



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 16327.000142/2009-71
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-012.846 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 15 de fevereiro de 2022
Recorrente PREVIBOSCH SOCIEDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2007, 2008

RECEITA BRUTA. ENTIDADES DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. FATURAMENTO.

O faturamento das entidades de previdência privada, equivalente a receita bruta, compreende a totalidade de suas receitas decorrentes das atividades econômicas do seu objeto social, ou seja, a totalidade das receitas operacionais.

RECEITA BRUTA. EXCLUSÕES PREVISTAS EM LEI PARA DETERMINAÇÃO DAS BASES DE CÁLCULO DE PIS E DE COFINS. LIMITE DE RECEITA PARA ENTREGA DE DCTF SEMESTRAL. INAPLICABILIDADE.

Para fins de determinação da receita bruta para aferição do limite de receita para entrega de DCTF semestral não devem ser deduzidas as exclusões previstas em lei para determinação das bases de cálculo do PIS e da Cofins.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama (relatora), Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire – Redator designado.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jorge Olmiro Lock Freire, Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Rodrigo da Costa Pôssas Valcir Gassen, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Adriana Gomes Rêgo (Presidente). Ausente o conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo contra acórdão nº 1301-004.521 da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais que, por unanimidade de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir as multas aplicadas considerando-se o dia 4.10.2007 como data de entrega das DCTFs do primeiro semestre de 2007, o dia 7.4.2008 como data de entrega das DCTFs do segundo semestre de 2007, e o dia 07/10/2008 como data de entrega das DCTFs do primeiro semestre de 2008, todas com redução de 50%.

O colegiado *a quo*, assim, consignou a seguinte ementa:

“ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2007, 2008

RECEITA BRUTA. ENTIDADES DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. FATURAMENTO.

O faturamento das entidades de previdência privada, equivalente a receita bruta, compreende a totalidade de suas receitas decorrentes das atividades econômicas do seu objeto social, ou seja, a totalidade das receitas operacionais.

RECEITA BRUTA. EXCLUSÕES PREVISTAS EM LEI PARA DETERMINAÇÃO DAS BASES DE CÁLCULO DE PIS E DE COFINS. LIMITE DE RECEITA PARA ENTREGA DE DCTF SEMESTRAL. INAPLICABILIDADE.

Para fins de determinação da receita bruta para aferição do limite de receita para entrega de DCTF semestral não devem ser deduzidas as exclusões previstas em lei para determinação das bases de cálculo do PIS e da Cofins.

IMPOSSIBILIDADE DE TRANSMISSÃO DE DCTF SEMESTRAL. INCOMPATIBILIDADE COM INSTRUÇÕES NORMATIVAS DA RECEITA FEDERAL. DATA DE ENTREGA PARA FINS DE COMINAÇÃO DE PENALIDADE.

Uma vez comprovado que o contribuinte não conseguiu transmitir DCTF semestral por limitações dos sistemas da Receita Federal, em descompasso com as próprias instruções normativas que permitem essa entrega, mas com a cominação da penalidade por atraso na entrega de DCTFs mensais às quais o contribuinte seria obrigado, ajustam-se as multas aplicadas considerando-se

como data de entrega dessas declarações àquela em que as DCTFs semestrais foram ou deveriam ser transmitidas.”

Insatisfeito, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, suscitando divergência em relação à multa por atraso na Entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF Mensal, trazendo, entre outros, que:

Até o ano calendário de 2006, a Recorrente entregava a DCTF com periodicidade semestral; porém, ao tentar transmitir por via eletrônica a DCTF referente ao 1º semestre de 2007, o sistema informatizado da Receita Federal do Brasil (RFB) não permitiu a entrega da DCTF semestral, orientando-a pela utilização do “PGD DCTF Mensal”;

Sendo assim, a Recorrente após formalizar consulta perante a RFB, cuja resposta se deu em 23.11.08, no sentido de considerar inadequado o instrumento utilizado, optou por entregar por via eletrônica as DCTFs mensais relativas aos meses de janeiro de 2007 a setembro de 2008, o que ensejou a expedição automática de Notificação de Lançamento da Multa pelo Atraso na Entrega da DCTF ora combatida;

Considerando que a norma da RFB traz obrigatoriedade de se entregar DCTF mensal para as pessoas jurídicas cuja receita bruta auferida tenha sido superior a R\$ 30 milhões, após baixa em diligência, a autoridade fiscal concluiu que o conceito de receita bruta não se confunde com a base de cálculo de PIS e Cofins (com as exclusões);

A redação do § 2º do art. 3º da Lei 9.718/98 traz o termo “excluem-se”, pois as exclusões ali previstas são de rubricas que não compõem a receita bruta da pessoa jurídica e não porque o legislador pretendeu reduzir a base de cálculo em questão, porque tais rubricas não incorporam o patrimônio dos contribuintes, apenas transitando pela contabilidade da pessoa jurídica;

Tais exclusões, previstas em lei, buscam justamente garantir ao contribuinte que não seja tributado sobre uma receita que não é integrada ao seu patrimônio. Sendo essa receita, na verdade, auferida pelos beneficiários, apenas transitando pela contabilidade da Recorrente;

Ou seja, os rendimentos de aplicações financeiras são auferidos pelos beneficiários da Recorrente e não pela Recorrente, como quer fazer crer a D. Autoridade Fiscal;

O objetivo desses rendimentos continua sendo o mesmo das contribuições efetuadas aos planos: garantir recursos necessários ao pagamento de benefícios futuros.

Em despacho às fls. 816 a 8213, foi dado seguimento parcial ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo para que seja rediscutido o limite de receita bruta auferida para fins de aferição do total anual que tornaria obrigatória a entrega mensal das DCTFs.

Contrarrazões foram apresentadas pela Fazenda Nacional, trazendo, entre outros, que:

- A consulta formulada pelo contribuinte foi considerada ineficaz pela Disit/SRRF08;

- Portanto, é irrelevante à matéria se o contribuinte entregou as DCTF no prazo de 30 dias da ciência do Despacho Decisório nº 45/2008;
- o interessado juntou apenas uma cópia de tela do Receitanet (fls. 39) para justificar a sua decisão de entregar as DCTF mensais. E nesta cópia de tela ("Print Screen") não consta a data em que ocorreu a tentativa de transmissão da DCTF semestral;
- É forçoso concluir que, no mínimo, o contribuinte optou por entregar em 23/12/2008 a DCTF Mensal, cabendo a ele aceitar as consequências de sua decisão.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

Depreendendo-se da leitura do Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, é de conhecê-lo, pois preenchidos os requisitos constantes do art. 67 do RICARF/2015 – Portaria MF 343/2015. O que, concordo com o exame de admissibilidade constante em despacho, eis:

“[...]”

O recorrente dirige sua irrisignação contra a decisão da Turma julgadora que, segundo seu entendimento, (i) considerou devido o valor da multa por atraso na DCTF que, segundo a recorrente, teria sido provocado exclusivamente por erro da recorrida; e (ii) por considerar a ora recorrente como obrigada a entregar a DCTF mensal.

[...]

Quanto ao segundo dissídio, a Recorrente apresenta as seguintes razões principais:

3.2. DA 2ª DIVERGÊNCIA: DO ENQUADRAMENTO DA RECORRENTE NA HIPÓTESE DE ENTREGA SEMESTRAL DA DCTF E DA DACON

Esta divergência se concentra na interpretação e aplicação das Instruções Normativas 695/2006 e 786/2007, no que diz respeito ao enquadramento da Recorrente nas hipóteses de obrigação de entrega mensal da sua DCTF.

O acórdão recorrido manteve o entendimento de que a Recorrida estaria obrigada a entregar DCTF mensal nos seguintes termos:

[...]

Porém, a 3ª Turma Especial da 1ª Seção de Julgamento do CARF, ao julgar diversos outros casos da Recorrente iguais a esse, entendeu que os seus balancetes de 2005 e

2006 afastam qualquer dúvida de que as receitas auferidas estão abaixo do limite anual de R\$ 30.000.000,00 de receita bruta:

[...]

Verifica-se que, em ambos os casos, houve análise das DACONs/DCTFs dos anos de 2005 e 2006 da Recorrente com o objetivo de verificar se esta havia auferido mais que R\$ 30.000,00 de receita nestes períodos e, conseqüentemente, se estava enquadrada nas hipóteses de entrega mensal da DCTF. No entanto, ao contrário do acórdão recorrido, o paradigma reconhece que as receitas da Recorrente estão abaixo do limite anual de R\$ 30.000.000,00 de receita bruta.

Portanto, demonstrada a semelhança fática entre o acórdão recorrido e o acórdão paradigma, com a respectiva divergência jurídica comprovada, tem-se como cumprido o requisito essencial de cabimento do presente Recurso Especial.

O acórdão paradigma, sobre a questão relacionada à receita auferida pela ora Recorrente, assim se manifesta:

Portanto a rigor, exceto pequenas taxas de administração, não tem a entidade receitas pois a quase integralidade de seus ingressos decorrem das contribuições dos planos de previdência e as receitas de aplicações financeiras de suas reservas atuariais, que não lhe pertencem mas sim são geridas em seu nome.

As cópias da DACON – Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais dos anos 2005 e 2006 (parâmetro para o enquadramento nas modalidades mensal ou semestral) juntadas ao processo 16327.000140/200981 (julgado concomitantemente nesta sessão) e os balancetes de 2005 e 2006 (fls. 122/161), demonstram claramente esta constatação, **afastando qualquer dúvida de que as receitas da recorrente estão abaixo do limite anual de R\$ 30.000.000,00 de receita bruta.**(destaquei)

Já o Recorrido, em relação à receita auferida pela ora Recorrente, tece as seguintes considerações:

Em sede de diligência, a autoridade fiscal apontou que não se confundem os conceitos de receita bruta e da base de cálculo do PIS e da Cofins. Já a Recorrente aponta que esta turma julgadora determinou a utilização do critério adotado no Acórdão nº 9303-006.484, ou seja, excluindo-se as rubricas previstas em lei para determinação das bases de cálculo do PIS e da Cofins.

[...]

Conforme já salientado quando comentei sobre o art. 29 da IN SRF nº 247/2002, se é autorizado às entidades de previdência complementar excluir da base de cálculo de PIS e de Cofins determinadas rubricas, e levando-se em conta que o fato gerador dessas contribuições é o faturamento, sendo esse considerado como a receita bruta, é evidente que as entidades de previdência complementar auferem receita bruta, sendo distintos os conceitos de receita bruta auferida pelo contribuinte e as bases de cálculo de PIS e de Cofins.

Desse modo, **as receitas auferidas pela Recorrente em 2005 e 2006 foram superiores a R\$ 30 milhões**, e, conseqüentemente, em 2007 e 2008, a teor do que dispõe o já transcrito inciso I do art. 3º da IN SRF nº 695/2006 - e mesmo dispositivo na IN SRF 786/2007 vigente a partir de 01/01/2008, IN SRF nº 903/2008 vigente a partir de 01/01/2009 -, era obrigada à transmissão de DCTFs mensais.(destaquei)

Nesta matéria, o cotejo entre os julgados, especialmente considerando-se que ambos são processos do mesmo Contribuinte, relativos aos mesmos anos-calendário, demonstra a ocorrência de divergência interpretativa ente os Colegiados. De um lado, o paradigma

assentou que a receita bruta auferida pela ora Recorrente foi inferior ao limite estabelecido para entrega da DCTF mensal obrigatória, ao passo que o Recorrido, com lastro nos mesmos documentos, decidiu que o Contribuinte ultrapassou, nos anos de 2005 e 2006, os limites mínimos estabelecidos para entrega mensal obrigatória das declarações que deveriam ter sido apresentadas em 2007 e 2008, respectivamente.

Os dois paradigmas indicados ilustram o dissídio jurisprudencial no âmbito do CARF, autorizando que o presente recurso especial tenha seguimento para fins de apreciação pela CSRF a fim de se elucidar quais das receitas auferidas devem ser consideradas para fins de aferição do limite anual que tornaria obrigatória a entrega mensal das DCTF. [...]”

Ventiladas tais considerações, quanto à matéria divergente, qual seja, limite de receita bruta auferida para fins de aferição do total anual que tornaria obrigatória a entrega mensal das DCTFs, importante recordar o art. 3º da IN 695/2006:

“Art. 3º Ficam obrigadas à apresentação da DCTF Mensal as pessoas jurídicas:

I - cuja receita bruta auferida no segundo ano-calendário anterior ao período correspondente à DCTF a ser apresentada tenha sido superior a R\$ 30.000.000,00 (trinta milhões de reais);

II - cujo somatório dos débitos declarados nas DCTF relativas ao segundo ano-calendário anterior ao período correspondente à DCTF a ser apresentada tenha sido superior a R\$ 3.000.000,00 (três milhões de reais);

ou

III - sucessoras, nos casos de incorporação, fusão ou cisão total ou parcial ocorridos quando a incorporada, fusionada ou cindida estava sujeita à mesma obrigação em decorrência de seu enquadramento nos parâmetros de receita bruta auferida ou de débitos declarados.”

Vê-se que a questão se centra no inciso I, e não nos incisos II e III, tal como muito bem expôs o nobre conselheiro Fernando Brasil, eis o voto do acórdão recorrido:

“[...]”

Compulsando os autos, não há qualquer indício de que o contribuinte incidisse nas hipóteses dos incisos II e III do art. 3º da IN SRF nº 695/2006 que o obrigasse à entrega da DCTF mensal (do mesmo modo tratado nas IN SRF 786/2007 e 903/2008).

Há de se analisar, pois, se procede o argumento da Recorrente de que não auferiria receitas por ser entidade de previdência complementar, ou seja, se realmente não teria como auferir receita superior a R\$ 30 milhões em qualquer ano-calendário. [...]”

Sendo assim, resta entender o que seria receita bruta, para fins de apuração do limite de R\$ 30 milhões para se direcionar à obrigatoriedade ou não da entrega da DCTF mensal, nos termos do art. 3º, inciso I, da IN 695/2006.

Importante trazer que, em diligência, a autoridade fiscal entendeu ser necessário considerar a soma de todas as receitas informadas na DACON, inclusive aquelas que podem ser excluídas da base de PIS e Cofins. Para tal entendimento, invoca o art. 3º, § 2º, da Lei 9.718/1998, que espousa “§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta [...]” concluindo que a receita bruta é diferente da base de cálculo.

Nada obstante a essa conclusão, entendo que o legislador ao prever a exclusão da receita bruta, quis deixar claro que não compõe a receita bruta determinados ingressos. Ou seja, que somente integraria a receita bruta receitas decorrentes de sua atividade e objeto principal, excluindo, assim, os ingressos que não aumentam o patrimônio da referida pessoa jurídica (por exemplo, rendimentos de aplicações financeiras de planos de benefícios de previdência, pois efetivamente são auferidos pelos beneficiários, ainda que por meio da entidade de previdência), trazendo de per si riqueza ou os ingressos que, por mais, que aumentem seu patrimônio, não estejam vinculados à sua atividade ou objeto principal (por exemplo, receita de venda de bens registrados no ativo não circulante. Tal receita não estaria vinculada ao objeto principal da atividade – que seria administrar planos de previdência aos seus participantes).

Ora, pela atividade e objeto de entidades de previdência, os rendimentos de aplicações financeiras, auferidos pelos beneficiários/participantes da recorrente, garantem recursos necessários ao pagamento de benefícios futuros. Tanto é assim que, após gerados, compõe as reservas constituídas no passivo dos planos administrados pela entidade.

Nesse sentido, importante recordar a base de cálculos das entidades de previdência (sistemática cumulativa) que seria o faturamento – que se perfaz em “receita bruta”. À época, aquela definida pelo art. 12 do Decreto-Lei 1.598 – dentre as receitas que compõem, tem-se as receitas da atividade principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III do mesmo dispositivo – inciso IV. Sendo somente todas as receitas operacionais quando do advento da MP 627, de 2013 – que inseriu no inciso IV “ou objeto principal da pessoa jurídica”.

Sendo assim, deve-se trabalhar o conceito de receita; ou seja, o ingresso de recursos que acresce o patrimônio da entidade, trazendo riqueza. E, posteriormente, se tais

receitas seriam vinculadas à atividade da pessoa jurídica – para que possam ser integradas ao conceito de receita bruta, tal como definiu o STF (receita decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviço).

O que o contribuinte fez foi utilizar esse racional para se determinar a receita bruta auferida nos anos em questão, constatando que em todos os anos foi apurada receita bruta inferior a R\$ 30 milhões.

Em vista do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, afastando a obrigatoriedade de apresentar a DCTF mensal.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama

Voto Vencedor

Jorge Olmiro Lock Freire – Redator designado

Com a devida vênia, divirjo da ilustre Conselheira Tatiana Midori Migiyama quanto à leitura que faz em seu voto no que pertine à quantificação da receita da recorrente para fins de obrigatoriedade de entrega da DCTF mensal, sem perder de vista que o objeto do lançamento foi justamente a cobrança de multa por atraso na entrega daquela declaração.

O julgamento do recurso voluntário, inicialmente, foi convertido em diligência, nos termos da Resolução 1301-000.692, para que a fiscalização apurasse as receitas auferidas pela ora recorrente, o que veio a ser feito.

Isso porque, conforme a nobre relatora transcreveu em seu voto, o art. 3º, I, da IN SRF 695/2006, determina, a contrario sensu, a obrigatoriedade de entrega de DCTF mensal quando no ano-calendário anterior a receita bruta auferida seja superior a R\$. 30.000.000 (trinta milhões de Reais).

Daí minha divergência da i. relatora, que entendeu que determinadas receitas deveria ser excluídas para fins de apuração da receita bruta.

Esta C. Turma, no julgado 9303-010.574, de 12/08/2020, e no 9303-006.787, de 16/05/2018, este último de minha relatoria, assentou que:

“Em suma, o que faz uma entidade de previdência privada é captar mensalmente recursos de participantes que acreditam poderão receber no futuro um complemento de suas rendas. (...)

Com efeito, resta caracterizado que essas receitas tributadas decorrem da própria natureza da empresa, ou, em outras palavras, decorrentes de sua própria atividade operacional.

O que foi decidido no RE 585.235, que declarou a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei no 9.718, em sede de repercussão geral, foi que o legislador ordinário não teria competência para alterar o conceito de receita bruta, que até então a jurisprudência do STF considerava como sinônimo de faturamento. Em outros termos, foi afastado o alargamento da base impositiva das contribuições em relação a ingressos financeiros que não caracterizam a atividade operacional da empresa.

(...)

Contudo, gize-se, não restou decidido naquele julgado que as receitas decorrentes da atividade do setor financeiro, como sua atividade principal, dentre as quais a que a contribuinte se enquadra, estariam desoneradas da tributação do PIS e da Cofins.

(...)

O fato é que o STF exclui do conceito de faturamento somente as receitas não operacionais, ou seja, aquelas receitas que não decorram da atividade regular explorada pela contribuinte, o que implica, por exemplo, na (sic) inclusão na base de cálculo das contribuições, de receitas financeiras para quem é instituição financeira.

Tais argumentos, que abrangem as rubricas específicas em análise no presente processo, vão ao encontro de que o debate sobre a tributação do faturamento das entidades referidas no § 1º do art. 22 da Lei no 8.212/1991, entre elas as entidades de previdência fechada, não se confunde com o travado pelo Supremo Tribunal Federal, ao reconhecer a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei no 9.718/1998.

Portanto, entendo escorreita a decisão vergastada que concluiu o seguinte:

Conforme já salientado quando comentei sobre o art. 29 da IN SRF nº 247/2002, se é autorizado às entidades de previdência complementar excluir da base de cálculo de PIS e de Cofins determinadas rubricas, e levando-se em conta que o fato gerador dessas contribuições é o faturamento, sendo esse considerado como a receita bruta, é evidente que as entidades de previdência complementar auferem receita bruta, sendo distintos os conceitos de receita bruta auferida pelo contribuinte e as bases de cálculo de PIS e de Cofins.

Desse modo, as receitas auferidas pela Recorrente em 2005 e 2006 foram superiores a R\$ 30 milhões, e, conseqüentemente, em 2007 e 2008, a teor do que dispõe o já transcrito inciso I do art. 3º da IN SRF nº 695/2006 - e mesmo dispositivo na IN SRF 786/2007 vigente a partir de 01/01/2008, IN SRF nº 903/2008 vigente a partir de 01/01/2009 -, era obrigada à transmissão de DCTFs mensais.

Dessarte, é de ser mantida a r. decisão.

DISPOSITIVO

Em face do exposto conheço e nego provimento ao recurso do contribuinte.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire