



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

Processo nº 16327.000348/2003-13
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3201-000.466 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 26 de março de 2014
Assunto
Recorrente FUNDAÇÃO ITAÚSA INDUSTRIAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência nos termos do voto da Relatora

(assinado digitalmente)

Joel Miyazaki – Presidente (assinado digitalmente)

Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo- Relatora

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Joel Miyazaki (Presidente), Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Winderley Moraes Pereira, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Daniel Mariz Gudino

Refere-se o presente processo a pedido de compensação de PIS e de Cofins período de fevereiro de 1999 a abril de 2002, no montante de R\$ 805.404,93, para a quitação de débitos das referidas contribuições, apurados no período compreendido entre julho de 2002 e julho de 2005.

Para bem relatar os fatos, transcreve-se o relatório da decisão proferida pela autoridade *a quo*:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório de fls. 1318 a 1329, em que foram apreciadas as "Declarações de Compensação" (em papel e eletrônicas - Pedidos de Ressarcimento ou Restituição/Declarações de Compensação - PER/DCOMP) relacionadas às fls. 1318 e 1319.

Por intermédio dos referidos PER/DCOMP, a contribuinte pretende compensar débitos da contribuição para o PIS, dos períodos de apuração de julho/2002 a janeiro/2003, maio e junho/2004 e maio/2005 a julho/2005, e Cofins, dos períodos de apuração de novembro/2002 a março/2003, maio e junho/2004 e maio a Julho/2005, com créditos provenientes dos recolhimentos de PIS e Cofins a maior que o devido nos períodos de apuração de fevereiro/99 a abril/2002 (fls. 02, 03 e 42).

A autoridade competente para apreciação da pretendida compensação elaborou o Despacho Decisório que se encontra assim ementado (fl. 1318):

*PERÍODO DE APURAÇÃO: FEVEREIRO/99 A DEZEMBRO/2002.
EMENTA: DCOMP. RETIFICAÇÃO.*

A retificação é permitida desde que a DComp a ser retificada se encontre pendente de decisão administrativa na data de envio do documento retificador.

COMPENSAÇÃO. PAGAMENTO INDEVIDO OU A MAIOR QUE O DEVIDO.

Os pagamentos indevidos, ou a maior que o devido, de tributo ou contribuição administrado pela SRF podem ser objeto de restituição ou utilizados na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos ou contribuições sob administração da SRF.

PIS. COFINS. BASE DE CÁLCULO. ENTIDADES FECHADAS DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR.

As entidades fechadas de previdência complementar apuram o PIS e a Cofins com base na totalidade das receitas auferidas, ajustadas pelas exclusões e deduções permitidas legalmente.

PIS. COFINS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO.

Podem ser excluídos da base de cálculo os rendimentos auferidos nas aplicações financeiras destinadas ao pagamento de benefícios de aposentadoria, pensão, pecúlio e de resgates, ativos garantidores das provisões técnicas. Vedada a dedução de qualquer despesa administrativa.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO.

Será considerada tacitamente homologada a compensação que não seja objeto de despacho decisório proferido no prazo de cinco anos, contado da data do protocolo do pedido.

DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO RETIFICADORAS ADMITIDAS. DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO HOMOLOGADAS PARCIALMENTE. DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO HOMOLOGADAS TACITAMENTE.

2.1. *No Despacho Decisório, a autoridade fiscal designada para apreciar o pedido primeiramente analisa a admissibilidade das DComps retificadoras, à luz dos artigos 6º, 7º e 8º da Instrução Normativa (IN) SRF nº 360/2003 e nas subseqüentes IN SRF nº 376/2003 e 414/2004, e conclui que devem ser admitidas.*

2.2. *Passa então a autoridade administrativa a discorrer sobre o instituto da compensação de créditos tributários, com base na legislação de regência (art. 170 do Código Tributário Nacional; art. 66 da lei nº 8.303/1991; art. 58 da Lei nº 9.069/1995; art. 39 da Lei nº 9.250/1995; art. 74 da Lei nº 9.430/1996; IN SRF nº 210/2002; IN RFB nº 900/2008.*

2.3. *Considerando que a contribuinte declarou que o crédito é proveniente de pagamentos efetuados entre fevereiro/99 e dezembro/2002, a título de PIS e Cofins, a maior que o devido, em vista de erro na apuração das respectivas bases de cálculo, conforme a justificativa de fls. 203 a 206, a autoridade administrativa passa a focalizar a apuração da base de cálculo da contribuição para o PIS e COFINS das entidades de previdência complementar fechada, considerando as disposições contidas na IN SRF nº 170/2002 (fundamentada nas Leis nº 9.701/98 e 9.718/98 e MP 2.158-35/2001), posteriormente revogada pela IN SRF nº 215/2002 (art. 5º), a qual, com base na MP nº 66/2002 (art. 35), veio possibilitar novas exclusões não permitidas anteriormente. A IN SRF nº 247/2002 que revogou a IN SRF 215/2002, a partir de 21/11/2002, manteve a apuração da base de cálculo das contribuições PIS e COFINS com a mesmas exclusões e deduções. Conclui assim que a apuração das bases de cálculo nesta análise deve ser feita com base na IN SRF nº 170/2002 para os períodos de apuração de fevereiro/99 a agosto/2002 e com base nas IN SRF nº 215/2002 e 247/2002 para os períodos de apuração de setembro a dezembro/2002.*

2.4. *Observou que a contribuinte recalculou as bases de cálculo do PIS e da Cofins para se beneficiar das modificações trazidas pela MP nº 66/2002, regulamentada pela IN SRF nº 215/2002, desde o período de fevereiro/99 (vide requerimento à fl. 205 e demonstrativos de fls. 230 a 260).*

2.5. *Consigna a autoridade fiscal a partir dos valores de PIS e COFINS apurados relativamente aos meses em que foram apresentados os balancetes, constata-se que:*

- diferenças nos valores apurados, devido à citada exclusão dos valores da conta de "receitas de aluguéis e rendimentos equiparados na carteira imobiliária" e a diferenças na aplicação do percentual do limite de exclusão da receita de investimento determinado pelo § 2º, art. 2º, da IN SRF n. 170102 e da IN SRF n. 215102 e pelo inciso I, § 1º, art. 29, da IN SRF nº 2471/02, conforme os demonstrativo de fls. 1267 a 1270;

- a partir do ano-calendário de 2001, o contribuinte não aplicou tal limite nos seus "Demonstrativos de Apuração de PIS e Cofins - recálculo cf. IN 247/02 s/1 receitas administrativas" (fls. 241 a 299);

- os valores da conta 6.3.2.3.00.00 ou 6.4.2.3.00.00 "Remuneração dos Investimentos Administrativos" utilizados nos demonstrativos de apuração de PIS e Cofins dos anos-calendário de 2000 a 2002 são inferiores aos valores constantes nos balancetes correspondentes.

2.6. Tendo em vista as diferenças de valores das contas 6.3.2.3.00.00 ou 6.4.2.3.00.00 indicados nos Demonstrativos de apuração de 2000 a 2002 da interessada e aqueles constantes dos balancetes correspondentes, foi a contribuinte intimada a apresentar os balancetes de todos os períodos (fevereiro/1999 a dezembro/2002) e à esclarecer os motivos de tais divergências. Em relação à aplicação do limite de exclusão da receita de investimento, observou que nos demonstrativos apresentados em conformidade com a IN 170, o contribuinte aplicava o limite de exclusão, como se ve nos demonstrativos de fls. 210 a 233, deixando de fazê-lo nos períodos de apuração de 2001 e 2002 pelos demonstrativos apresentados em conformidade com a IN 247, conforme fls. 241 a 256.

À fl. 797, a contribuinte informou que "Os rendimentos das aplicações financeiras relacionadas ao Fundo Programa Previdencial, por serem garantidores da solvência econômico-financeira e atuarial da Entidade, devem ser excluídos da base de cálculo do PIS e Cofins, não estando sujeito ao limite de exclusão do § 2º art. 2º da IN SRF nº 170/02 e IN SRF nº 215/02 e inciso I, § 1º art. 29 da IN SRF nº 247/02.

Por questão técnica, o Fundo Programa Previdencial é destacado do Exigível Atuarial, mas seus resultados são contabilizados no mesmo Programa de Investimentos, formador dos Recursos Garantidores das Reservas Técnicas da Entidade".

2.7. Explica a autoridade administrativa que essa exclusão das bases de cálculo foi introduzida na Lei nº 9.718/98 pela MP nº 1.807, de 28/01/99, e modificada com a edição da MP nº 1.991-15, de 10/03/2000. O § 2º art. 2º da IN SRF nº 170/02 e da IN SRF nº 215/02 regulamentam esse dispositivo, que foi mantido nos mesmos termos pelo inciso I, § 1º art. 29 da IN SRF nº 247/02. Conclui, assim, que os rendimentos financeiros dos fundos garantidores da solvência da entidade já são excluídos da base de cálculo do PIS e da Cofins. Porém, o contribuinte pretendeu excluir toda a receita financeira, independente da rubrica em que se enquadra, o que a legislação não prevê.

2.8. Quanto à utilização nos demonstrativos de apuração de PIS e Cofins, no período de 2000 a 2002, de valores da conta 6.3.2.3.00.00 ou 6.4.2.3.00.00 - "Remuneração dos Investimentos Administrativos" inferiores aos valores constantes nos balancetes correspondentes, a autoridade administrativa entende que a resposta dada pela contribuinte à fl. 798, significa que ela considera que as receitas a serem tributadas devem ser líquidas de PIS e COFINS, entretanto não aponta nenhuma previsão legal ou amparo judicial para tal procedimento. Ao contrário SADO entendimento adotado pela

e) considerar não homologadas as DComp nº 25011.92937, nº 26552.80686, nº 22411.5 7242, nº 01710.3 7468, nº 22257.62372, nº 263 72.65420, nº 33723.15518 e nº 21629.34916.

3. A contribuinte foi cientificada a respeito do teor do despacho supracitado em 28/05/2009, conforme AR à fl. 1333.

Em sua Manifestação de Inconformidade (fls. 1336 a 1340), protocolizada em 26/06/2009, a interessada apresenta as seguintes razões de defesa:

- nos termos da IN RFB nº 900/2005, a manifestação de inconformidade apresentada em 26/06/2009 é tempestiva porquanto a ciência do despacho que indeferiu o pleito ocorreu em 28/05/2009;

- com a publicação da IN SRF nº 247/2002 e pelo caráter interpretativo da mesma, a Recorrente recalculou a base de cálculo das contribuições PIS e COFINS, compreendendo o período de fevereiro de 1999 a julho de 2004. Esta interpretação teria sido confirmada por consulta formulada no P.A. no 16327.000891/2005-74;

- Refeitos os cálculos com base na IN 247/2002, apurou-se crédito no valor de R\$ 805.404,96, que foi objeto de pedido de restituição;

- referido crédito apurado passou a ser compensado, com débitos de PIS e COFINS, a partir de novembro de 2002 até julho de 2005, quando então esgotou-se;

- o Demonstrativo de fls. 1356, em forma de conta corrente, em que se verifica a origem e consumo do crédito mês a mês até o seu esgotamento, evidencia que havia crédito a ser compensado para os períodos não homologados;

- Cópia dos Per/Dcomp (fls. 1357 a 1396) e das respectivas DCTF (fls. 1397 a 1456) confirmam a regularidade das informações prestadas.

4.1. Ao final de sua defesa, a interessada requer seja dado integral provimento à sua manifestação de inconformidade, com deferimento integral de seu pleito e homologação das compensações formalizadas. Também protesta, com fundamento no artigo 16, § 4º do Decreto nº 70.235/1972, provar o alegado por todos os meios de prova admitidos, notadamente pela posterior juntada dos documentos que se fizerem necessários.

A Delegacia de Julgamento julgou improcedente a impugnação, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002

PIS. DIREITO CREDITÓRIO INEXISTENTE. DECLARAÇÃO . DE COMPENSAÇÃO.

São devidos e não geram direito creditório, os recolhimentos efetuados com observância da base de cálculo determinada na legislação de regência e, ainda, em conformidade com declarações do contribuinte.

A inexistência de direito creditório impede a homologação das compensações pretendidas pelo contribuinte.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002 COFINS. DIREITO CREDITÓRIO INEXISTENTE. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

São devidos e não geram direito creditório, os recolhimentos efetuados com observância da base de cálculo determinada na legislação de regência e, ainda, em conformidade com declarações do contribuinte. A inexistência de direito creditório impede a homologação das compensações pretendidas pelo contribuinte.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido Na decisão ora recorrida, consignou-se que a afirmação da Recorrente de que seu procedimento de adotar as exclusões e deduções previstas na IN nº 247/2002, estaria confirmada por meio da consulta formulada no PA nº 16327.000891/2005-74, não teria respaldo, pois em pesquisa nos sistemas da Receita Federal, verificou-se que referida consulta foi considerada "ineficaz", de maneira que passou a adotar os fundamentos do despacho decisório.

Com base no despacho decisório, portanto, luz do que acima se transcreveu, entendeu-se não haver autorização para a adoção das exclusões e deduções previstas no § 5º da IN SRF nº 247/2002, em data anterior a de entrada em vigor das leis que amparam tais exclusões e deduções. Destarte, a conclusão da autoridade administrativa foi no sentido de que "a vigência a partir de 20/08/2002 dessas novas possibilidades de exclusões se refere à data de entrada em vigor da MP nº 66/2002, onde essas novas exclusões foram veiculadas".

Deste modo, restaria afastada a argumentação apresentada pela Recorrente no sentido de que estaria autorizada desde fevereiro de 1999 o "recálculo" da base de cálculo das contribuições em apreço com base na IN 247/2002 e, conseqüentemente, os valores de base de cálculo apurados pela contribuinte de fevereiro de 1999 a agosto de 2002 não estariam corretos, prejudicando o prosseguimento da análise dos valores constantes da planilha de fls. 1356.

Ademais, outras inconsistências e incongruências (exclusão de toda a receita financeira, independentemente da rubrica em que se enquadra; tributação de receitas líquidas de PIS e Cofins) apontadas no Despacho decisório de fls. 1318 a 1329, não foram teriam sido contestadas pela Recorrente.

Em sede de recurso voluntário, a Recorrente reiterou os argumentos da impugnação, argumentando, em síntese, que:

i. entidade de previdência complementar fechada, a Recorrente recebe contribuições das empresas patrocinadoras e de seus funcionários, cujos recursos são aplicados em ativos diversos, especialmente no mercado financeiro, gerando receitas financeiras;

ii. no período compreendido entre fevereiro de 1999 e fevereiro de 2003, parte desses rendimentos foi equivocadamente oferecido à tributação, quando na verdade tais receitas financeiras deveriam ter sido excluídas da base de cálculo das contribuições sociais;

iii.. os rendimentos de aplicações financeiras relacionados ao Fundo Programa Previdencial, por serem garantidores da solvência econômico-financeira e atuarial da entidade, devem ser excluídos da base de cálculo do PIS e da Cofins, consoante disposto na Medida Provisória nº 1.807/1999, posteriormente convertida na Medida Provisória nº 2.158-35/01;

iv. o direito à exclusão desses rendimentos financeiros da base de cálculo das contribuições já estava previsto desde a edição Medida Provisória nº 1.807/1999, sendo que a Instrução Normativa SRF nº 247/2002, de caráter meramente interpretativo, apenas repetiu a previsão legal existente desde o ano de 1999, vez que tinha por fundamento de validade as mesmas normas que embasavam as instruções normativas anteriormente mencionadas.

Junto ao recurso voluntário, estão diversas planilhas do direito creditório afirmado, bem como, nos memoriais de julgamento apresentados, demonstrativos dos cálculos dos valores pagos a maior.

É o relatório.

Conselheira Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Relatora

O presente recurso preenche as condições de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Tal como relatado, o cerne da presente controvérsia é a possibilidade de dedução da base de cálculo das contribuições ao PIS e à Cofins, dos valores relativos a rendimentos originados de aplicações financeiras da Recorrente.

A decisão recorrida fundamentou-se no despacho decisório (fls.1418 e ss), que, por sua vez, negou o direito creditório decorrente de receitas financeiras, nos seguintes termos:

34. Em relação à aplicação do limite de exclusão da receita de investimento, observamos que nos demonstrativos apresentados em conformidade com a IN 170, o contribuinte aplicava o limite de exclusão, como se vê nos demonstrativos de fls. 210 a 233, deixando de fazê-lo nos períodos de apuração de 2001 e 2002 pelos demonstrativos apresentados em conformidade com a IN 247, conforme fls. 241 a 256.

35. A esse respeito informou o seguinte no requerimento de fl. 797: "Os rendimentos das aplicações financeiras relacionadas ao Fundo Programa Previdencial, por serem garantidores da solvência econômico-financeira e atuarial da Entidade, devem ser excluídos da base de cálculo do PIS e Cofins, não estando sujeito ao limite de exclusão do § 2º, art. 2º da IN SRF nº 170/02 e IN SRF nº 215/02 e inciso I, § 1º art. 29 da IN SRF nº 247/02. Por questão técnica, o Fundo Programa Previdencial é destacado do Exigível Atuarial, mas seus resultados são contabilizados no mesmo Programa de Investimentos, formador dos Recursos Garantidores das Reservas Técnicas da Entidade".

36. Essa exclusão da base de cálculo do PIS e da Cofins foi introduzida na Lei nº 9.718/98 pela MP nº 1.807, de 28/01/99, e modificada com a edição da MP nº 1.991-15, de 10/03/2000, passando a dispor:

"§ 6º Na determinação da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, as pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, além das exclusões e deduções mencionadas no § 5º poderão excluir ou deduzir:

...

III - no caso de entidades de previdência privada, abertas e fechadas, os rendimentos auferidos nas aplicações financeiras destinadas ao pagamento de benefícios de aposentadoria, pensão, pecúlio e de resgates; (...)

§ 7º As exclusões previstas nos incisos III e IV do parágrafo anterior restringem-se aos rendimentos de aplicações financeiras proporcionados pelos ativos garantidores das provisões técnicas limitados esses ativos ao montante das referidas provisões."

37. Esse é o texto legal em questão que permaneceu vigente, apenas com a alteração da redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001, de "parágrafo anterior" para § 6º.

38. O § 2º art. 2º da IN SRF nº 170/02 e da IN SRF nº 215/02 regulamentam esse dispositivo, que foi mantido nos mesmos termos pelo inciso I, § 1º art. 29 da IN SRF nº 247/02.

39. Dessa forma, os rendimentos financeiros dos fundos garantidores da solvência da entidade já são excluídos da base de cálculo do PIS e da Cofins. Porém, o contribuinte pretendeu excluir toda a receita financeira, independente da rubrica em que se enquadra, o que a legislação não prevê.

Portanto, não se trata propriamente de negar a dedução dos valores relativos aos rendimentos financeiros, como ventilado no recurso voluntário, mas reconhecê-los até o limite dos ativos garantidores das provisões técnicas, conforme expressa disposição introduzida na Lei nº 9.718/98 pela MP nº 1.807, de 28/01/99, e modificada com a edição da MP nº 1.991-15, de 10/03/2000, § 7º

Em outras palavras, a dedução permitida pela Lei n. 9718/98, art.3º, §6º, III dos "rendimentos auferidos nas aplicações financeiras destinadas ao pagamento de benefícios de aposentadoria, pensão, pecúlio e de resgates", deve ser interpretado conjuntamente com a disposição do §7º:

*As exclusões previstas nos incisos III e IV do § 6º restringem-se aos rendimentos de aplicações financeiras proporcionados pelos ativos garantidores das provisões técnicas, **limitados esses ativos ao montante das referidas provisões.***

Observe-se que, no memorial de julgamento apresentado pela Recorrente, esta traz demonstrativos de cálculos, exemplificativo para o período de apuração de fevereiro de 1999, em que afirma que, do universo de seus rendimentos financeiros, apenas excluiu da base de cálculo os rendimentos financeiros proporcionados pelos ativos garantidores das provisões técnicas.

Assim, como da documentação acostada aos autos, não se pode apurar com certeza se as deduções observaram os limites determinados pela legislação em vigor, proponho

Processo nº 16327.000348/2003-13
Resolução nº **3201-000.466**

S3-C2T1
Fl. 102

a conversão do julgamento em diligência, para que a autoridade preparadora demonstre se os valores excluídos da base de cálculo das contribuições e que geraram o direito de crédito em litígio, respeitaram os limites dos ativos garantidores das provisões técnicas.

Após, deve ser dada ciência à Recorrente, para que, querendo, manifeste-se, no prazo de 30 dias e ademais, dê-se vista à Procuradoria da Fazenda Nacional, devendo retornar os autos a esta Turma Julgadora, para que se prossiga ao julgamento do recurso.

(assinado digitalmente)

Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo