

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

Processo n° 16327.001791/2006-46
Recurso n° 259.458 Voluntário
Acórdão n° 3302-00.512 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de julho de 2010
Matéria COFINS
Recorrente JOHNSON & JOHNSON SOCIEDADE PREVIDENCIÁRIA
Recorrida DRJ - SÃO PAULO/SP

Assunto: COFINS

Data do fato gerador: 01/01/2001 a 31/12/2005

COFINS. IMUNIDADE TRIBUTÁRIA. SOCIEDADES DE PREVIDÊNCIA PRIVADA FECHADA. CONTRIBUIÇÕES EXCLUSIVAS DO EMPREGADOR.

A Sociedade de Previdência Complementar Fechada cujas contribuições sejam exclusivas do patrocinador empregador é imune à incidência da Cofins, de acordo com a Súmula 730 do Supremo Tribunal Federal.

IMUNIDADE. DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO QUE A RECONHECE. EFEITO INTER PARTES. RECONHECIMENTO PELO CARF.

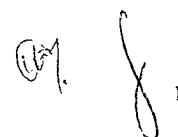
Os efeitos da decisão judicial transitada em julgado declarando relação jurídico-tributária devem ser reconhecidos pelo CARF.

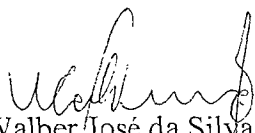
JUROS MORATÓRIOS - SELIC - A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Súmula 1º CC nº 4, publicada no DOU, Seção 1, de 26, 27 e 28/06/2006).

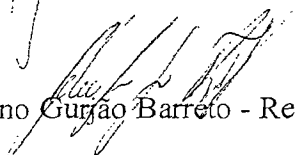
Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Walber José da Silva, quanto ao mérito e a decadência, e Alan Fialho Gandra, quanto ao mérito. Os Conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas e Alexandre Gomes acompanharam o relator pelas conclusões. Fez sustentação oral o Dr. Luiz Paulo Romano, OAB/DF 14303.




Walber José da Silva - Presidente


Gileno Gurjão Barreto - Relator

EDITADO EM: 24/08/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva (Presidente), Alan Fialho Gandra, Fabiola Cassiano Keramidas, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto (Relator). Ausente, justificadamente, o Conselheiro José Antonio Francisco.

Relatório

Adota-se o relatório presente no Acórdão nº 17.218, de 21 de maio de 2008 da DRJ – SÃO PAULO I/SP, transcrito na íntegra:

“Trata-se de impugnação (fls. 224 a 252) a Auto de Infração (fls. 217 a 221) de COFINS, por falta de recolhimento, lavrado pela DEINF/SPO, em 17/11/2006, referente a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2001, 2002, 2003 e 2004.

Como enquadramento legal do lançamento do tributo, o autuante assinala o art. 1º, da LC 70/91, os arts. 2º, 3º e 8º, da Lei 9.718/98, com alterações da MP 1.807/99 e 1.858/99 e reedições, a MP 2.158-35/01, as IN's SRF 170/2002, 215/2002, 247/2002, 358/2003, e os arts. 3º e 28, do Decreto 4.524/02. Os juros de mora foram lançados com fundamento no art. 61, § 3º, da Lei 9.430/96, e, a multa de ofício, com base no art. 10, § único, da LC 70/91 e no art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96.

No Termo de verificação fiscal, a autoridade noticia em resumo que:

- 1. O autuado, na condição de entidade de previdência privada fechada inclui-se entre as empresas relacionadas no art. 22, § 1º da Lei 8.212/91, tendo, assim, até janeiro de 99, estado isento da COFINS, sendo que, com advento da Lei 9.718/98 passou a ser contribuinte deste tributo, incidente sobre o faturamento, a alíquota de 3%;*
- 2. A base de cálculo da COFINS foi estabelecida pelos arts 2º e 3º da Lei 9.718/98, com alterações da MP 2.158-35/2001, tendo a Lei 10.833/2003 elevado a alíquota, para 4%, para instituições financeiras;*
- 3. As IN's SRF 170, 215 e 247 também dispuseram sobre a COFINS das entidades fechadas de previdência complementar;*

Handwritten signature

4. *Foi efetuado o presente lançamento da COFINS para o período de 2001 a 2004, com base nos balancetes mensais apresentados pelo autuado.*"

Cientificado do lançamento, o autuado protocolizou a impugnação em 2006, na qual alega em resumo que:

1. *A autoridade teria deixado de descrever detalhadamente os fatos e os motivos circunstanciados que ensejaram a exigência fiscal, restringindo-se a indicar falta de recolhimento, com apontamento de alguns dispositivos legais de apuração e de hipótese de incidência, o que afrontaria os princípios da verdade material, da razoabilidade, da ampla defesa e do contraditório, e representaria descumprimento ao disposto no art. 142, do CTN, no art. 7 do Decreto 70.235/72, além do estabelecido no artigo 5º, inciso LV, da CF, consoante acórdãos do conselho de contribuintes e excerto de doutrina, que colaciona;*

2. *A parte da exigência relativa ao período de 01/2001 a 10/2001 teria sido alcançada pela decadência, pelo decurso no prazo quinquenal previsto no art. 150, § 4º do CTN, para os lançamentos por homologação, sendo que a Cofins não estaria, ainda, sujeita ao prazo decadencial fixado na Lei 8.212/91, consoante julgados do Conselho de Contribuintes, que colaciona;*

3. *No mérito, afirma que, na condição de entidade fechada de previdência complementar, sem fins lucrativos, com planos de benefícios direcionados aos empregados da empresa, custeados exclusivamente pela patrocinadora, seria entidade de assistência social e, assim, imune à impostos e contribuições, nos termos do art. 150, inciso VI, alínea "c", da CF, consoante julgados do Conselho de Contribuintes e do STF, e súmula 730, do STF, cujos excertos colaciona*

4. *O art. 195, § 7º, da CF, diz que as entidades de assistência social são imunes às contribuições sociais desde que atendam às exigências da Lei; Tais exigências então estipuladas no art.14, do CTN, - conforme precedentes jurisprudenciais de Tribunais Regionais Federais e entendimento da doutrina, que colaciona -, e são atendidas pelo autuado; ainda, os artigos 13 e 14, da MP 2.158-35/2001 estabelecem que as instituições de assistência social são isentas da Cofins; portanto, não se lhe aplicaria a IN SRF 247/2002, que dispõe sobre a COFINS das instituições financeiras;*

5. *Os valores recebidos pelo autuado que não correspondam à prestação de serviços ou à venda de mercadoria não poderiam sofrer incidência da Cofins com fundamento da Lei 9.718/98, porque a base de cálculo nela estipulada, a receita bruta, no sentido de totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, foi julgada inconstitucional pelo STF; ainda que se aplicasse a LC 70/91, tais receitas não se enquadrariam no conceito de faturamento;*

6. *Considerado pela autoridade como instituição financeira relacionada no art. 22, § 1º, da Lei 8.212/91, estaria, nesta condição, excluído do pagamento da Cofins, por força do disposto no art. 11, § único, da LC 70/91.*

Handwritten signature

7. *O valor da multa aplicada, que se equipara ao valor do tributo, configura situação abusiva e confiscatória, em confronto com o art. 150, inciso IV, da CF;*

8. *A taxa Selic seria inaplicável na exigência de juros de mora, pois não foi criada por lei para fins tributários, de acordo com o julgado no STJ, cujo excerto colaciona em que pese estar sumulada pelo Conselho de Contribuintes.*

9. *Seria incabível a cobrança de juros sobre a multa de ofício, conforme entendimento do Conselho de Contribuintes manifestado em julgados que colaciona.*

Desta forma, acordaram os membros da 8ª Turma de Julgamento da DRJ/SPO-I, por unanimidade de votos, considerar procedente o lançamento, mantendo integralmente o crédito tributário exigido por entenderem que a autoridade deixou claro os motivos que deram origem ao lançamento no Auto de Infração.

Argumentaram que o art. 150, parágrafo 4º do CTN dispõe que deve prevalecer o prazo eventual determinado em lei, em lugar do prazo quinquenal do código, o qual assim passa a ter caráter subsidiário quando a lei ordinária deixe de fixá-lo. Desta forma, o prazo neste caso é de 10 anos.

Ademais, entenderam que as entidades de previdência privada fechadas integram o rol das pessoas jurídicas elencadas no art. 22, parágrafo 1º, da Lei 8.212/91, que embora isentas da COFINS até 01/99, passaram a ser sujeitos passivos dessa contribuição social devido a Lei 9.718/98, art. 3º, parágrafo 5º. Esta sujeição deve-se aos arts. 3º e 28, do Decreto 4.524/2002.

Acrescentam que há orientação normativa da administração fiscal, contida no Ato Declaratório COSIT 021/2000, declarando que a base de cálculo da COFINS das entidades de previdência privada abertas e fechadas é o valor da receita bruta mensal. Neste sentido, não se pode admitir que o autuado seja imune à COFINS, nos termos do art. 150, inciso VII, alínea c, da CF. Por fim, quanto à aplicação da multa de ofício entenderam por serem incompetentes para apreciar tal questão.

Inconformado, o contribuinte às fls. 368/400 apresentou Recurso Voluntário sustentando que, *litteris*, que:

1. *o Auto de Infração é improcedente, pois os fatos e os motivos que ensejaram a sua lavratura não foram descritos de forma clara e precisa, não respeitando o disposto nos artigos 9º e 10º do Decreto 70.235/72, e os princípios da ampla defesa e do contraditório;*

2. *os créditos relativos aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e outubro do ano de 2001 encontram-se decaídos, nos termos do artigo 150, § 4º do CTN;*

3. *a recorrente é entidade fechada da previdência complementar, sem fins lucrativos, mantida exclusivamente por contribuição das patrocinadoras, que se enquadra no conceito de entidade beneficente de assistência social e atende a*

Laud

todos os requisitos previstos no artigo 14 do CTN, de modo que faz jus à imunidade prevista no artigo 195, § 7º da Constituição Federal;

4. a interpretação sistemática da Lei 9.718/98, com disposto no art. 110 da CTN, com a CF e a jurisprudência do STF, leva ao entendimento de que a base cálculo da COFINS no período em questão era o faturamento, assim entendido o resultado da venda de mercadorias e da prestação de serviços;

5. as receitas decorrentes das atividades praticadas pela recorrente, entidade fechada da previdência complementar, não provêm da venda de mercadoria ou da prestação de serviços, razão pela qual ela não está submetida à cobrança de COFINS;

6. o art. 14 da MP 2.158-35/01 determina que as receitas decorrentes do exercício de atividades de entidades de assistência social estão isentas da COFINS. Assim, visto que a recorrente é caracterizadamente de assistência social, ela tem direito a isenção;

7. Ad argumentandum, a multa de ofício no valor de 75% da exigência mantida, é excessiva e desproporcional, devendo ser reduzida. Além disso, a taxa selic não pode ser aplicada aos créditos tributários e, se admitida a sua aplicação, só poderá incidir sobre o crédito tributário principal, não podendo recair sobre o valor da multa de ofício, que é a penalidade e não tem natureza tributária.

Pelo exposto, o contribuinte requer o provimento do Recurso Voluntário.

É relatório.

Voto

Conselheiro Gileno Gurjão Barreto, Relator

O presente recurso preenche os requisitos de admissibilidade, e portanto dele tomo conhecimento.

A controvérsia cinge-se sobre a possibilidade de imposição pela autoridade lançadora da contribuição da COFINS sobre as receitas auferidas por entidade de previdência complementar de natureza “fechada”, cujos recursos derivem exclusivamente de contribuições dos patrocinadores empregadores.

Verifico que às fls. 303 a contribuinte anexou regulamento do “Plano de Benefício Definido Johnson”, no qual está inserto que o patrocínio desse Plano decorrerá exclusivamente de contribuições do empregador dos beneficiários.

Antes de passar ao mérito da questão, tecerei algumas considerações para evitá-lo, eis que reputo suficiente para o deslinde da matéria.

af

É que às fls. 447 há Acórdão no RE nº 250.635-4 São Paulo, transitado em julgado, onde figura como parte a própria recorrente. Processo autuado em 07.04.1999 (no STF), julgado no Acórdão 90.555 do TRF da 3ª Região.

Nessa decisão, restou claro em seu dispositivo que:

“Assentadas tais premissas, cabe verificar a adequação do Acórdão ora recorrido aos parâmetros fixados pelos precedentes firmados pela jurisprudência plenária do Supremo Tribunal Federal.

O exame dos autos evidencia que a entidade em questão é mantida exclusivamente por contribuições prestadas pelo empregador (patrocinador), hipótese em que, por revelar-se aplicável, ao caso, a decisão proferida no RE 259.756/RJ, Rel. Min. Marco Aurélio, estende-se, à instituição interessada, a prerrogativa constitucional da imunidade tributária, a que alude o art. 150, VI, “c” da Carta Política.

Sendo assim, e tendo em vista a orientação jurisprudencial firmada pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal, no exame da matéria ora em análise, conheço e dou provimento ao recurso extraordinário deduzido pela entidade fechada de previdência privada, em ordem a julgar procedente a ação por ele ajuizada, invertidos os ônus da sucumbência.

Essa decisão é datada de 15 de abril de 2005.

Ora, temos então dois caminhos a seguir: 1) reconhecer a imunidade tributária da recorrente, face ao disposto em Acórdão em RE de sua própria autoria, e à contribuinte aplicável; 2) discorrer novamente sobre o mérito dessa imunidade alegada.

O primeiro caminho é o que prefiro. Mas há aspecto controvertido. Uma vez que se trata de decisão em controle de constitucionalidade concentrado, sua vigência é *ex tunc*, de acordo com a melhor doutrina, ou seja, tendo sido o auto de infração lavrado em novembro de 2006, data posterior, ao trânsito em julgado, que ocorreu em 08/08/2006, seria esse auto de infração nulo ?

Entendo que sim, pois muito embora a decisão tenha sido prolatada em data posterior à da ocorrência dos fatos geradores do tributo (muito embora anteriormente à data da ciência do lançamento), o direito à imunidade preexistia, tendo sido apenas objeto de reconhecimento pelo E. STF. Nesse sentido, a jurisprudência é clara no sentido que os efeitos da sentença retroagem aos 5 anos anteriores ao início da ação judicial, ou seja, retroagiria até 1994.

Finalmente, por ter sido reconhecida a imunidade tributária do art. 150, VI, “c”, de natureza subjetiva, ou seja, a pessoa jurídica é imune, não a sua atividade (objetiva) ou recita.

Caso esse não seja o caminho aceito, teremos que discorrer sobre o caso concreto, desconhecendo o conteúdo do Acórdão retromencionado, o que passo a fazê-lo.

Primeiramente, em vigor a Súmula nº 730 do STF, anterior à data desse julgamento, cujo texto transcrevo:

Laud

A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA CONFERIDA A INSTITUIÇÕES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL SEM FINS LUCRATIVOS PELO ART. 150, VI, "C", DA CONSTITUIÇÃO, SOMENTE ALCANÇA AS ENTIDADES FECHADAS DE PREVIDÊNCIA SOCIAL PRIVADA SE NÃO HOVER CONTRIBUIÇÃO DOS BENEFICIÁRIOS.

Segundo, o art. 69 da LC nº 109/2001, assim o dispõe:

"Art. 69. As contribuições vertidas para as entidades de previdência complementar, destinadas ao custeio dos planos de benefícios de natureza previdenciária, são dedutíveis para fins de incidência de imposto sobre a renda, nos limites e nas condições fixadas em lei.

§ 1º Sobre as contribuições de que trata o caput não incidem tributação e contribuições de qualquer natureza.

§ 2º Sobre a portabilidade de recursos de reservas técnicas, fundos e provisões entre planos de benefícios de entidades de previdência complementar, titulados pelo mesmo participante, não incidem tributação e contribuições de qualquer natureza."

Cabe-nos discutir se a imunidade das entidades fechadas de previdência com contribuição exclusiva do empregador alcançaria a COFINS incidente sobre as receitas auferidas entre janeiro de 2001 e 2004, se decaídos estariam os períodos de apuração entre janeiro e outubro de 2001, se caberia a atualização monetária pela Selic e se esta incidiria sobre a multa, todos os temas objeto de requerimento pela contribuinte. Passaremos a discuti-las a partir da decadência.

O entendimento desse julgador, é de que aplica-se o art. 150 § 4º do CTN. Que sendo o período de apuração da COFINS mensal, o primeiro dia do exercício subsequente é o primeiro dia do mês imediatamente posterior. Logo, entendo que estaria decaído o direito da fazenda pública cobrar a referida contribuição para os fatos geradores entre janeiro e outubro de 2001. Para os nobres pares que entendem pela adequação do art. 173 § 1º do mesmo CTN, informo que não houve pagamento da COFINS, eis que a entidade entendia-se imune.

Quanto ao mérito, dois são os fatos a serem analisados. Primeiramente quanto à imunidade propriamente dita, o segundo quanto à base de cálculo utilizada pela autoridade lançadora para calcular a COFINS.

Primeiramente, portanto, as entidades de assistência social não são apenas aquelas que assim se denominam, mas segundo Paulo de Barros Carvalho, são aquelas que desenvolvem atividade que em princípio cumpriria ao Estado desempenhá-las, como o é a disponibilização de renda aos brasileiros que excederam o tempo de dedicação ao labor constitucionalmente determinado. A isso denomina-se previdência social.

Para tanto, entendo que deve cumprir o art 14 do CTN, onde, dentre os requisitos, encontra-se o do § 1º que, *litteris*, determina que essas não devem as entidades "distribuírem qualquer parcela do seu patrimônio ou de suas rendas a qualquer título".

Ora, o próprio conteúdo do RE 250.635/SP dispõe claramente que "qualificam-se como instituições de assistência social, sem fins lucrativos, posto que, em relação a elas, a constituição dos respectivos fundos de natureza financeira se faz sem qualquer contribuição pecuniária dos associados".

af 7

Apenas disso seria possível inferir que, no caso concreto, não seria adequada a cobrança da COFINS. A partir de então, passamos ao segundo aspecto de mérito.

Um dos argumentos da contribuinte é o de que após a declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, as receitas tributadas o teriam sido inadequadamente, posto que a entidade não auferiria receitas decorrentes do faturamento e da prestação de serviços. Que em vigor estaria a Lei Complementar nº 70/91 para o caso concreto.

Após o advento da declaração de inconstitucionalidade retromencionado, houve ainda a promulgação da Lei nº 11.941, que expressamente revogou o dispositivo. Resta-nos nesse momento discutir qual seria o efeito decorrente dessa revogação, para os períodos de apuração sob análise.

E daí surge uma situação inusitada. Se essa entidade economicamente, como defende a recorrente, não é uma instituição financeira equiparada, na forma do art. 22 da lei nº 8.212, mas sim uma entidade de previdência complementar “equiparada” à entidade de assistência social, não se lhe aplicaria a Lei nº 9.718/98 por todo esse tempo, mas apenas até o advento da Lei nº 10.637/2002, que a partir de dezembro de 2002 passou a tributar as “outras receitas”, já sob a égide da Emenda Constitucional nº 20/98 para o PIS e da Lei nº 10.833/03, com mesmo efeito a partir de fevereiro de 2004.

Isso quer dizer que, caso não tenha concordância dos meus pares com a tese da aplicabilidade da imunidade subjetiva, deveremos discutir o mérito para cancelar a incidência do tributo sobre as outras receitas até janeiro de 2004, restando devida a COFINS incidente sobre os fatos geradores posteriores.

Concluindo, entendo que aplica-se ao caso concreto, frise-se, diante do inteiro teor da decisão ora colacionada, com eficácia *inter partes* plena, a imunidade tributária da contribuição da COFINS.

Quanto às conseqüentes solicitações, a incidência da Selic e desta sobre a multa, ressalto que, no primeiro caso, esta encontra pleno respaldo legal e jurisprudencial pela sua incidência sobre eventual crédito tributário remanescente desse julgamento. Matéria sumulada pelo antigo Conselho de Contribuintes. No segundo caso, idem, mas pela sua não incidência, ou seja, é incabível a correção monetária sobre a multa punitiva.

Quanto à esse item, importante apontar para o entendimento do antigo Conselho de Contribuintes.

Primeiramente, o Acórdão nº 101-95.802, de 19/10/2006 decidiu que só há dispositivo legal autorizando a cobrança de juros de mora à taxa SELIC sobre a multa isolada, só podendo incidir, quando ocorrer a formalização da exigência do tributo acrescido de multa proporcional, os juros de mora previsto no § 1º do art. 161 do CTN.

Acórdão nº 101-96008, de 1º/03/2007, decidiu pela inaplicabilidade dos juros de mora sobre a multa de ofício com a seguinte ementa: “Os juros de mora só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa aplicada”.

No mesmo sentido, Acórdão nº 101-96601, em 06/03/2008. Já o Acórdão nº 202-16397, de 14/06/2005, também conheceu do recurso e julgou incabível a cobrança, sobre a multa de ofício proporcional exigida juntamente com o tributo, relativa a fatos geradores

Laud

ocorridos a partir de 1º/01/1997, tanto dos juros Selic quanto daqueles previstos no art. 161 do CTN.

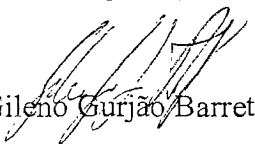
No antigo Segundo Conselho, o entendimento foi firmado com base nos seguintes excertos:

Acórdãos nºs 201-78718, de 19/10/2005, e 204-01096, de 21/02/2006, entenderam pelo não cabimento de qualquer taxa de juros sobre a multa de ofício proporcional, exigida juntamente com o tributo.

Finalmente, Acórdão CSRF/02-03.133, de 06/05/2008, por maioria de votos, conheceu do recurso e também por maioria, decidiu que não cabe a cobrança de juros sobre a multa de ofício. A decisão refere-se à situação em que a multa é proporcional e exigida em conjunto com o tributo e não de forma isolada

Diante de todo o exposto:

Preliminarmente, voto no sentido dar provimento para i) reconhecer a decadência dos períodos compreendidos entre janeiro de 2001 a outubro de 2001; no mérito, voto no sentido de dar provimento à pretensão da recorrente para cancelar a exigência da Cofins sobre sua atividade, de acordo com o já disposto pelo E. STF.


Gileno Gurjão Barreto



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

Processo n.º: 16327.001791/2006-46
Recurso n.º: 259.458

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 61 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial n.º. 147, de 25 de junho de 2007, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Terceira Câmara da Terceira Seção, a tomar ciência do Acórdão n.º3302-00.512.

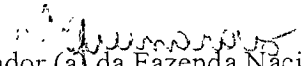
Brasília, 15/09/2010.


AREOVALDO MARIANO TAVARES
Chefe da 3ª Câmara da Terceira Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- Apenas com Ciência
- Com Recurso Especial
- Com Embargos de Declaração

Data da ciência: 22/10/2010


Procurador (a) da Fazenda Nacional
Isadora Canzini Guimarães
Procuradora da Fazenda Nacional