




MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº	10768.100209/2002-24
Recurso nº	152.540 Voluntário
Matéria	CONTRIBUIÇÃO SOCIAL/LL - 1998
Acórdão nº	105-17.008
Sessão de	28 DE MAIO DE 2008
Recorrente	UNISYS PREVI SOCIEDADE CIVIL
Recorrida	6ª TURMA-DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I

Ementa: NORMAS PROCESSUAIS - CONCOMITÂNCIA - A propositura de ação judicial, antes ou após o procedimento fiscal do lançamento, com o mesmo objeto, implica a renúncia ao litígio administrativo e impede a apreciação das razões de mérito pela autoridade administrativa a quem caberia o julgamento. Independentemente do mérito da exigência, a forma de apuração da base de cálculo que não está sendo examinado pela autoridade judicial pode e deve ser analisada no litígio administrativo.


CSLL - ENTIDADES FECHADAS DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR - 'SUPERAVIT TÉCNICO' - Na apuração do resultado de entidade fechada de previdência complementar são admitidas as deduções de reservas técnicas, fundos e provisões para oscilação de risco e oscilação financeira, quando constituídas em consonância com as normas estabelecidas pelo órgão regulador das sociedades de previdência privada, por se destinarem a complementar os valores de provisões já escrituradas.

CSLL - ENTIDADES FECHADAS DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR - LANÇAMENTO - BASE DE CÁLCULO - Na determinação da base de cálculo da CSLL, a adição ao lucro líquido estabelecida no artigo 2º da Lei nº 7.689/88 diz respeito ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica incidente sobre o lucro real. O Imposto sobre a Renda na Fonte incidente ou a incidir sobre rendimentos de aplicações financeiras não está elencado como parcela a ser adicionado ao lucro líquido para a apuração da base de cálculo da CSLL.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares argüidas e, no mérito, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



JOSE CLÓVIS ALVES

Presidente



IRINEU BIANCHI

Relator

Formalizado em: 27 JUN 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: WILSON FERNANDES GUIMARÃES, MARCOS RODRIGUES DE MELLO, LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA, WALDIR VEIGA ROCHA, ALEXANDRE ANTÔNIO ALKMIN TEIXEIRA e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

Relatório

UNISYS – PREVI SOCIEDADE CIVIL, devidamente qualificada nos autos, inconformada com a decisão de 1º grau proferida 6ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

No Mandado de Segurança Coletivo (2001.51.01.024801-0) impetrado pela ABRAPP – Associação Brasileira das Entidades Fechadas de Previdência Complementar foi indeferida a liminar e denegada a segurança pleiteada.

A recorrente apresentou Agravo de Instrumento nº 2002.02.01.001245-3, que foi recebido com efeito suspensivo pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região (fls. 336/ 339). A sentença no Mandado de Segurança Coletivo foi proferida no dia 19 de dezembro de 2002 onde foi negada a segurança pleiteada.

Em 26 de dezembro de 2002, a fiscalização lavrou o Auto de Infração de fls. 199/202, contendo a exigência de CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido do ano-calendário de 1997, no valor de R\$ 1.169.614,61, acrescida da multa de lançamento de ofício de R\$ 877.210,95 e juros moratórios de R\$ 1.152.036,45.

A fiscalização entendeu que o contribuinte não recolheu a CSLL devida, infringindo o artigo 2º e §§ da Lei nº 7.689/88, artigo 19 da Lei nº 9.249/95 e artigo 28 da Lei nº 9.430/96.

O entendimento firmado pela autoridade lançadora foi de que as entidades fechadas de previdência privada não são instituições de assistência social e como tal não têm direito a imunidade e nem a isenção dos tributos e contribuições federais conforme jurisprudência assentada pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº 202-700-6, de 08/11/2001 e, ainda, face ao disposto no artigo 22, § 1º da Lei nº 8.212/91 e no inciso I, do artigo 13 da Lei nº 9.249/95 que veda a formação de qualquer provisão para a determinação do lucro real exceto as constituídas para:

- a) pagamento de férias de empregados e de décimo terceiro salário;
- b) provisões técnicas das companhias de seguro e de capitalização, bem como das entidades de previdência privada, cuja constituição é exigida pela legislação especial a elas aplicável.

A fiscalização respaldou o seu entendimento na orientação emanada da Divisão de Controle e Acompanhamento do Crédito Tributário – DICAT, da Delegacia Especial de Instituições Financeiras no Rio de Janeiro, onde estabelece:

Assim, conclui-se que, na Demonstração do Resultado do Exercício do Anexo C, item '3', da Portaria MPAS nº 4.858, de 1998, as provisões a serem deduzidas do SALDO DISPONÍVEL PARA CONSTITUIÇÕES, no programa providencial, são apenas as RESERVAS MATEMÁTICAS e a RESERVA DE CONTINGÊNCIA, as quais após serem deduzidas, via de regra, fornecem resultado superavitário a se sujeitar à

incidência de CSLL, observadas ainda as demais hipóteses de adições e exclusões à base de cálculo previstas na legislação da CSLL.

São aqui consideradas as reservas matemáticas e de contingência. A primeira necessária para garantir os compromissos atuariais dos planos de benefícios, e a segunda, constituída na forma do Decreto n.º 606, de 20 de julho de 1992 e da Lei Complementar n.º 109, de 2001. Portanto, não são consideradas técnicas, tomando-se por base o Balanço Patrimonial exposto no Anexo C, item '3', da Portaria MPAS n.º 4.858, de 1998, a Reserva para Ajuste do Plano e o Fundo de Oscilação de Riscos do Decreto n.º 606, de 20 de julho de 1992.

O sujeito passivo impugnou a exigência, as fls. 209/265, arguindo preliminarmente a inexistência de concomitância entre o processo administrativo fiscal e o Mandado de Segurança Coletivo e nulidade do lançamento face ao disposto no artigo 63 do Decreto n.º 70.235/72.

No mérito, a recorrente sustenta que a entidade fechada de previdência privada ou complementar só pode ser constituída na forma de fundação ou sociedade civil e não pode ter fins lucrativos e, portanto, inexistindo o lucro não pode incidir a CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido sobre o 'superávit' apurado como se fosse lucro líquido e que este entendimento foi consagrado pela Secretaria da Receita Federal mediante a expedição no ADN/CST n.º 17/90.

No tocante ao mencionado 'superavit', a recorrente explicita mais que a fiscalização exige a incidência de CSLL sobre um superávit calculado sobre recursos de terceiros porquanto a receita operacional de uma EFPC – Entidade Fechada de Previdência Complementar deriva do Programa Administrativo e não dos demais programas: previdencial e assistencial.

Os valores ingressos no Programa Previdencial, embora denominados e contabilizados como receitas, não são receitas da EFPC porque servem para garantir os pagamentos de benefícios previdenciários, atuais e futuros e, para tanto, a legislação de regência determina sejam constituídas RESERVAS TÉCNICAS (reserva matemática e Reserva de Contingências) a teor do disposto no artigo 40 da Lei n.º 6.435, de 15 de julho de 1977, artigo 3º do Decreto n.º 606/92 e artigo 34 do Decreto n.º 81.240/78.

Além disso, todo o 'superavit' apurado no Programa Previdencial deve ser destinado obrigatoriamente para a formação da Reserva para Ajuste do Plano (Provisão para Oscilação de Riscos e Provisão para Oscilação Financeira), ao final de cada período de apuração de resultados e, portanto, não comporta a apuração de lucro líquido no Programa Previdencial.

Em reforço a sua tese, anexou cópia do Acórdão n.º 101-93.942, de 17 de setembro de 2002, onde foi dado provimento ao recurso voluntário interposto pela FUNDAÇÃO SISTEL DE SEGURIDADE SOCIAL, onde o litígio versava sobre matéria similar como se denota da ementa do referido acórdão, nos seguintes termos:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. INSTITUIÇÕES DE PREVIDENCIA PRIVADA FECHADA - O pressuposto básico para a incidência da Contribuição Social sobre o Lucro é a existência de lucro apurado segundo a legislação comercial. As entidades de previdência

privada fechadas obedecem a uma planificação e normas contábeis próprias, impostas pela Secretaria de Previdência Complementar segundo as quais não apurados os lucros ou prejuízos, mas superávits ou déficits técnicos, que tem destinação específica prevista na lei de regência. O superávit técnico apurado pelas instituições de previdência privada fechada de acordo com as normas contábeis a elas aplicáveis não se identifica com o lucro líquido do exercício apurado segundo a legislação comercial. O fato de as instituições de previdência privada fechada estarem incluídas entre as instituições financeiras arroladas no artigo 22, § 1º, da Lei nº 8.212/91, não implica a tributação do superávit por elas apurados. Recurso provido.

Esclarece a recorrente que a planilha elaborada pela fiscalização e anexada às fls. 147, correspondente às adições e exclusões nas bases de cálculo trimestrais contrariam ao disposto no artigo 2º da Lei nº 7.689/88 e que a provisão para o Imposto sobre a Renda no 4º trimestre de 1997 foi calculado em duplicidade.

Ao final, solicitou sejam compensadas as bases de cálculo negativas acumuladas da CSLL, sem a limitação de 30% para as bases negativas apuradas até 1994 e com a limitação de 30% para bases negativas apuradas a partir do ano-calendário de 1995 e para tanto solicitou sejam realizadas perícias para a determinação das bases negativas nos períodos de 1992 a 1996, com a indicação de perito e, ainda, contestou a aplicação de juros de mora pela taxa Selic.

Às fls. 380/382, a recorrente faz um aditamento ao recurso voluntário arguindo a preliminar de decadência relativamente aos 1º, 2º e 3º trimestre do ano-calendário de 1997, vez que o Auto de Infração só foi cientificado ao sujeito passivo no dia 20 de dezembro de 2002.

Na decisão de 1º grau (fls. 387/411), foram rejeitadas todas as razões preliminares suscitadas com exceção da preliminar de decadência que não foi examinada pela autoridade julgadora e, no mérito, foi negado provimento ao recurso voluntário.

A ementa do Acórdão DRJ/RJOI nº 9.288, de 30 de dezembro de 2005, dá uma idéia da convicção firmada pela autoridade julgadora de 1º grau que está redigida nos seguintes termos:

PEDIDO DE PERÍCIA - Deve ser indeferido o pedido de perícia quando for prescindível para o deslinde da questão a ser apreciada ou se o processo contiver todos os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.

RENÚNCIA ÀS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS - A propositura da ação judicial, antes ou posteriormente à autuação, afasta o pronunciamento da autoridade administrativa sobre a matéria objeto da pretensão judicial, razão pela qual não se aprecia administrativamente o seu mérito, não se conhecendo da impugnação apresentada, salvo naquilo que tratar de matéria diversa da(s) questionada(s) na referida ação.

REGIME DE APURAÇÃO TRIMESTREAL - O caput do art. 1º da Lei nº 9.430/96 informa que, a partir do ano-calendário de 1997, a apuração será trimestral. O contribuinte poderá optar pelo regime de apuração anual, se recolher estimativas mensais ou confeccionar

balancetes de suspensão/redução. No caso em tela, aplica-se o regime trimestral.

BASE DE CÁLCULO DA CSLL PARA AS EFPC - Na determinação do resultado do exercício das Entidades Fechadas de Previdência Complementar - EFPC, determinada por legislação específica, as provisões a serem deduzidas do saldo disponível para constituições, no programa previdencial, são apenas as reservas matemáticas e a reserva de contingência.

COMPENSAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE CSLL - Somente é possível tal compensação se houver saldo de base de cálculo negativa de períodos anteriores. No caso em tela é incabível a compensação solicitada.

JUROS DE MORA CALCULADOS COM BASE NA TAXA SELIC - A exigência de juros de mora com base na taxa SELIC decorre de expressa determinação legal. Não cabe à autoridade administrativa a análise de arguições de inconstitucionalidade, por fugir à sua competência.

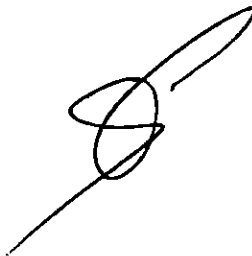
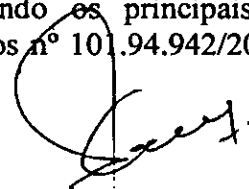
No recurso voluntário (fls. 423/468), a recorrente reitera as seguintes preliminares: (a) decadência do direito de a Fazenda Pública da União de constituir créditos tributários correspondentes aos 1º, 2º e 3º trimestre de 1997; (b) inexistência de concomitância entre o presente processo e o Mandado de Segurança Coletivo nº 2001.51.01.024801-0 porque no processo judicial discute-se o direito em tese e no processo administrativo examina-se a hipótese em concreto desencadeada pela autuação fiscal principalmente as questões de mérito relativas à definição da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido cuja matéria não é abordada no processo judicial; (c) ilegalidade do lançamento da multa de ofício porque a exigibilidade do crédito tributário estava suspensa por medida judicial, conforme disposto no artigo 63 da Lei nº 9.430/96; e (d) nulidade da decisão de 1º grau, por cerceamento do direito de ampla defesa, porque a decisão recorrida não deferiu o pedido de perícia imprescindível para a definição da base de cálculo da CSLL, mediante compensação de bases de cálculo negativas.

No mérito, a recorrente tece longas considerações sobre: (a) os conceitos de 'superavit' e lucro, destacando as diferenças entre as duas definições; (b) o verdadeiro alcance e a correta interpretação do § 1º, do artigo 22 da Lei nº 8.212/91 que versou sobre a tributação das remunerações pagas e não do lucro das empresas como quer impor a administração fiscal; (c) dispensa de penalidades para o sujeito passivo que observou as normas complementares da legislação tributária (art. 100, inciso II, do CTN, ADN/CST nº 17/90); (d) peculiaridade da atividade desenvolvida pela recorrente principalmente quanto à apuração de resultados e exclusão dos recursos de terceiros na apuração da base de cálculo da CSLL, sob pena de violação do princípio constitucional de isonomia; (e) contestou a apuração trimestral e esclarece que adotando-se a apuração anual inexistiria qualquer incidência de CSLL; (f) as Reservas para Ajuste do Plano e o Fundo de Oscilação de Riscos e seu enquadramento no artigo 404 do RIR/99 e dedutibilidade dos Fundos e Reservas para a absorção total de eventual superávit anual (Decisão COSIT nº 07, de 05/05/2000); (g) a recorrente explicita que existe erro de apuração na determinação da base de cálculo da CSLL contrariando o disposto no artigo 2º da Lei nº 7.689/88 e, também, computo em duplicidade da Provisão para o Imposto sobre a Renda em Litígio, no 4º trimestre de 1997; (h) solicita seja acolhido o direito de compensação das bases de cálculo negativas acumuladas da CSLL, de 1992 a 1996, sem

limitação de 30% nos períodos de 1992 a 1994; (i) na planilha elaborada pela fiscalização para apuração das bases de cálculo trimestrais existem equívocos face a soma em duplicidade de receitas porquanto existem transferências interprogramas entre Programas Previdencial, Assistencial, Administrativo e de Investimento que são computadas novamente como receitas; (h) ao final, e em reforço a sua tese transcreve as ementas dos seguintes acórdãos que julgaram matéria idêntica aos destes autos: 101-94.493, de 28/01/2004, 101-94.668, de 12/08/2004 e 105-15.117, de 15/06/2005.

Posteriormente apresentou o Memorial sintetizando os principais tópicos abordados no Recurso Voluntário e anexando cópias dos Acórdãos n.º 101.94.942/2002, 101-94.473/2004, 105-15.117/2005 e 107-08.599/2006.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a large loop followed by a horizontal stroke and a vertical stroke extending downwards.A handwritten signature in black ink, featuring a large, stylized loop at the top and several smaller loops and strokes below.

Voto

Conselheiro IRINEU BIANCHI, Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade ressalvando-se que o sujeito passivo efetuou o depósito de 30% do valor do litígio para garanti prosseguimento do feito.

1. PRELIMINARES

A recorrente suscitou quatro preliminares, a saber: decadência do direito de lançamento relativo aos 1º, 2º e 3º trimestre de 1997, inexistência de concomitância entre o processo judicial e administrativo, ilegalidade no lançamento da multa de ofício porque a exigibilidade do crédito tributário estaria suspensa e nulidade da decisão de 1º grau, por cerceamento do direito de defesa pela denegação do pedido da realização de perícia para apurar o montante das bases de cálculo negativas de anos-calendário anteriores.

DECADÊNCIA

Embora o entendimento majoritário deste colegiado seja no sentido contrário ao que ficou assentado no Acórdão recorrido, no mérito, a pretensão recursal merece acolhida, razão pela qual deixo de apreciar a preliminar suscitada.

OUTRAS PRELIMINARES

A segunda preliminar suscitada diz respeito a inexistência de concomitância entre o processo judicial e o administrativo.

A sentença prolatada pela Meritíssima Juíza Federal da Sétima Vara da Justiça Federal no Rio de Janeiro(RJ) denegou a segurança pleiteada pela ABRAPP – Associação Brasileira das Entidades Fechadas de Previdência Complementar e entre outras considerações, foi enfatizado que:

Ainda que o resultado econômico positivo obtido pelas entidades substituídas seja considerado 'superavit', como sustenta a Impetrante, com esteio na CL n.º 109/01, é certo que os fundos de previdência fechada realizam o fato gerador do imposto de renda, assim entendido como um acréscimo patrimonial, um ingresso financeiro, que configura um signo presuntivo de riqueza.

Mesmo que, em tese, a destinação deste 'superavit' esteja especificamente voltada para melhorar planos de benefícios ou reduzir as contribuições das patrocinadoras e dos beneficiários (art. 20 e §§, da LC n.º 109/2001), não resta desnaturado o fato gerador do IR e da CSLL, tendo em vista que o 'superavit' nada mais é do que um eufemismo para o lucro.

(...)

Nesse panorama, sendo o fato gerador do Imposto de Renda a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, quaisquer

ingressos financeiros estão sujeitos à incidência da tributação, ainda que não resultem efetivamente em aumento do patrimônio, e desde – ressalte-se – que não signifiquem uma recomposição do patrimônio perdido (verbas indenizatórias).

Como bem exemplifica o Parquet Federal, em sua promoção de fls. 383/384, '(...) Deste modo, o simples fato de haver o rendimento na aplicação financeira feita pelo fundo de pensão significa que houve ingresso de renda no patrimônio, mesmo que essa renda não implicasse aumento do patrimônio ao final do período. Estão, mesmo que não haja lucro efetivo, basta os rendimentos periódicos das operações financeiras para incidir IR. Elas somente permanecem isentas de IR incidente sobre o lucro fiscal (real, presumido ou arbitrado) no caso do imposto calculado com base no art. 219, do RIR/99.'

Com relação à contribuição social sobre o lucro líquido, prevista no art. 195, I, c', da Carta Constitucional, e instituída pela Lei 7.689/88, da mesma forma há de se considerar o auferimento de renda ou resultado económico positivo hábil à configuração do fato gerador da contribuição social, ainda que sob o carácter de 'superavit' auferido pelas entidades fechadas de previdência privada, as quais – repita-se – jamais estiveram proibidas de obterem lucros, muito pelo contrário."

Como se vê, a autoridade judicial entendeu que não há diferença entre o lucro e o 'superavit' e, portanto, o litígio relacionado com a base de cálculo, em tese, há concomitância entre o processo judicial e o administrativo.

Desta forma, o argumento relacionado com a inoccorrência de fato gerador da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido face à determinação legal de que as entidades fechadas de previdência complementar devem ser constituídas sob a forma de fundações ou sociedades civil, sem fins lucrativos, não podem ser examinados no julgamento administrativo.

Entretanto, o sujeito passivo tem razão, em parte, quando afirma que a forma de apuração da base de cálculo para a incidência de CSLL não foi objeto de decisão judicial.

De fato, mesmo que o 'superavit' seja igual ao lucro, na determinação deste 'superavit' as normas específicas do MPAS – Ministério de Previdência e Assistência Social estabelece um ritual específico para a escrituração contábil e respectivos ajustes que culminam com a apuração da base de cálculo para a incidência da referida contribuição.

O 'superavit' a ser apurado por uma entidade fechada de previdência complementar não é simplesmente a somatória das diferenças entre as receitas e despesas de Programas: Previdencial, Assistencial, Administrativo e de Investimentos.

As normas expedidas pela MPAS/SPC denomina de 'Superavit Técnico' e/ou 'Deficit Técnico', o resultado intermediário e a partir deste resultado estabelece uma seqüência de destinações Fundos e Provisões dedutíveis.

Assim, entendo que no tocante a apuração de resultado líquido anual preconizado pelo MPAS não foi objeto de decisão judicial e, portanto, não há concomitância entre o processo judicial e o processo administrativo sobre esta matéria.

Quanto aos argumentos relacionados com a aplicação da multa de lançamento de ofício, entendo que o sujeito passivo não tem razão, porque o Mandado de Segurança Coletivo impetrado pela ABRAPP – Associação Brasileira das Entidades Fechadas de Previdência Complementar não teve o acolhimento pretendido pela impetrante.

De fato, a liminar pleiteada foi indeferida (fls. 285/286 do processo judicial) e denegada a segurança (fls. 70/82) e, portanto, o alegado efeito suspensivo acolhido pelo Presidente da TRF da 2ª Região (fls. 336/339) não restabeleceu a suspensão da exigibilidade do crédito tributário como quer a recorrente.

Desta forma, não se vislumbra o descumprimento do artigo 63 da Lei nº 9.430/96.

A última preliminar suscitada refere-se a nulidade da decisão de 1º grau que indeferiu o pedido de diligências para determinar as bases de cálculo negativas apuradas pelo sujeito passivo nos anos-calendário de 1992 a 1996.

Em nenhum momento, na impugnação ou no recurso voluntário, o sujeito passivo demonstrou ou comprovou que a sua contabilidade apurou base de cálculo negativa para a incidência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e, portanto, não vejo como possa caracterizar o cerceamento do direito de ampla defesa.

De todo o exposto, rejeito as razões preliminares suscitadas e correspondentes a aplicação da multa de lançamento de ofício e nulidade da decisão de 1º grau, por cerceamento do direito de defesa, e considero prejudicada a preliminar relativa à decadência.

MÉRITO

No mérito, examinam-se apenas as matérias que não são concomitantes com o litígio judicial, tais como:

a) direito de apropriação das Reservas para Ajuste do Plano e o Fundo de Oscilação de Riscos em conformidade com o disposto no artigo 404 do RIR/99;

b) dedutibilidade dos Fundos e Reservas para a absorção total de eventual superávit anual (Decisão COSIT nº 07, de 05/05/2000);

c) erro de apuração na determinação da base de cálculo da CSLL contrariando o disposto no artigo 2º da Lei nº 7.689/88;

d) cômputo em duplicidade da Provisão para o Imposto sobre a Renda em Litígio, no 4º trimestre de 1997,

e) planilha elaborada pela fiscalização para apuração das bases de cálculo trimestrais contém equívocos como soma em duplicidade de receitas posto que receitas computadas no Programa Previdencial são transferidas para outros programas como a Assistencial, Administrativo e de Investimento que são computadas novamente como receitas;

f) apuração anual da base de cálculo da CSLL e direito de compensação das bases de cálculo negativas acumuladas da CSLL, de 1992 a 1996, sem limitação de 30% nos períodos de 1992 a 1994.

TRIBUTAÇÃO DAS ENTIDADES DE PREVIDÊNCIA PRIVADA

A partir da vigência do artigo 57 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei n.º 7.689/88) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas.

Assim, mesmo que as entidades fechadas de previdência complementar estejam isentas do Imposto sobre a Renda de Pessoas Jurídicas desde o advento do artigo 6º do Decreto-lei n.º 2.065/67, torna-se necessário o exame da legislação pertinente a apuração de resultados.

A legislação do Imposto sobre a Renda de Pessoas Jurídicas, em especial o RIR/99 – Regulamento do Imposto sobre a Renda de Pessoas Jurídicas (Decreto n.º 3000/99), determina em seus artigos 404 e 336, o seguinte:

Art. 404. As companhias de seguros e capitalização, e as entidades de previdência privada poderão computar, como encargos de cada período de apuração, as importâncias destinadas a completar as provisões técnicas para garantia de suas operações, cuja constituição é exigida pela legislação especial a elas aplicáveis – art. 336 (Lei n.º 4.506, de 1964, art. 67, e Lei n.º 9.249, de 1995, art. 13, inciso I)."

Art. 336. São dedutíveis as provisões técnicas das companhias de seguro e de capitalização, bem como das entidades de previdência privada, cuja constituição é exigida pela legislação especial a elas aplicável (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 13, inciso I)."

Por outro lado, o artigo 13, inciso I, da Lei n.º 9.249/95, que foi consolidado nos artigos 336 e 404, do RIR/99, está redigido nos seguintes termos:

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

I – de qualquer provisão, exceto as constituídas para o pagamento de férias de empregados e de décimo-terceiro salário, a de que trata o art. 43 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei n.º 9.065, de 20 de julho de 1995, e as provisões técnicas das companhias de seguro e de capitalização, bem como das entidades de previdência privada, cuja constituição é exigida pela legislação especial a elas aplicável."

Os dois artigos do RIR/99 bem como o artigo 13, inciso I, da Lei n.º 9.249/95, tratam de **entidades de previdência privada sem especificar se aberta ou fechada.**

De acordo com o artigo 6º do Decreto-Lei n.º 2.065/83, as entidades de previdência privada fechada estão isentas do Imposto sobre a Renda de Pessoas Jurídicas e como a CSLL - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido foi criada em 1988, com o advento da Lei n.º 7.689, esta isenção não poderia beneficiar a referida contribuição que foi criada posteriormente (art. 177-II, do CTN).

Posteriormente, o artigo 5º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, veio a estender a isenção da CSLL para as entidades fechadas de previdência complementar, que veio a dispor 'verbis':

Art. 5º. As entidades fechadas de previdência complementar ficam isentas da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2002."

Assim, a administração fiscal vem entendendo que durante a vigência do artigo 23 da Lei nº 8.212/91 até a promulgação do artigo 5º da Lei nº 10.426/2002, as entidades de previdência privada, inclusive as fechadas, estavam sujeitas à incidência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

No ano-calendário de 1997, vigoravam as Portaria MPAS/SPC nº 146/95, 168/96, 176/96 e 252/96 que regulavam a metodologia de apuração de resultados de entidades fechadas de previdência complementar e não a Portaria MPAS nº 4.858/98 que foi utilizada pela autoridade fiscal que vigorou apenas no ano-calendário de 1998.

A Portaria MPAS/SPC nº 176/96, entre outras diretrizes, estabelece o seguinte:

IV – NORMAS ESPECÍFICAS

CLASSIFICAÇÃO DE CONTAS

1.2. PASSIVO

1.2.6. Reservas Técnicas – Registra, de acordo com a nota técnica atuarial, o valor atual do total das reservas matemáticas, incluindo benefícios concedidos e a conceder e reservas a amortizar, calculado com base nos planos de benefícios aprovados pela SPC. Registra, também, os resultados acumulados obtidos pela Entidade, demonstrados nas contas "Superávit Técnico" ou 'Deficit Técnico'.

1.2.7. Fundos - Registra: (a) os fundos constituídos com a diferença positiva apurada entre as receitas e despesas dos programas assistencial e administrativo; (b) o Fundo de Programa, devidamente constituído pelo atuário, bem como o que exceder à 25% do valor registrado em reservas matemáticas, nas Entidades patrocinadas por órgãos públicos federais; e, (c) o Fundo do Programa de Investimentos constituídos com recursos de cobertura de riscos de empréstimos a participantes.

(...)

VIII – APURAÇÃO DE RESULTADOS

1. Entidades Patrocinadas por Empresas e/ou Órgãos Públicos:

O 'Superávit Técnico' apurado a cada ano será destinado à formação de Reserva de Contingência, até o limite de 25% do valor das Reservas Matemáticas. Encerrado o balanço anual, e ultrapassado o limite de 25%, a parcela excedente será contabilizada e destinada à constituição de 'Fundo de Oscilação de Riscos' (Programa Previdencial).

Decorridos 03 anos com apuração de resultado superavitário – e quando a parcela excedente ao limite de 25% das Reservas Matemáticas não houver sido utilizada para cobertura de Déficit Técnico desse período – esse valor será utilizado para redução das contribuições de patrocinadora(s) e participantes, proporcionalmente.

2. Demais Entidades:

Apurando-se Superávit Técnico, constituir-se-á a Reserva de Contingências, até o limite de 25% das Reservas Matemáticas. O excesso, se houver, será contabilizado como 'Reserva para Ajuste do Plano'.

A parcela do Superávit Técnico excedente ao limite de 25% do valor registrado em Reservas Matemáticas poderá ser utilizada para reajustamento de benefícios, nos termos da legislação vigente."

Como se vê, as normas específicas expedidas pela Secretaria de Previdência Complementar do Ministério da Previdência e Assistência Social (MPAS/SPC) não deixa a menor dúvida que o 'Superavit Técnico' compõe as RESERVAS TÉCNICAS, juntamente com as RESERVAS MATEMÁTICAS e que este 'Superavit Técnico' tem destinação específica para compor a Reserva de Contingências até o limite de 25% das Reservas Matemáticas e o valor excedente a 25% deverá ser obrigatoriamente contabilizado como Reserva para Ajuste do Plano.

A determinação contida nesta Portaria MPAS/CPC nº 176/96 está consoante com o disposto no Decreto nº 81.240, de 1978, que estabelece:

Art. 34. Nas entidades fechadas, o resultado do exercício, satisfeitas todas as exigências legais e regulamentares no que se refere aos benefícios, será destinado:

a) à constituição de uma reserva de contingência de benefícios até o limite de 25% (vinte e cinco por cento) do valor da reserva matemática; e,

b) havendo sobra, ao reajustamento de benefícios acima dos valores estipulados no artigo 21.

Parágrafo único. Persistindo a sobra por 3 (três) exercícios consecutivos, haverá a revisão obrigatória dos planos de benefícios da entidade.

Desta forma, de acordo com as normas específicas que regem a apuração de resultados de entidades fechadas de previdência complementar o 'Superavit Técnico' não constitui lucro líquido, mas sim, uma etapa intermediária na apuração dos resultados.

O inciso I, do artigo 13 da Lei nº 9.249/95, proibiu a dedutibilidade de qualquer provisão para a determinação do lucro real, mas ressalvou a possibilidade de apropriação das provisões técnicas das entidades de previdência privada, cuja constituição é exigida pela legislação aplicável àquelas entidades de previdência privada.

A legislação tributária utilizou-se de um conceito genérico com a denominação de provisões técnicas exigidas pela legislação aplicável às entidades de previdência privada.

A legislação que rege as entidades de previdência privada – Lei n.º 6.435/77, em seu artigo 40, prescreve o seguinte:

Art. 40 – Para garantia de todas as obrigações, as entidades fechadas constituem reservas técnicas, fundos especiais e provisões em conformidade com os critérios fixado pelo órgão normativo do Ministério da Previdência e Assistência Social, além das reservas e fundos determinados em leis especiais.”

O termo provisões técnicas adotado pela legislação tributária é gênero e abrange os termos reservas técnicas, fundos especiais e provisões, além de reservas e fundos determinados em leis especiais, como espécies do gênero.

Além disso, o artigo 404 do RIR/99, quando expressa que poderão computar como encargos de cada período de apuração, as importâncias destinadas a **completar as provisões técnicas para garantia de suas operações** facultou a dedutibilidade de outras provisões ou reservas desde que autorizadas na forma da legislação especial aplicável as entidades de previdência privada.

Ainda que os artigos 336 e 404 do RIR/99 fossem aplicáveis, também para as entidades de previdência privada fechada, a forma de apuração do lucro líquido adotado pela fiscalização e homologada pela decisão de 1º grau não está de acordo com a legislação tributável aplicável à matéria.

DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL

A decisão de 1º grau entendeu que:

(...) as provisões a serem deduzidas do saldo disponível para constituição de provisões, no programa previdencial, serão apenas as provisões técnicas das companhias de seguro e capitalização e das entidades de previdência privada, cuja constituição é exigida pela legislação especial a elas aplicável. Portanto, as provisões a serem deduzidas do SALDO DISPONÍVEL PARA CONSTITUIÇÕES, no programa previdencial, são apenas as RESERVAS MATEMÁTICAS e a RESERVAS DE CONTINGÊNCIAS, as quais após fornecem o resultado superavitário a se sujeitar à incidência de CSLL, observadas ainda as demais hipóteses de adições e exclusões à base de cálculo previstas na legislação da CSLL a serem deduzidas;

São aqui consideradas técnicas as reservas matemáticas e de contingência. A primeira, necessária para garantir os compromissos atuariais dos planos de benefícios, e a segunda, constituída na forma do Decreto n.º 606, de 20 de julho de 1992 e da Lei Complementar n.º 109, de 2001. Portanto, não são consideradas técnicas, tomando-se por base o Balanço Patrimonial exposto no ANEXO C, item “3”, da Portaria MPAS n.º 4.858, de 1998, a Reserva para Ajustes do Plano e o Fundo de Oscilação de Riscos do Decreto n.º 606, de 20 de julho de 1992.

Como se vê, a decisão recorrida admitiu a dedutibilidade de RESERVAS MATEMÁTICAS e RESERVAS DE CONTINGÊNCIAS, ou seja, aceitou a exclusão do valor correspondente a 25% do ‘Superavit Técnico’ para a composição de Reservas de

Contingências. O valor excedente a 25% do 'Superavit Técnico' que tem destinação específica para Reserva para Ajuste do Plano e Fundo de Oscilação de Riscos não foi admitido como dedutível, ainda que esta destinação esteja prevista nas normas da MPAS/SPC, inclusive na Portaria MPAS n.º 4.858, de 1998.

Tanto o lançamento inicial como a decisão de 1º grau que homologou o lançamento fundam convicção na planificação contábil aplicável às entidades fechadas de previdência privada no Anexo C, item 3, da Portaria MPAS n.º 4.858, de 26 de setembro de 1998, que foi expedida no ano seguinte ao do ano-calendário objeto da autuação (1997).

Analisa-se, a seguir, os cálculos elaborados pela fiscalização, em confronto com os cálculos demonstrados pela fiscalizada, em atendimento à intimação fiscal:

DEMONSTRATIVO PROPOSTO NA IMPUGNAÇÃO (fls. 140/142):

CONTA	DESCRIÇÃO	1º TRIM	2º TRIM	3º TRIM	4º TRIM
PROGRAMA PREVIDENCIAL					
3100	(+) Receitas	2.453.771,03	5.229.296,30	7.379.160,48	10.130.314,27
3200	(-) Despesas	(2.054.793,41)	(3.279.279,68)	(4.319.098,94)	(6.160.205,14)
3332	(-) Custeio Administrativo	0	300.000,00	300.000,00	300.000,00
3300	(+/-) Resultado Investimento Previdencial	4.065.606,55	10.697.228,54	11.544.610,47	8.952.412,82
	(=) Saldo disponível p/ constituições	4.464.589,17	12.347.245,16	14.304.672,01	12.622.521,95
3410	(+/-) Formação Reserva Matemática	(4.259.107,70)	(12.323.906,63)	(14.178.702,22)	(12.313.615,74)
	(=) Saldo Disponível p/ Constituições	205.476,47	23.338,53	125.969,79	308.906,21
PROGRAMA ASSISTENCIAL					
	(+) Recursos de Outros Programas	0	0	0	0
	(+) Receitas	0	0	0	0
	(-) Despesas	(1.285,86)	(1.285,86)	(1.285,86)	(1.285,86)
	(=) Saldo Disponível p/ Constituições	(1.285,86)	(1.285,86)	(1.285,86)	(1.285,86)
PROGRAMA ADMINISTRATIVO					
5300	(+) Recursos de Outros Programas	8.883,87	344.412,58	345.761,21	337.831,98
5100	(+) Receitas	6.392,72	13.662,62	21.316,02	26.940,46
5200	(-) Despesas	(79.683,33)	(224.904,38)	(361.556,37)	(483.576,61)
	(+) Saldo Disponível p/ Constituições	(64.406,74)	133.170,82	5.520,86	(118.804,17)
PROGRAMA DE INVESTIMENTOS					
3100	(+) Receitas (Renda Fixa + Variável)	6.356.554,21	15.093.717,31	21.461.848,91	27.588.875,14
6200	(-) Despesas (Renda Fixa + Variável)	(2.282.063,79)	(4.352.076,19)	(9.871.477,23)	(18.598.630,34)
6323	(-) Custeio Administrativo	(8.883,87)	(44.412,58)	(45.761,21)	(37.831,98)
3300	(+/-) Resultados Recebidos/Transferidos	(4.065.606,55)	(10.697.228,54)	(11.544.610,47)	(8.952.412,82)
	(=) Saldo Disponível p/ Constituições	0	0	0	0

O demonstrativo acima elaborado pelo sujeito passivo foi adotado pela fiscalização para a determinação do 'Superavit Técnico' e este superavit foi obtida mediante a somatória de todas as parcelas denominadas SALDO DISPONÍVEL PARA CONSTITUIÇÕES.

A soma de SALDO DISPONÍVEL PARA CONSTITUIÇÕES dos programas Providencial, Assistencial e Administrativo não constitui, ainda, o 'Superavit Técnico' ou 'Deficit Técnico', porquanto a partir deste saldo disponível é que constituem as Reservas de Contingências, Reserva para Ajuste do Plano e Fundo de Oscilação de Riscos.

Assim, o demonstrativo acima, elaborado pelo sujeito passivo e admitido pela fiscalização não espelha o cálculo correto preconizado na Portaria MPAS/SPC n.º 176/96.

Na seqüência, a atuada havia demonstrado, às fls. 143/145, as adições e as exclusões ao lucro líquido para a determinação da base de cálculo da CSLL, obedecendo ao disposto no artigo 2º da Lei n.º 7.689/88, como segue:

DEMONSTRATIVO DE ADIÇÕES E EXCLUSÕES (fls. 143/145):

CONTA	DESCRIÇÃO	1º TRIM	2º TRIM	3º TRIM	4º TRIM
	SUPERAVIT TÉCNICO (DEFICIT)	139.783,87	155.223,49	130.204,79	188.816,18
	ADIÇÕES				
531304	(+) ABRAPP – As. Fundos de Pensão	1.613,27	3.169,96	4.750,49	6.374,08
	EXCLUSÕES				
3111.01000	(-) Contribuições Normais (art. 69, LC 109)	(2.453.771,03)	(5.229.296,30)	(7.379.160,48)	(10.130.314,27)
6112010103	(-) Dividendos	(53.838,20)	(266.180,21)	(364.320,81)	(436.042,32)
	Superávit (Déficit)	(2.366.212,09)	(5.337.082,86)	(7.608.526,01)	(10.371.166,33)
	Base de Cálculo da CSLL	(2.366.212,09)	(5.337.082,86)	(7.608.526,01)	(10.371.166,33)
	(-) Base após Compensação da B Negativa	0	0	0	0
	CSLL – Alíquota de 18%	0	0	0	0
	Multa	0	0	0	0
	Juros	0	0	0	0
	Totais	0	0	0	0

A fiscalização aceitou a planilha elaborada pela fiscalizada e anexada às fls. 140/142, e apresentou nova planilha correspondente s adições e exclusões do lucro líquido para a determinação da base de cálculo da CSLL, anexada à fl. 147, com o seguinte conteúdo:

DEMONSTRATIVO DE ADIÇÕES E EXCLUSÕES (fl. 147):

DESCRIÇÃO	1º TRIM	2º TRIM	3º TRIM	4º TRIM	TOTAIS
SUPERAVIT TÉCNICO (DEFICIT)	139.783,87	15.439,61	(25.018,70)	58.816,18	188.816,18
ADIÇÕES					
Imposto de Renda em Litígio – Renda Fixa	915.017,23	542.706,62	560.912,89	2.062.648,87	4.081.285,61
Imposto de Renda em Litígio – Renda Variável	350.459,84	384.416,92	239.840,80	1.988.597,44	2.963.115,00
Fundos	0	276.254,28	18.857,29	30.114,34	325.225,91
Fundos	64.406,74	32.094,67	132.853,08	133.171,73	362.526,22
(+) ABRAPP – As. Fundos de Pensão	1.613,27	1.556,69	1.580,53	1.823,59	6.374,08
EXCLUSÕES					
Dividendos	(53.838,20)	(212.341,81)	(98.140,80)	(71.721,51)	(436.042,32)
Reversão de Provisão do IR em Litígio – RF	(20.740,35)	(38.394,50)	(28.226,37)	(28.226,37)	(115.587,59)
Reversão de Fundos	(205.476,47)	(94.116,34)	(121.488,55)	(215.050,76)	(634.132,12)
Reversão de Fundos	0	(229.672,23)	(5.203,15)	(8.848,70)	(243.722,05)

BASE DE CÁLCULO DA CSLL	1.191.225,93	677.943,92	675.767,05	3.952.922,02	6.497.858,92
CSLL – Alíquota de 18%	214.420,67	122.029,91	121.638,07	711.525,96	1.169.614,61
(-) Compensação da BN da CSLL	0	0	0	0	0
(=) Base após Compensação da B Negativa	0	0	0	0	0

As diferenças entre as duas planilhas correspondentes as adições e as exclusões referem-se a seguintes aspectos:

a) o sujeito passivo excluiu as contribuições normais recebidas de patrocinadoras e de participantes face ao que dispõe o artigo 69 da Lei Complementar nº 109, de 2001;

b) a fiscalização adicionou ao 'Superávit Técnico', as parcelas correspondentes ao Imposto de Renda na Fonte sobre rendimentos de aplicações financeiras (renda fixa e renda variável) provisionado na sua contabilidade, cuja exigência está sendo objeto de litígio judicial no processo nº 1998.34.00.002542-4 (fls. 23/27); e,

c) a fiscalização excluiu as reversões de provisão para o Imposto de Renda na Fonte sobre aplicações financeiras em renda fixa e renda variável e, também, as reversões de Fundo efetivamente contabilizadas.

A exclusão de todas as receitas escrituradas no Programa Previdencial com fundamento no artigo 69 da Lei Complementar nº 109, de 29 de maio de 2001, não poderia ser acolhida porque esta lei só entrou em vigor no ano-calendário de 2001 e não poderia retroagir para o ano-calendário de 1997, a não ser que se aceite o dispositivo acima como lei interpretativa.

Por outro lado, a adição pretendida pela fiscalização de parcelas relativas ao Imposto de Renda na Fonte (provisionado) que incidiria sobre os rendimentos de aplicações financeiras não tem cabimento visto que consoante o artigo 2º da Lei nº 7.689/88, a base de cálculo da CSLL é o resultado antes da provisão para o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica.

De fato, o artigo 2º da Lei nº 7.689, de 1988, determina que a "*a base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda*" e este imposto de renda é o que incide sobre o lucro real das pessoas jurídicas.

Nem poderia ser de outra forma posto que a incidência do imposto de renda na fonte sobre aplicações financeiras é considerada tributação definitiva e portanto não poderia compensar com o devido pela pessoa jurídica e além disso a entidade fechada de previdência complementar está isenta do imposto de renda de pessoa jurídica conforme o disposto no artigo 6º do Decreto-Lei nº 2.065/67.

Um litígio administrativo similar ao destes autos já foi examinado pela Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte¹ e foi decidido favoravelmente ao sujeito passivo, relativamente a dedutibilidade da Reserva de Contingência conforme a seguinte ementa:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO.

Exclusão da Base de Cálculo. A Reserva Matemática, a reserva de contingência e o fundo de oscilação de riscos, sendo obrigatórios nos

¹ BRASIL. Conselhos de Contribuintes. Disponível em www.conselhos.fazenda.gov.br e acesso em 12/02/2008.

termos da legislação especial, podem ser excluídos para apuração da base de cálculo da CSLL, nos termos do inciso I do artigo 13 da Lei n.º 9.249/75.

Matéria de fato: Apuração da base de cálculo. Não se mantém o lançamento cuja determinação da base se ressentia de falta de clareza.

Recurso provido." (Ac. 101-94.473, de 28/01/2004).

No voto condutor do Acórdão n.º 101-94.473, de 28 de janeiro de 2004, a eminente Conselheira Sandra Maria Faroni examinou detalhadamente a forma de apuração da base de cálculo para a incidência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido para a entidade de previdência privada fechada e concluiu:

Portanto, segundo a COSIT, a base de cálculo para a CSLL seria obtida a partir do saldo disponível para constituições do programa previdencial, deduzidas as reservas matemáticas e a reserva de contingência. Esse seria o resultado contábil, ao qual seriam feitas as adições e exclusões previstas na legislação fiscal.

Para apuração de base de cálculo de tributo, os valores que se adicionam ao resultado contábil são aqueles que reduziram o resultado contábil, mas que são indedutíveis para fins fiscais. Assim, se o ponto de partida (resultado contábil) é o do programa previdencial, carece de lógica afetá-lo com adições de despesas/constituições de fundos de outros programas.

(...)

Todas essas considerações se prestam a evidenciar que o crédito apurado carece da indispensável certeza, impossibilitando sua exigência."

Esta decisão foi fundada no entendimento adotado pela Coordenação Geral do Sistema de Tributação, em processo de consulta (**COSIT, Solução de Consulta Decisão n.º 7/2000, DOU 09/06/2000**) cuja ementa foi publicada no DOU de 09/06/2000, com a seguinte redação:

As provisões para oscilação de risco e oscilação financeira, quando constituídas em consonância com as normas estabelecidas pelo órgão regulador das sociedades de previdência privada, por se destinarem a complementar os valores de provisões já escrituradas, enquadram-se nas disposições do art. 404 do RIR/99, sendo, portanto, dedutíveis tanto na determinação do lucro real quanto da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido"

Aplicando as regras estabelecidas no artigo 2º da Lei n.º 7.689/88 para a determinação da base de cálculo da CSLL, sem a adição do valor do Imposto sobre a Renda na Fonte incidente sobre os rendimentos de aplicações financeiras (tributação definitiva na fonte) e as destinações obrigatórias para os fundos, obter-se-iam as seguintes bases de cálculo trimestrais:

DEMONSTRATIVO DE ADIÇÕES E EXCLUSÕES (fl. 147):

DESCRIÇÃO	1º TRIM	2º TRIM	3º TRIM	4º TRIM	TOTAIS
-----------	---------	---------	---------	---------	--------

SALDO DISPONÍVEL P/ CONSTITUIÇÕES	139.783,87	15.439,61	(25.018,70)	58.816,18	188.816,18
(-) Reservas de Contingências (25%)	34.945,97	3.859,91	0	14.704,05	53.509,93
(-) Reservas para Ajuste de Plano	104.837,90	11.579,70	0	44.112,13	135.306,25
SUPERAVIT TÉCNICO (DEFICIT)	0	0	(25.018,70)	0	0
ADIÇÕES					
(+) ABRAPP – As. Fundos de Pensão	1.613,27	1.556,69	1.580,53	1.623,59	6.374,08
EXCLUSÕES					
Dividendos	(53.838,20)	(212.341,81)	(98.140,80)	(71.721,51)	(436.042,32)
BASE DE CÁLCULO DA CSLL	(52.224,93)	(210.785,12)	(96.560,27)	(70.097,92)	(429.668,24)
CSLL – Alíquota de 18%	0	0	0	0	0
(-) Compensação da BN da CSLL	0	0	0	0	0
(=) Base após Compensação da B Negativa	0	0	0	0	0

A rigor e mesmo que fosse adotada a mesma metodologia de cálculo efetuado pela fiscalização, não restaria qualquer base de cálculo para a incidência da CSLL.

Diante das regras estabelecidas na Portaria MPAS/SPC n.º 176/96 e alterações posteriores, o artigo 69 da Lei Complementar n.º 109/2001 é uma lei interpretativa e se coaduna perfeitamente com o disposto no artigo 5.º da Lei n.º 10.426, de 24 de abril de 2002, que estendeu a isenção da CSLL para as entidades fechadas de previdência complementar.

Como se vê, a apuração da base de cálculo para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido adotada pela autoridade lançadora não observou a legislação tributária, inclusive normas complementares e nem a legislação específica pertinente e, portanto, não tem condições de prosperar.

Desta forma, entendo que o lançamento mantido pela decisão recorrida contém as seguintes impropriedades:

a) na determinação do 'superavit', a autoridade fiscal aplicou a Portaria MPAS n.º 4.858, de 1998, quando no ano-calendário objeto dos autos vigoravam as Portarias MPAS/CPC n.º 146/95, 168/96, 176/96 e 252/96;

b) em virtude deste equívoco, incorporou ao 'superavit técnico', as parcelas excedentes a 25% que compõem 'Reserva para Ajuste do Plano' e 'Provisões para Oscilação de Riscos' e 'Provisão para Oscilação Financeira' que deveriam ser deduzidas conforme orientação emanada no pela COSIT – Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, na solução de Consulta na Decisão n.º 07/2000, publicado no DOU de 09/06/2000, cuja ementa foi transcrita acima;

c) no ajuste para a determinação da base de cálculo da CSLL, devem ser adicionadas, apenas, as provisões para o pagamento do Imposto sobre a Renda de Pessoas Jurídicas (art. 2.º, da Lei n.º 7.689/88) e não a Provisão de Imposto sobre a Renda na Fonte sobre as receitas financeiras (tributação definitiva), objeto de demanda judicial no processo n.º 1998.34.00.002542-4, de fls. 23 a 27; e,

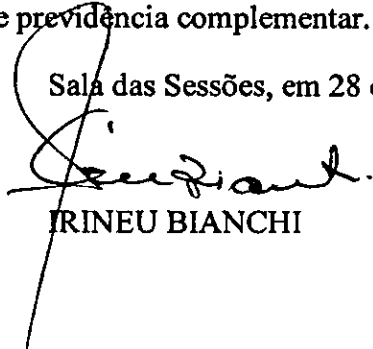
d) a forma de apuração do "Superávit Técnico" e, também, da base de cálculo da CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido não está consoante com a legislação

específica e legislação tributária vigente e, portanto, o lançamento não tem a consistência e nem a legalidade exigida pelo artigo 142, do Código Tributário Nacional.

Neste diapasão, fica prejudicado o exame dos demais argumentos expendidos pela recorrente como soma em duplicidade, erro de apuração, compensação de bases negativas de períodos anteriores e apuração anual de resultados para a incidência de CSLL.

Por todo o exposto, oriento meu voto no sentido de: a) deixar de conhecer do recurso quanto à matéria submetida ao Poder Judiciário; b) conhecer do recurso quanto às demais matérias para DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário no tocante a apuração da base de cálculo para a incidência da CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, por inobservância da legislação tributária vigente e de normas específicas que regem as entidades fechadas de previdência complementar.

Sala das Sessões, em 28 de maio de 2008.


IRINEU BIANCHI

