.12.2006, quinta-feira. Como o prazo para recorrer exaurir-se-ia em 13.01.2007, que foi um sábado, prorrogou-se automaticamente para 15.01.2007, segunda-feira. Logo, inquestionável a tempestividade da impugnação.

Natureza da atuada

- A atuada é uma entidade fechada de previdência privada na forma do seu estatuto e do seu regulamento, aprovados pela Portaria nº 426, de 17.08.93, editada pelo Ministro da Previdência Social. É entidade sem fins lucrativos, mantida por contribuições exclusivas das patrocinadoras (empregadoras), sociedades empresárias que formam o Grupo Carfepe, ao contrário do que sustenta o termo de verificação fiscal, segundo o qual os empregados também contribuiriam.
- Esse esclarecimento corrige equívoco grave cometido pela fiscalização e é fundamental para entender as razões de defesa e para a caracterização da atuada como uma entidade de assistência social, de acordo com a atual orientação do Supremo Tribunal Federal (STF).
- A regulamentação da atividade da atuada encontra-se atualmente na Lei Complementar nº 109, de 2001, que sucedeu à Lei nº 6.437, de 1977. Ela submete-se à fiscalização e controle do Ministério da Previdência e Assistência Social, por intermédio da Secretaria de Previdência Complementar – SPC. Possui estrutura contábil própria e diferente das sociedades comerciais, haja vista que não possui fins lucrativos e que todo o seu superávit ou déficit patrimonial é revertido para os planos de benefício, conforme determina seu estatuto e regulamento. Logo, a atividade por ela exercida, cujos beneficiários são os empregados das sociedades patrocinadoras, é de natureza não-onerosa e assistencial.
- Ademais, todos os rendimentos auferidos pela atuada são aplicados em suas finalidades essenciais, revertendo-os em benefício, novamente, dos empregados/patrocinados, o que também é comprovado pelo estatuto e pelo regulamento do plano de benefícios.
- A atuada, portanto, afigura-se como entidade de assistência social, preenchendo com isso todos os requisitos exigidos pelo artigo 14 do Código Tributário Nacional, e goza de imunidade não só em relação a impostos e taxas, mas também em relação às contribuições sociais (artigo 150, IV, “c”, e artigo 195, § 7º, ambos da Constituição Federal de 1988 (CF 1988).

O entendimento do STF

- A imunidade tributária das entidades fechadas de previdência privada até há bem pouco tempo era matéria de controvérsia no STF. Em 08.11.2001, julgando o RE nº 202.700-6, uma das turmas do STF decidiu que as entidades que cobram contribuições de seus beneficiários não teriam natureza assistencial e portanto não gozariam de imunidade.
- Por outro lado, em 28.11.2001, o pleno do STF, por unanimidade, julgando o RE nº 359.756-3, decidiu de forma contrária, firmando a jurisprudência de que efetivamente gozam da imunidade constitucional as entidades fechadas cujos beneficiários não contribuem e cuja mantenedora arca com todos os ônus, por caracterizar esse fato a natureza assistencial. Esse julgado tornou-se um *leading case* no STF, pois o seu regimento interno determina que as decisões plenárias sejam observadas nos demais julgamento pelas turmas. Daí que o requisito definidor da natureza assistencial e da imunidade das entidades fechadas de previdência privada é a falta de contribuição dos patrocinados, beneficiários ou empregados.
- Em virtude de não auferir contribuições dos beneficiários, mas apenas das empresas patrocinadoras, conforme já reconhecido pelo próprio STF ao julgar os RE nº 320.705-9 e nº 274.394-1, dos quais foi parte, a atuada já teve reconhecida a sua natureza assistencial e sua conseqüente imunidade tributária, nos termos do artigo 150, IV, “c”, da Constituição Federal. Em abono da afirmação, transcreve-se trecho do decisão proferida no RE 320.705-9 na qual o relator analisa o estatuto e o regulamento da atuada. Não há como a administração pública federal, direta ou indireta, se esquivar de tal posicionamento.



Decadência do suposto crédito tributário

- De acordo com o parágrafo único do artigo 6º da Lei nº 7.689, de 1988, aplicam-se à CSLL as disposições da legislação do imposto de renda no tocante ao lançamento, à consulta, à cobrança, às penalidades, às garantias e ao processo administrativo.
- A CSLL, apesar de ser contribuição social, tem natureza de tributo e, a exemplo do imposto de renda, o prazo decadencial para a constituição do seu crédito tributário é de 5 anos, contados do fato gerador. O período em que a autuada teria deixado de recolher a CSLL seria compreendido entre junho de 1999 e dezembro de 2001. Ocorre que a fiscalização teve início em 24.07.2006, conforme termo de início de fiscalização a fls 32, quando já havia mais de cinco anos dos fatos geradores ocorridos até 30.06.2001, inclusive.
- Se a CSLL tem a natureza de tributo, por força do artigo 146, inciso III, da Constituição Federal, as normas relativas à decadência devem ser disciplinadas por lei complementar. A lei complementar vigente que trata de decadência é o CTN. Portanto, e porque é feito por homologação o lançamento da CSLL, aplica-se-lhe o disposto no artigo 150, § 4, do CTN. Em abono do argumento, cita-se passagem atribuída a Misabel Abreu Machado Derzi.
- Na mesma linha vem manifestando-se o Conselho de Contribuintes. Em todas as suas decisões adota-se o entendimento do STF sobre a natureza tributária da CSLL, reconhecendo-se que o prazo decadencial referente ao PIS é de cinco, e não de dez anos, a contar do fato gerador. Ilustra-se o argumento com a citação de ementas de acórdãos atribuídos ao Conselho de Contribuintes.

Inexigibilidade do crédito tributário em razão da imunidade da autuada

- Ao contrário do que sustenta a fiscalização, a autuada goza não só da imunidade prevista no artigo 150, IV, “c”, mas também da prevista no artigo 195, § 7º, da CF 1988. O STF, analisando o estatuto da autuada e o regulamento de plano de benefícios, considerou-a como entidade de assistência social, imune nos termos do artigo 150, inciso IV, “c”, da CF 1988, uma vez que o seu patrimônio é formado apenas pelas contribuições das patrocinadoras.
- Segundo sustentam alguns, a imunidade prevista no artigo 150, inciso IV, “c”, da CF 1988, aplica-se somente aos impostos, taxas e contribuições de intervenção econômica. As contribuições sociais teriam uma hipótese específica de imunidade, a prevista no artigo 195, §7º, da CF 1988, de modo que apenas as entidades que atendessem aos requisitos do artigo 55 da Lei nº 8.212, de 1991, poderiam dela usufruir. Essa é a posição adotada pelo fisco, que assim se recusa a reconhecer o enquadramento da autuada como entidade de assistência social, já declarado pelo STF.
- A autuada, porém, efetivamente preenche os requisitos exigidos em lei para se classificar como entidade de assistência social. Esses requisitos não são os do artigo 55 da Lei nº 8.212, de 1991, lei ordinária, mas sim os do artigo 14 do CTN.
- Já se demonstrou à exaustão que a autuada tem a natureza de entidade fechada de previdência privada, mantida por contribuições exclusivas das suas patrocinadoras, com regulamentação atualmente pela Lei Complementar nº 109, de 2001. Por força dessa lei e, no passado, da Lei nº 6.435, de 1977, a autuada está proibida de auferir e de distribuir lucro, nos termos da legislação comercial, sendo certo que todo o seu superávit ou déficit patrimonial é revertido para os planos de benefício. Seu plano e norma contábil são distintos dos das sociedades comerciais. Consequentemente, a autuada atua indubitavelmente em cooperação com o Poder Público na assistência social, provendo seus patrocinados com vários benefícios e assistências. Logo, a autuada faz jus à imunidade prevista no artigo 195, § 7º, da CF 1988. Em

abono do argumento, cita-se ementa de acórdão atribuído ao Superior Tribunal de Justiça e passagens atribuídas a Sacha Calmon Navarro Coelho, José Eduardo Soares de Melo, Ives Gandra da Silva Martins e Alberto Xavier, salientando-se que esse último sustenta, ao tratar do enquadramento das entidades fechadas de previdência privada como instituições de assistência social, que na qualificação de entidades de previdência privada, não podem servir de referência os conceitos de natureza publicista previstos nos artigos 201 e 203 da CF 1988.

- De acordo com a doutrina, os requisitos para a imunidade prevista no artigo 150, inciso I, são os mesmos para a imunidade do artigo 195, § 7º, uma vez que as limitações ao poder de tributar devem ser derivadas de lei complementar, no caso o CTN, e não de lei ordinária, como a Lei nº 8.212, de 1991.

- A autuada, segundo o seu estatuto e o regulamento do plano de benefícios: a) não distribui nenhuma parcela de seu patrimônio ou de suas rendas a título de lucro ou participação no resultado; b) aplica totalmente no país os seus recursos para a manutenção dos benefícios pagos aos patrocinados, revertendo todos os seus rendimentos em benefício dos patrocinados; c) mantém escrituração própria sujeita à regulamentação e à fiscalização da Secretaria de Previdência Complementar – SPC do Ministério da Previdência e Assistência Social, conforme determina a Lei Complementar nº 109, de 2001. Destarte, encontram-se preenchidos os requisitos do artigo 14 do CTN.

- Ainda que fosse realmente preciso cumprir os requisitos do artigo 55 da Lei nº 8.212, de 1991, a autuada também atenderia as condições para imunidade do artigo 195, § 7º, da CF 1988, sendo certo que a jurisprudência e a doutrina dominantes consideram desnecessária a adoção de providências administrativas, mas suficiente provar sua condição em juízo ou fora dele, quando exigida. Especificamente quanto ao pagamento de remuneração a diretores, a jurisprudência considera que os dirigentes percebam contraprestação salarial como empregados (TRF 4ª Reg, MAS 96.04.62886-0/PR).

A autuada não é contribuinte da CSLL, por não existir base de cálculo

- Ainda que sejam rejeitadas todas as razões deduzidas anteriormente, o lançamento deve ser julgado improcedente, por que as entidades fechadas de previdência privada não são contribuintes da CSLL. É que de acordo com o artigo 4º, § 1º, da Lei nº 6.435, de 1977 (regra mantida pelo artigo 31, § 1º, da Lei Complementar nº 109, de 2001), as entidades fechadas de previdência complementar são proibidas de auferir lucro como as sociedades comerciais (atualmente chamadas empresárias).

- As entidades fechadas de previdência privada, ao contrário das entidades abertas de previdência privada, não se sujeitam às leis mercantis e financeiras e devem observar, quanto à forma, a estrutura das fundações ou das sociedades civis sem fins lucrativos. Elas ainda estão sujeitas às normas baixadas pelo Ministério da Previdência e Assistência Social por meio da SPC.

- Do ponto de vista contábil e jurídico, o superávit ou déficit técnico não se equipara a lucro ou prejuízo, uma vez que o resultado das entidades fechadas é absorvido totalmente pelos benefícios ou utilizados para reduzir as contribuições.

- Se a autuada não tem finalidade lucrativa, não pode ser considerada como contribuinte da CSLL, cuja base de cálculo é o resultado do exercício, antes da apuração do imposto de renda, apurado com observância da legislação comercial (art. 2º, § 1º, “c”, da Lei nº 7.689, de 1988). Em abono da afirmação cita ementa de acórdãos atribuídos ao Conselho de Contribuintes.

- Os julgados administrativos demonstram de forma inquestionável que o lucro, tal como apurado na legislação comercial, não se confunde com o superávit apresentado pela autuada.



- O fisco equivocou-se ao fundamentar o seu lançamento nos artigos 22 e 23 da Lei nº 8.212, de 1991, porque o § 1º desse artigo 22, ao mencionar as entidades fechadas de previdência privada, não trata de contribuição incidente sobre o lucro, mas sim de contribuições previdenciárias incidentes sobre o total de remunerações pagas. Nesse caso, as entidades que pagam remuneração, mesmo aquelas sem fins lucrativos, são atingidas pelas contribuições previdenciárias. O caput do artigo 22 e seu § 1º, ao dizerem “além das contribuições referidas no artigo 23, tratam apenas de contribuições sobre remuneração pagas e de adicional instituído sobre essas mesmas contribuições quando se tratar 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.
- Ademais, a equiparação das entidades fechadas de previdência privada feita pelo artigo 22, § 1º, da Lei nº 8.212, de 1991, não implica tributação do superávit técnico por elas apurado, uma vez que tais entidades não são regidas pela Lei nº 4.595, de 1964, mas pela Lei Complementar nº 109, de 2001, e no passado pela Lei nº 6.437, de 1977. O fundamento legal adotado no termo de verificação fiscal, portanto, não tem o condão de alterar o pressuposto da incidência da CSLL: a obtenção de lucro.
- Também por esses fundamentos, acolhidos nos autos do mandado de segurança nº 2001.38.00.042867-7, o lançamento deve ser julgado totalmente improcedente.

Conclusão

Pede-se que seja reconhecida a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até 30.06.2001, bem como que seja julgado totalmente improcedente o lançamento, seja em relação ao fato gerador ocorrido em 31.12.2001, seja em relação aos períodos anteriores. De qualquer forma, pede-se que seja o auto de infração anulado, com a baixa e o arquivamento do processo administrativo.

A DRJ BELO HORIZONTE (MG), através do acórdão 02-13.912, de 18 de abril de 2007 (fls. 197/210), julgou procedente o lançamento, ementando assim a decisão:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

ENTIDADES FECHADAS DE PREVIDÊNCIA PRIVADA - IMUNIDADE EM RELAÇÃO À CSLL Somente gozam da imunidade prevista no artigo 197, § 7º, da Constituição Federal as entidades que cumprirem todos os requisitos da legislação tributária.

NORMAS PROCESSUAIS - PROPOSITURA DE AÇÃO JUDICIAL CONTRA A FAZENDA A propositura, pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial com o mesmo objeto do litígio administrativo, antes ou depois de iniciada a ação fiscal, importa renúncia à instância administrativa e torna definitivo, nesta esfera, o lançamento tributário.

Ciente da decisão em 03/01/2008, conforme AR constante às fls. 223, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 21/01/2008, onde reitera parcialmente os termos da impugnação de que está ao abrigo da imunidade frente às contribuições sociais, nos termos do art. 195, § 7º da Carta Magna e alega a decadência dos fatos geradores até 30/06/2001.

É o relatório.

Voto

Conselheiro WALTER ADOLFO MARESCH, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais para sua admissibilidade, dele conheço.

Trata o presente processo de auto de infração CSLL, lavrado em virtude da falta de declaração e recolhimento da exação relativa aos anos calendários 1999 a 2001 (apuração trimestral), cuja exigibilidade foi declarada suspensão, em face da existência de ação judicial amparada em liminar obtida pela entidade ABRAPP – Associação Brasileira das Entidades Fechadas de Previdência Privada Complementar, a qual a contribuinte é filiada.

Alega a recorrente em síntese:

a) Que está ao abrigo da imunidade das contribuições sociais nos termos do § 7º, do art. 195 da Carta Magna;

b) Que o Supremo Tribunal Federal já reconheceu a natureza assistencial da recorrente e sua imunidade tributária nos termos do art. 150, IV, “c” da CF/88, conforme se observa do RE 320.705-9;

c) Que ocorreu a decadência para lançamento em relação aos fatos geradores compreendidos no período de 30/06/1999 a 30/06/2001;

d) Que não obstante ser beneficiária de decisão judicial favorável obtida pela ABRAPP, entidade da qual faz parte, reafirma não estar sujeita à CSLL, ante a inexistência de lucro na modalidade existente nas sociedades empresárias e comerciais.

Assiste parcial razão à interessada.

Com efeito, em análise preliminar dos argumentos do recurso, verifico assistir razão no tocante à decadência do direito de lançamento por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil em relação a maior parte dos fatos geradores.

Considerando que com a edição da Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal, foi decretada expressamente a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, restou consagrada a aplicação uniforme do Código Tributário Nacional, também para as denominadas Contribuições Sociais.

O comando da Súmula Vinculante exige imediata adequação e cumprimento, por parte da Administração, nos termos do art. 103-A, da Constituição Federal, redação dada pela Emenda Constitucional nº 45, de 8 de dezembro de 2004, conforme já reconhecido no Parecer PGFN CAT nº 1.617/2008, aprovado pelo Exmo. Sr. Ministro da Fazenda.

Considerando ainda, que a CSLL insere-se nos tributos lançados por homologação, submete-se ao ditame do art. 150, § 4º do CTN, pelo qual se infere que o lapso decadencial tem início a partir do fato gerador do tributo.

No caso em tela, o lançamento se reporta aos fatos geradores trimestrais ocorridos no período de 30/06/1999 a 31/12/2001 (fls. 16), tendo a ciência do lançamento se efetivado em 14/12/2006 (fl. 07).

Não se tendo qualquer notícia da ocorrência de dolo, fraude ou simulação que poderia deslocar o “dies a quo” para o primeiro dia do exercício seguinte ao que poderia ser realizado o lançamento, nos termos do art. 173, inciso I c/c art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, resta fulminado o lançamento pela decadência em relação aos períodos trimestrais até o fato gerador 30/06/2001, restando íntegro apenas o período trimestral encerrado em 31/12/2001.

Já com relação a pretensa invocação de imunidade às contribuições sociais, com fulcro no § 7º do art. 195 da Carta Magna, não acolho a pretensão da recorrente, por lhe faltar os requisitos necessários para tal.

Com efeito, embora respeitáveis posicionamentos contrários, o fato de que a recorrente tenha obtido provimento judicial, reconhecendo a imunidade aos impostos prevista no art. 150, IV, “c” da Carta da República, não lhe credencia para invocar a imunidade das contribuições sociais, entre estas a Contribuição Social s/Lucro – CSLL, preconizada no § 7º do art. 195 da CF/88.

Verifica-se de plano que o legislador constituinte não tratou igualmente as imunidades previstas nos arts. 150 e 195 da Carta Magna, não havendo qualquer paralelo entre ambas.

Note-se que em relação ao § 7º do art. 195 da CF/88 a imunidade restringiu-se às “*entidades beneficentes de assistência social*” o que lhe confere um grau bem mais restrito do que as entidades citadas no art. 150, IV, “c”, inserindo-a nos preceitos contidos no art. 203, podendo distinguir-se claramente entre **previdência social** – pública e privada contida nos artigos 201 e 202 e **assistência social** plasmada no dispositivo constitucional precedente.

Verifica-se que a recorrente se insere nas entidades com sua atividade voltada à previdência social privada, que pressupõe o recolhimento de prévias contribuições do participante e/ou de patrocinadoras (normalmente empregadoras), refugindo do conceito assistencial contido no art. 203 da CF/88, que se destina aos hipossuficientes cujo ônus é suportado pela sociedade em geral, dentro dos princípios da generalidade e universalidade contidos na Carta da República.

Alega a recorrente de que não há onerosidade em sua relação com os participantes do plano previdenciário, já que as contribuições seriam custeadas exclusivamente pelas patrocinadoras (empregadoras).

No entanto, além do já exposto na decisão de primeira instância, que de acordo com o Regulamento do Plano de Benefícios da entidade juntado às fls. 142/189, há previsão de cobrança de contribuições na modalidade autopatrocínio (manutenção após término do vínculo laboral) e cobrança de contribuições caso a adesão ocorra após 90 dias do início do vínculo, também contempla a possibilidade de “portabilidade”, isto é o remanejamento de outra



entidade de previdência complementar (aberta ou fechada) ou de companhia seguradora (fls. 151).

A portabilidade enseja que um participante que mantenha qualquer tipo de plano de previdência privada aberta ou fechada ou mesmo de algum plano de companhia seguradora, pelos quais tenha custeado integralmente as contribuições, possa aderir ao plano da entidade recorrente, transferindo o fundo acumulado para o fundo da entidade recorrente.

Além do mais, a onerosidade também pode ser aferida em relação às contribuições da patrocinadora que o faz somente em relação aos participantes que mantêm vínculo laboral, retribuindo os mesmos com o esforço de seu trabalho com vistas à obtenção dos futuros benefícios.

Afasta-se portanto, de forma nítida da natureza **beneficente e assistencial** exigida no § 7º do art. 195 da Carta da República pois além da evidente onerosidade há tampouco qualquer traço de generalidade e universalidade no atendimento a qualquer necessitado ou hipossuficiente, sendo manifesta a sua natureza contratual e previdenciária.

Por outro turno, não tem razão a recorrente em pretender atender somente os requisitos do art. 14 do Código Tributário Nacional, para fins de enquadramento como entidade imune nos termos do § 7º do art. 195 do CTN.

Não obstante algumas dissensões na jurisprudência judicial, os requisitos para que uma entidade seja considerada “beneficente de assistência social”, implica no atendimento das condições constantes do art. 55 da Lei nº 8.212/91¹.

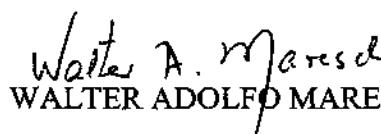
É que embora detenha apenas a condição de lei ordinária, a lei nº 8.212/91, pode sim estabelecer os requisitos formais para fruição da imunidade, enquanto os requisitos materiais somente podem ser objeto de lei complementar, segundo respeitável doutrina e jurisprudência judicial.

Com relação a não incidência da CSLL por inexistência de “lucro” a matéria é objeto de ação judicial, reconhecendo-se a concomitância nos termos da Súmula nº 01 do CARF, com o seguinte enunciado:

Súmula CARF nº 01

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, reconhecendo a decadência em relação aos fatos geradores de 30/06/1999 a 30/06/2001, não conhecer da matéria objeto de ação judicial e no mérito negar provimento ao recurso, mantendo hígido o lançamento em relação ao fato gerador trimestral encerrado em 31/12/2001.


WALTER ADOLFO MARESCH

¹ O art. 55 da Lei nº 8.212/91 foi revogado pela Lei nº 12.101/2009, que estabeleceu novos requisitos formais para enquadramento como entidade beneficente de assistência social.