



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA**

Processo nº 13558.000765/2002-65
Recurso nº 155.877 Voluntário
Matéria CSLL -Exs.: 1998 e 1999
Acórdão nº 107-09.557
Sessão de 13 de Novembro de 2008
Recorrente CEPLUS - INSTITUTO CEPLAC DE SEGURIDADE SOCIAL (EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL)
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-DE SALVADOR/BA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 1998, 1999

CSLL. PESSOAS JURÍDICAS DE PREVIDÊNCIA PRIVADA FECHADA.

O pressuposto básico para a incidência da Contribuição Social sobre o Lucro é a existência de lucro apurado segundo a legislação comercial. 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. Ainda que as entidades de previdência privada estejam sujeitas à incidência da CSLL, para que o lançamento fosse mantido, o superávit da entidade deveria ser ajustado para resultado comercial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por, CEPLUS - INSTITUTO CEPLAC DE SEGURIDADE SOCIAL (EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL)

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

Presidente

#


HUGO CORREIA SOTERO
Relator

Formalizado em: 30 JAN 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Luiz Martins Valero, Albertina Silva Santos de Lima, Marcos Shigueo Takata, Silvana Rescigno Guerra Barretto e Selene Ferreira de Moraes (Suplentes Convocadas) e Carlos Alberto Gonçalves Nunes. Ausente, justificadamente a Conselheira Silvia Bessa Ribeiro Biar.

Relatório

A Recorrente foi autuada por falta de recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) nos exercícios de 1997 e 1998, esclarecendo a autoridade lançadora que a Recorrente, entidade de previdência privada, sujeita-se, nos termos do art. 60 da Lei nº. 9.430/96, às normas de incidência dos impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, estando, assim, adstrita ao recolhimento da exação, dès que não preenche os requisitos para o gozo da isenção prevista no art. 55 da Lei nº. 8.212/91.

O lançamento foi impugnado pela Recorrente (fls. 90-104) com base nos argumentos a seguir sintetizados: (i) nulidade da autuação, porquanto lavrado o respectivo termo fora do estabelecimento do contribuinte; (ii) sendo entidade previdenciária e assistencial, sem fins lucrativos, contabilizou como parcelas tributáveis apenas os juros e receitas efetivamente recebidas em caixa, excluindo as parcelas de amortizações de empréstimos concedidos/recebidos; (iii) a receita financeira de juros cobrados e efetivamente recebidos foi menor do que a contabilizada e declarada, resultando em superávit financeiro fictício; (iv) por força de decisão judicial, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido não se aplica às entidades fechadas porque elas não auferem lucros, e sim superávits; (v) as multas aplicadas têm caráter confiscatório.

O lançamento foi julgado procedente pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Salvador (BA) por decisão assim ementada:

"LOCAL DA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO.

A exigência de que a lavratura do auto de Infração se faça no local de verificação da falta não significa o local onde esta foi praticada, mas sim onde foi constatada, nada impedindo que ocorra fora do estabelecimento da autuada.

NULIDADE.

O procedimento fiscal efetuado por servidor competente, no exercício de suas funções, contendo os demais requisitos exigidos pela legislação que rege o Processo Administrativo Fiscal, não pode ser considerado nulo.

ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. INCIDÊNCIA DA CSLL.

As entidades privadas de previdência, até 31/12/2001, eram contribuintes da CSLL, sendo que a base de cálculo aplicável é o resultado positivo (superávit) apurado no encerramento do período de apuração.

Lançamento Procedente.”

Inconformado, interpôs o contribuinte o recurso voluntário de fls. 163-179, pugnando pela reforma da decisão vergastada com esteio no argumento de inexistência “lei instituidora da CSLL aplicável às entidades fechadas de previdência complementar”.

Após a remessa dos autos a este Conselho, apresentou a Recorrente a petição de fls. 199-203 aduzindo:

“Contudo, após a apresentação de sua Impugnação ao Auto de Infração acima referido, bem como da interposição do seu Recurso Voluntário, surgiu um fato novo que influi diretamente no julgamento do presente Processo Administrativo, qual seja, Parecer Técnico Tributário ora anexado (DOC. 01), datado de 10/01/07, elaborado por Perito Contador, Professor Almeciano José Maia Júnior, por intermédio do qual restou constatado que, na remota hipótese de esse Colendo Conselho de Contribuintes concluir que existe fato gerador – lucro –, que autorize a incidência de CSLL sobre o superávit das entidades fechadas de previdência complementar, a CEPLUS teria base de cálculo de cálculo efetivamente negativa, não sendo devido, portanto, o crédito tributário.

Ou seja, mediante a realização de auditoria nos registros contábeis da CEPLUS surgiu direito superveniente à instauração do presente Processo Administrativo, extintivo do direito do suposto crédito tributário, em virtude de a ora Peticionária ter deixado de contabilizar durante os exercícios financeiros compreendidos entre 1996 a 1998, perdas oriundas do recebimento de créditos lançados fora do período base de competência, conforme devidamente esclarecido no Parecer Técnico Tributário ora anexado (DOC. 01)”

Alega a Recorrente que a observação de “perdas” não contabilizadas nos períodos de apuração constitui “fato superveniente”, de sorte a adstringir esse Conselho à instauração de cognição sobre a questão.

É o relatório.

Voto

Conselheiro - HUGO CORREIA SOTERO, Relator.

Recurso tempestivo. Preenchidos os requisitos de admissibilidade.

✍

A despeito de ter a Recorrente suscitado em sua impugnação diversas preliminares de nulidade do lançamento de ofício, cingiram-se as razões recursais a apontar a ilegitimidade da exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) das entidades de previdência complementar fechadas, sendo assim sintetizado o argumento:

“no ordenamento jurídico pátrio, inexistente lei federal que institua CSSL sobre os superávits das entidades fechadas de previdência complementar, já que estão submetidas a um regime contábil particular, no qual não se cogita de lucro, mas, sim, de superávit, o qual não é distribuível, sendo, necessariamente, reversível à melhoria dos Planos de Benefícios ou à redução das contribuições da patrocinadora ou dos participantes”.

Para a apreciação da matéria reproduzo parte do voto condutor do acórdão 101-93.942, que teve como relatora a Conselheira Sandra Maria Faroni que tratou de matéria semelhante:

“Como ressaltado desde o início deste voto, tendo em vista o que determina o art. 195 da CF e a manifestação do STF quanto a não se caracterizarem referidas entidades, como de assistência social (o que as retira do campo da imunidade), em tese, são elas contribuintes da CSSL, bastando, para tanto, que realizem o fato gerador (no caso, auferir lucro).

Portanto, deve-se partir para um segundo plano no controle da legalidade do lançamento: averiguar se foi realizado o fato gerador (auferir lucro), e em caso positivo, se foi o tributo quantificado corretamente (base de cálculo e alíquota).

Nesse plano de análise, teço algumas considerações iniciais sobre a quantificação da exigência procedida no auto de infração.

O art. 57 MP nº 812/94 determinou que “Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Medida Provisória”.

Por sua vez, o art. 2º da Lei 7.689/88 determina, como ponto de partida da apuração da base de cálculo da contribuição social, o resultado do exercício apurado com base na legislação comercial. Portanto, devem ser observadas as normas do Decreto-lei 1.598/77 e suas alterações posteriores, ponto de partida para apuração da base de cálculo do imposto de renda. A partir desse resultado são feitas as exclusões e adições determinadas na lei.

Conforme consta da “Descrição dos Fatos” contida no auto de infração, entendeu o auditor atuante que os valores de “superávit técnico” e do “déficit técnico”, ou formação/reversão de fundos, em cada um dos programas especificados na planificação contábil obrigatória das entidades de previdência privada fechadas, correspondem às rubricas lucro líquido e prejuízo líquido do exercício, apurados em conformidade com o disposto na Lei nº 6.404/76.

JP

A primeira indagação a ser feita é se essa afirmativa do autuante é correta.

Em torno dessa indagação giram muitas peculiaridades. Uma delas diz respeito à natureza das contribuições dos participantes. São elas receita? O art. 42 da Lei nº 6.435/77 prevê a possibilidade (conforme previsto nos planos) de resgate das contribuições saldadas dos participantes. Já a Lei Complementar nº 109/01 (que regula, atualmente, a previdência complementar) determina expressamente (art. 14) a portabilidade do direito acumulado pelo participante para outro plano e o resgate da totalidade das contribuições vertidas ao plano pelo participante, descontadas as parcelas do custeio administrativo. Assim, as contribuições dos participantes mais se assemelham a uma obrigação da entidade que propriamente a uma receita.

Ainda relacionado com a indagação supra, outro aspecto relevante refere-se à diferença de avaliação dos ativos na forma da lei comercial e a prevista para as entidades de previdência fechada. Enquanto a legislação comercial determina que a avaliação seja feita pelo valor de aquisição ou o de mercado, aquele que for menor (Lei 6.404/76, art. 183), para as entidades de previdência privada fechada essa regra não tem aplicação para todos os ativos. Assim, os ativos representados por Renda Variável – Mercado a Vista devem ser avaliados a valor de mercado e a variação apurada do confronto do valor de avaliação de mercado e o de aquisição deve ser apropriada imediatamente a conta de resultado. (Portaria MPAS 4858/98, Anexo E, item 1,2,4,2,01.01). Por essas razões, não me parece razoável equiparar as rubricas superávit técnico e déficit técnico, ou formação/reversão de fundos das entidades de previdência fechada a lucro líquido do exercício das empresas, apurado segundo a Lei 6.404/76. As regras são diferentes.

Assim, ainda que se entenda que as entidades de previdência privada fechadas são contribuintes da CSLL, o lançamento não poderia ter por base de cálculo o superávit técnico em cada um dos programas, que não se identifica com o lucro líquido do exercício apurado segundo a legislação comercial. Nesse caso, para poder exigir a contribuição, deveria a autoridade determinar a base de cálculo de acordo com a lei, o que só seria possível se apurasse de ofício o lucro líquido da entidade na forma da legislação comercial e fizesse os ajustes previstos na lei (entre eles a exclusão das provisões técnicas obrigatórias e dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita). A possibilidade de utilizar como base de cálculo 10% da receita, conforme previsto no § 2º do art. 2º da Lei nº 7.689/88, não se aplica às entidades de previdência privada, eis que não são elas desobrigadas de escrituração contábil (submetem-se a planificação contábil diferente da comercial, mas estão obrigadas a mantê-la). Por outro lado, a base de cálculo sob forma de lucro arbitrado também é inaplicável, pois a lei só o prevê quando for essa a base de cálculo do imposto de renda. (grifo nosso).

Portanto, qualquer que fosse a conclusão quanto à submissão, das entidades em questão, às normas da Lei nº 7.689/88, o lançamento estaria errado.”

Portanto, ainda que as entidades de previdência privada estejam sujeitas à incidência da CSLL, o lançamento não prospera, uma vez que para tanto, o superávit da entidade deveria ser ajustado para resultado comercial.

Da jurisprudência cito o acórdão 107-06703 de 10.07.2002 cujo relator foi o Conselheiro Luiz Martins Valero que tratou de matéria semelhante, conforme ementa que a seguir reproduzo:

CSLL - BASE DE CÁLCULO - A regra matriz de incidência da CSLL, trazida pela Lei n.º 7.689/88 e alterações posteriores, não alcança, o superávit obtido pelas entidades de previdência privada fechadas. Somente se poderia cogitar de tomar o superávit da entidade, ajustando-o para resultado comercial, quando descaracterizada a finalidade não lucrativa.

Com estas considerações, conheço do recurso para dar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 13 de novembro de 2008.


HUGO CORREIA SOTERO