



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	CC02/C02 Fls. 828
Brasília, 29 / 10 / 09	
<i>Luiza</i>	

Processo n° 16327.002292/2001-61
Recurso n° 158.275 Voluntário
Matéria PIS
Acórdão n° 202-19.500
Sessão de 02 de dezembro de 2008
Recorrente BANESPREV - FUNDO BANESPA DE SEGURIDADE SOCIAL
Recorrida DRJ em Curitiba - PR

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/2000

DECADÊNCIA.

Não restando caracterizado o lançamento por homologação, o prazo de decadência do direito de o Fisco efetuar o lançamento substitutivo previsto no art. 149 do CTN deve ser contado pela regra do art. 173, I, do CTN.

SÚMULA VINCULANTE DO E. STF.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, a Súmula aprovada pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, **terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal**, a partir de sua publicação na imprensa oficial.

FALECE COMPETÊNCIA AOS CONSELHOS DE CONTRIBUINTES O PRONUNCIAMENTO SOBRE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

“SÚMULA Nº 2 O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.”

ENTIDADE FECHADA DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. VERBA QUALIFICADA, PELA LEGISLAÇÃO, DE RESERVA TÉCNICA. BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS.

A verba que as entidades fechadas de previdência privada recolhem e que se destinam à cobertura de tratamentos de saúde dos participantes de seus planos, não se incluem na base de cálculo do PIS, haja vista consistirem em reservas técnicas (interpretação dos arts. 1º, 39, §§ 2º e 3º, 14 e 40 da Lei nº

[Assinaturas]

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 29 / 10 / 09
<i>Lauro</i>

CC02/C02 Fls. 829

6.435/77). Por conta das previsões do art. 1º, V, das Medidas Provisórias nºs 1.485/96, 1.537/97, 1.674/98 e Lei nº 9.701/98, as reservas técnicas de entidades de previdência privada não se incluem na base de cálculo do PIS.

JUROS DE MORA. APLICABILIDADE DA TAXA SELIC.

Sobre os débitos tributários para com a União, não pagos nos prazos previstos em lei, aplicam-se juros de mora, calculados com base na taxa Selic.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da segunda câmara do segundo conselho de contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Antônio Lisboa Cardoso (Relator), Gustavo Kelly Alencar e Maria Teresa Martínez López, que contaram o prazo de decadência pela regra do art. 150, § 4º, do CTN. Designado o Conselheiro Antonio Carlos Atulim para redigir o voto vencedor.


ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente e Relator-Designado

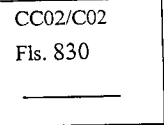
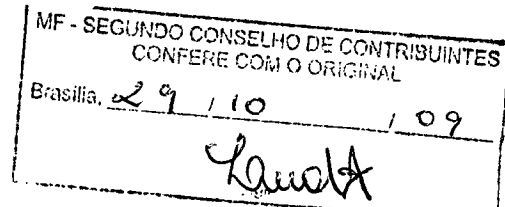
Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nadja Rodrigues Romero, Antonio Zomer, Carlos Alberto Donassolo (Suplente) e Domingos de Sá Filho.

Relatório

Por bem descrever os fatos, transcrevo, a seguir, o relatório de fls. 663/673:

“Em decorrência de ação fiscal de verificação do cumprimento das obrigações fiscais pela contribuinte qualificada, foi lavrado o auto de infração de fls. 03/17 e 24/30, pelo qual é exigido o recolhimento de R\$ 4.114.556,22 de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e R\$ 3.085.916,94 de multa de lançamento de ofício de 75%, prevista no art. 86, § 1º, da Lei n.º 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 2º da Lei n.º 7.683, de 02 de dezembro de 1988, c/c art. 4º, I, da Lei n.º 8.218, de 29 de agosto de 1991, art. 44, I, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e art. 106, II, ‘c’, do Código Tributário Nacional – CTN (Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966), além dos acréscimos legais.

A autuação, lavrada em 29/10/2001, e cientificada em 30/10/2001, ocorreu devido à falta de recolhimento do PIS, relativa aos períodos de apuração de 01/01/1996 a 31/12/2000, conforme consta do demonstrativo de apuração de fls. 08/12, do demonstrativo de multa e juros de mora de fls. 13/17, da descrição dos fatos e enquadramento



legal de fls. 04/07 e do termo de verificação fiscal de fls. 24/30, tendo como fundamento legal o art. 3º, parágrafos 2º e 3º, da Lei Complementar n.º 07, de 07 de setembro de 1970, alterado pelo art. 72, V, dos Atos das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal de 1988, com a redação dada pelas Emendas Constitucionais n.º 10, de 1996, e n.º 17, de 1997, art. 1º da Medida Provisória n.º 1.001, de 1995, e suas reedições, convalidadas pela Lei n.º 9.701, de 17 de novembro de 1998, arts. 1º, 2º e 4º, da Medida Provisória n.º 1.353, de 1996, e suas reedições, convalidadas pela Lei n.º 9.701, de 1998, arts. 1º, 2º e 4º, da Medida Provisória n.º 1.485, de 1996, e suas reedições, convalidadas pela Lei n.º 9.701, de 1998, arts. 1º, 2º e 4º, da Medida Provisória n.º 1.674-56, de 1996, e suas reedições, convalidadas pela Lei n.º 9.701, de 1998, arts. 1º, 2º e 4º, da Lei n.º 9.701, de 1998.

Tempestivamente, em 28/11/2001, a interessada, por intermédio de representante regularmente habilitado (procuração à fl. 414), apresentou a impugnação de fls. 377/411, instruída com os documentos de fls. 412/437, cujo teor é sintetizado a seguir.


De início, após descrever sumariamente a autuação, afirma que o feito fiscal não deve prosperar em hipótese alguma, consignando que impugna todos os termos componentes da ação fiscal, posto que não teria cometido as infrações alegadas pelo fisco.

No item 'Do equívoco da equiparação das Entidades Fechadas de Previdência Privada ('EFPPS') às instituições financeiras perpetrada pelo § 1º do artigo 22 da Lei 8.212/91', argumenta que a equiparação das EFPP às instituições financeiras, prevista no art. 22, § 1º, da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, é equivocada, posto que tal equiparação, para ter sustentação jurídica, deve ser feita, necessariamente, por meio de legislação específica, vale dizer 'lei bancária', no caso pelas Leis n.º 4.595, de 1964, e n.º 7.492, de 1986.

Entende que, do exame de tais leis específicas, além de definir clara, precisa e legalmente o objeto social das instituições financeiras, em nenhum momento equiparou as EFPP às instituições financeiras; transcreve os arts. 17, caput e parágrafo único, da Lei n.º 4.595, de 1964, e art. 1º, caput e parágrafo único, da Lei n.º 7.492, de 1986, que definem instituição financeira e quem a elas pode ser equiparado; afirma que, segundo a melhor hermenêutica, a lei específica deve prevalecer sobre a genérica.

Alega que a equiparação das EFPP às instituições financeiras, foi efetuada por lei totalmente extravagante e inadequada, ou seja, no bojo da Lei n.º 8.212, de 1991, que simplesmente disciplinou o plano de custeio da seguridade social, nada tendo a ver com as instituições financeiras, e, portanto, só por essa óptica, tal equiparação dever ser, liminarmente, repelida.

Na seqüência, no item 'Da equiparação das entidades fechadas de previdência privada (EFPP) às instituições financeiras perpetrada pelo § 1º do artigo 22 da Lei 8.212/91 - violação do princípio da isonomia', diz que a indicação pela Emenda Constitucional de Revisão n.º 1, de 01 de março de 1994, do art. 22, § 1º, da Lei n.º 8.212, de 1991, para

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	29 / 10 / 09
	

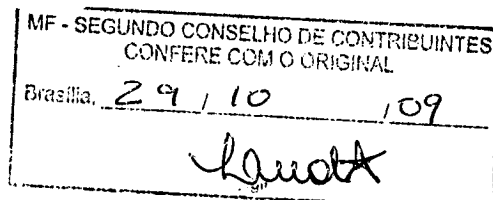
equiparar, inadvertidamente, as EFPP, entidades sem fins lucrativos, com as 'altamente lucrativas' instituições financeiras, para fins de gravar o recolhimento do PIS dessas EFPP, que até então se dava pela aplicação da alíquota de 1% sobre a folha de salários (conforme previsão do art. 3º, § 4º, c/c art. 11, ambos da LC 07, de 1970, e regulamentada pelo art. 4º, § 5º, da Resolução Bacen n.º 174, de 25 de fevereiro de 1971, além do art. 1º, IV, do Decreto-lei n.º 2.445, de 1988, art. 2º, II, da MP n.º 1.212, de 1995, convertida na Lei n.º 9.715, de 1995, em vigor até 28/09/1999, e art. 13, IV, da MP n.º 1.858-6, de 1999, em vigor a partir de 28/09/1999), pela aplicação da alíquota de 0,75% sobre a receita bruta operacional, feriu o princípio da isonomia; sobre esse princípio, cita a doutrina.

Sustenta que, ao contrário das instituições financeiras, é entidade e não empresa, e por isso mesmo não visa lucro (e nem deve apurar lucro, por disposição legal); portanto, reafirma que o aludido art. 22, § 1º, da Lei n.º 8.212, de 1991, 'encampado' pela ECR n.º 1, de 1994, violou flagrantemente o princípio da isonomia, que é cláusula pétrea (art. 60, § 4º, IV, da Constituição Federal de 1988), e, por isso, nem mesmo emenda constitucional pode equiparar as EFPP às instituições financeiras; cita, às fls. 381/382, em abono de sua tese, acórdão do STF no julgamento da Adin n.º 939-DF.

Salienta, ainda, que o interesse público consiste em proteger direitos individuais (mormente o princípio constitucional da isonomia), e não em afligir um contribuinte ou uma categoria de contribuintes; assim, o feito fiscal não deve prevalecer em hipótese alguma e, por via de consequência, revela-se absolutamente correto o recolhimento do PIS sobre a folha de pagamento à alíquota de 1%, na forma da legislação precitada, sendo certo, porém, que no seu caso, como não tinha folha de pagamento até 07/2001, não estava obrigada ao recolhimento do PIS.

A seguir, no item 'Violação do Princípio da Razoabilidade/Proporcionalidade perpetrada pelo 1º do artigo 22 da Lei 8.212/91 e Utilizada pela ECR-1/94', afirma que a já citada menção da equiparação das EFPP às instituições financeiras, é manifestamente arbitrária, irracional, excessiva e injustificável, ferindo, destarte, flagrantemente, o princípio da razoabilidade/proporcionalidade, conforme definido pelo doutrinador Paulo Bonavides ('há violação do princípio da proporcionalidade, com ocorrência de arbítrio, toda vez que os meios destinados a realizar um fim não são por si mesmos apropriados e ou quando a desproporção entre meios e fim é particularmente evidente, ou seja, manifesta', fl. 383).

Diz ser exatamente isso o que ocorreu com a ECR n.º 1, de 1994, que 'para fins' de aumentar a carga de contribuição do PIS das instituições financeiras, altamente lucrativas, da incidência, apenas e tão somente, sobre o IR devido à alíquota de 5%, na forma da LC-07/70 (artigo 3º, § 2º), constitucionalizada pelo artigo 239 da CF/88, para a incidência sobre a 'Receita Bruta Operacional' à alíquota de 0,75%, utilizou-se do 'meio' da simples remissão ao § 1º do artigo 22 da Lei 8.212/91, que, inadvertidamente, havia incluído no rol das instituições financeiras, também 'EFPP', sem finalidade lucrativa, com



isso atingindo em cheio, as 'EFPP' que ficaram gravadas na Contribuição ao PIS de maneira arbitrária, irracional, excessiva e injustificável, ao mesmo nível de contribuição das instituições financeiras (...); transcreve, ainda, quanto aos princípios constitucionais da proporcionalidade/razoabilidade, às fls. 383/386, excertos da doutrina, e às fls. 386/388, jurisprudência do STF.

No seguimento, no item 'Não Percepção de 'Receita Bruta Operacional' pelas 'EFPP', argumenta que as EFPP (como é o seu caso) não têm receita bruta operacional, como definida na legislação do imposto de renda, e referida na ECR n.º 01, de 1994, e refuta, uma vez mais, a extensão para si de tal incidência.

Entende, também, que merece ser impugnada a MP n.º 517, de 1994, que regulamentou a ECR n.º 01, de 1994, por ser inconstitucional, uma vez que, no caso, a medida provisória não era veículo legislativo próprio para a sua regulamentação, como, aliás, consta do art. 73 dos ADCT, também incluído no texto constitucional pela ECR n.º 01, de 1994; assim, a exigência de 0,75% sobre a receita bruta operacional das EFPP não deve prosperar em hipótese alguma, por absoluta inexistência de lei ordinária regulamentadora da aludida ECR n.º 01, de 1994.

Na seqüência, após transcrever dispositivos da legislação do imposto de renda que disciplinam a receita bruta operacional, além de citar trecho da doutrina de Bulhões Pedreira sobre esse tema, argumenta que sendo entidade sem finalidade lucrativa, não realiza a venda de bens ou de serviços que possam integrar o conceito de receita bruta operacional, base de cálculo do PIS; afirma que, ao contrário, é simples recebedora de recursos provenientes das contribuições da patrocinadora e de seus empregados, e que tais recursos, também por disposição legal, são investidos no mercado financeiro ou em imóveis, etc., para que não ocorra a sua descapitalização, frisando que todos esses recursos são necessariamente contabilizados, em decorrência de sua natureza de previdência complementar, a crédito de 'Reserva Técnica', exatamente para fazer frente ao pagamento de aposentadoria complementar aos seus beneficiários, e, portanto, todos esses recursos não têm a característica de receita bruta operacional, inexistindo, pois, base de cálculo para a exigência do PIS; transcreve, como base legal dessas assertivas, os arts. 18 e 19 da Lei Complementar n.º 109, de 2001, e art. 202 da Constituição Federal de 1988.

Diz que não cabe alegar-se que com o advento da Lei n.º 9.718, de 1998, as EFPP estariam sujeitas ao recolhimento do PIS sobre a receita bruta, tal como definida no seu art. 3º, § 1º, ou seja, sobre 'a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e classificação contábil adotada para as receitas', e nem que essa definição encontra respaldo na EC n.º 20, de 16 de dezembro de 1998, que alterou a expressão 'faturamento', do art. 195, I, da Constituição Federal de 1988, para a expressão 'a receita e o faturamento', uma vez que o PIS, não tem sua matriz constitucional no art. 195 da CF de 1988, mas sim, no art. 239 da CF de 1988, que constitucionalizou a Lei Complementar n.º 07, de 1970, e que, por isso mesmo, para fins de atingir as instituições financeiras, tomando como base de cálculo do PIS a receita bruta

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	29 / 10 / 09
<i>lauro</i>	

operacional (e aplicando-se-lhe a alíquota de 0,75%), fez-se necessária a promulgação da ECR n.º 01, de 1994; por isso, a ECR n.º 01, de 1994, se valeu do recurso da remissão ao art. 22, § 1º, da Lei n.º 8.212, de 1998, atingindo, inadvertidamente, as EFPP; disso resulta que o PIS das pessoas jurídicas elencadas no citado art. 22, § 1º, da Lei n.º 8.212, de 1991, está umbilicalmente atrelado à ECR n.º 01, de 1994, ou seja, ao conceito de receita bruta operacional, razão pela qual afasta por completo a aplicação do conceito de receita bruta, tal como definida pelo art. 3º, § 1º, da Lei n.º 9.718, de 1998, por ser, absolutamente impertinente.

Sustenta, ainda, que a base de cálculo do PIS somente pode ser alterada mediante emenda constitucional modificativa do art. 239 da CF de 1988, tal como fez a ECR n.º 01, de 1994, e, portanto, a "receita bruta", tal como definida pelo art. 3º, § 1º, da Lei n.º 9.718, de 1998, não atinge as pessoas jurídicas elencadas no art. 22, § 1º, da Lei n.º 8.212, de 1991, entre elas as EFPP; quanto a esse tema (qual o dispositivo constitucional que é a matriz para a exigência do PIS), menciona e transcreve, às fls. 394/396, trechos da jurisprudência do STF (RE n.º 150.764-PE), do TRF da 4ª Região (AI n.º 1999.04.01.038029-9) e do TRF 3ª Região (Medida Cautelar n.º 2000.03.00.055758-2).

Entende que não se pode acolher eventual alegação no sentido de que a EC n.º 17, de 1997, que alterou o inciso V do art. 72 da ADCT, com a inclusão após o termo 'mediante a aplicação da alíquota de setenta e cinco centésimos por cento', da expressão 'sujeita a alteração por lei ordinária', tenha autorizado simples lei ordinária alterar a base de cálculo do PIS, uma vez que, essa expressão acrescida se refere unicamente à alíquota do PIS; assim, a receita bruta, tal como definida no art. 3º, § 1º, da Lei n.º 9.718, de 1998, não abrange as pessoas jurídicas elencadas no art. 22, § 1º, da Lei n.º 8.212, de 1991.

Conclui esse item, dizendo que, por ser EFPP, técnico-juridicamente está sujeita ao recolhimento do PIS sobre a folha de salários à alíquota de 1%, na forma do que dispunha o art. 2º, II, da MP n.º 1.212, de 1995, convertida na Lei n.º 9.715, de 1998, até 28/09/1999, quando esse dispositivo foi revogado pela MP n.º 1.858-6, de 29 de junho de 1999, ocasião em que tal MP passou a reger o recolhimento do PIS das EFPP, também sobre a folha de salários à alíquota de 1%, com base em seu art. 13, IV ('associações civis sem fins lucrativos').

A seguir, no item 'Da Impugnação dos Valores Lançados', contesta os valores lançados, afirmando que não correspondem à fundamentação legal indicada pelo fisco; diz que, considerando o fato gerador e a base de cálculo previstos no auto de infração, os autuantes incorrem em erros e omissões na metodologia de cálculo utilizada na apuração do PIS, o que teria resultado em valores muito além dos efetivamente devidos, gerando a necessidade da contestação de todos os valores lançados até que prova pericial, que requer, determine o real valor devido.

Argumenta que os valores constantes do auto de infração não podem ser considerados, haja vista que a norma legal não poderia retroagir

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES		
CONFERE COM O ORIGINAL		
Brasília,	29	10 / 09
<i>Lauro</i>		

CC02/C02
Fls. 834

para aplicação de alíquotas e bases de cálculo fundadas em lei nula para todos os efeitos.

Diz que mesmo que se pudesse considerar como válida e constitucional a Lei n.º 9.718, de 1998, a sua incidência, considerando o fato gerador, a base de cálculo e a sujeição passiva, previstos na referida norma, somente poderia ser feita a partir de sua entrada em vigor; como essa lei decorreu da conversão da MP n.º 1.724, de 29 de outubro de 1998, que entrou em vigor na data de sua publicação, ou seja em 30 de outubro de 1998, a sua aplicação jamais poderia ser direcionada a eventos anteriores. No entanto, afirma que o fisco entendeu por considerar como devido o PIS, nas bases de cálculo e alíquotas estabelecidas pela Lei n.º 9.718, de 1998, desde de janeiro de 1996, apesar de que tal lei somente passou a vigor a partir de 30 de outubro de 1998.

Alega que parte dos valores apurados estaria prescrita, eis que o período de apuração começou em 01/1996, quando, a rigor, somente poderia ter começado em 11/1996, já que a ação fiscal somente pode abranger o período retroativo de cinco anos.

Por outro lado, diz que a Lei n.º 9.718, de 1998, que serviu de base para a cobrança do PIS, foi editada por conversão da Medida Provisória n.º 1.724, de 29 de outubro de 1998, a qual entrou em vigor em 30 de outubro de 1998; assim, de acordo com o art. 195, § 6º, da Constituição Federal de 1988, somente poderia ser exigida a contribuição após noventa dias da publicação da referida MP, ou seja, a partir de fevereiro de 1999, e não retroagindo a janeiro de 1996, como constaria do auto de infração em comento; dessa forma, ante a alegada inconstitucionalidade da Lei n.º 9.718, de 1998, impugna as bases de cálculo do PIS, referentes aos fatos geradores ocorridos entre 01/1996 a 01/1999, por total ausência de amparo constitucional e legal.

Já, no item 'Da Não Incidência de Multa e de Juros de Mora', ressalta que o fisco incorreu em erros quanto à aplicação da multa de ofício e dos juros de mora nos valores autuados; diz que os valores exigidos a esses títulos são indevidos, uma vez que calculados com base em valor erroneamente indicado.

Argumenta que os juros moratórios e a multa fiscal, conforme a doutrina e a jurisprudência, possuem o caráter indenizatório pelo descumprimento de uma obrigação no prazo estipulado; por sua vez, uma vez indevida a obrigação tributária, como teria demonstrado em sua impugnação, sustenta que não há como se falar em impontualidade culposa ou em injusto retardamento no cumprimento da obrigação tributária, de forma que, afastada a mora, por conseqüência, a multa e o juros moratórios que lhe são imputados devem ser excluídos do lançamento, além do que os cálculos efetivados, caso fossem devidos, estariam incorretos, porque teriam sido apurados a maior, motivo pelo qual os impugna, na sua totalidade.

No tópico 'Da Inaplicabilidade da Taxa Selic', após tecer considerações sobre a utilização da taxa Selic para a cobrança de juros moratórios em débitos tributários, alega que essa utilização não

[Handwritten marks]
7

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 29 / 10 / 09
[Assinatura]

atende ao intento do legislador fiscal, pois além de desvirtuar os conceitos já arraigados no Direito Tributário, choca-se com outros conceitos de ordem pública e interesse social, causando um verdadeiro enriquecimento sem causa da Fazenda Nacional.

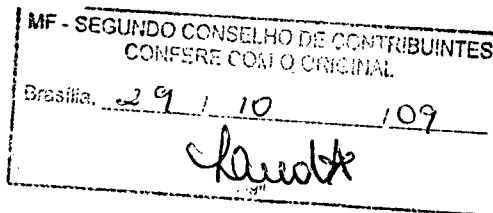
No seguimento, discorre, longamente, sobre os diferentes tipos de juros (remuneratórios, indenizatórios e moratórios), procurando diferenciar as características principais de cada um desses tipos; prosseguindo, a interessada alega que a legislação fiscal vigente é 'clara e contundente' ao determinar a aplicação dos juros moratórios de acordo com a conceituação jurídica que apresentou, dizendo que o art. 161 do CTN relaciona, de forma literal e inconfundível, os acréscimos que poderão ser exigidos do devedor que não pagar o crédito tributário no tempo legalmente estabelecido, emergindo, desse dispositivo, a conclusão de que os juros de mora têm por finalidade única ressarcir o sujeito ativo da obrigação tributária quanto aos prejuízos causados pelo pagamento extemporâneo do seu crédito.

Afirma que a legislação ordinária vigente segue a mesma orientação dada pela lei complementar; menciona, a propósito, o art. 84, caput e incisos I e II, da Lei n.º 8.981, de 1995, que literalmente determinam a incidência cumulativa dos juros de mora e da multa punitiva, deixando evidente o cunho reparatório daquele; fala que, na mesma esteira de raciocínio, tem-se o art. 2º, caput e § 2º, da Lei de Execuções Fiscais (Lei n.º 6.830, de 1980), que lista os encargos incidentes sobre o crédito tributário exigido através de processo executivo, onde se autoriza a incidência cumulativa de vários encargos, dentre eles, os juros de mora.

Ressalta que em todos os dispositivos citados o crédito tributário pago extemporaneamente é onerado por diversas incidências, de sorte que o seu quantum total será formado pela somatória de, pelo menos, quatro distintas parcelas, sendo: a) o próprio crédito tributário principal; b) a correção monetária; c) os juros de mora; e d) a multa punitiva; diz que é certo, também, que a legislação não permite a cobrança, de forma compressiva, desses títulos incidentes na mora tributária, exigindo seu efetivo desdobramento, com a menção individualizada de cada um dos respectivos valores; nesse sentido, e especialmente para os juros de mora, diz ser forçoso concluir-se que sua cobrança não poderá ser substituída por um título mais abrangente, como é o caso dos juros remuneratórios, sob pena de desvirtuamento da lei fiscal.

Afirma que apesar da legislação fiscal limitar o contorno dos juros de mora incidentes sobre o crédito tributário não liquidado no momento próprio, o legislador ordinário está cruzando tais "fronteiras", visto que atrela a apuração dos juros de mora à divulgação de juros de cunho eminentemente remuneratório, a chamada taxa Selic, mencionando, a propósito, o art. 13 da Lei n.º 9.065, de 1º de abril de 1995.

Após comentar o mecanismo de fixação da taxa Selic, diz que essa taxa traduz-se em efetivos e verdadeiros juros remuneratórios, sendo, pois, inaceitável admitir a sua utilização para fins de apuração dos juros de mora, que têm a função específica de recompor o patrimônio do credor



ofendido pela mora do devedor, não podendo, por isso, ser substituído por juros cuja função é remunerar o capital emprestado.

Por outro lado, alega que é necessário considerar que a apuração dos juros de mora não está sujeita ao conhecimento de diversas variantes do mercado, tal qual é reclamada para a apuração dos juros remuneratórios, inclusive porque o respectivo percentual já é fixado por nossas leis e costumes; afirma que é costume acrescer às obrigações não pagas no momento próprio os juros de mora de 1% ao mês, montante esse efetivamente assumido por diversas legislações, o que lhe credencia, também, como verdadeiro patamar máximo de cobrança dessa modalidade de juros na dívida tributária; cita como exemplos o art. 59 da Lei n.º 8.383, de 1991, o art. 955 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 1999, o art. 39 da Lei n.º 8.177, de 1991; menciona, por fim, o que dispõe o § 1º do art. 161 do CTN, que, entende, determina a aplicação dos juros de mora à base de 1% ao mês, na inexistência de outro valor, ou quando o indexador eleito não estiver disponível; no mesmo sentido, cita o art. 84, § 2º da Lei n.º 8.981, de 1995.

Assim, sustenta ser impossível acolher a taxa Selic como fator de definição dos juros de mora incidentes sobre o crédito tributário, visto que a mesma tem cunho eminentemente remuneratório, portanto diverso daquele buscado com a aplicação dos juros de mora, e, ademais, a taxa Selic onera o crédito tributário em montante superior ao patamar de 1% ao mês, identificado como máximo para fins de apuração dos juros de mora fiscal.

Quanto à taxa Selic, ainda, diz que o Superior Tribunal de Justiça (STJ), ao julgar o RE n.º 193.681, cuja ementa transcreve à fl. 409, efetivamente reconheceu a impertinência da taxa Selic como juros de mora visto sua inegável característica de juros remuneratórios, bem como concluiu que constituem nova hipótese de incidência tributária os respectivos encargos gerados; assim, calcado nessa jurisprudência do STJ, diz que é forçoso inferir-se que a apuração dos juros de mora, com base na Selic, está eivada de pelo menos duas inconstitucionalidades, pois institui novo tributo sem a edição de lei e, confisca patrimônio do contribuinte.

Na hipótese do não-cancelamento do auto de infração, requer a realização de perícia, com fulcro no art. 16, IV do Decreto n.º 70.235, de 1972, com a redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993, para que sejam constatados e comprovados os fatos alegados em sua impugnação, em especial a divergência nos critérios e metodologia de cálculos utilizados pela fiscal autuante, que entende que resultaram em valores excessivamente maiores que aqueles que seriam devidos, se não estivesse presente a inexigibilidade da obrigação tributária, revelando essa providência elemento indispensável à clareza dos lançamentos ora impugnados, em face do enorme volume de informações.

Para tanto, diz que uma vez deferida a perícia, fará a nomeação do seu perito, quando então solicitará a elaboração de laudo para esclarecimento dos quesitos a seguir apresentados, sem prejuízo da

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 29, 30, 109
<i>Kauê</i>

apresentação de quesitos suplementares que porventura entenda necessários; os quesitos para perícia são, in verbis:

1) Queira o Sr. Perito indicar, à luz do disposto no artigo 195, § 6º, da Constituição Federal, a partir de quando têm validade as disposições quanto à base de cálculo e fato gerador das contribuições para o PIS, estabelecidas na Lei n.º 9.718, de 27 de novembro de 1998, decorrente da conversão da Medida Provisória n.º 1.724, de 29 de outubro de 1998, publicada em 30 de outubro de 1998, ajustando as datas de fato gerador constantes no Auto de Infração e respectivos valores tributáveis, se for o caso.

2) Queira o Sr. Perito indicar o montante nominal correto da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, em função das ponderações constantes desta impugnação, discriminando os respectivos componentes.

3) Queira o Sr. Perito indicar o montante dos juros moratórios calculados à base de 1% ao mês, limitados a 12% ao ano, e aplicados sobre o débito de forma linear.

4) Queira o Sr. Perito indicar o montante da multa de ofício, incidente sobre o valor do PIS.

5) Queira o Sr. Perito apontar o montante dos valores dos juros de mora incidentes sobre a Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS.

6) Queira o Sr. Perito esclarecer se, dentre os valores apontados no auto de infração, ocorreu a prescrição legal de cinco anos.

7) Queira o Sr. Perito fornecer qualquer informação complementar que julgar conveniente para a adequada elucidação da questão, mormente quanto à questão da 'receita' e 'faturamento', levando em consideração a atividade das EPPFs – Entidades Fechadas de Previdência Privada, regulada pela recentemente revogada Lei n.º 6435/77, que foi substituída pela Lei Complementar n.º 109/01, ainda não regulamentada.'

Por fim, requer que se declare improcedente o auto de infração em questão.

Conforme despacho de fl. 440, a contribuinte apresentou, em 01/02/2002, a petição de fls. 442/445, na qual afirma que a MP n.º 25, de 23 de janeiro de 2002, teria elucidado a composição das bases de cálculo do PIS para as EFPP, tanto desde sua edição como relativamente às contribuições anteriormente devidas; assim, com base nesse dispositivo, simulou o cálculo considerando o mesmo período do auto de infração (01/1996 a 12/2000), e chegou ao valor principal de R\$ 218.042,07, juros de R\$ 13.025,20, até 31/12/2001, e multa de 20% de R\$ 43.608,41, perfazendo um total de R\$ 274.675,65, entendendo, assim, que necessário se faz a revisão do auto de infração para consolidar o cálculo que apresenta; não obstante, na qualidade de EFPP, diz ter aderido à anistia prevista no art. 5º da MP n.º 2.222, de 04 de setembro de 2001, e no art. 8º da MP n.º 25, de 2002, inclusive com o pagamento integral do valor de R\$ 242.180,50 (cópia de DARF

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 29 / 10 / 09
Lauda

à fl. 489), referente ao PIS apurado no período 01/1996 a 08/2001, nos termos do art. 5º, § 3º, da MP n.º 2.222, de 2001; ressalta que esse valor (R\$ 242.180,50), refere-se ao valor que entende como devido, nos termos da MP n.º 25, de 2002; requer, por fim, a revisão do auto de infração, com a conseqüente redução dos valores e acolhimento do valor que apurou, com a extinção do débito em virtude do pagamento integral em 31/01/2002.

Posteriormente, conforme despacho DEINF/SP de fl. 491, em 28/06/2002 foi recebida e juntada aos autos a petição de fls. 493/494, em que a interessada informa haver efetuado a opção pelo Regime Especial de Tributação (fl. 496) e a desistência parcial da impugnação de fls. 377/411; tal petição tem o seguinte teor:

“Recurso Administrativo Processo n.º 16.327.002292/2001-61 Fundo Banespa de Seguridade Social – Banesprev, por seus representantes legais e por sua advogada, nos autos de recurso administrativo supra, vem, respeitosamente, perante Vossa Excelência expor e requerer o quanto segue:

No dia 04 de setembro de 2001 foi editada a Medida Provisória n.º 2222, que dispõe sobre a tributação, pelo imposto de renda, dos planos de benefícios de caráter previdenciário.

Esta MP possibilita à Entidade optar pelo Regime Especial de Tributação – RET e também, desde que tenha aderido ao RET, optar pelo pagamento parcelado ou não dos débitos relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, objetos de ação judicial ou não.

Assim, tendo em vista a opção desta Entidade pela anistia a que se refere o art. 5º da MP n.º 2.222, de 04/09/2001, para pagar de forma parcelada o imposto objeto desse recurso administrativo, que no caso é a Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, **requer expressamente a desistência do recurso**, ressaltando, conforme petição anterior, que a Medida Provisória n.º 25 de 2002 esclareceu sobre a base de cálculo desse tributo, inclusive alcançando os débitos anteriores a edição desta Medida Provisória, nos termos do inciso II do artigo 6º da mesma MP.

Nesse sentido, necessário se faz novo cálculo para se apurar o valor devido do PIS de acordo com a base esclarecida pela Medida Provisória n.º 25 de 2002. Vale ressaltar que o requerente, em 1º de fevereiro de 2002, protocolou petição perante essa Delegacia com planilha de cálculo utilizando a base de cálculo esclarecida pela MP 25 de 2002, bem como juntou 2ª via da DARF comprovando o pagamento integral do tributo em questão apurado até 31.08.2001.

Caso assim não se entenda, o Requerente desiste parcialmente do recurso, conforme lhe permite o artigo 7º da Medida Provisória 25, de 23.01.2002, referente apenas ao débito apurado considerando a base de cálculo esclarecida pela medida provisória anteriormente citada.” (grifos do original) Esse processo veio a julgamento, por esta 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR, em razão da Portaria SRF n.º 351, de 27 de março de 2003.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 29 / 10 / 09
<i>Luanda</i>

Conforme despacho desta 3ª Turma da DRJ/CTA, à fl. 504, o processo foi encaminhado à DEINF/SP, para que fosse feito um pronunciamento sobre o DARF de fl. 489, no sentido de informar se o pagamento foi suficiente para quitar os valores do PIS, relativos aos períodos autuados, em face da legislação mencionada pela contribuinte em suas petições, especialmente no tocante às exclusões das bases de cálculo previstas no art. 3º e parágrafos da Lei n.º 9.718, de 1998, e, em caso positivo, havendo a extinção dos créditos, para que fossem tomadas as providências cabíveis e o posterior arquivamento do processo, ou, caso contrário, que fossem demonstrados os valores do auto de infração remanescentes, em cada período de apuração, com a posterior devolução do processo para julgamento.

Às fls. 508/518, despacho decisório da DEINF/SP, datado de 05/10/2004, cuja parte decisória foi no seguinte sentido, in verbis: '(a) pelo não reconhecimento do direito do interessado de apurar e recolher o PIS, relativamente aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 1º de fev/99, nos moldes do disposto no art. 3º da Lei n.º 9.718/98, mantendo-se a aplicação da regra-matriz tributária então vigente e, em consequência, declarando a definitividade dos créditos tributários, no montante do principal, conforme lançados pelo auto de infração em comento; (b) pelo encaminhamento dos autos ao GAJ/DICAT/DEINF/SPO, para apreciar a pretensão manifestada pelo interessado, de enquadramento, total ou parcial, ao benefício instituído pelo art. 17 da Lei n.º 9.779/99, c/c o art. 5º da MP n.º 2.222/01, com o aproveitamento do DARF recolhido e (c) após apurado o eventual crédito tributário remanescente, o envio dos autos à DRJ/CTA/PR, para prosseguimento do julgamento da impugnação, mantendo-se suspensa a sua exigibilidade.' (fl. 518). Deste despacho decisório a interessada foi cientificada em 20/10/2004, conforme Comunicado de fl. 519 e AR de fl. 520.

Às fls. 523, despacho do titular da Delegacia Especial de Instituições Financeiras, emitido em 06/11/2006, com o seguinte conteúdo: 'Tendo em vista o despacho de encaminhamento às folhas 508/518, decido acatar a proposta nele constante e não reconhecer o direito do contribuinte a apurar o PIS constante do presente processo com base na Lei 9.718/98 e não reconhecer o direito do contribuinte aos benefícios da MP 2.222/2001 em função da insuficiência de recolhimento do crédito tributário e em função do não cumprimento das disposições da referida Medida Provisória ou seja, desistência de impugnação. Encaminhe-se à DICAT para ciência ao contribuinte, abrindo-se prazo para manifestação de inconformidade e posterior encaminhamento à DRJ-Curitiba para continuidade.'; houve ciência deste despacho em 15/02/2007 (comunicado de fl. 526 e AR de fl. 584).

Em 16/03/2007, a interessada, por intermédio de procuradora (mandato à fl. 594), protocolizou a manifestação de inconformidade de fls. 587/593, na qual alega, em síntese: (a) que os atos praticados pela DEINF/SP constantes das fls. 508/523, bem como a intimação Dicat/Eqccct n.º 071/2007, são nulos, nos termos do Decreto n.º 70.235, de 1972, uma vez que as autoridades que os firmam não possuíam competência para praticá-los; (b) que a exigibilidade do crédito tributário está suspensa, até o prosseguimento do julgamento da

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 29 / 10 / 09
<i>Quilts</i>

CC02/C02 Fls. 840

impugnação, de competência da DRJ/CTA, pedindo, assim, o acolhimento de sua manifestação de inconformidade, para que sejam declarados nulos os atos praticados às fls. 508/523, e que seja cumprida a determinação de retorno dos autos à DRJ/CTA, como consta à fl. 504, para o julgamento de sua impugnação.

À fl. 618, intimação da DEINF/SP, no sentido de apresentar documentos que comprovem a representação da interessada; às fls. 620/623, manifestação da interessada no sentido de confirmar a validade do instrumento de mandato de fl. 594, e de considerar sem fundamento a exigência feita na intimação de fl. 618.

Às fls. 648/652, despacho desta 3ª Turma da DRJ/CTA, onde, em face da conclusão pela desistência da interessada à impugnação, deixou de haver litígio a ser apreciado por este órgão julgador colegiado, bem como que a apreciação da manifestação de inconformidade de fls. 587/593, em face dos despachos decisórios de fls. 508/518 e 525, seriam da esfera de competência da DRJ/SPO I, posto que seria litígio que não guardaria relação com a emissão do auto de infração.

Às fls. 653 e 659, termos de vista processual a procuradores da interessada.

À fl. 661, despacho da DRJ/SPO I no sentido de considerar que em razão da Portaria SRF n.º 351, de 2003, a competência para manifestação neste processo é desta DRJ/CTA."

O Acórdão nº 06-16.773, prolatado pela 3ª Turma da DRJ em Curitiba - PR (fls. 662/689), tem a seguinte ementa:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/1996 a 30/11/1996

DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito relativo à contribuição para o PIS decaiu em dez anos.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

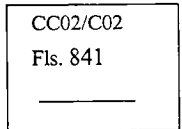
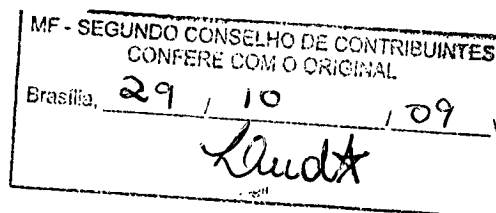
Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/2000

FRUIÇÃO DE BENEFÍCIO FISCAL. PEDIDO INCIDENTE. COMPETÊNCIA.

A competência original para a apreciação de pedido incidente de fruição de benefício fiscal, dado pelo Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, pertence ao titular da Delegacia da Receita Federal que jurisdiciona o contribuinte.

PREVIDÊNCIA PRIVADA FECHADA. PIS. INCIDÊNCIA.

A entidade de previdência privada fechada está obrigada a recolher a contribuição ao PIS, nos meses alcançados pelo lançamento, fazendo incidir a alíquota própria sobre a base de cálculo prevista em lei, após



efetuadas as deduções e exclusões admitidas pela legislação então vigente.

NORMAS LEGAIS. INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. COMPETÊNCIA.

A apreciação de argüição de inconstitucionalidade e de ilegalidade de normas legais compete ao Poder Judiciário, não cabendo à autoridade administrativa discutir tais matérias.

PERÍCIA. REQUISITOS LEGAIS. PRESCINDIBILIDADE.

Indefere-se o pedido de perícia cuja formulação não atendeu aos requisitos legais, e que se mostre prescindível.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. LEGALIDADE.

Presentes os pressupostos de exigência, cobram-se a multa de ofício e os juros de mora por expressa previsão legal.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

É cabível, por expressa disposição legal, a exigência de juros de mora com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic.

Lançamento Procedente”.

Cientificada em 14/04/2008, conforme AR acostado à fl. 718, a recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 721/780, em 14/05/2008, alegando, em síntese, os mesmos argumentos expendidos na impugnação.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro ANTÔNIO LISBOA CARDOSO, Relator

O recurso merece ser conhecido, porquanto tempestivo e revestidos dos demais requisitos legais pertinentes.

Antes de adentrarmos na preliminar de decadência, esclareço que estamos diante de situação que não houve recolhimento do tributo exigido, não decorrendo a autuação de diferença de recolhimento, mas de descumprimento total da obrigação nos períodos compreendidos de 01/01/96 a 30/12/2000, cuja ciência ao contribuinte se deu em 30/10/2001.

O prazo decadencial em relação ao lançamento por homologação é regulado pelo § 4º do art. 150 do CTN. Vemos que trata de uma das espécies de lançamento – no caso, como o IR, PIS, Cofins, IPI, IOF etc...

Assim, a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

↓
C

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 29 / 10 / 09
<i>Lauda</i>

Nada mais claro que aqui se está tratando da sistemática do lançamento (por homologação) [aliás, não existe mais lançamento por declaração, uma vez que, pela minha memória, o último foi o ITR, antes da nova legislação].

Concluindo: se o tributo está sujeito à sistemática de lançamento por homologação (auto-lançamento pelo sujeito passivo), não há como se entender que o contribuinte deve antecipar qualquer valor, ainda que seja um centavo, para aplicação do 150, § 4º) pois não se homologa valor informado, mas o dispositivo trata de HOMOLOGAÇÃO DA ATIVIDADE !!! Estaria o julgador exepcionando o que a lei não exepciona ???

Creio que o entendimento contrário já foge à interpretação da lei e cai naquele desastre atual que estamos vendo hoje, onde o julgador (tanto no judiciário como no administrativo) começa a legislar, o que afronta o direito positivo, que tanto Kelsen quis limitar o poder dos juízes, os quais até então eram limitados, afirmando que “o direito só pode ser achado na lei”.

Assim sendo, acolho a preliminar de decadência quinquenal das contribuições sociais, conforme já decidiu o Egrégio Supremo Tribunal Federal, na sessão plenária do dia 11/06/2008, ao julgar o RE/559882, tendo declarado a inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, consoante a seguinte decisão:

“Decisão: O Tribunal, por unanimidade e nos termos do voto do relator, conheceu do recurso extraordinário e a ele negou provimento, declarando a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, e do parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977. Em seguida, o Tribunal adiou a deliberação quanto aos efeitos da modulação, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio. Falou pela recorrente o Dr. Fabrício da Soller, Procurador da Fazenda Nacional. Ausentes, justificadamente, neste julgamento os Senhores Ministros Carlos Britto e Eros Grau, e, na modulação, a Senhora Ministra Ellen Gracie e o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Presidência do Senhor Ministro Gilmar Mendes. Plenário, 11.06.2008.”

Aplicando efeitos *ex nunc* apenas em relação a eventuais repetições de indébitos ajuizadas após a decisão assentada na sessão do dia 11/06/2008, não abrangendo os efeitos da modulação aos questionamentos e os processos já em curso, como é o caso do presente processo, nos seguintes termos:

“Decisão: O Tribunal, por maioria, vencido o Senhor Ministro Marco Aurélio, deliberou aplicar efeitos ex nunc à decisão, esclarecendo que a modulação aplica-se tão-somente em relação a eventuais repetições de indébitos ajuizadas após a decisão assentada na sessão do dia 11/06/2008, não abrangendo, portanto, os questionamentos e os processos já em curso, nos termos do voto do relator. Ausente, justificadamente, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa. Plenário, 12.06.2008.”

A Suprema Corte editou, ainda, em 12 de Junho de 2008, a Súmula Vinculante nº 8, estendendo os efeitos do julgado a todos os casos ainda não definitivamente julgados, na via judicial e também na administrativa, com efeitos “*erga omnes*” (cf. art. 103-A da Constituição Federal), com a seguinte redação:

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 29 / 10 / 09
<i>Luiza</i>

CC02/C02 Fls. 843

“Em sessão de 12 de junho de 2008, o Tribunal Pleno editou os seguintes enunciados de súmula vinculante que se publicam no Diário da Justiça e no Diário Oficial da União, nos termos do § 4º do art. 2º da Lei nº 11.417/2006:

Súmula vinculante nº 8 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Precedentes: RE 560.626, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 556.664, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.882, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.943, rel. Min. Cármen Lúcia, j. 12/6/2008; RE 106.217, rel. Min. Octavio Gallotti, DJ 12/9/1986; RE 138.284, rel. Min. Carlos Velloso, DJ 28/8/1992.

Legislação:

Decreto-Lei nº 1.569/1997, art. 5º, parágrafo único Lei nº 8.212/1991, artigos 45 e 46 CF, art. 146, III Brasília, 18 de junho de 2008.

Ministro Gilmar Mendes Presidente

(DOU nº 117, de 20/06/2008, Seção I, pág. 1)”.

Sobre as conseqüências e efeitos da Súmula Vinculante, assim o Texto Constitucional disciplina o assunto:

“Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004) (Vide Lei nº 11.417, de 2006).

§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso.”

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 29/10/09
<i>Lauda</i>

Assim sendo, acolho a preliminar de decadência suscitada pela recorrente em relação aos fatos geradores ocorridos até 30/09/1996, já que a ciência ao AI se deu em 30/10/2001, devendo ser afastados do lançamento, remanescendo a discussão apenas quanto aos períodos restantes (10/1996 a 12/2000).

Entretanto, caso este relator venha a ser vencido nesta preliminar, nego provimento em relação ao mérito.

Antes, porém, rejeito o pedido de realização de perícia, porquanto, absolutamente ser esta desnecessária ao deslinde do presente caso, conforme bem entendeu o acórdão recorrido, vez que dizem respeito apenas a questões de direito.

Da sujeição da interessada à legislação indicada no auto de infração

Quanto à forma de incidência do PIS em relação às EPPF – Entidades de Previdência Privada Fechadas, como é o caso da recorrente, no período lançado, peço vênia para transcrever o trecho da decisão recorrida que mantém o presente lançamento, nos seguintes termos:

“A interessada alega que, na qualidade de entidade fechada de previdência privada, sem fins lucrativos, não auferia receitas próprias que pudessem compor a base de cálculo da contribuição, sujeitando-se ao recolhimento do PIS apurado com base na folha de salários.

Ao se recorrer aos comandos constitucionais da espécie, contudo, de plano tem-se a expressa disposição elencando as entidades de previdência no mesmo grupo de instituições partícipes do sistema financeiro nacional, ex vi do inciso II, art. 192 da Constituição Federal (CF) de 1988. Mais especificamente em relação às Entidades de Previdência Privada Fechadas (EPPF) - o que interessa em especial – tem-se a Emenda Constitucional de Revisão nº 01, de 1994, que inclui o art. 72, no ADCT da CF de 1988, onde se lê o seguinte:

‘Art. 72. Integram o Fundo Social de Emergência:

I e II - (omissis)

III - a parcela do produto da arrecadação resultante da elevação da alíquota da contribuição social sobre o lucro dos contribuintes a que se refere o § 1º do Art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, bem assim no período de 1º de janeiro de 1996 a 30 de junho de 1997, passa a ser de trinta por cento, sujeita a alteração por lei ordinária, mantidas as demais normas da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988;’ (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 10, de 04/03/96)

IV - (omissis)

V - a parcela do produto da arrecadação da contribuição de que trata a Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, devida pelas pessoas jurídicas a que se refere o inciso III deste artigo, a qual será calculada, nos exercícios financeiros de 1994 a 1995, bem assim nos períodos de 1º de janeiro de 1996 a 30 de junho de 1997 e de 1º de julho de 1997 a 31 de dezembro de 1999, mediante a aplicação da

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 29 / 10 / 09
<i>Lauda</i>

alíquota de setenta e cinco centésimos por cento, sujeita a alteração por lei ordinária posterior, sobre a receita bruta operacional, como definida na legislação do imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza. (Redação dada pela Emenda Constitucional n.º 17, de 22/11/97) (Grifou-se)

O §1º do art. 22, da Lei n.º 8.212/1991, assim se apresenta:

'Art.22. (...)

§1º No caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de crédito e **entidades de previdência privada abertas e fechadas**, além das contribuições referidas neste artigo e no art. 23, é devida a contribuição adicional de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) sobre a base de cálculo definida no inciso I deste artigo.' (Grifou-se)

Esse atrelamento das EPPF aos entes financeiros segue, como visto, comandos constitucionais indelévels, sendo de conferir-lhes o mesmo tratamento dado às instituições financeiras, observadas as peculiaridades e diferenciações encontradas em Lei.

Desde a Medida Provisória n.º 517, de 01/05/1994, e suas reedições, convertida na Lei n.º 9.701, de 1998, ao regular infraconstitucionalmente o citado inciso V do art. 72 do ADCT, vale dizer, ao dar os contornos legais da incidência do PIS para as entidades financeiras definidas no § 1º do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 1991, firmou-se expressamente que as EPPF devem apurar a contribuição ao PIS incidindo sobre sua receita bruta operacional mensal. Veja-se o texto desse dispositivo na Lei n.º 9.701, de 1998, in verbis:


'Art. 1º Para efeito de determinação da base de cálculo da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, de que trata o inciso V do art. 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, as pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, poderão efetuar as seguintes exclusões ou deduções da receita bruta operacional auferida no mês:

I, II, III, IV – (omissis)

V - no caso de entidades de previdência privada abertas e fechadas, a parcela das contribuições destinada à constituição de provisões ou reservas técnicas;

(...)' (Grifou-se)

Reafirma-se, assim, que desde a edição da MP n.º 517, de 1994, quando se definiu exclusões da base de cálculo (art. 1º, V), há expressa menção às EPPF, o que só pode levar à clara exegese de que essas submetem-se, junto com as demais instituições eleitas pela Lei n.º

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 29 / 10 / 09


8.212, de 1991, aos comandos normativos distintos daqueles aplicáveis aos demais entes, independentemente do fato de terem fins lucrativos ou não.

Ressalte-se que essa interpretação espousa o entendimento expresso pela Administração da Secretaria da Receita Federal na forma do Parecer Cosit n° 44, de 31 de outubro de 2000, quando de solução de divergência em processo de consulta. Veja-se excerto desse ato:

'17. Diante do exposto, chega-se à conclusão, também, de que não importa a natureza jurídica das entidades de previdência privada abertas ou fechadas, sejam elas constituídas sob a forma de sociedade anônima, sociedade civil ou fundação, estão sujeitas a efetuarem os recolhimentos das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, com base na receita bruta auferida mensalmente, após efetuadas as deduções e exclusões da base de cálculo admitidas pela legislação vigente. Caso contrário, seria um contra-senso do legislador contemplar num mesmo diploma legal, as hipóteses de incidência e ao mesmo tempo de isenção para o mesmo grupo de pessoas jurídicas.'

(Grifou-se)

Consigne-se que esse parecer tem a justa função de guiar as opiniões divergentes porventura havidas no seio da Administração no que tange à sujeição legal normativa a que se submetem as EPPF, trazendo a exegese final sobre a matéria, definindo que não há como prosperar a idéia de se deslocar as EPPF do campo normativo específico para elas. Vale dizer, a legislação ao assim regular o art. 22, § 1º, da Lei n° 8.212, de 1991, e legislação decorrente, mostrou-se muito mais sensível à atividade econômica do ente do que à forma jurídica ou finalidade social adotadas.

De efeito, a autuada, por se tratar de entidade de previdência privada fechada, catalogando-se assim no mesmo regime aplicável às demais instituições financeiras, obrigava-se a contribuir ao PIS fazendo incidir a alíquota legalmente prevista sobre a receita bruta operacional, como previsto no art. 72 do ADCT da Constituição Federal de 1988, e demais legislação infraconstitucional.

Logo, correto o entendimento da autoridade autuante, na forma que expresso no auto de infração.

Quanto às alegações de que a autuada não possui base de cálculo para satisfazer a exigência fiscal, vê-se que igualmente impróprio é esse entendimento, sendo acertado o procedimento fiscal no tocante à apuração da matéria tributável, com base na receita bruta operacional da contribuinte, entendida em seu sentido amplo, como o somatório das receitas de seus programas, tal como se encontra amplamente explicitado no termo de verificação fiscal de fls. 24/30.

Nesse sentido, é de relevo destacar o teor do disposto no Ato Declaratório (Normativo) COSIT n° 21/2000, aplicável aos períodos remanescentes em litígio, in verbis:

'Declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 29 / 10 / 09
<i>Lauolt</i>

aos demais interessados, que a base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, das entidades de previdência privada abertas e fechadas é o valor da receita bruta mensal, assim entendido, a totalidade das receitas auferidas, admitidas as deduções e exclusões previstas no art. 1º da Lei n° 9.701, de 17 de novembro de 1998, e no art. 3º da Lei n° 9.718, de 1998, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória n° 1.991-15, de 10 de março de 2000, e reedições, atual Medida Provisória n° 2.037-23, de 26 de outubro de 2000.

É de se destacar que ato desse jaez traduz o entendimento da administração da SRF no respeitante a determinada legislação. E por ser fruto de procedimento exegético da norma, a ele falta poder criativo, pois não cria norma-legal (princípio da legalidade), tão-somente expressa seus limites, e, dessa forma, orienta os procedimentos fiscais na espécie.

Portanto, seu alcance estende-se aos períodos abrangidos pela legislação que vem interpretar.

Assim, no que toca à Lei n° 9.701, de 1998, seu alcance retroage a 1994. Isto porque os ditames ali trazidos obrigam os contribuintes desde a edição da MP n° 517, de 1994, uma vez que essa MP, em suas reedições, foi convertida justamente na citada Lei n° 9.701, de 1998.

Cabe ressaltar que apesar de a interessada alegar haver erro na apuração dos valores indicados como base de cálculo, não explicita quais seriam esses erros; de suas alegações pode-se inferir que a discordância com esses valores (de base de cálculo) indicados na autuação derivam tão-somente da forma como interpretou a legislação de regência do PIS, entendendo que não teria base de cálculo para tal contribuição, ou, no máximo, que deveria efetuar o recolhimento calculando o valor devido do PIS com base na sua folha de salários; no entanto, tal entendimento, como já exposto é equivocado.

Dessa forma, não procede a alegação da autuada de que não tem receita a ser tributada. Os valores levantados pela fiscalização junto à contabilidade da autuada, conforme balancetes de fls. 143/375, e caracterizados como base de cálculo do PIS, conforme planilhas de fls. 19/23, revestem-se de receita bruta operacional e servem como base de cálculo da exação na espécie.

Assim, dado que a contribuição devida, apurada com base em tal valor tributável, não foi adimplida pelo interessado, impõe-se o lançamento de ofício nos moldes efetuado pela autoridade autuante."

Conforme constou da decisão recorrida, a legislação pertinente exclui da base de cálculo do PIS das EFPP, as receitas destinadas à formação da reserva técnica (Lei n° 9.701/98), e de fato, no presente, já foram excluídas as receitas próprias dessas entidades, conforme fazem prova os demonstrativos de fls. 453/462 e o Termo de Verificação/Descrição dos fatos de fls. 463/477.

Vejam os que dispõe a Lei n° 9.701, de 1998, sobre a tributação do PIS em relação às Entidades de Previdência Privadas Fechadas, *verbis*:

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 29 / 10 / 09
<i>Luiz</i>

“Art. 1º Para efeito de determinação da base de cálculo da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, de que trata o inciso V do art. 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, as pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, poderão efetuar as seguintes exclusões ou deduções da receita bruta operacional auferida no mês:

I, II, III, IV – (omissis)

V - no caso de entidades de previdência privada abertas e fechadas, a parcela das contribuições destinada à constituição de provisões ou reservas técnicas;

(...). (Grifou-se)

Ora, de fato, as EFPP são “*simples receptoras de recursos provenientes das contribuições da patrocinadora e de seus empregados, e que tais recursos, também por disposição legal, são investidos no mercado financeiro ou em imóveis, etc., para que não ocorra a sua descapitalização, frisando que todos esses recursos são necessariamente contabilizados, em decorrência de sua natureza de previdência complementar, a crédito de ‘Reserva Técnica’, exatamente para fazer frente ao pagamento de aposentadoria complementar aos seus beneficiários, e, portanto, todos esses recursos não têm a característica de receita bruta operacional*”, daí porque a tributação se dá pelo faturamento, todavia, excluída, como foi no caso, a reserva técnica destinada a fazer frente ao pagamento dos benefícios por ela sustentados.

Nesse sentido, a colenda 3ª Câmara deste Segundo Conselho de Contribuintes já teve ocasião de decidir, conforme se depreende da ementa do Acórdão nº 203-10.008 (Processo nº 10768.013700/2002-16, rel. César Piantavigna, D.O.U. de 13/03/2007, Seção 1, pág. 20), cuja ementa é a seguir transcrita, *verbis*:

“Ementa:

PIS. ENTIDADE FECHADA DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. VERBA QUALIFICADA, PELA LEGISLAÇÃO, DE RESERVA TÉCNICA. BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO. A verba que as entidades fechadas de previdência privada recolhem e que se destinam à cobertura de tratamentos de saúde dos participantes de seus planos, não se incluem na base de cálculo do PIS, haja vista consistirem em reservas técnicas (interpretação dos artigos 1º, 39, §§ 2º e 3º, 14 e 40 da Lei nº 6.435/77). Por conta das provisões do artigo 1º, V, das Medidas Provisórias nºs 1.485/96, 1.537/97, 1.674/98 e Lei nº 9.701/98, as reservas técnicas de entidades de previdência privada não se incluem na base de cálculo do PIS.

ANISTIA DE JUROS SELIC E MULTA DE OFÍCIO. MEDIDA PROVISÓRIA 2.222/01 E LEI Nº 9.779/99. APLICAÇÃO DE DISPOSITIVO DE INSTRUÇÃO NORMATIVA. JUROS E MULTA DE OFÍCIO IMPROCEDENTES. A circunstância de a entidade fechada de previdência privada não concordar com a posição do Fisco de tributar reservas técnicas, assumindo o pagamento de PIS no regime excepcional previsto nos artigos 5º da Medida Provisória nº 2.222/01 e 17 da Lei nº 9.779/99 (ou seja, com exclusão de encargos fiscais), tão-só no condizente a valores que entende constarem encampados pelo

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 29, 10	109
<i>Laudt</i>	

espectro da aludida contribuição, não enseja a desconsideração da anistia de consecutários operada em razão das aplicações das normas primárias veiculadas no ordenamento por meio dos citados dispositivos, ainda que Instrução Normativa contenha regra em sentido contrário, a exemplo da Instrução Normativa nº 128/02. As Instruções Normativas configuram diplomas infra-legais, não revogando, ou infirmando, as previsões de textos normativos que lhe estão superpostos no ordenamento, como as Medidas Provisórias e as Leis, na conformidade do que extrai da principiologia inscrita no artigo 84, IV, da Constituição Brasileira, no artigo 99 e, especialmente, no artigo 100, I, do CTN.

Recurso provido."

No mesmo sentido o Acórdão nº 202-16.591, nos seguintes termos:

"Processo nº: 10166.007751/2001-15 Recurso nº: 119.722 Acórdão nº 202-16.591 1 Recorrente: FUNDAÇÃO DE ASSISTÊNCIA E PREVIDÊNCIA SOCIAL DO BNDES Recorrida: DRJ em Brasília - DF PIS. DECADÊNCIA.

Trata-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, ao qual é aplicável o prazo de decadência de cinco anos contado do fato gerador, não se admitindo lançamento após esgotado esse prazo.

NÃO INCIDÊNCIA.

As entidades fechadas de previdência privada não apuram lucros, não tendo, portanto, receitas, já que estas são lucros em potencial, não sendo contribuintes do PIS. Não podem ser qualificadas como receitas importâncias recebidas por pessoa jurídica, qualquer que seja a sua natureza, na qualidade de administradora de plano assistencial mantido por terceiros, razão pela qual tais recebimentos não constituem fato gerador do PIS.

Recurso provido."

Pela clareza e riqueza de detalhes em sua fundamentação, peço vênha para transcrever o seguinte trecho deste último acórdão citado:

"Passamos ao mérito. As quantias que as entidade fechadas de previdência privada recebem não são receitas, como seus superávits não são lucros. Nesse sentido, o ensinamento de ANA PAULA ARIOLA DE RAEFFRAY:

'(...) Apesar das Entidades Fechadas de Previdência Privada gerirem grandes somatórias em recursos, estas não possuem capacidade contributiva, tendo em vista que suas atividades não possuem caráter lucrativo, uma vez que o superávits são reinvestidos, e ao final, são incorporados às reservas necessárias ao pagamento das aposentadorias e pensões.

Ressalte-se, que os recursos movimentados pelas Entidades Fechadas de Previdência Privada, são custeados pelos participantes e patrocinadoras dos fundos de pensão, o que demonstra

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 29 / 10 / 09
Lauro

indubitavelmente que tais entidades não estão lidando com recursos próprios, mas sim, apenas e tão somente, com recursos de terceiros.

Logo, exigir das Entidades Fechadas de Previdência Privada as contribuições sociais incidentes sobre o faturamento ou receita, é uma incoerência, uma vez que elas, como já dito anteriormente, não possuem qualquer finalidade lucrativa, não auferindo qualquer tipo de receita ou faturamento, uma vez que são atípicos e estranhos às suas atividades.'

(in 'AS ENTIDADES DE PREVIDÊNCIA PRIVADA E AS CONTRIBUIÇÕES SOBRE O FATURAMENTO', no volume publicado pela EDITORA QUARTIER LATIN DO BRASIL sob o título 'TRIBUTAÇÃO NOS MERCADOS FINANCEIROS E DE CAPITAIS E NA PREVIDÊNCIA PRIVADA', pp. 555 e 556).

A questão dos superávits foi examinada em acórdão da 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, em caso da própria recorrente, referente à Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL), da lavra da Conselheira SANDRA MARIA FARONI. Na ementa desse acórdão, que tem o número 101-93.546, está escrito:

'CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - INSTITUIÇÕES DE PREVIDÊNCIA PRIVADA FECHADA - O pressuposto básico para a incidência da Contribuição Social sobre o Lucro é a existência de lucro apurado segundo a legislação comercial. As entidades de previdência privada fechadas obedecem a uma planificação e normas contábeis próprias, impostas pela Secretaria de Previdência Complementar, segundo as quais não são apurados lucros ou prejuízos, mas superávits ou déficits técnicos, que têm destinação específica prevista na lei de regência. O superávit técnico apurado pelas instituições de previdência privada fechada de acordo com as normas contábeis a elas aplicáveis não se identifica com o lucro líquido do exercício apurado segundo a legislação comercial. O fato de as instituições de previdência fechada estarem incluídas entre as instituições financeiras arroladas no artigo 22, § 1º, da Lei nº 8.212/91, não implica a tributação do superávit técnico por elas apurados.'

Se os superávits não são lucros, os ingressos de que eles resultam não podem ser chamados de receitas, pois estas são formadas exclusivamente por aqueles valores que na parte em que ultrapassam as despesas e os custos se chamam lucros.

Mas não é só isso.

Realmente, o exame da questão deve ter como norte a origem do ingresso dos valores e não a simples verificação de dinheiro na contabilidade da entidade, tal qual pretende o Fisco. Como mostra o prof RICARDO MARIZ, o recurso vertido somente será receita se for incorporado ao patrimônio da entidade que percebe, mediante uma contraprestação qualquer.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 29/10/09
<i>Lauvold</i>

Isso tudo não se verifica nos fundos de pensão, seja no que toca aos valores do programa previdencial, seja no que toca ao programa assistencial em voga.

É que, na verdade, os fundos não se apropriam dos valores que lhe são vertidos.

São meros administradores de valores de terceiros que, no futuro, receberão de volta, no mínimo, tudo aquilo que durante anos recolheram periodicamente. Assim, para fins contábeis e fazendo um paralelo com a previdência pública, se os fundos fossem organizados no regime de repartição simples, tal qual o INSS, onde os recursos arrecadados se destinam ao pagamento de despesas administrativas e previdenciárias de cada exercício, eles encerrariam todos seus balanços anuais com patrimônio nulo, o que comprova que nenhuma parcela de lucro, receita ou ganho fica para a entidade.

A diferença é que os fundos agem na forma de regime de capitalização, o que faz com que o Fisco sempre localize valores em sua contabilidade. Mas, repita-se, isso ocorre pela ignorância no manejo do sistema, pois obviamente não se pode ter estática no tempo aquela contabilidade. Como o fundo é feito para existir até que seja pago o último benefício ou pensão, ele tem que gerir os recursos de modo a garantir as reservas técnicas para tanto. O importante é que fique clara essa noção de que tudo que entra para o fundo sai em benefício do participante, ou seja, nunca fica nada para a entidade que pudesse ser classificada como receita ou lucro.

Daí ser oportuno o paralelo com a decisão do Primeiro Conselho de Contribuintes, de que foi relatora a Conselheira SANDRA MARIA FARONI. Esse acórdão, sem dúvida, corrobora o entendimento de que os ingressos das entidades fechadas de previdência privada não são receitas. Essa conclusão, contudo, pode ser alcançada por outras vias como se viu.

A análise da origem dos ingressos, somada à sua utilização pelo fundo, não deixa margem para permitir a tributação pelo PIS, já que efetivamente de receita não se trata.

Ainda, porém, que a recorrente não fosse uma entidade fechada de previdência privada, mas uma pessoa jurídica como qualquer outra, não teria cabimento a manutenção do auto de infração no tocante ao plano assistencial mantido pelo BNDES e BNDESPAR e FINAME para seus empregados. Esse é o único ponto ainda discutido.

Os valores correspondentes a esse plano são contabilizados à parte pela recorrente. A recorrente é mera administradora do plano, como os arts. 1º e 2º, do respectivo Regulamento, deixam claro:

'Art. 1º - Este regulamento disciplina a assistência médica, hospitalar, odontológica e complementar a ser prestada pelo Sistema BNDES, em caráter supletivo ao sistema público de saúde, correndo as despesas respectivas, à conta do Fundo de Assistência Médico Social- FAMS.

'Art. 2º - O Plano de Assistência e Saúde, definido neste Regulamento, será administrado pela Fundação de Assistência e Previdência Social

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 29 / 10 / 09
<i>Lauda</i>

do BNDES -FAPES e terá como destinatários os beneficiários e os dependentes destes, tal como definido neste Regulamento.'

O PIS incide sobre receitas. O lançamento de PIS sobre valores recebidos pela administradora de um plano assistencial só teria cabimento caso tais valores fossem receitas da administradora do plano. Tais valores podem provir dos beneficiários do plano ou diretamente de seus mantenedores. Na primeira hipótese, as quantias são recebidas pela administradora por ordem e conta dos mantenedores, sendo receitas destes e não da administradora. Em ambas as hipóteses deve a administradora registrar, não como receitas, mas como dívidas para com os mantenedores, as quantias recebidas. Não há, portanto, incidência de PIS.

Convém lembrar que as Normas Internacionais de Contabilidade contêm a seguinte definição de receita:

'Receita é a entrada bruta de benefícios econômicos durante o período em que ocorre no curso das atividades ordinárias de uma empresa, quando tais entradas resultam em aumento do patrimônio líquido, excluídos aqueles que decorrem de contribuições dos proprietários ou acionistas.' (IBRACON. Normas Internacionais de Contabilidade. NIC 18, item 7, reformulada em 1994. São Paulo, Instituto Brasileiro de Contadores, 2001, p.238)

Os ingressos oriundos do plano assistencial não importam em qualquer aumento no patrimônio líquido da recorrente porque eles têm como contrapartida dívidas por ela assumidas. E tanto se trata de dívidas, que a recorrente está obrigada a prestações mensais de contas e é obrigada a devolver ao final de cada ano às patrocinadoras o saldo não utilizado na assistência médica, acrescido ainda de encargos financeiros.

A propósito, é bastante elucidativo o ensinamento de JOSÉ ANTONIO MINATEL:

'No entanto, como já alertaram os financistas, nem todo ingresso tem natureza de receita, sendo imprescindível para qualificá-lo o caráter de definitividade da quantia ingressada, o que não acontece com valores só transitados pelo patrimônio da pessoa jurídica, pois são por ela recebidos sob condição, ou seja, sob regime jurídico, o qual, ainda que lhe dê momentânea disponibilidade, não lhe outorga definitiva titularidade, pelo fato de os recursos adentrarem o patrimônio carregando simultânea obrigação de igual grandeza. O mesmo acontece com os valores recebidos na qualidade de mandatários, por conta e ordem de terceiros, ou recebidos a título de empréstimo, de depósito, de caução. Há momentânea disponibilidade, é inegável, mas não como o definitivo animus rem sibi de titular, de dono, de proprietário, e sim com animus de devedor, de responsável, de obrigado.

(...) A definitividade do ingresso, aqui registrada como imprescindível para identificar a existência de receita, não se refere ao tempo de permanência no patrimônio da pessoa jurídica. Tem a ver com a titularidade e disponibilidade dos valores ingressados, aferidas pelo

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 29, 10, 09
Konder

título jurídico que acoberta a respectiva operação, ou seja, ingresso definitivo é aquele que adentra o patrimônio do vendedor em contrapartida da mercadoria transferida ao comprador, ou do cedente do direito de uso onerosamente transferido ao cessionário, conferindo aos beneficiários remunerados a disponibilidade plena dos valores ingressados, sem qualquer outra condição que possa vincular a eficácia das operações.

Portanto, só se pode falar em receita diante de ingresso a título definitivo no patrimônio da pessoa jurídica, em regra proveniente do esforço pelo exercício da sua específica atividade operacional, seja como contrapartida da multiplicidade de negócios jurídicos cujo objeto seja a transferência da propriedade de bens e direitos (contratos de venda de mercadorias ou prestação de serviços), seja como remuneração pelo uso de direitos cedidos onerosamente a terceiros (contratos de mútuo, d e investimento, de licenciamento, de locação de bens). Portanto receita é ingresso qualificado pela sua origem, caracterizando a entrada definitiva de recursos que, ao mesmo tempo, remunera e é proveniente do exercício da atividade empresarial, entendida na visão anunciada por KONDER COMPARATO, registrada linhas atrás.'

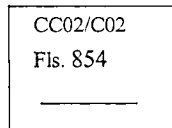
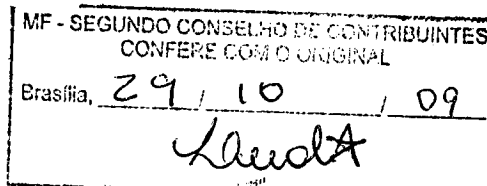
Os ingressos oriundos do plano assistencial dão origem a dívidas, como acontece, por exemplo, com um empréstimo. A dívida é quitada com o pagamento pela recorrente, em nome e por conta das patrocinadoras, dos serviços médicos prestados por terceiros aos empregados destas. E se ao fim do ano remanesce um saldo na dívida, deve ele ser pago acrescido de encargos financeiros. Falta pois o requisito da definitividade, de que fala JOSÉ ANTONIO MINATEL, sem o qual não existe receita. E falta também o da disponibilidade, como resulta claro da obrigatoriedade de prestações mensais de contas, que implicam não dispor a recorrente de liberdade na utilização dos recursos. Nessas condições não há como falar em receita, como muito bem esclarece o citado autor.

A definição de receita consta do art. 279 do RIR/99, que, regulamentando os arts. 44 da Lei nº 4.506/64, e 77 do Decreto-Lei nº 1.598/78, e reproduzindo o que já se continha em regulamentos anteriores, estipula:

'Art. 279. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações e conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei na 4.506, de 1964, art. 44, e Decreto-Lei na 1.598, de 1977, arte 12).

(...).'

Importâncias que uma entidade recebe das mantenedoras de um plano assistencial que ela administra não são produtos da venda de bens em operações de conta própria, nem preço de serviços prestados, nem tampouco o resultado auferido em operações de conta alheira Esses valores constituem dívidas da administradora. O mesmo vale com relação aos valores recebidos pela administradora dos beneficiários do plano, por ordem e conta dos seus mantenedores. Em qualquer dos



casos a administradora deve prestar conta da utilização dada às quantias recebidas, já que não lhe pertencem.

Há, nesse sentido, inúmeras decisões administrativas, como, por exemplo, o Acórdão nº 103-21.235/03, do Primeiro Conselho de Contribuintes, publicado no DOU de 14 de setembro de 2003:

'A mera passagem de recursos pela contabilidade em face de certo contrato de gestão não caracteriza percebimento de receita tributável na empresa gestora (Ac. 1º CC 103- 21.325/03- DO 23/09/03 E 24/09/03).'

Se a recorrente recebesse uma taxa de administração remunerando os serviços consistentes na administração do plano assistencial, tal remuneração poderia ser alcançada pelo PIS, porque, admitindo-se que as entidades fechadas de previdência privada tenham receita, essa seria uma receita da recorrente. Ensina JOSÉ LUIZ BULHÔES PEDREIRA:

'A lei refere-se a operações de conta própria porque nas vendas por conta de terceiros o preço de venda pertence ao comitente ou mandante: a receita da pessoa jurídica é a comissão (ou outra modalidade de remuneração) recebida pela prestação do serviço de intermediação.' (Imposto Sobre a Renda-Pessoas Jurídicas, Vol. I, p. 187) Na mesma linha, examinando a hipótese exatamente igual à presente, a Decisão 74/99, da 7ª Região Fiscal e a Decisão 274/00, da 8ª Região Fiscal, citadas em 'Regulamento do Imposto de Renda 2004', p. 743, de TEBECHRANI E OUTROS:

'Os valores recebidos por empresa que administra plano de assistência médica, a título de repasse, para fins de pagamento dos prestadores de serviços médicos não integram sua receita para fins de apuração do lucro real, sendo esta composta somente pela taxa de administração pactuada, constante da nota fiscal de serviços prestados.'

Não é, porém, da taxa de administração que se está tratando. O que está sendo tributado não é taxa de administração, mas a totalidade de ingressos que não pertencem à recorrente mas a terceiros.

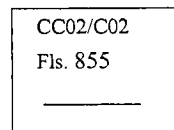
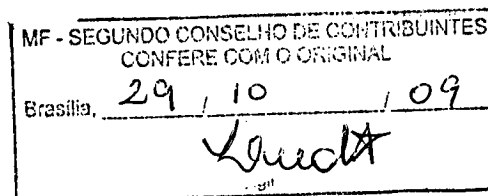
Estando, assim, afastada a possibilidade de se tratar de receitas da recorrente, não tem cabimento exigir-se dela a contribuição para o PIS com base em tais valores.

Por essas razões, dou provimento integral ao recurso na parte que subsistiu à desistência manifestada pela recorrente, para:

1) declarar extintos os créditos tributários, qualquer que seja a base de cálculo, referente aos fatos geradores encerrados nos meses de janeiro a maio de 1996 e nos vinte e cinco primeiros dias do mês de junho de 1996; e

2) cancelar o lançamento dos valores com relação aos quais, após a desistência parcial manifestada pela recorrente, subsiste a discussão, especialmente no tocante aos valores por ela recebidos na qualidade de administradora do plano assistencial mantido por seus patrocinadores BNDES, BANDESPAR e FINAME.

J *L*



É como voto.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 2005.

RAIMAR DA SILVA AGUIAR”.

Assim sendo, quanto ao mérito, a decisão recorrida não é carecedora de reparo, porquanto já foram excluídas da tributação as verbas destinadas à cobertura de tratamentos de saúde dos participantes de seus planos, as quais não se incluem na base de cálculo do PIS, haja vista consistirem em reservas técnicas (interpretação dos arts. 1º, 39, §§ 2º e 3º, 14 e 40 da Lei nº 6.435/77) e de acordo com o art. 1º, V, das Medidas Provisórias nºs 1.485/96, 1.537/97, 1.674/98 e Lei nº 9.701/98, que expressamente excluem as reservas técnicas de entidades de previdência privada da base de cálculo do PIS, fato este observado pelo presente lançamento.

Taxa Selic

Em relação ao apelo da recorrente pela inaplicabilidade da taxa Selic, não merece prosperar a irresignação da recorrente, pois a cobrança da taxa Selic a título de juros de mora foi considerada legal pela Súmula nº 3 deste Segundo Conselho de Contribuintes, nos seguintes termos:

“É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais.”

(DOU Seção I, 26/09/2007, pag. 20, nº 186)

Inconstitucionalidade de Lei ou Ato Normativo na via administrativa

Por fim, quanto à argumentação da recorrente contra aspectos que dizem respeito à inconstitucionalidade de lei, deve ser rejeitada de pleno direito, uma vez que o assunto encontra-se devidamente consolidado no âmbito deste Segundo Conselho de Contribuintes, conforme a Súmula nº 2, *verbis*:

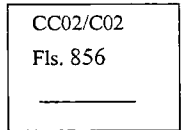
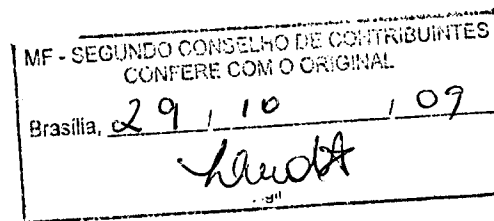
“SÚMULA Nº 2: O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.”

Conclusão

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, reconhecendo a decadência do direito ao lançamento até a competência 09/96, mantendo-se o lançamento em relação aos demais períodos.

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2008.

Antonio Lisboa Cardoso
ANTÔNIO LISBOA CARDOSO



Voto Vencedor

Conselheiro ANTONIO CARLOS ATULIM, Designado

Ouso divergir do ilustre Relator quanto à contagem do prazo de decadência.

O Diário Oficial da União do dia 20/06/2008 publicou o enunciado da Súmula vinculante nº 8, *verbis*:

“Em sessão de 12 de junho de 2008, o Tribunal Pleno editou os seguintes enunciados de súmula vinculante que se publicam no Diário da Justiça e no Diário Oficial da União, nos termos do § 4º do art. 2º da Lei nº 11.417/2006:

Súmula vinculante nº 8 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Precedentes: RE 560.626, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 556.664, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.882, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.943, rel. Min. Cármen Lúcia, j. 12/6/2008; RE 106.217, rel. Min. Octavio Gallotti, DJ 12/9/1986; RE 138.284, rel. Min. Carlos Velloso, DJ 28/8/1992.

Legislação:

Decreto-Lei nº 1.569/1997, art. 5º, parágrafo único Lei nº 8.212/1991, artigos 45 e 46 CF, art. 146, III Brasília, 18 de junho de 2008.

Ministro Gilmar Mendes

Presidente”

(DOU nº 117, de 20/06/2008, Seção I, pág. 1)

Portanto, diante da declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91, não há como se acolher a pretensão fazendária de exigir a contribuição devida pelos fatos geradores dos últimos dez anos.

Cabe então aplicar uma das regras sobre decadência, previstas no Código Tributário Nacional.

Entendeu o Relator que em se tratando de um tributo *sujeito* às regras do lançamento por homologação, deveria ser aplicado ao caso concreto o disposto no art. 150, § 4º, do CTN.

Discordo deste entendimento, pois tal interpretação decorre da leitura isolada do *caput* do art. 150 do CTN. Para que se faça uma correta exegese daquele dispositivo legal é preciso interpretar levando-se em conta o contexto que emana da leitura conjugada do *caput* com seus parágrafos.

J

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 29 / 10 / 09
<i>Luiz</i>

CC02/C02 Fls. 857

Ora, o referido dispositivo legal assim dispõe:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

Ao contrário do que entendeu o ilustre relator, não basta que a lei simplesmente atribua o dever de o contribuinte antecipar o pagamento, para que se aplique a regra prevista no § 4º do referido dispositivo legal. É preciso que o sujeito passivo da obrigação tributária pratique atos concretos, já que a lei se refere expressamente a “atividade” e a “pagamento”.

Do fato de a lei fazer referência aos vocábulos “atividade” e “pagamento”, surgem mais três linhas interpretativas, além daquela à qual o ilustre Relator é filiado, uma vez que não se sabe ao certo se a homologação recai apenas sobre a “atividade”, apenas sobre o “pagamento” ou se deve recair sobre ambos.

Temos então quatro possibilidades interpretativas para um mesmo dispositivo legal.

A maioria dos membros desta Câmara interpreta que é necessário apenas a atividade de apurar e declarar ao Fisco o tributo devido, sendo irrelevante a antecipação do pagamento para que reste caracterizado o lançamento por homologação.

Nessa linha de raciocínio, verifica-se, por meio dos papéis de trabalho (fl. 130) e pelos demonstrativos de apuração (fls. 08/12), que não houve apuração, nem declaração e nem pagamento da contribuição. Não houve atividade alguma por parte da contribuinte.

Em situações como a deste processo, onde não ficou configurada a existência do lançamento por homologação, aplica-se o art. 149 do CTN (se não há lançamento por homologação deve ser efetuado de ofício) e a regra de contagem da decadência desloca-se para o art. 173, I, do CTN.

J

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	29 / 10 09
<i>Carvalho</i>	

CC02/C02 Fls. 858

Desse modo, o fato gerador mais remoto abarcado pelo lançamento de ofício é janeiro de 1996 (fl. 04).

O primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento relativo a janeiro de 1996 poderia ter sido efetuado é 01/01/1997.

Portanto, o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado até 31/12/2001.

Tendo em vista que o auto de infração foi notificado ao contribuinte no dia 30/10/2001, nenhum período de apuração foi alcançado pela decadência.

Em face do exposto, dirijo do ilustre Relator e voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2008.


ANTONIO CARLOS ATULIM