



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

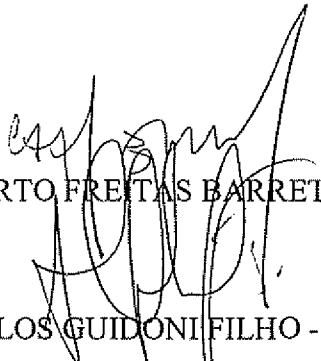
Processo nº 10768.100226/2002-61
Recurso nº 139.335 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-00.653 – 1ª Turma
Sessão de 30 de agosto de 2010
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - Entidades de Previdência Complementar
Recorrente FUNDAÇÃO PREVIDENCIÁRIA IBM
Interessado FAZENDA NACIONAL

Ementa: CSLL. INSTITUIÇÕES DE PREVIDÊNCIA PRIVADA FECHADA. INCIDÊNCIA.

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 são apurados lucros ou prejuízos, mas superávits ou déficits técnicos, que têm 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 técnico por elas apurados. Precedentes da CSRF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em conhecer em parte o Recurso Especial de divergência, para excluir as questões relativas a erro material da Fiscalização, quanto à apuração da base de cálculo do tributo lançado e inexigibilidade dos encargos moratórios. Por maioria de votos, na parte conhecida dar-lhe provimento, vencidos os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Viviane Vidal Wagner e Carlos Alberto Freitas Barreto.



CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente.

ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO - Relator.

EDITADO EM: 21 FEV 2011

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Leonardo de Andrade Couto, Karem Jureidini Dias, Claudemir Rodrigues Malaquias, Antonio Carlos Guidoni Filho, Viviane Vidal Wagner, Valmir Sandri, Susy Gomes Hoffmann e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Com base no permissivo do art. 32, II do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes e do art. 5º, II do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, ambos aprovados pela Portaria MF n. 55/98, a Contribuinte interpõe recurso especial em face de acórdão proferido pela extinta 3ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes assim ementado:

"ENTIDADES FECHADAS DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR – CSLL – ART. 72, III, DOS ADCT. LEI Nº 7.689/88. A máxima efetividade da norma constitucional em lume torna irrelevante a finalidade lucrativa, para a tributação da CSLL nas entidades fechadas de previdência complementar, a não ser que se pretendesse esvaziar, por completo, o conteúdo da Carta Magna, recusando força normativa aos preceitos da Lei Maior. A linha de defesa que reclama a incidência sobre o lucro, sustentado a necessidade de adequar o texto constitucional à Lei nº 7.689/88, denota a inversão do princípio da interpretação conforme, postulando, ao contrário, a compreensão da Constituição em consonância com o sentido predefinido para a norma de escalão inferior. Ademais, a base de cálculo da CSLL, nos termos da Lei nº 7.689/88, é o resultado do exercício. Assim, a obrigatória harmonia entre a norma constitucional e a lei indigitada impõe que se vislumbre o resultado do exercício como gênero, cujas espécies são o lucro e o superávit."

O caso foi assim relatado pela Câmara recorrida, *verbis*:

"Versa o presente processo sobre a controvérsia instaurada em razão da lavratura pelo Fisco do auto de infração de CSL (fls. 313/316).

A fiscalização reporta-se aos meses de março e dezembro do ano-base de 1997, iniciando-se em 13/08/2002 (fls. 01 – MPF nº 07.1.66.00-2002-000880-0), com a posterior emissão de Mandado de Procedimento Fiscal Complementar (fls. 02).

Os fatos que levaram o Fisco ao entendimento sustentado no auto de infração constam do Termo de Verificação Fiscal (fls. 288/312), o qual, em resumo, abaixo se reproduz:



A instituição fiscalizada é entidade fechada de previdência complementar, nos termos da Lei Complementar nº 109, de 29 de maio de 2001, a qual veio a revogar o dispositivo que anteriormente regulava tais entidades, a Lei nº 6.435/77.

As entidades de previdência privada fechada advogaram, por longo tempo, tanto no âmbito da Administração Tributária quanto na esfera judicial, a tese de sua imunidade, no que se refere à tributação pelo Imposto de Renda.

A polêmica foi definitivamente encerrada pelo STF, o qual pronunciou-se contrariamente à imunidade das entidades fechadas de previdência privada, em Acórdão definitivo prolatado no julgamento do Recurso Extraordinário nº 202-700-6, em 08/11/2001, relator Min Sidney Sanches.

Afastada a hipótese de imunidade, enquadram-se as entidades fechadas de previdência privada na condição de contribuintes da contribuição social.

Quanto à base de cálculo da contribuição, esta corresponde ao resultado positivo do exercício, ajustado na forma da lei, que, neste caso, corresponde ao superavit apurado no programa previdencial quando do encerramento do correspondente período de apuração, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações previstas na legislação da CSLL.

No tocante às medidas judiciais relativas à CSL do ano-calendário de 1997, respondeu o contribuinte que foram as mesmas promovidas pela ABRAPP, sendo a fiscalizada associada desta entidade.

O Mandado de Segurança nº 2001.5101024801-0 (7ª Vara Federal – RJ), tem por objeto requerer o direito às associadas de aderir à anistia proposta pelo artigo 5º da MP 2.222/2001, sem desistência das ações que versam sobre os tributos ali referidos e independentemente do pagamento, que será substituído pelo arrolamento de bens.

A autoridade judicial de 1ª instância, em despacho proferido em 31/01/2002, indeferiu a medida liminar, alegando que a anistia constitui faculdade do contribuinte, não lhe sendo imposta pelo Poder Público, cabendo à impetrante assumir o ônus da escolha entre aderir à anistia ou discutir judicialmente os créditos tributários cuja exclusão ora se almeja com a adesão à anistia.

Do despacho, ingressou a impetrante com Agravo de Instrumento, recebido pelo TRF, 2ª Região, sendo atribuído ao mesmo efeito suspensivo para o fim de determinar a autoridade coatora a se abster de tomar qualquer medida para exigir das filiadas da ABRAPP a CSL.

Em 26/08/2002, a Quarta Turma do TRF, 2ª Região, por unanimidade, decidiu negar provimento ao agravo. E, em 19/12/2002, foi denegada a segurança vindicada na peça inaugural constante dos autos do Mandado de Segurança, tendo

se exaurido o efeito suspensivo atribuído ao Agravo de Instrumento e sujeitando o contribuinte ao presente lançamento

Ressaltou o Fisco, ainda, no Termo de Verificação Fiscal, que o procedimento foi instaurado a fim de se verificar a existência de valores devidos a título de CSL no período de 1997. De posse dos livros e balancetes foram elaboradas planilhas para identificação da correta base de cálculo da CSL.

Essas planilhas visaram identificar possíveis valores que, tendo afetado o resultado da fiscalizada, não são considerados dedutíveis ou tributáveis para fins de CSL.

Do resultado apurado pela entidade, deduzimos as constituições das Reservas Matemáticas e das Reservas para Contingências. Após estas destinações o resultado líquido ficou igual a zero. A este valor efetuamos as adições, exclusões e compensações prescritas ou determinadas pela legislação de regência.

Identificando o fisco bases positivas de CSL nos 1º e 4º trimestres de 1997 foi efetuado o presente lançamento.

Às fls. 268/287 constam os demonstrativos elaborados pelo Fisco, onde constam os valores tributáveis, os quais se traduzem conforme as tabelas abaixo.

Devidamente cientificado (fls. 315) em 26/12/2002, apresentou o interessado impugnação em 27/01/2003 (fls. 322/342), instruída com a documentação de fls. 344/416, trazendo as razões de defesa que abaixo se seguem:

Preliminar

Nulidade do auto de infração - inobservância às normas relativas à prorrogação dos prazos dos Mandados de Procedimento Fiscal (MPF)

a) Não foi observado pelo fisco o disposto no artigo 13, § 2º, da Portaria SRF nº 3007/2001 para a lavratura do respectivo auto de infração;

b) O prazo para a conclusão dos trabalhos foi prorrogado por três vezes. Todavia, em nenhum momento a impugnante recebeu o documento de que trata o § 2º do artigo 13 da legislação citada, fato este que faz tornar nulas as prorrogações;

c) É forçoso concluir que sendo nulas as prorrogações do prazo do MPF, o encerramento dos trabalhos deveria ter ocorrido em 11/10/2002. Contudo, a autuação se deu somente em 26/12/2002, não restando dúvida de que a presente ação fiscal é extemporânea, sendo irrefutável, já por essa primeira razão, a nulidade da autuação, pelo que se requer o arquivamento deste auto de infração lavrado a destempo;

Mérito

Natureza jurídica da impugnante e a impossibilidade de auferição de lucro



d) *A impugnante é uma entidade fechada de previdência privada, sujeita ao regime da Lei Complementar nº 109/01, que sucedeu a Lei nº 6.435/77 e autorizada a funcionar através da Portaria nº 2.201/1980;*

e) *É notório que a obrigação de recolhimento de tributos surge com a ocorrência da hipótese definida por lei como fato gerador;*

f) *A proibição de auferição de lucros pelas entidades fechadas de previdência privada foi mantida, conforme se observa pelo artigo 31 da Lei Complementar nº 109/2001, que sucedeu a Lei nº 6.435/1977;*

g) *Ademais, o artigo 2º, da Lei nº 7.689/88 estabelece o resultado do período-base;*

h) *Portanto, com fundamento no artigo 195, I, alínea "c" da Constituição Federal, a Lei nº 7.689/88 criou uma contribuição sobre o lucro apurado de acordo com a legislação comercial em relação a pessoas jurídicas que tenham como pressuposto básico a auferição de lucro;*

i) *A legislação do imposto de renda ou a Lei das S/A esclarecem que o lucro apurado se traduz no resultado do exercício, que não pode ser aplicado às entidades fechadas de previdência privada que tem uma sistemática totalmente diferenciada das empresas que visam ao lucro;*

j) *Transcreve sobre o assunto ementas proferidas pelo Conselho de Contribuintes;*

k) *A Lei nº 8.212/91, em seu artigo 22, § 1º, embora mencione expressamente as entidades fechadas de previdência privada, não trata da contribuição incidente sobre o lucro e sim sobre as remunerações pagas, o que, evidentemente, não é objeto da autuação;*

l) *A única interpretação razoável para o inciso III do artigo 72 dos ADCT é no sentido de que apenas foi majorada a alíquota da CSL para as pessoas que já se enquadravam como contribuintes pela Lei nº 7.689/88;*

m) *Também é incabível a conclusão de que tal inclusão se deu em virtude do artigo 13, inciso I da Lei nº 9.249/1995. Ao contrário, ao afirmar que a base de cálculo da CSL é o lucro líquido, o caput do dispositivo afasta qualquer possibilidade de remissão às entidades fechadas de previdência privada, legalmente proibidas de persegui-lo;*

n) *As entidades fechadas de previdência social submetem-se a um regime contábil adotado pelas entidades fechadas de previdência complementar em que não se prevêem lucros ou prejuízos e sim superávits ou déficits;*



o) Razão adicional para a improcedência do auto de infração ora impugnado é a desobediência ao princípio da igualdade;

p) as empresas comerciais que apuram lucros realizam várias deduções e compensações para alcançar a base de cálculo da CSL. Todavia, por ser a impugnante entidade sem fins lucrativos, a fiscalização de modo simplório, considerou o superávit obtido como base de cálculo do referido tributo;

q) se a fiscalização pretende tributar a impugnante seria necessária a alteração de toda a sua sistemática contábil, com vistas à apuração de um lucro fictício, como se uma empresa comercial fosse, que possa servir como base de cálculo, após todas as compensações e deduções permitidas por lei;

Inexigibilidade dos acréscimos moratórios

r) Não podem prevalecer os valores cobrados pela fiscalização;

s) Invoca o Ato Declaratório (normativo) COSIT nº 17/1990,

t) Tendo em vista que o ato não fora revogado, jamais poderiam ter sido lançados juros de mora e multa pela suposta ausência de recolhimento da CSL exigida;

u) Dessa forma, na remota eventualidade de o auto de infração vir a ser mantido impõe-se que os valores a serem exigidos correspondam apenas aqueles referentes à CSL em 1997, sem atualização, multa ou juros de mora;

Do erro material cometido pela fiscalização

v) Estão os cálculos da autuação equivocados. A fiscalização adicionou ao superávit da impugnante valor correspondente à soma do Fundo de Ganhos e Perdas Atuariais e o Fundo de Transferência de Riscos Atuariais, desautorizando sua dedução;

w) A contabilização de ambos os fundos encontra respaldo no artigo 40 da Lei nº 6.435/1977 e atualmente no artigo 18, § 3º da Lei Complementar 109/01;

x) Esclarece ainda a impugnante a razão para a constituição do Fundo de Transferência de Riscos Atuariais;

y) Requer seja deduzido da base de cálculo dos valores lançados aqueles equivalentes à adição do Fundo de Ganhos e Perdas Atuariais e do Fundo de Transferência dos Riscos Atuariais;

Multa aplicada é confiscatória e irrazoável

z) A multa de ofício aplicada possui caráter confiscatório;

aa) Embora o artigo 150, inciso IV da Constituição Federal se refira à instituição de tributos confiscatórios, o STF já definiu que essa vedação se aplica igualmente às multas por infração tributária;

bb) Dessa forma, a aplicação da majoração da multa pretendida pela fiscalização mostra-se inconstitucional por violar o princípio do não-confisco;

cc) Também contraria o princípio da razoabilidade, já que representa até mesmo um enriquecimento ilícito por parte do erário público;

dd) Neste caso, pode se concluir que o motivo da autuação teria sido o não recolhimento do tributo supostamente devido; o meio de punir para tal conduta foi a própria sanção; e o fim seria o de recompor o patrimônio da União Federal (com o pagamento de acréscimos legais) e punir a infração. Pode-se dizer, assim, que haveria, no caso, razoabilidade interna, posto que presente se encontra a relação racional e proporcional entre seus motivos, meios e fins;

ee) O ônus imposto mostra-se exorbitante em relação ao benefício que seria o de punir a impugnante;

ff) mostra-se imprestável por violação direta à Constituição Federal, mais precisamente aos princípios do não-confisco e da razoabilidade externa;

Illegalidade da taxa selic

gg) A natureza dos juros moratórios é a de recomposição do patrimônio do Estado, lesado pela demora do devedor em adimplir a obrigação;

hh) A taxa selic, no entanto, não reflete esta natureza, sendo imprestável para aquele fim. A referida taxa é resultado das negociações dos títulos públicos e da variação dos seus valores de mercados;

ii) Assim, a real natureza da taxa selic é a de pagamento pelo uso de dinheiro alheio, caracterizando com isso sua natureza remuneratória;

jj) Não é suficiente dizer que a taxa selic tem amparo legal, pois lei ordinária (como a Lei nº 9.065/1995) não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance dos institutos, conceitos e formas de direito privado, conforme estabelece o artigo 110 do Código Tributário Nacional (CTN);

kk) Como não poderia deixar de ser, a jurisprudência vem reconhecendo a inconstitucionalidade da Taxa Selic;

ll) Transcreve, ainda, sobre o assunto, ementas proferidas em acórdãos prolatados pelo STJ;

Posteriormente, após a apresentação de sua defesa, em 11/04/2003 (fls. 419), peticionou a interessada junto a esta DRJ/RJO I, fazendo com que fosse aditada a sua defesa ementa pinçada de Decisão proferida pela Coordenação Geral do Sistema de Tributação, o qual previa a possibilidade de dedução do cômputo da base de cálculo do IRPJ e da CSL das importâncias destinadas a complementar as provisões técnicas para garantia das operações das Entidades Fechadas de Previdência Privada.

O processo veio a julgamento, tendo sido anulada a decisão "a quo", por meio do Acórdão 103-22.030, de fls. 648, por entender a Câmara que não havia concomitância entre as matérias discutidas na orbe judicial e Administrativa.

Elaborada outra decisão, desta feita, com a apreciação de todas as matérias ventiladas na impugnação, o processo foi novamente julgado, tendo a Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro considerado o lançamento procedente, ementando a sua Decisão na forma abaixo transcrita.

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1997

Ementa: AÇÃO JUDICIAL CONCOMITANTE. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. ENTIDADES FECHADAS DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. IMPUGNAÇÃO NÃO CONHECIDA PARCIALMENTE. Deixa de se conhecer da impugnação quando as questões meritórias que envolvem a imunidade tributária das entidades fechadas de previdência privada já integram a lide judiciária.

AÇÃO JUDICIAL CONCOMITANTE. NATUREZA JURÍDICA DAS ENTIDADES DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. IMPUGNAÇÃO NÃO CONHECIDA EM PARTE. Apreciação necessária apenas para a avaliação do crédito tributário. Deixa de se conhecer a parte da impugnação relativa à natureza jurídica da contribuição social sobre o lucro, matéria esta já submetida à apreciação judicial. Entretanto, por possuir íntima relação de causa e efeito com a aplicabilidade da penalidade e dos encargos legais cabíveis, cuja contestação é realizada apenas em sede administrativa, a apreciação meritória, na espécie, incidentalmente fazia-se necessária.

JUNTADA DE DOCUMENTO APÓS A IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO RELATIVA DO DIREITO EM MATÉRIA PROCESSUAL FISCAL. Deixa de estar precluso o direito de o contribuinte fazer juntar, após o oferecimento da impugnação, documento, cujo objetivo foi apenas trazer ao conhecimento da Autoridade Julgadora entendimento exarado pela própria Administração Tributária. A preclusão do direito de apresentar prova documental após a defesa, segundo as regras do Processo Administrativo Fiscal, tem caráter relativo, haja vista que sua aceitação pode vir a acontecer nos casos em que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente



ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1997

Ementa: ENTIDADES FECHADAS DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA DA CSL. Com o advento da Emenda Constitucional de Revisão nº 01/1994 e da Emenda Constitucional nº 10/1996, o legislador, exercendo o poder constituinte derivado estabeleceu que todas as pessoas jurídicas, inclusive as entidades abertas e fechadas de previdência privada, são contribuintes da contribuição social sobre o lucro.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA. ACRÉSCIMOS AUTORIZADOS POR LEI QUE FAZEM PARTE INTEGRANTE DO CÁLCULO DO MONTANTE TRIBUTÁRIO DEVIDO. Ao incidir sobre as entidades fechadas de previdência privada a contribuição social sobre o lucro, integrarão o instrumento de lançamento a multa de ofício e os juros de mora, cuja aplicabilidade encontra-se devidamente autorizada pela legislação de regência.

ENTIDADES DE PREVIDÊNCIA PRIVADA FECHADA. BASE DE CÁLCULO DA CSL. FUNDO DE COBERTURA - OSCILAÇÃO DE RISCOS. DEDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. Serão dedutíveis da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido das Entidades Fechadas de Previdência Privada as Reservas Matemáticas e as de Contingências. Impossível equiparar, na espécie, as provisões constituídas para assegurar perdas inerentes à própria entidade, quando a legislação de regência traz no seu bojo autorização para que sejam deduzidas reservas de caráter assecuratório quanto ao compromisso com os seus beneficiários.

MULTA DE OFÍCIO. ALEGAÇÃO QUANTO AO CARÁTER CONFISCATÓRIO. A alegação de ofensa ao princípio vedação de confisco diz respeito à inconstitucionalidade de lei e refere-se aos tributos e não às multas aplicadas de ofício. Estas últimas e os juros de mora estão previstos em lei, sendo defeso aos órgãos administrativos se pronunciarem sobre matéria afeta exclusivamente ao Poder Judiciário.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. Os tributos e contribuições sociais que deixam de ser pagos até o seu vencimento, com fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1995 serão acrescidos de juros de mora, equivalentes a partir de 1º de abril de 1995, à taxa referencial do SELIC para os títulos federais.

Lançamento Procedente"

Irresignada, manejou o Recurso Especial, onde alega, em síntese, o seguinte:

(sic)

É o relatório."

No que interessa a esta instância recursal, o acórdão recorrido negou provimento recurso voluntário para manter o lançamento de CSLL sobre o resultado ("superávit") da Contribuinte no ano-calendário de 1997.

Entendeu o Colegiado *a quo*, por maioria de votos, que seria legítima a incidência de CSLL sobre os resultados operacionais das entidades de previdência privada, sob pena de restarem esvaziados o texto constitucional e os dispositivos de lei que incluem tais entidades entre os contribuintes da citada contribuição.

Em sede de recurso especial, argüi a Contribuinte, em síntese, divergência entre o acórdão recorrido e arestos da extinta Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, os quais assentam o entendimento de que *"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 são apurados lucros ou prejuízos, mas superávits ou déficits técnicos, que têm 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 técnico por elas apurados"*. Sustentou-se, ainda, *"erro material da Fiscalização quanto à apuração da base de cálculo do tributo lançado"* e *"inexigibilidade dos encargos moratórios face à Contribuinte, entidade sem fins lucrativos"*, nada obstante não tenham sido apresentados acórdãos paradigmas para tais questões.

O recurso especial da Contribuinte foi admitido pelo Sr. Presidente do Colegiado *a quo* (Despacho n. 103-0.033/2009 (fl. 893/895)), ante a configuração da alegada divergência jurisprudencial.

A Fazenda Nacional apresentou contra-razões.

É o relatório.



Voto

Conselheiro ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO

Peço vênha para divergir em parte do r. despacho de admissibilidade de fls. 893/895.

Conforme se depreende do acórdão recorrido, o Colegiado *a quo* não tratou das questões subsidiárias invocadas pela Contribuinte, quais sejam: “*erro material da Fiscalização quanto à apuração da base de cálculo do tributo lançado*” e “*inexigibilidade dos encargos moratórios face à Contribuinte, entidade sem fins lucrativos*”.

Ausente, pois, o prequestionamento, não há como conhecer do recurso especial nessa parte

Cinge-se a controvérsia em saber se é legítima a incidência de CSLL sobre os resultados (“superávit”) de entidades fechadas de previdência privada.

Em julgamentos realizados por este Colegiado e pela extinta 3ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, proferi votos no sentido de que seria legítima a incidência de CSLL sobre o superávit apurado pelas entidades de previdência privada, sob pena de negativa de vigência à Constituição Federal e ao art. 23 da Lei n. 8.212/91. Veja-se, nesse sentido, ementa de acórdão proferido no Recurso n. 161.178 (Processo n. 10680.011108/2006-73) de minha relatoria, *verbis*:

“DECADÊNCIA. Nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o termo inicial para a contagem do prazo quinquenal de decadência para constituição do crédito é a ocorrência do respectivo fato gerador, a teor do art. 150, § 4º do CTN. Precedentes da CSRF. Recurso especial não provido.

CSLL ENTIDADES DE PREVIDÊNCIA PRIVADA As disposições legal e constitucional que estabelecem a incidência da CSLL sobre os resultados auferidos por entidades de previdência privada impedem esta Corte Administrativa de afastar a exigência tributária. Precedentes Aplicação da Súmula 2 do Primeiro Conselho de Contribuintes.

MATÉRIA DE FATO. É de se reconhecer a improcedência da exigência fiscal na parte em que o contribuinte colaciona aos autos elementos que ratificam as alegações recursais. Recurso voluntário a que se dá parcial provimento ”

Contudo, mais recentemente, este Colegiado modificou o entendimento supra para reconhecer que o pressuposto básico para a incidência da CSLL é a existência de lucro apurado segundo a legislação comercial. Como as entidades de previdência privada fechadas não apuram lucro tal como definido na Lei n. 7.689/88, mas, ao contrário, obedecem a normas contábeis próprias, impostas pela Secretaria de Previdência Complementar, segundo as quais não são apurados lucros ou prejuízos, mas superávits ou déficits técnicos, entendeu-se que não

haveria afronta à legislação vigente, em especial a Lei n. 8.212/91. Esse entendimento é prestigiado pelos demais Colegiados desta Corte Administrativa, *verbis*:

*1º Conselho de Contribuintes / 1a. Câmara / ACÓRDÃO
101-94.668 em 12.08.2004*

*CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - Ex(s): 1998
a 2002*

*CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO -
CSLL Anos-calendário de 1997 a 2001
BASE DE CÁLCULO - ENTIDADES FECHADAS DE
PREVIDÊNCIA PRIVADA - INSTITUIÇÕES SEM FINS
LUCRATIVOS - O pressuposto básico para a incidência da
Contribuição Social sobre o Lucro é a existência de lucro
apurado segundo a legislação comercial. As entidades
fechadas de previdência privada obedecem a uma
planificação e normas contábeis próprias, impostas pela
Secretaria de Previdência Complementar, segundo as quais
não são apurados lucros ou prejuízos, mas superávits ou
déficits técnicos, que têm destinação específica prevista na
lei de regência. A regra matriz de incidência da CSLL,
trazida pela Lei 7.689/1988 e alterações posteriores, não
alcança o superávit obtido pelas entidades fechadas de
previdência privada. Somente poderia incidir a CSLL sobre
o resultado de tais entidades se fosse descaracterizada a
finalidade não lucrativa das mesmas, apurando-se o lucro,
base impositiva da CSLL, na forma da legislação comercial
e fiscal. O fato de as instituições de previdência privada
fechada estarem incluídas entre as instituições financeiras
arroladas no artigo 22, § 1º, da Lei nº 8.212/91, não implica
a tributação do superávit técnico por elas apurado.
Recurso voluntário provido Por unanimidade de votos,
DAR provimento ao recurso.
Manoel Antonio Gadelha Dias - PRESIDENTE*

Publicado no DOU em: 29.10.2004

Relator: Caio Marcos Cândido

*Recorrente: INSTITUTO GEIPREV DE SEGURIDADE
SOCIAL*

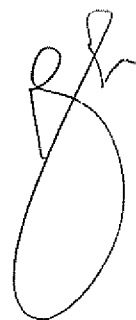
Recorrida: 4ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF

No mesmo sentido:

*1º Conselho de Contribuintes / 3a. Câmara / ACÓRDÃO
103-21.639 em 16.06.2004*

CSLL - Ex(s): 1998 a 2000

*IRPJ E CSLL - PERÍODO DE APURAÇÃO -
LANÇAMENTO EX OFFICIO - Com o advento da Lei
9.430/96, o IRPJ e a CSLL passaram a ser apurados em
períodos trimestrais. Alternativamente à apuração
trimestral, a pessoa jurídica tributada com base no lucro*



real poderá optar pelo pagamento mensal do imposto e da contribuição social, determinados sobre base de cálculo estimada, obrigando-se a apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano-calendário. No lançamento ex officio realizado após o término do ano-calendário, e inexistindo opção do contribuinte pelo pagamento mensal, a autoridade lançadora deverá apurar o imposto e a contribuição social com base na regra geral, qual seja, a apuração em períodos trimestrais.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - INSTITUIÇÕES DE PREVIDÊNCIA PRIVADA FECHADA
- O superávit apurado pelas entidades fechadas de previdência complementar não sofre incidência da CSLL por não se enquadrar no conceito de lucro conforme definido pela Lei 7.689/88. Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, os Conselheiros Antonio José Praga de Souza (Suplente Convocado) e Cândido Rodrigues Neuber acompanharam o Relator pelas conclusões.

CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER - PRESIDENTE

Publicado no DOU em 28.12.2004

Relator: **ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA - RELATOR**

Recorrente: **POSTALIS INSTITUTO DE SEGURIDADE SOCIAL DOS CORREIOS E TELEGRÁFOS**

Recorrida: **2ª TURMA/DRJ-BRASÍLIA/DF**

No mesmo sentido:

1º Conselho de Contribuintes / 5a. Câmara / ACÓRDÃO 105-15.117 em 15.06.2005

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL/LL - EXS : 1998 e 2000 a 2002

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL ENTIDADES FECHADAS DE PREVIDÊNCIA PRIVADA - INSTITUIÇÕES SEM FINS LUCRATIVOS - O pressuposto básico para a incidência da Contribuição Social sobre o Lucro é a existência de lucro apurado segundo a legislação comercial. As **entidades fechadas de previdência** privada obedecem a uma planificação e normas contábeis próprias, impostas pela Secretaria de **Previdência Complementar**, segundo as quais não são apurados lucros ou prejuízos, mas superávits ou déficits técnicos, que têm destinação específica prevista na lei de regência. A regra matriz de incidência da CSLL, trazida pela Lei 7.689/1988 e alterações posteriores, não alcança o superávit obtido pelas **entidades fechadas de previdência** privada. Somente poderia incidir a **CSLL** sobre o resultado de tais **entidades** se fosse descaracterizada a finalidade não



lucrativa das mesmas, apurando-se o lucro, base impositível da CSLL, na forma da legislação comercial e fiscal. O fato de as instituições de **previdência** privada fechada estarem incluídas entre as instituições financeiras arroladas no artigo 22, § 1º, da Lei nº 8.212/91, não implica a tributação do superávit técnico por elas apurado, eis que o art. 175, RIR/99, dispõe que são isentas do recolhimento do IRPJ as **entidades de previdência sem fins lucrativos**. Por serem isentas do IRPJ, são elas isentas, também, do recolhimento da CSLL. Tal isenção que vinha sendo reconhecida pela jurisprudência administrativa, foi, afinal, confirmada explicitamente pelo art. 5º da Lei 10426/2002

Recurso provido.
Por maioria de votos, DAR provimento ao recurso. Vencidas as Conselheiras Nadja Rodrigues Romero, Adriana Gomes Rêgo e Cláudia Lúcia Pimentel Martins da Silva.
JOSÉ CLÓVIS ALVES - PRESIDENTE

Publicado no DOU em: 04.10.2005

Relator: DANIEL SAHAGOFF

Recorrente: REGIUS - SOCIEDADE CIVIL DE PREVIDÊNCIA PRIVADA

Recorrida: 4ª TURMA/DRJ em BRASÍLIA/D

No mesmo sentido:

1º Conselho de Contribuintes / 7ª. Câmara / ACÓRDÃO 107-09 522 em 15.10.2008

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL/LL - Ex(s): 1998

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL -

Exercício.

1998 CSLL. INSTITUIÇÕES DE PREVIDÊNCIA PRIVADA FECHADAS.

CONCOMITÂNCIA DE AÇÃO JUDICIAL IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO DAS QUESTÕES NA ESFERA ADMINISTRATIVA - Súmula 1º CC nº 1: 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.

CSLL. BASE DE CÁLCULO. SUPERÁVIT IMPOSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO - Não obstante a exclusão das reservas matemáticas e das reservas de contingências estarem limitadas a 25%, não há no que se



falar em lucro tributável, pois o contribuinte destina a totalidade do superávit restante para garantir os benefícios pagos no futuro.

Por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso.

Marcos Vinicius Neder de Lima - Presidente

Publicado no DOU em: 24.03.2009

Relator: Hugo Correia Sotero

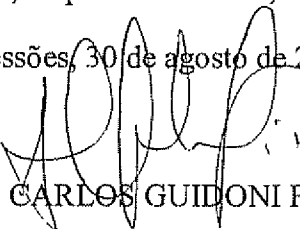
Recorrente: PRECE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR

Recorrida: 3ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I

Curvo-me à novel orientação do Colegiado e das extintas Câmaras do Conselho de Contribuintes sobre a matéria.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do recurso especial da Contribuinte, para, na parte conhecida, dar-lhe provimento.

Sala das Sessões, 30 de agosto de 2010.



ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO - Relator