



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.000348/2003-13
Recurso Voluntário
Resolução nº 3201-002.375 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de novembro de 2019
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente FUNDAÇÃO ITAÚSA INDUSTRIAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso em diligência, para que a unidade preparadora, abstraindo a generalidade dos balancetes, analise os 39 (trinta e nove) itens faltantes como já apontado pela contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Roberto Duarte Moreira, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Hécio Lafetá Reis, Laercio Cruz Uliana Junior, Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), ausente o conselheiro Leonardo Correia Lima Macedo.

Relatório

Por bem relatar os fatos passo a transcrever o relatório oriundo da resolução 3201.000.466 deste CARF:

Tratase 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

Fl. 2 da Resolução n.º 3201-002.375 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.000348/2003-13

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.É o relatório.

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

Fl. 3 da Resolução n.º 3201-002.375 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.000348/2003-13

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 2.15835/ 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 á fl. 205 e demonstrativos de fls. 230 a 260).

COFINS apurados relativamente aos meses em que foram apresentados os balancetes, constatase 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 anocalendarário de 2001, o contribuinte não aplicou tal limite nos seus "Demonstrativos de Apuração de PIS e Cofins recálculo cf. IN 247102 s1 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 anoscalendarário 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 econômicofinanceira 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.

Fl. 4 da Resolução n.º 3201-002.375 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.000348/2003-13

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 28/01/1999, e modificada com a edição da MP nº 1.99115, de 10/03/2000. O § 2º art. 2º da IN SRF nº 170/02 e da INSRF 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 do entendimento adotado pela contribuinte, a Lei nº 9.701/98 determinou no caput do art. 1º que a base de cálculo do PIS e da Cofins era a receita bruta operacional e no seu § 1º vedou a dedução de qualquer despesa administrativa. 2.9 Para verificar a existência de eventual pagamento a maior, a autoridade administrativa procedeu à apuração das bases de cálculo para todo o período (fevereiro/1999 a dezembro/2002) e os respectivos débitos (fls.

1271 a 1274), com base nos balancetes mensais apresentados, conforme detalhadamente descrito às s. 135 aplicou, então, as alíquotas correspondentes (fls. 1267 a 1274) para a verificar a possível existência dos alegados créditos e procedeu à imputação dos pagamentos efetuados (fls. 04 a 42 confirmados pelas consultas de fls.

1265 e 1266, discriminados nos demonstrativos de fls. 1279/1282 e 1295/1299) aos débitos apurados, discriminados no Demonstrativo de apuração de Débitos de PIS (fls. 1275/1278) e de COFINS (fls.

1291/1294).

2.10. Observou ter considerado a tempestividade dos recolhimentos efetuados dentro do prazo de 30 dias da ciência do resultado de consultas efetuadas sobre a interpretação da legislação tributária (considera que o recolhimento foi efetuado na data de vencimento nos demonstrativos de imputação). Além desses pagamentos, foi considerado que os valores dos débitos que a contribuinte informou em Declarações de Compensação, controlados neste mesmo processo, relativos ao PIS dos períodos de apuração de julho a dezembro/2002 e relativos a Cofins dos períodos de apuração de novembro e dezembro/2002, discriminados no item 01. Estes valores foram vinculados como "compensação sem Darf créditos a serem atualizados", conforme os demonstrativos de fls. 1283 e 1300.

2.11. As constatações da autoridade administrativa expendidas nos parágrafos 52 a 60 (fls. 1326/1327) resultaram na decisão de se:

a) admitir as Declarações de Compensação retificadoras n.

Fl. 5 da Resolução n.º 3201-002.375 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.000348/2003-13

04927.11657, n.º 39042.37336, n.º 13625.78962, n.º 22411.57242, n.º 19779.39806, n.º 21498.23457, n.º 01710.37468, n.º 15442.24228, n.º 22257.62372, n.º 39278.87442, n.º 26372.65420, n.º 19261.20842, n.º 33723.15518, n.º 19413.60168 e n.º 21629.34916; b) reconhecer parcialmente o crédito de PIS, no valor atualizado para 30/10/2002, de R\$ 35.446, 38 (fl. 1308), e parcialmente o crédito de Cofins, no valor atualizado para 30/10/2002, de R\$ 267.921,44 (fl.

1309), utilizados integralmente para a compensação dos débitos do item "c"; *parcialmente a Declaração de Compensação veiculada pelo processo nº 16327.0008781200353, de acordo com a Listagem de Débitos de fl.*

1311; d) homologar tacitamente, por disposição legal, o débito parcial de Cofins do período de apuração de fevereiro/2003, veiculada pelo processo n.º 16327.0008781200353, as Declarações de Compensação dos processos n.º 16327.00165012003 e n.º 16327.0017541200395, além da DComp nº 37738.04582, em vista do transcurso do prazo de cinco anos desde a data do pedido; 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 16327.000891/200574; Refeitos os cálculos com base na IN 247/2002, apurouse 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 esgotouse; 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 Anocalendário:

Fl. 6 da Resolução n.º 3201-002.375 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.000348/2003-13

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 Anocalendário:

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, consignouse 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 16327.000891/200574, não teria respaldo, pois em pesquisa nos sistemas da Receita Federal, verificouse 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, entendeuse 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, consequentemente, 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

Fl. 7 da Resolução n.º 3201-002.375 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.000348/2003-13

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 econômicofinanceira 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 2.15835/ 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.

Essa Turma de julgamento entendeu que deveria ser a conversão do julgamento em diligência, nos termos a seguir transcritos:

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 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, manifestese, 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.

Retornado os autos, a autoridade preparadora assim se manifestou:

COFINS dos rendimentos relativos a receitas de aluguel e receitas decorrentes da venda de bens imóveis destinados ao pagamento de benefícios de aposentadoria, pensão, pecúlio e resgates bem como o resultado positivo auferido na reavaliação da carteira de investimentos imobiliários do período de fevereiro/1999 a agosto/2002, uma vez que tais abatimentos só foram permitidos pela IN SRF 215/2002 a partir de 30/08/2002 (artigo 5º).

Foi também examinada a dedução dos rendimentos de aplicações financeiras proporcionados pelos ativos garantidores das provisões técnicas da base de cálculo do PIS e COFINS, determinada pelo § 2º artigo 2º da IN SRF nº 170/02 e da IN SRF nº 215/02 e pelo inciso I, § 1º artigo 29, da IN SRF nº 247/02. Neste caso, a autoridade administrativa constatou que durante os anos de 2001 e 2002 o sujeito passivo excluiu toda a receita financeira por ele apurada por entender que os rendimentos das aplicações financeiras relacionadas ao Fundo

Fl. 8 da Resolução n.º 3201-002.375 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.000348/2003-13

Programa Previdencial, por serem garantidores da solvência econômicofinanceira e atuarial da Entidade, devem ser excluídos da base de cálculo do PIS e Cofins, não estando sujeito ao limite de exclusão em comento.

No caso, 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.

A autoridade administrativa julgou não haver previsão legal para tal procedimento e manteve os limites de dedução dos rendimentos de aplicações financeiras proporcionados pelos ativos garantidores das provisões técnicas.

Ainda, não foi permitido ao contribuinte abater da base de cálculo do PIS e COFINS os desembolsos efetuados no recolhimento das duas contribuições em observação ao § 1º do artigo 1º da Lei nº 9.701/98 e aos artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718/98.

No caso, é importante salientar que os balancetes mensais apresentados pelo sujeito passivo e utilizados nos cálculos do PIS e COFINS a pagar realizados pela autoridade administrativa não apresentam o detalhamento da origem das rendas de investimentos de modo a fazer uma clara discriminação das rendas provenientes dos ativos garantidores das provisões técnicas, livres da incidência do PIS e COFINS, das demais rendas de investimentos sujeitas à tributação.

Então, para se obter as rendas isentas e passíveis de serem deduzidas das bases de cálculo das duas contribuições, tanto o sujeito passivo quanto a autoridade administrativa extraíram os valores lançados nos balancetes mensais na conta denominada reserva técnica (código 2.3.0.0.00.00) e compararamnos com o total investido representado nos valores lançados na conta programa de investimentos (código 1.2.4.0.00.00). A proporção entre o saldo das duas contas representa o quanto do programa de investimentos foi alocados a ativos garantidores das provisões técnicas *Em outras palavras, a proporção entre as duas contas representa, grosso modo, o quanto das rendas de investimentos são provenientes dos ativos alocados à reserva técnica, as quais foram afastadas das bases de cálculo do PIS e COFINS para as entidades fechadas de previdência complementar.*

Então, tendo em vista o nível limitado de abertura das contas escrituradas nos balancetes mensais escriturados pelo sujeito passivo, não há como se fazer uma exata quantificação das receitas originadas dos ativos alocados à reserva técnica.

Nesse sentido, também não é possível averiguar se a escrituração contábil contém esse nível de detalhamento da composição das receitas financeiras, dada a ausência do plano de contas o qual não foi trazido aos autos administrativos pelo contribuinte. Diante disto e conforme já mencionado, tanto o sujeito passivo quanto a autoridade administrativa valeramse da proporção dos ativos garantidores das provisões técnicas em relação ao total dos ativos investidos representado pelo programa de investimentos para se apurar a proporção de receitas oriundas dos ativos mantidos nas provisões técnicas.

Sendo assim, não há meios de se atender à solicitação do CARF para que sejam explicitados os rendimentos de aplicações financeiras proporcionados pelos ativos garantidores das provisões técnicas.

Para que tais cálculos fossem aqui realizados, o contribuinte deveria trazer os mesmos balancetes mensais por ele escriturados, desta vez, com maior

Fl. 9 da Resolução n.º 3201-002.375 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.000348/2003-13

detalhamento das contas, em especial com a inteira discriminação das rendas de investimentos, na qual seja possível identificar os ganhos advindos dos ativos alocados à reserva técnica, que estão livres da incidência do PIS e COFINS por força dos § 2º artigo 2º da IN SRF nº 170/02 e da IN nº 215/02 e pelo inciso I, § 1º artigo 29, da IN SRF nº 247/02.

O processo foi distribuído nesse CARF, no qual resultou a resolução no. 3201-000.466, convertido em diligência, o autos foram baixos e retornaram com manifestação da contribuinte.

Restando infrutífera a diligência foi proferida nova resolução sob o no. 3201-000.650, com relatório fiscal e manifestação da contribuinte.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior - Relator

O Recurso é tempestivo.

Inicialmente o voto condutor assim constou fls. 597 e processo, :

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 fundamentouse 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 econômicofinanceira 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 1.99115, de 10/03/2000, passando a dispor:

Fl. 10 da Resolução n.º 3201-002.375 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.000348/2003-13

"§ 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 2.15835/ 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 reconhece-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 MPnº 1.99115, 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 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.

Fl. 11 da Resolução n.º 3201-002.375 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.000348/2003-13

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.

Contudo diante de restar infrutífera o cumprimento da primeira resolução foi proferida nova determinando especificamente:

Assim, embora não estivesse expressamente constante dos termos da diligência, depreende-se que o seu intuito era, com fulcro no Verdade Material, buscar a manifestação da autoridade competente, sobre os argumentos trazidos pela Recorrente, à luz da documentação trazida no memorial de julgamento, bem como da manifestação protocolizada no dia 13/04/2005, na DEINF.

A manifestação em diligência da autoridade preparadora, nos termos em que ocorreu, é inócua, pois apenas se presta a ratificar os termos do procedimento que redundou no despacho decisório, sem esclarecer as dúvidas suscitadas na apreciação do recurso voluntário, conforme apontado na resolução que converteu o processo em diligência.

Assim sendo, proponho novamente a conversão do julgamento em diligência, para que a autoridade preparadora se manifeste sobre a argumentação da Recorrente, nos termos da petição apresentada em 13/04/2005, intimando-a, se for o caso, para prestação de novos esclarecimentos ou de documentação complementar.

E para que não reste dúvidas, solicitase que a autoridade preparadora analise o argumento apresentado (e o respectivo exemplo apresentado para fevereiro de 1999), segundo o qual:

Isso porque, o fato de as rendas de investimento não estarem contabilizados em grupos distintos, isto é, como (i) rendas de investimentos tributada (rendimentos livres de aplicações financeiras)

e (ii) rendas de investimentos isentas (rendimentos de aplicações financeiras garantidores de fundos previdenciais), em anda impede a apuração do valor das rendas de investimento provenientes dos ativos alocados à reservas técnicas.

Bastaria à d. Autoridade Fiscal observar a relação percentual entre o montante contabilizado na conta contábil destinada às reservas técnicas (apresentada nos balancetes acostado aos autos sob o n.

2.3.0.0.00.00) e o valor constante da conta contábil 'Programa de Investimento' (conta n. 1.2.4.0.00.00) e aplicar o referido percentual sobre o valor das rendas de investimento apuradas mensalmente.

Em síntese, a nova resolução complementou a primeira determinando para realização dos cálculos nas proporções nos termos apontado pela contribuinte, repito os termos:

Bastaria à d. Autoridade Fiscal observar a relação percentual entre o montante contabilizado na conta contábil destinada às reservas técnicas (apresentada nos balancetes acostado aos autos sob o n.(2.3.0.0.00.00) e o valor constante da conta contábil 'Programa de Investimento' (conta n. 1.2.4.0.00.00) e aplicar o

Fl. 12 da Resolução n.º 3201-002.375 - 3ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.000348/2003-13

referido percentual sobre o valor das rendas de investimento apuradas mensalmente.

Com isso a fiscalização se manifestou no seguinte sentido:

O contribuinte recorreu dessa decisão do órgão preparador por meio de manifestação de inconformidade, sendo tal recurso julgado improcedente pela DRJ/SPO. Diante disto, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário dirigido ao CARF que, por sua vez, determinou que os autos administrativos fossem baixados em diligência para o esclarecimento de um ponto, referente à parcela dos ganhos em aplicações financeiras das reservas técnicas, passíveis de serem excluídos da base imponible do PIS e COFINS. Tanto o contribuinte quanto a DIORT/DEINF/SPO calcularam a proporção entre o total investido no programa de investimento (conta nº 1.2.4.0.00.00) em relação às reservas técnicas (conta nº 2.3.0.0.00.00) mantidas pela fundação para o pagamento dos benefícios de previdência privada. O percentual obtido dessa proporção foi então utilizado nas rendas de investimento registradas na conta nº 6.1.0.0.00.00 de modo a se obter a parcela de rendas de aplicações financeiras originadas das reservas técnicas, passíveis de serem excluídas da base de cálculo do PIS e COFINS. O CARF solicitou que esse ponto fosse esclarecido, tendo em vista que o cálculo da proporção entre a reserva técnica em relação ao programa de investimento era uma aproximação dos números escriturados nos balancetes.

Ocorreu que o contribuinte entendeu que o esclarecimento desse ponto seria um equívoco da DIORT/DEINF/SPO considerando que a proporção já por ele adotada seria suficiente para o esclarecimento requerido pelo CARF. Sendo assim, não é possível fazer o esclarecimento solicitado pelo CARF. Por fim, o cálculo da base de cálculo já realizada pela DIORT/DEINF/SPO (folhas 1.410 a 1.417) foram aqui confirmados com base nos balancetes já apresentados pelo contribuinte.

Assim, a fiscalização entendeu que não é possível fazer o esclarecimento determinado pelo CARF sem apontar qual o motivo da impossibilidade de elaborar o cálculo de modo injustificado.

Ademais, a contribuinte colaciona em sua manifestação de fls. 2387 e seguintes que a autoridade fiscal não se manifestou em razão de 39 reapurações das bases de cálculos do PIS/COFINS de fls. 1746/1.749.

Diante de todo o exposto, deve o feito ser convertido em diligência, para que a fiscalização, abstraindo da generalidade dos balancetes analise os 39 itens faltantes como já apontado pela contribuinte.

Podendo intimar a contribuinte a apresentar os documentos e esclarecimentos adicionais que entende necessários ao cumprimento integral da diligência de forma a concluir ao final da análise, à luz da legislação de regência, quais os exatos valores, relativos a rendimentos originados de aplicações financeiras, a serem excluídos das bases de cálculo das Contribuições.

Ou seja, deverá a autoridade administrativa solicitar ao contribuinte, na forma que não impeça o cumprimento da intimação, as informações detalhadas da origem das rendas de investimentos de modo a permitir a discriminação das rendas provenientes dos ativos

Fl. 13 da Resolução n.º 3201-002.375 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 16327.000348/2003-13

garantidores das provisões técnicas, livres da incidência do PIS e COFINS, das demais rendas de investimentos sujeitas à tributação.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, converto o feito em diligência para para que a unidade preparadora, abstraindo a generalidade dos balancetes, analise os 39 (trinta e nove) itens faltantes como já apontado pela contribuinte.

LAÉRCIO CRUZ ULIANA JUNIOR - RELATOR