



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 16327.002419/00-91
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-003.268 – 3ª Turma
Sessão de 04 de fevereiro de 2015
Matéria Cofins
Recorrente FUNDAÇÃO NESTLÉ DE PREVIDÊNCIA PRIVADA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/1999

Ementa.

PIS/Pasep. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. ENTIDADES DE PREVIDÊNCIA PRIVADA FECHADAS.

As entidades fechadas de previdência privada, como é o caso da recorrente, estavam obrigadas ao recolhimento da contribuição definida pela Lei Complementar nº 7/70, mediante a aplicação do percentual de 0,75% incidente sobre a sua receita bruta operacional. As exclusões da base de cálculo do PIS para as entidades de previdência privada fechadas são aquelas previstas na legislação em vigor à época dos respectivos fatos geradores.

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso especial.

assinado digitalmente

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente.

assinado digitalmente

Henrique Pinheiro Torres - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Joel Miyazaki, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria Teresa Martínez López e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

A turma julgadora de primeira instância assim descreveu os fatos:

Com vistas a uma apresentação sistemática e abrangente deste feito sirvo-me do relatório contido na decisão recorrida (fls. 722/726):

Trata o presente processo de auto de infração (fls. 4/18), lavrado contra o sujeito passivo em epígrafe, constituindo crédito tributário no valor de R\$ 3.398.633,53 relativo à insuficiência de recolhimento da contribuição para o programa de Integração Social - PIS, referente aos períodos de apuração de janeiro/1995 a dezembro/1999.

2. No Termo de Verificação Fiscal — PIS, às fls. 21/27, o auditor fiscal informa

2.1 no período de janeiro/1995 a dezembro/1999, a contribuinte não recolheu o PIS de acordo com a legislação vigente (Receita Bruta Operacional), nem ingressou em juízo questionando a sua exigibilidade.

2.2 os dados utilizados foram extraídos dos livros Razão para o ano- calendário de 1995 e dos balancetes mensais de verificação para os anos — calendário de 1996, 1997, 1998 e 1999.

2.3 apesar de intimado a apresentar os demonstrativos da base de cálculo do PIS (Receita Bruta Operacional), a. contribuinte não o fez por entender que a contribuição incidiria sobre a folha de pagamentos.

2.4 a entidade tem quadro de funcionários desde outubro/1999, quando então se iniciaram os recolhimentos. Os valores recolhidos sobre a folha de pagamentos, a partir de outubro/1999, foram compensados quando da apuração da base de cálculo da contribuição.

3. Regularmente cientificada do auto de infração em 08/12/2000, a interessada interpôs impugnação em 09/01/2001 (fls. 674/697) na qual discorre sobre a natureza tributária da contribuição ao PIS e sobre sua legislação no que diz respeito às entidades de previdência privada alegando em síntese e fundamentalmente, que:

3.1. para o exercício da competência tributária residual da União, ou seja, para a instituição de contribuições sociais não previstas no inciso I do art. 195 da Constituição Federal, deve ser promulgada lei complementar, não sendo possível a utilização de outros veículos legislativos tais como medidas provisórias e/ou as leis ordinárias. Por conseguinte, deve ser adotado como base de cálculo da contribuição ao PIS aquela

prevista na legislação anterior, não se aceitando nenhuma outra interpretação que pretenda alterar-lhe o conteúdo e o alcance, de modo a majorar a sua significação valorativa, ampliando a base de cálculo da contribuição ao PIS e com contemplar quaisquer outras receitas.

3.2. segundo o disposto no art. 73 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, na regulação do Fundo Social de Emergência, previsto no art. 72 do mesmo ato, não pode ser utilizada a medida provisória.

3.3. a alíquota e a base de cálculo expressamente eleitas pela Constituição Federal jamais poderiam ser alteradas por norma infra-ordenada. Tanto assim, que, para permitir a alteração da alíquota por meio de lei ordinária, foi necessária a introdução de disposição expressa nesse sentido, o que só ocorreu com o advento da Emenda Constitucional nº 10, de 4 de março de 1996.

3.4. a base de cálculo prevista pela emenda constitucional é a "receita bruta operacional", como definida na legislação do imposto de renda e proventos de qualquer natureza. Assim, o legislador infraconstitucional não poderia jamais ampliar a sua extensão para fazer incidir o PIS sobre outras verbas que não somente a receita bruta operacional.

3.5. desde a promulgação da Emenda Constitucional de Revisão nº 1, § de 1º de março de 1994, o poder Executivo vem sucessivamente reeditando uma série de medidas provisórias que, a pretexto de estabelecer supostas exclusões da receita bruta operacional, na realidade pressupõem uma base de cálculo muito mais ampla que aquela expressamente prevista pelo revisor constituinte e com ela incompatível. Com efeito, essas medidas provisórias pretendem incluir na base de cálculo da contribuição ao PIS devida pelas entidades de previdência privada algumas receitas financeiras, como se também os ingressos financeiros brutos estivessem incluídos no conceito de "receita bruta operacional". Contudo, as receitas financeiras não compõem a base de cálculo prevista no art. 72, inciso V, do ADCT, isto é, a "receita bruta operacional", como definida na legislação do Imposto de Renda.

3.6. não pode o intérprete supor que o revisor constituinte, quando se referiu ao conceito de "receita bruta operacional" como definida na legislação do imposto de renda, estaria, na realidade, pretendendo fazer alusão do conceito "receita operacional bruta" estabelecida pelos antigos Decretos- Leis nº 2.445, de 24 de junho de 1988, e nº 2.449, de 21 de julho de 1988. Dessa forma, a base de cálculo eleita pelo revisor constituinte é a "receita bruta operacional" conceito contido no art. 44 da Lei nº 4.506, de 1964, e o presente auto de infração não poderia ter considerado como hipótese de incidência do PIS outras verbas que não as receitas operacionais.

3.7. a base de cálculo e a alíquota prevista no art. 72, inciso V, do ADCT, para as pessoas jurídicas referidas no art. 22§1º, da

lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 10, de 1996, somente não aplicáveis aos fatos geradores ocorridos após noventa dias da data da publicação dessa emenda, nos termos do art. 195, 6o, da Constituição Federal.

3.8. a norma jurídica tributária não pode versar sobre fatos jurídicos passados. O que as Emendas Constitucionais n° 10, de 1996, e n° 17, de 22 de novembro de 1997, fizeram esta em completo desacordo com os institutos basilares do direito constitucional que protege os direitos adquiridos e o ato jurídico perfeito. Portanto, essas emendas não poderiam ter repristinado seus efeitos para datas anteriores a sua entrada em vigor, como efetivamente fizeram. Isso se reputou inconstitucional.

3.9. a aplicação de taxas Selic é inconstitucional material e formalmente.

4. deve-se fazer o registro de que o presente feito encontrava-se aguardando julgamento na Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP I, e foi remetido a esta unidade em face do disposto na Portaria SRF nº 1.515, de 23 de outubro de 2003, que cuidou da transferência de competência para julgamento de processo administrativo-fiscal entre as DRJs.

A 5a Turma de Julgamento da DRJ em Campinas -SP, que manteve o lançamento, fê-lo mediante a prolação do Acórdão DRJ/CPS Nº 6.860 , de 23 de junho de 2004, traçado nos termos seguintes:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/1999

Ementa: CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE.

O controle de constitucionalidade da legislação que fundamenta o lançamento é de competência exclusiva do Poder Judiciário e, no sistema difuso, centrado em última instância revisoral no STF.

Lançamento Procedente.

Irresignada com a decisão retro, a recorrente lançou mão do presente recurso voluntário (fls. 731/753) oportunidade em que reiterou os argumentos expendidos por ocasião de sua impugnação

Às fls. 765/766 foi efetuado o arrolamento para seguimento do recurso voluntário.

Julgando o feito, o colegiado de primeira instância indeferiu a manifestação de inconformidade, em julgamento assim ementado.

PIS. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

As instâncias administrativas não competem apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo da contribuição para o PIS no caso de entidades de previdência privada fechadas, é a receita bruta operacional, excluídas apenas as receitas destinadas à constituição de provisões ou reservas técnicas e as suas respectivas atualizações monetárias, nos termos da lei de regência sobre a matéria.

APLICAÇÃO DE LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA.

As entidades de previdência privada, abertas ou fechadas, são regidas pela Lei nº 9701/99 e não pela LC 07/70, pois antes de serem entidades sem fins lucrativos são entidades de previdência privada e a lei específica prevalece sobre a mais genérica.

CONSECTÁRIOS LEGAIS.

É cabível a exigência, no lançamento de ofício, de juros de mora calculados com base na variação acumulada da SELIC e Multa de Ofício de 75% do valor da contribuição que deixou de ser recolhida pelo sujeito passivo.

Recurso Negado

Inconformado, o sujeito passivo apresentou recurso especial, onde postula a decadência de a Fazenda Pública efetuar o lançamento tributário referente aos períodos de apuração anteriores a dezembro de 1995 e, para os períodos não abrangidos pela decadência, que se considere base de cálculo do PIS a folha de pagamento.

O recurso foi admitido apenas quanto à forma de tributação das entidades de previdência privada, nos termos do despacho nº 3400-00.076, de 02 de abril de 2013.

A Fazenda Pública apresentou contrarrazões, onde defende a manutenção do acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres

O recurso é tempestivo e observa os demais requisitos de admissibilidade de forma que delo conheço e passo ao mérito.

A teor do relatado, a questão trazida no recurso especial diz respeito forma de tributação das entidades de previdência privada.

Pela decisão recorrida, a base de cálculo do PIS é a receita bruta deduzida das exclusões legais.

No entender do recorrente a base de cálculo é a folha de pagamento, uma vez que se considera uma entidade sem fins lucrativos. Ressalta, ainda, que no período anterior a outubro de 1999 não possuía empregados, consequentemente não havia folha de pagamento/salário, sendo indevido qualquer valor do PIS.

Cravada a lide, passo à análise.

Esse tema foi dissecado de forma didática no Acórdão nº 203-12067, da lavra do conselheiro Odassi Cuerzoni Filho, que peço vênha para transcrevê-lo e utilizá-lo como fundamento do voto, *verbis*:

Conforme destacado no início do voto da Conselheira-Relatora Maria Cristina Roza da Costa (fls. 842/846), o que há de ser decidido é se a recorrente se insere ou não no campo de incidência da contribuição para o PIS e, em assim o sendo, qual a base de cálculo a ser tomada: sobre a folha de pagamento, em face de considerar-se a mesma entidade sem fins lucrativos, que é o que vinha ela fazendo, daí a autuação fiscal; ou sobre a receita bruta operacional, nos termos da Emenda Constitucional de Revisão nº 1/94 e alterações, que contesta. E, neste caso, há ainda que se decidir sobre a pertinência da exclusão de algumas rubricas da base de cálculo, postulada pela recorrente.

Inicialmente, registro o meu entendimento de que, ao deliberar, por unanimidade de votos, pela realização de uma diligência tendente a apurar a verdadeira base de cálculo, esta Câmara, quando da Resolução nº 203-00.410, aprovada por unanimidade, já se posicionara claramente quanto à primeira matéria posta em discussão, ou seja, considerara, à luz dos dispositivos legais invocados, que a recorrente é sim contribuinte do PIS na modalidade “Receita Bruta Operacional” e que não se mostra cabível especular quanto a possíveis definições que o termo “receita” comporta.

Concordo inteiramente com o arrazoado expendido naquele voto sobre referidas matérias, adotando-o como fundamento para decidir, de modo a afastar a pretensão da recorrente (incidência do PIS à alíquota de 1% sobre a folha de pagamento), bem como de modo a considerar que os valores das contribuições integram a receita bruta operacional, haja vista o disposto nos dispositivos legais transcritos logo mais adiante.

A condição de ser entidade sem fins lucrativos, para a qual restara uma forma de tributação específica pelo PIS (folha de pagamento) na LC nº 7/70, foi superada pelo disposto nas ECR nºs 1/1994, 10/96 e 17/97, especialmente no que se refere, dentre outras, às entidades de previdência privada fechadas. As referidas ECR determinaram expressamente a tributação de todas as empresas e entidades inseridas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212/91 pela receita bruta operacional.

Vejamos os dispositivos legais que instituíram a exação.

Emenda Constitucional de Revisão nº 1, de 1º/03/1994, com a redação das Emendas Constitucionais de Revisão nº 10, de 4/03/1996 e nº 17, de 22/11/1997.

“Art. 1º Ficam incluídos os artigo 71, artigo 72 e artigo 73 no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, com a seguinte redação:

Art. 71. É instituído, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, bem assim nos períodos de 01/01/1996 a 30/06/1997 e 01/07/1997 a 31/12/1999, o Fundo Social de Emergência, com o objetivo de saneamento financeiro da Fazenda Pública Federal e de estabilização econômica, cujos recursos serão aplicados prioritariamente no custeio das ações dos sistemas de saúde e educação, incluindo a complementação de recursos de que trata o § 3º do art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, benefícios previdenciários e auxílios assistenciais de prestação continuada, inclusive liquidação de passivo previdenciário, e despesas orçamentárias associadas a programas de relevante interesse econômico e social.”

Emenda Constitucional de Revisão nº 1, de 01/03/1994, com redação das Emendas Constitucionais de Revisão nº 10, de 04/03/1996 e nº 17, de 22/11/1997

“Artigo 72 Integram o Fundo Social de Emergência:

(...)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 30%, sujeita a alteração por lei ordinária, mantidas as demais normas da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988;

(...)

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 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;”

Lei nº 8.212, de 24/07/1991, art. 22, § 1º

“§ 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 dois vírgula cinco por cento sobre a base de cálculo definida nos incisos I e III deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 26.11.99).”

Art. 279 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, cuja matriz legal está no artigo 44 da Lei nº 4.506, de 1964, e no art. 12 do Decreto nº 1598/77.

“Art. 279. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia.

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante, dos quais o vendedor dos bens ou o prestador de serviços seja mero depositário.”

A leitura conjunta dos dispositivos acima descritos claramente aponta, em resumo, que as entidades fechadas de previdência privada, como é o caso da recorrente, estavam obrigadas ao recolhimento da contribuição definida pela Lei Complementar nº 7/70, o PIS, mediante a aplicação do percentual de 0,75% incidente sobre a sua receita bruta operacional.

Diante dos fundamentos jurídicos e legais apresentados, não vejo motivos para reformar o acórdão vergastado. Isto posto, nego provimento ao recurso especial do sujeito passivo.

Henrique Pinheiro Torres – Relator.