RESOLUÇÃO GERADA NO PGD-CARF PROCESSO 16682.720682/2015-73

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

Processo nº	16682.720682/2015-73
Recurso nº	Voluntário
Resolução nº	**3401-001.133 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data	20 de fevereiro de 2017
Assunto	SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA - AUTO DE INFRAÇÃO - PIS/PASEP - COFINS - CUMULATIVAS - EFPC
Recorrente	FUNDAÇÃO PETROBRAS DE SEGURIDADE SOCIAL PETROS
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros do Colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência, vencidos os Conselheiros Fenelon Moscoso de Almeida e Eloy Eros da Silva Nogueira, que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Augusto Fiel Jorge D'Oliveira.

Rosaldo Trevisan – Presidente

Fenelon Moscoso de Almeida – Relator

Augusto Fiel Jorge d' Oliveira – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Robson José Bayerl, Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Eloy Eros da Silva Nogueira, André Henrique Lemos, Fenelon Moscoso de Almeida, Rodolfo Tsuboi e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, o qual passo a transcrever:

> *"Relatório*
>
> *Trata-se de **auto de infração** lavrado no intuito de promover a cobrança da Contribuição para o Programa de Integração Social (**PIS**) e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (**Cofins**), relativos ao período **01/2010 a 12/2011**, além de multa de ofício e juros de mora. Somadas todas essas parcelas, a exigência fiscal totaliza R$ 55.823.611,19.*
>
> *2. Consigna a Autoridade Fiscal, no **Termo de Verificação Fiscal** (TVF) às fls. 172 a 199, que a autuada, **Entidade Fechada de Previdência Complementar** (EFPC), apesar de sujeitar-se à incidência das contribuições litigiosas sobre a receita bruta, nos termos da legislação de regência, deixara de promover os recolhimentos cabíveis. Disserta sobre os dispositivos legais que respaldariam sua convicção acerca da pré-falada incidência e anexa extratos de consulta ao sistema DCTF, além de resposta à **intimação fiscal** por meio da qual a contribuinte, instada a esclarecer como calcularia o quantum devido, **respondera que não se consideraria sujeita àquelas contribuições**.*
>
> *3. Prossegue o autuante informando que a contribuinte ajuizou **Ação Declaratória** tombada sob o nº **2007.51.01.002198-3**, na qual foi prolatado acórdão (transitado em julgado) reconhecendo a **inexistência de relação jurídica** que a obrigasse ao recolhimento do PIS e da Cofins **na forma estabelecida no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998**.*
>
> *4. Defende, nessa linha, que teria restado incólume a cobrança do PIS e da Cofins aqui debatida, que **não se fundamentaria no "alargamento" previsto no §1º**, declarado inconstitucional. Disserta sobre o RE nº 346.084 acórdãos proferidos pela DRJ Rio de Janeiro e pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) no **Processo nº 16682.720572/2012-69**, no qual se discute a incidência de PIS e Cofins da autuada nos meses **09/2007 a 12/2009**. Sinteticamente, os arestos demonstrariam que (verbis):*
>
> > *● O Poder judiciário não afastou a incidência das contribuições mencionadas, tornando improcedente apenas a ampliação da base de cálculo instituída pelo §1° do artigo 3º da Lei n° 9.718/98.*
> >
> > *● As bases de cálculo continuam sujeitas às disposições estabelecidas pela Lei n° 9.718/98 , constituindo-se as mesmas apenas pela receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, nos termos da Lei Complementar nº 70/91 (COFINS) e com base na Lei nº 9.715/98 (PIS).*
> >
> > *● A interessada presta serviço de gestão financeira dos recursos depositados pelos participantes, com o objetivo de formação de uma reserva que, após o prazo contratado, dará direito ao recebimento*

de prestações mensais continuadas e vitalícias estando, portanto, sujeita ao pagamento das referidas contribuições.

● As receitas não operacionais não integram as bases de cálculo, tendo em vista que o art. 2° e o caput do art. 3° da Lei n° 9.718/98 não foram declarados inconstitucionais.

● Devem ser consideradas as exclusões contidas nos §§ 5° e 6° do mesmo art. 3°.

● O voto vencedor, no acórdão prolatado pelo CARF, menciona entendimento do Supremo Tribunal Federal - STF acerca do real alcance do que seria faturamento para fins de composição da base de cálculo dos tributos a ele incidentes. Destaca que as decisões e pronunciamentos de seus ministros têm deixado a entender que o faturamento corresponde ao somatório das receitas provenientes das atividades empresariais típicas. Conclui, afirmando que "aquele conceito antigo de que faturamento restringe-se a emissão de faturas estaria ultrapassado".

*5. Em síntese, a decisão do CARF assentara o entendimento de que, em consonância com a norma individual e concreta emanada do Poder Judiciário, as contribuições em debate só incidiriam sobre receitas enquadráveis no conceito de **faturamento**, ou seja, oriundas da prestação de serviços **atrelados ao objeto social da impugnante**, descritas nos seguintes termos:*

***a) receitas relativas às parcelas das contribuições previdenciárias transferidas para o Programa Administrativo**, contabilizadas na conta 3.4.2.3 (Custeio do Programa Administrativo);*

***b) Receitas Administrativas** contabilizadas na conta 5.1.1.1.00.00.2.04.0002 (Outras)*

***c) receitas do Programa de Investimento**, registradas no grupo 6.1.8 (Rendimentos/Ganhos não Equiparados a Aplicações Financeiras).*

*6. A inclusão das parcelas descritas na base de cálculo das contribuições, em suma, estaria assentada em dois fundamentos: a) estar-se-ia diante de **receitas atreladas às atividades peculiares da autuada**, que envolvem a **gestão dos planos** e a **aplicação dos recursos** e; b) não haveria previsão legal para a sua exclusão.*

*7. Destaca a Autoridade Autuante, em seguida, que a base de cálculo considerada para o estabelecimento do quantum da exigência aqui debatida foi obtida a partir do raciocínio trilhado nas decisões proferidas na ação declaratória ajuizada pela autuada e no processo administrativo nº 16682.720572/2012-69, que distinguiu as receitas sujeitas e não sujeitas às contribuições de acordo com o **plano de contas** da autuada, fixado segundo a **Resolução MPAS/CGPC nº 05, de 2002**, vigente àquela época.*

7.1. Nessa linha, antes de passar a expor as receitas que considerou incluídas, o TVF discorre sobre a semelhança entre o plano de contas estabelecido na Resolução vigente à época daqueles fatos geradores e o

*disciplinado pela **Resolução MPS/CGPC nº 28, de 2009**, vigente no período alcançado por este processo.*

*7.2. Na vigência da legislação anterior, o **plano de contas** encontrava-se estruturado em **quatro "programas"**: a) **Previdencial**, onde seriam registrados os ingressos relativos às contribuições dos trabalhadores e das empresas patrocinadoras; b) **Assistencial**, próprio para registro dos valores relativos a serviços assistenciais (receitas, utilização dos recursos, provisões, etc.); c) **Administrativo**: destinado a registro dos valores empregados na administração da entidade, não destinados ao pagamento de benefícios futuros; e d) **Investimentos**, destinado à contabilização dos rendimentos auferidos com o investimento das contribuições.*

*7.3. Já na vigência da legislação que disciplinou os demonstrativos relativos aos fatos geradores aqui discutidos, os grupos outrora segregados em "programas", passaram a ser discriminados de acordo com a área de "Gestão" e "Fluxo", nos seguintes termos : **Gestão Previdencial (código 3)**, **Gestão Administrativa** (código 4); **Fluxo de Investimentos (código 5)**; e **Gestão Assistencial** (código 6).*

*7.4. Partindo dessa correlação, para definição da base de cálculo, foram consideradas a crédito ou a débito, conforme o caso, as seguintes parcelas, contabilizadas nos **grupos 3 e 5**[1]:*

Grupos de Contas	*Conta Analítica - Discriminação*
34200000000010001 Contrib. p/ o Custeio (Débitos)	*00001003 - Taxa de Carregamento*
	00002003 – Multa
	00003003 - Rendim/Custo de Oport.
51900000000010001 Participações/O/CP/PIE - Projetos de Infraestrutura (Créditos)	*00001003 - O/CP/PIE - Atualização Monetária (Total de Créditos)*
	00001003 - O/CP/PIE – Atualiz. Monet. (Vr. EXPURGADO_Débitos)
	00002003 - O/CP/PIE - Juros/Prêmio
51900000000020001 O/RI – Recup. de Ativos de Investim. (Créditos)	*00001003 - O/RI – Recuperação Ativos Invest. - Expurgos Inflacionários*

*7.5. Segundo consignado no TVF, em observância à **Resolução nº 28/2009**, deverão ser lançadas nas contas do grupo **3.4.0.0.00.00.00** os **valores transferidos (debitados) para o Plano de Gestão Administrativa, para cobertura das despesas administrativas**. Tais valores representariam a **receita auferida pela gestão do plano**. Ou seja, nas **operações realizadas com vistas à persecução de seus objetivos**.*

*7.6. A inclusão das receitas classificadas nos grupos **51900000000010001** e **51900000000020001**, descritas, respectivamente, como Participações/O/CP/ PIE - Projetos de Infraestrutura e O/RI – Recup. de Ativos de Investim., sinteticamente, estaria embasada no raciocínio trilhado nos acórdãos proferidos pela DRJ e pelo CARF. Reforça sua convicção no sentido de que os arestos levariam à conclusão de que:*

*a) **não haveria previsão legal para exclusão** de tais receitas;*

*b) apesar de serem relativas à aplicação de recursos, tais **aplicações seriam necessárias para a atividade desenvolvida** (gestão financeira dos recursos depositados pelos participantes); e*

*c) estes investimentos integrariam o conjunto dos negócios ou operações desenvolvidas pelo contribuinte no **desempenho de suas atividades econômicas peculiares** e deveriam ser tributadas.*

7.7. Note-se que, para apuração da base de cálculo relativa às receitas computadas na conta analítica 51900000000010001000010003 - O/CP/PIE - Atualização Monetária, foram expurgados os valores relativos aos débitos, evitando-se o cômputo em duplicidade.

*8. Regularmente cientificada, comparece a autuada ao processo, **impugnando** a totalidade da exigência.*

*9. Antes de confrontar diretamente os fundamentos do Fisco, a impugnante traça um histórico da **Ação Declaratória nº 2007.51.01.002198-3** e da sua percepção acerca dos efeitos do acórdão transitado em julgado. Defende, portanto, que o **aresto não permitira a tributação de receitas diversas da venda de serviços ou venda de mercadorias** e que não se sujeitaria à incidência das contribuições, pois não realiza nenhuma dessas operações.*

*10. Em seguida, passa a descrever a exigência fiscal relativa ao interstício 09/2007 a 12/2009, alvo do **processo administrativo 16682.720572/2012-69** (AUTOS 2012) e as conclusões assentadas no **acórdão 3301-002.281**, destacando que o julgado foi alvo de embargos de declaração, pendentes de análise.*

11. Adiante, passando a descrever os fundamentos da exigência, reproduz trechos do auto de infração que sintetizariam o raciocínio trilhado pela autoridade fiscal. Elabora planilha demonstrativa das contas consideradas, o valor das receitas lançadas em tais contas, além da base de cálculo apurada.

***12**. Tratando das **razões de impugnação** propriamente ditas, aduz, como prejudicial de mérito, **decadência** da fração da exigência relativa aos meses **janeiro e fevereiro de 2010**, em face do comando contido no **§ 4º do art. 150 do CTN**. Partindo do pressuposto de que as contribuições em discussão se sujeitariam a lançamento por homologação e que o **auto de infração** somente se aperfeiçoara em **30/03/2015**, após o transcurso do prazo de **cinco anos do fato gerador**.*

***13**. Noutro giro, expõe suas razões para a **não inclusão, na base de cálculo**, dos valores consignados na subconta **51900000000002000100001003 - Recuperação Ativos Invest. - Expurgos Inflacionários**. Sinteticamente aduz: **a)** o valor contabilizado não corresponderia a uma receita definitivamente auferida, mas de um adiantamento decorrente de execução provisória de decisão judicial, garantida em carta de fiança; **b)** o ingresso decorreria de aplicação financeira relativa a ativos garantidores de provisões técnicas, excluídos da base de cálculo, em razão dos comandos veiculados nos §§ 6º e 7º do art. 3º da Lei nº 9.718, **c)** parte dos valores apropriados, quando do trânsito em julgado, seriam repassados aos patronos da ação, a título de honorários advocatícios; e **d)** o rendimento não decorre da prestação de*

serviços ou da venda de mercadorias e, como tal, face à inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º, não poderia ser alvo de tributação pelo PIS e pela Cofins.

14. Narra, quanto a esse ponto, que ajuizou ação contra a Companhia Vale do Rio Doce (Vale) com vistas à cobrança da diferença de rendimentos de ativos financeiros, em decorrência de operação realizada em 1988, em conformidade com ato expedido conjuntamente pelo Banco Central do Brasil e pela Secretaria de Previdência Complementar do Ministério da Previdência e Assistência Social (MPAS).

15. Segundo tal ato, as EFPC estariam autorizadas a aplicar parte dos recursos garantidores de suas reservas em contratos mercantis de ***compra de ouro para recebimento futuro****, firmados por companhias mineradoras, desde que assegurado o rendimento mínimo de 6% ao ano. Junta cópia do ato administrativo e de minuta de contrato padrão. Descreve as cláusulas, em especial a que trataria do direito a arrependimento e dos índices que reajustariam os valores adiantados.*

16. Em face da edição de nova portaria conjunta Bacen/MPAS, que proibira a retenção física de ouro por EFPC, exercera o seu direito de arrependimento, obtendo a devolução dos valores antecipados, corrigidos e acrescidos de juros, com a intervenção do Sistema Nacional do Ouro (SINO), vinculado à Associação Nacional das Instituições de Mercado Aberto (Andima).

17. Todavia, quando da correção dos valores devolvidos, não teriam sido incluídos os índices expurgados nos planos "Verão" e "Collor", o que gerara o ajuizamento da Ação Ordinária de Cobrança 2007.001.053069-4, por meio da qual a Vale teria sido condenada ao pagamento de R$ 346.773.910,29. A sentença ainda não teria alcançado o trânsito em julgado, razão pela qual sua execução provisória, mediante levantamento de depósito, exigira a apresentação de fiança correspondente a 130% do valor levantado. Junta cópia de peças do processo e transcreve excerto da decisão que a autorizara a promover o levantamento.

18. Defende, nesse contexto, que o alegado equívoco de contabilizar o ingresso como receita não alteraria a sua natureza, pois a contabilidade não teria o condão de criar fatos novos. Recorre aos artigos 177 e 187 da Lei nº 6.404, de 1976 que tratam, respectivamente, do regime de competência e da elaboração da Demonstração do Resultado do Exercício.

19. Aduz, em complementação, que estar-se-ia diante de negócio subordinado a condição suspensiva, nos termos do art. 125 do Código Civil e, como tal, só se concretizaria no momento em que a sentença se torna-se definitiva. Cita o art. 475-O, II do CPC, que trata da perda de efeitos execução provisória, em razão da reforma da sentença que a respaldou.

20. Defende a similaridade entre os fatos aqui debatidos e a hipótese em que se discute o reconhecimento de receitas auferidas em aplicações financeiras sujeitas a variação. Em tais circunstâncias, a tributação só ocorreria quando do resgate da aplicação. Cita jurisprudência do CARF que respaldaria esse entendimento.

*21. Prosseguindo, argumenta que, nos termos dos **§§ 6º e 7º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998** as EFPC têm direito a **excluir** o valor correspondente aos **rendimentos auferidos em aplicações financeiras**, desde que, concomitantemente, sejam **destinadas ao pagamento de benefícios** e **decorram da aplicação de ativos garantidores de reserva técnica**. Reitera que o contrato de compra de ouro a termo foi firmado com espeque no Comunicado Conjunto nº 22/88, que autorizava a aplicação de até 15% dos pré-falados ativos nos moldes em que foi realizada a operação em discussão. Transcreve a legislação mencionada.*

22. Em complementação, defende que o ouro, nos termos do art. 1º da Lei nº 7.766, de 1989, quando destinado à comercialização no mercado financeiro, por meio de instituição do Sistema Financeiro Nacional, poderia ser considerado um ativo financeiro, tanto é assim que o art. 13 dessa mesma lei equipararia os ganhos de capital auferidos em tais operações, para efeito de tributação pelo Imposto de Renda, a receita financeira. Transcreve os dispositivos legais e as cláusulas do contrato padrão que demonstrariam a interveniência de instituição financeira. Reitera que a liquidação ocorreu por meio do SINO, órgão vinculado à ANDIMA.

23. Em outra linha, argumenta que, quando do trânsito em julgado da sentença provisoriamente executada, 10% dos valores levantados (R$ 34.968.835,59) serão transferidos aos patronos da ação, conforme consignado na própria sentença.

24. Finalmente, defende que, em face do conceito de faturamento sedimentado na decisão transitada em julgado na Ação Declaratória nº 2007.51.01.002198-3, que segue o entendimento da jurisprudência do STF, só haveria respaldo para se tributar receitas oriundas da prestação de serviços ou venda de mercadorias pela própria impugnante, o que obstaria a tributação de receitas relativas a atividade diversa, ainda que vinculada ao seu objeto social. Transcreve excerto do voto condutor.

25. Prova disso seria o caráter inovador das modificações promovidas pela Lei nº 12.973, de 2014, que alterou o art. 12 do Decreto-lei nº 1.598, de 1977 (que fixa o conceito de receita bruta), além do caput do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, alegadamente reconhecido na exposição de motivos da MP 627/2013 (convertida no ato novel), bem assim no Parecer da Comissão Mista do Congresso Nacional. Transcreve os dispositivos, e trechos, tanto da exposição de motivos, quanto do parecer.

***26**. Partindo dessas premissas, após discorrer sobre o plano de contas das EFPC, a autuada passa a discorrer sobre a sua percepção no sentido de que **não auferiria receitas decorrentes da prestação de serviços**.*

26.1. Afirma que todos os ingressos aportados seriam registrados, em um primeiro momento, nas contas do grupo Gestão Previdencial e, a partir daí, conforme o caso, transferidos para as contas do grupo Gestão Administrativa. No Fluxo de Investimentos seriam registrados os rendimentos dos investimentos realizados a partir de contribuições dos beneficiários, destinados ao pagamento de benefícios futuros.

26.2. Os valores comumente classificados como receitas decorrentes de serviços prestados corresponderiam à parcela do valor arrecadado com as

contribuições que ser destinaria ao custeio da Gestão Administrativa (não imediatamente incorporados à Gestão Previdencial).

26.3 Todavia, tais ingressos não possuiriam a assinalada natureza de receita de prestação de serviços, posto que serão igualmente empregados em benefício dos participantes do plano. Ressalta que, por força da LC 109, de 2001, as EFPC, que não podem ter fins lucrativos, serão organizadas como sociedades civis ou fundações, caso da autuada. Disserta acerca da regulamentação levada a efeito pela mencionada Lei Complementar, em especial a fixação do nível de contribuição necessário ao custeio e à formação de reservas garantidoras, além do destino a ser dado ao superávit e à forma por meio da qual se cobrirão o déficits eventualmente apurados.

26.4. Defende, nessa toada, que o fato dos superávits verterem em favor dos participantes e dos déficits correrem à sua conta demonstraria que não só os investimentos como as despesas relacionadas aos planos de benefícios (inclusive as administrativas) seriam incorridas pela EFPC, em nome e por conta dos participantes, como reembolso de despesas. Ou seja, como mero ingressos de valores utilizados em benefício dos participantes. Se o valor das contribuições vertido da gestão previdencial em favor da gestão administrativa tivesse natureza de receita própria, em razão da prestação de serviços, não poderiam ser imputados ao planos, mas aos resultados da entidade. Eventuais déficits ou superávits corresponderiam a lucros ou prejuízos apurados pela entidade. Cita decisões do CARF, da CSRF e do Conselho de Contribuintes do Rio de Janeiro, que ratificariam a interpretação no sentido de que as EFPC não teriam faturamento, já que não venderiam mercadorias ou prestariam serviços. Transcreve excertos.

26.5. Ademais, argumenta, mesmo que se chegasse à conclusão de que a impugnante prestaria serviços, tais serviços seriam prestados gratuitamente, já que nenhuma parcela das contribuições verteria em favor do patrimônio da entidade.

***26.6**. Tratando especificamente da sua percepção acerca da **impossibilidade de se tributar** os ingressos contabilizados nas contas **"Multa"** e **"Rendim/Custo de Oport"**, defende que tais ingressos não se confundiriam com receita "peculiar" da sua atividade-fim, mas, respectivamente, de **penalidades** aplicadas aos participantes em decorrência de **atraso no recolhimento das contribuições**, e de **devolução de empréstimo interprogramas**, nas hipóteses em que os recursos relativos à gestão administrativa são utilizados para pagamento de benefícios e, em seguida, retornam.*

*26.7 Defendendo a **ausência de incidência sobre valores consignados no grupo Fluxo de Investimentos**, argumenta que os valores ali contabilizados tiveram origem em contribuições dos beneficiários e que se encontram comprometidos com o pagamento de benefícios. Consigna seu entendimento no sentido de que os investimentos representam a aplicação do capital (e não prestação de serviços), cuja cobrança seria afastada pela decisão transitada em julgado. Reitera que os valores, embora **formalmente contabilizados como receita, não integram a Gestão Administrativa** e só lhe pertencem formalmente, já que **se destinam ao pagamento de benefícios**. Cita jurisprudência do CARF e transcreve excertos.*

> *27. Contesta, finalmente, a cobrança de **juros sobre multa de ofício**, alegando que a legislação de regência (art. 59 da Lei nº 8.383, de 1991 e 61 da Lei nº 9.430, de 1996) só respaldaria a incidência desse acréscimo sobre tributos e contribuições. Cita jurisprudência do CARF e transcreve excertos.*
>
> *28. É o Relatório."* (grifei/sublinhei)

A DRJ-Recife/PE julgou, às fls. 604/626, improcedente a impugnação, nos termos da ementa adiante transcrita:

> ***ASSUNTO**: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*
>
> *Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011*
>
> *INCIDÊNCIA SOBRE RECEITAS AUFERIDAS POR ENTIDADES FECHADAS DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR*
>
> *A atividades de administração e execução de planos de benefícios de natureza previdenciária, exercida por Entidades Fechadas de Previdência Complementar caracterizam-se como prestação de serviços. Conseqüentemente, as receitas auferidas no exercício dessas atividades sujeitam-se à incidência da Cofins, independentemente do "alargamento" veiculado no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998.*
>
> *RECEITAS AUFERIDAS EM RAZÃO DE EXECUÇÃO PROVISÓRIA DE SENTENÇA. INCIDÊNCIA.*
>
> *As receitas auferidas em razão da execução provisória de sentença, ou seja, sob condição resolutória, integram a base de cálculo da Cofins. Aplicação dos artigos 116, II e 117, II do CTN.*
>
> *HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. INDEDUTIBILIDADE Na ausência de dispositivo legal autorizador, não se admite a dedução do valor dos honorários advocatícios da base de cálculo da Cofins.*
>
> ***ASSUNTO**: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*
>
> *Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011*
>
> *INCIDÊNCIA SOBRE RECEITAS AUFERIDAS POR ENTIDADES FECHADAS DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR*
>
> *A atividades de administração e execução de planos de benefícios de natureza previdenciária, exercida por Entidades Fechadas de Previdência Complementar caracterizam-se como prestação de serviços. Conseqüentemente, as receitas auferidas no exercício dessas atividades sujeitam-se à incidência da contribuição para o PIS, independentemente do "alargamento" veiculado no § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998*
>
> *RECEITAS AUFERIDAS EM RAZÃO DE EXECUÇÃO PROVISÓRIA DE SENTENÇA. INCIDÊNCIA.*
>
> *As receitas auferidas em razão da execução provisória de sentença, ou seja, sob condição resolutória, integram a base de cálculo da contribuição para o PIS. Aplicação dos artigos 116, II e 117, II do CTN.*
>
> *HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. INDEDUTIBILIDADE*

Na ausência de dispositivo legal autorizador, não se admite a dedução do valor dos honorários advocatícios da base de cálculo da contribuição para o PIS.

***ASSUNTO**: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

DECADÊNCIA.

Na hipótese em que o pagamento deixa de ser efetuado no prazo legal, a possibilidade de promover o correspondente lançamento de ofício extingue-se após decorridos cinco anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que tal lançamento poderia ser efetuado. Aplicação da orientação jurisprudencial assentada no REsp 973.733-SC, submetido ao art. 543-C do CPC.

***ASSUNTO**: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

MULTA DE OFÍCIO. ALEGAÇÃO DE NÃO-INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA. NÃO-CONHECIMENTO.

Não se toma conhecimento, por falta de objeto, da alegação de não-incidência de juros de mora sobre a multa de ofício exigida, pois, até a decisão administrativa de primeira instância, não está configurada a efetividade desta incidência.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Após ciência ao acórdão de primeira instância (TERMO à fl. 635), em 01/10/2015, irresignada, a contribuinte apresentou o recurso voluntário de fls. 638/703, em 20/10/2015, reproduzindo os argumentos da manifestação de inconformidade anteriormente interposta, em apertada síntese, alegando: **(a)** a decadência do direito de a Fazenda Nacional lançar as contribuições ao PIS e a COFINS relativos aos meses de janeiro e fevereiro de 2010; **(b)** a impossibilidade de se exigir da recorrente PIS e COFINS sobre receitas que não sejam decorrentes da prestação de serviços e venda de mercadorias, ainda que relacionadas às suas atividades-fim; **(c)** o cancelamento dos autos em razão de a recorrente não auferir receitas de prestação de serviços como **Base de Cálculo - Rubricas Contábeis**; **(d)** o descabimento da exigência de PIS e COFINS sobre os valores registrados na subconta *51900000000020001000010003 - O/RI – Recuperação Ativos Invest. - Expurgos Inflacionários*; e **(e)** o descabimento de juros sobre as multas de ofício.

Em cumprimento ao Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, encaminhou-se os autos à PGFN para análise, via Despacho de Encaminhamento, de 23/11/2015 (fl. 794).

Nos termos do § 2º, do art. 48, do RICARF, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões ao recurso voluntário (fls. 795/839), via Despacho de Encaminhamento, de 11/12/2015 (fl. 840).

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Relator

O recurso apresentado preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

Como visto do relatório, trata-se de Autos de Infração, lavrados para a constituição de créditos tributários das contribuições para o PIS e COFINS cumulativas, por *insuficiências de recolhimentos*, no período de janeiro de 2010 a dezembro de 2011, de contribuinte Entidade Fechada de Previdência Complementar - EFPC (LC nº 109/01), cujo tratamento tributário equipara-se ao das *instituições financeira*s, pelo §1º, do art. 22, da Lei nº 8.212/91, com fundamento nos art. 1º, da LC nº 70/91; arts. 2º e 3º, da Lei nº 9.718/98, e alterações; art. 3º, do Decreto nº 4.524/02; e art. 18, da Lei nº 10.684/03; arts. 2º e 9º, da Lei nº 9.715/98; e art. 79, da Lei nº 11.941/09; nos termos da decisão transitada em julgado na ação nº 2007.51.01.002198-3/RJ e do PAF nº 16682.720572/2012-69 (Acórdão nº 3301-002.281).

Tendo em vista a decisão do Colegiado, na sessão de 20/02/2017, em converter o julgamento em diligência e as disposições no §5º, do art. 63, do RICARF [1] (Portaria MF nº 343, de 09/06/15), segue, apenas, a parcela vencida e pertinente do voto.

O descabimento da exigência de PIS e COFINS sobre os valores registrados na subconta *51900000000020001000010003 - O/RI – Recuperação Ativos Invest. - Expurgos Inflacionários*

Alega a contribuinte descabimento da exigência de PIS e COFINS sobre os valores registrados em: 5.0.0.0.00.00.00 FLUXO DOS INVESTIMENTOS - 5.1.0.0.00.00.00 RENDAS/VARIAÇÕES POSITIVAS - 5.1.9.0.00.00.00 OUTROS INVESTIMENTOS - 51900000000020001000010003-***O/RI – Recuperação Ativos Invest. - Expurgos Inflacionários***

Nesse ponto, sobre a inclusão das receitas classificadas no grupo 51900000000010001 *O/RI – Recup. de Ativos de Investim*., assim pronunciou-se a DRJ:

> *"59. Não consigo desvincular as receitas em análise dos serviços prestados pela autuada (gestão de recursos) e, como tal, excluí-las da base de cálculo das contribuições. Nessa linha, como já tratado anteriormente, resta inquestionável que tais ingressos se inserem no conceito de receita bruta. Destaque-se, ainda, que* ***não foi apresentado qualquer elemento que demonstrasse que os recursos teriam sido creditados às contas de gestão previdencial****, onde são registradas os valores empregados no pagamento de aposentadoria.*
>
> *60. Por outro lado, especificamente no que se refere às* ***receitas auferidas em ação judicial****, estou convicto de que, diferentemente do que apregoa o contribuinte, os recursos oriundos de* ***execução provisória de sentença*** *não se encontram sujeitos a condição suspensiva, mas a* ***condição resolutória*** *(ou resolutiva), conforme conceito gizado no art. 127 do Código Civil aprovado pela Lei nº 10.406, de 2002: (...)*
>
> *64. Igualmente* ***desprovida de comprovação é a alegação de que as receitas em questão corresponderiam a rendimentos auferidos por aplicações garantidoras de***

[1] RICARF/15, art. 63, § 5º No caso de resolução ou anulação de decisão de 1ª (primeira) instância, as questões preliminares, prejudiciais ou mesmo de mérito já examinadas serão reapreciadas quando do julgamento do recurso, por ocasião do novo julgamento.

> ***provisões técnicas*** *e, como tal, fariam jus à dedução contida nos §§ 6º, III e 7º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, reproduzidos pelo art. 28, caput, II e §1º, I do Decreto nº 4.524, de 2002 (original não destacado):*
>
> *65. Com efeito, não foi colacionado aos autos qualquer elemento documental que demonstrasse a vinculação das receitas em discussão à garantia de qualquer provisão técnica e, conseqüentemente, que o valor da dedução seria compatível com tais provisões. Aliás, a impugnante* ***não demonstrou*** *sequer a* ***constituição de provisão técnica*** *ou o* ***emprego das receitas financeiras no pagamento de benefícios****.*
>
> *66. Destaque-se ademais, que só serão consideradas* ***provisões técnicas*** *aquelas formadas de acordo com as diretrizes fixadas pela legislação de regência (inclusive no que diz respeito ao percentual) e que se destinem a* ***garantir o pagamento de benefícios****. Confira-se o que foi estabelecido na Lei Complementar nº 109, de 2001, onde se lê (original não destacado): (...)*
>
> *69. Outro aspecto da impugnação que, a meu ver, não merece acolhimento é a* ***pretensão de deduzir o valor dos honorários*** *que, futuramente, deverão ser transferidos a terceiros. (...)*
>
> *69.2. Nessa linha, permitir a* ***exclusão dos valores da receita contabilizada*** *representaria uma* ***dedução da base de cálculo*** *e, como tal, exigiria fundamentação legal. Ausente tal fundamento, não há como acatar o pedido."* (grifei/sublinhei)

Reitera a recorrente em seu recurso voluntário, não ser passível de tributação o valor de R$ 384.658.095,44 (67% da base de cálculo levantada de ofício) registrado "*de forma equivocada*" (fl. 657), em agosto de 2011, na subconta 51900000000002000100001003 - O/RI – Recuperação Ativos Invest. - Expurgos Inflacionários, já que:

> a) não correspondeu a uma receita definitivamente auferida pela RECORRENTE, mas, sim, a um adiantamento decorrente de execução provisória de decisão judicial, garantido por carta de fiança apresentada pela RECORRENTE; e
>
> b) ainda que pudesse ser considerada receita auferida já em agosto de 2011, ela seria decorrente de aplicação financeira realizada pela RECORRENTE, devendo, portanto, ser excluída da base de cálculo do PIS e da COFINS por expressa previsão legal (prevista nos §§ 6º e 7º do art. 3º da Lei nº 9.718/98).

Inicialmente, quanto a questão do reconhecimento contábil de receita, proveniente de execução provisória de sentença, entendendo no mesmo sentido da decisão recorrida, não se encontrar sujeita a condição suspensiva, não tendo sido um equívoco e sim uma opção, adequando-se perfeitamente aos *princípios contábeis geralmente aceitos* [2], em especial, *oportunidade*, *competência* e *prudência*.

Ainda, afirmando ser a receita em discussão decorrente de aplicação financeira, insiste a recorrente por sua exclusão da base de cálculo das contribuições sociais, por expressa previsão legal dos §§6º e 7º, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98, aduzindo em seu recurso voluntário:

[2] Resolução CFC nº 750/93, alterada p/ Resolução CFC nº 1.282/10, dispõe sobre os Princípios de Contabilidade.

> 4.56. De resto e a fim de que não pairem quaisquer dúvidas acerca da existência de provisões técnicas em montante correspondente àquele recebido provisoriamente pela RECORRENTE e da destinação de tais valores, a RECORRENTE apresenta os seguintes documentos:
>
> a) página do Livro Diário da RECORRENTE com a contabilização dos R$ 384.658,095,44 levantados na AÇÃO, com a indicação de sua destinação para plano de benefício e empresa patrocinadora de numeração 1 / 130, correspondente ao "Plano de Benefício Definido" ("1") do "Sistema Petrobras" ("130") (**DOC. 01**); e
>
> b) Balancete Mensal Analítico de agosto de 2011, relativo ao "Plano de Benefício Definido do Sistema Petrobras" (1/130), por meio do qual é possível verificar a contabilização do montante levantado na AÇÃO no referido plano (página 32) e a existência de saldo de provisões técnicas naquele mês no montante de R$ 50.297.675.015,26 (página 18) (**DOC. 02**).

Acontece que a lógica da constituição do crédito tributário nos autos em análise, parte do princípio de tributar toda a receita necessária à *gestão administrativa e financeira* do pano, não tributando, apenas, os recursos creditados às contas de *gestão previdencial* **e** empregados no pagamento de benefícios ou constituição de reservas técnicas de mesma natureza

As páginas do impresso em 06/10/2015, ainda que possam apontar saldos de lançamentos de 08/2011 para o plano de gestão previdencial, não prova seu emprego no pagamento de benefícios (fl. 705), assim como, a simples indicação de saldos em contas de provisões técnicas (fl. 724), não prova que foram constituídas com tais recursos, não sendo provas suficientes e apresentadas no momento próprio, determinado pelo art. 16, do Decreto nº 70.235/72 - PAF, em seu §3º, nem demonstradas as exceções do § 4º.

Portanto, imputado que tais recursos não foram utilizados no pagamento de benefícios, não sendo apresentado elemento hábil à demonstrar terem sido creditados às contas de gestão previdencial e o emprego dessas receitas, ainda que financeiras, no pagamento desses benefícios ou constituição de reservas técnicas de mesma natureza, resta por concluir, da mesma forma que a decisão recorrida, tributáveis pelas contribuições sociais tais valores.

Além disso, considerando-se que as receitas em discussão, auferidas pela recorrente no exercício das atividades empresariais e em razão da realização de seu objeto social, constituem-se em receitas operacionais, se enquadrando no conceito de faturamento para fins de cálculo do PIS e da COFINS, e não havendo previsão legal para a sua exclusão, integral ou parcial (10% dos honorários advocatícios), entendo, nesse ponto, deva ser mantida a decisão administrativa de primeira instância, por esses e por seus outros próprios fundamentos supracitados, aduzidos às razões de decidir desse recurso.

Fenelon Moscoso de Almeida - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Augusto Fiel Jorge d' Oliveira

Nas linhas abaixo, exponho os motivos para divergir do Voto do ilustre Conselheiro Relator Fenelon de Almeida Moscoso, para apresentar, ao final, proposta de conversão do julgamento do Recurso Voluntário interposto em diligência, para a adequada formação de convicção para julgamento de parte do lançamento, qual seja, a que diz respeito aos valores registrados na subconta 51900000000020001000001003 - O/RI – Recuperação Ativos Invest. - Expurgos Inflacionários.

Pela leitura do Termo de Verificação Fiscal de fls. 172 e seguintes, é possível verificar que a Fiscalização adota uma linha de raciocínio bem clara para a realização do lançamento.

A Fiscalização parte de um trabalho anteriormente realizado na própria Recorrente, referente aos períodos de apuração de 09/2007 a 12/2009, e que deu origem ao Processo Administrativo nº 16682.720572/2012-69, que já havia sido apreciado, à época desse segundo trabalho de fiscalização, nas duas esferas de julgamento administrativa, pela 16ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I - DRJ/RJ1 e pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF").

Assim, partindo **(i)** das conclusões a que chegou a DRJ e o CARF naquele processo, que, inclusive, tomaram em conta o provimento judicial obtido pela Recorrente e que também é aqui apresentado por ela como matéria de defesa, **(ii)** da parte do lançamento que foi mantida e **(iii)** da parte do lançamento que foi afastada por tais decisões, a Fiscalização expõe o critério por ela adotado: *"44. Atendendo ao princípio da economia processual, a indicação de tais receitas foi feita em consonância com o provimento judicial obtido e com o teor dos dois acórdãos proferidos nas instâncias administrativas (DRJ e CARF). Dessa forma, constituem as BC da COFINS e do PIS/PASEP para o presente lançamento, apenas as receitas vinculadas à atividade-fim do contribuinte que se enquadram no conceito de faturamento e não incluídas dentre as hipóteses legais de exclusão ou dedução"*. (fls. 189 dos autos)

Com isso, considerando tal critério e ainda o Plano de Contas observado pelas entidades fechadas de previdência complementar ("EFPC") para o período de apuração sobre o qual tratou a ação fiscal, anos de 2010 e 2011, determinado pela Resolução MPS/CGPC Nº 28/2009, a Fiscalização, dentre outras rubricas contábeis, realizou o lançamento sobre valores registrados na conta *"51900000000020001 (O/RI - Recuperação de Ativos de Investimentos)"*, que tem número de conta analítica e discriminação a seguir: *"00001003 - O/RI – Recup. Ativos de Invest. – Expurgos"*.

A motivação exposta pela Fiscalização é justamente o que havia sido decidido no processo administrativo anterior, pois, como se verifica às fls. 190, o lançamento dos valores registrado em tal conta tinha como fundamento:

"Conforme acórdãos:

a) Não há previsão legal para exclusão de tais receitas;

b) Apesar de serem relativas à aplicação de recursos, tais aplicações são necessárias para a atividade desenvolvida, que é a gestão financeira dos recursos depositados pelos participantes.

c) Estes investimentos integram, portanto, o conjunto dos negócios ou operações desenvolvidas pelo contribuinte no desempenho de suas atividades econômicas peculiares e devem ser tributadas tais receitas". (grifos nossos)

Na decisão recorrida, o lançamento das contribuições sobre os valores registrados nessa conta foi mantido, por questão de direito, sob o entendimento de que as receitas em questão não poderiam se desvincular dos serviços prestados pela Recorrente, de gestão de recursos, e, dessa maneira, não poderiam ser excluídas da base de cálculo das contribuições, sendo tais ingressos vistos pela decisão recorrida dentro do conceito de receita bruta, mas também por questões de fato. Segundo a decisão recorrida, ainda que superada a questão de direito decidida e diante dos argumentos trazidos pela Recorrente em sua impugnação para defender a não sujeição de tais valores à tributação pelas contribuições, **(i)** *"não foi apresentado qualquer elemento que demonstrasse que os recursos teriam sido creditados às contas de gestão previdencial, onde são registradas os valores empregados no pagamento de aposentadoria"* (fls. 622 dos autos); **(ii)** *"igualmente desprovida de comprovação é a alegação de que as receitas em questão corresponderiam a rendimentos auferidos por aplicações garantidoras de provisões técnicas"* (fls. 623 dos autos); e **(iii)** *"não foi colacionado aos autos qualquer elemento documental que demonstrasse a vinculação das receitas em discussão à garantia de qualquer provisão técnica e, consequentemente, que o valor da dedução seria compatível com tais provisões. Aliás, a impugnante não demonstrou sequer a constituição de provisão técnica ou o emprego das receitas financeiras no pagamento de benefícios"* (fls. 623 dos autos).

Por sua vez, em seu Recurso Voluntário, a Recorrente apresenta cópia de documentos contábeis que comprovariam a existência de provisões técnicas, quais sejam, página do Livro Diário da Recorrente com o registro contábil dos valores recebidos na Ação Judicial, com a indicação de sua destinação para plano de benefício e empresa patrocinadora de numeração 1/130, e balancete mensal analítico de agosto de 2011, relativo ao "Plano de Benefício Definido do Sistema Petrobras" (1/ 130), em que seria possível verificar o registro contábil dos valores recebidos na Ação Judicial e o saldo de provisões técnicas naquele mês. Esses documentos estão acostados às fls. 704 em diante.

Sobre essas questões, ao iniciar o julgamento do Recurso Voluntário interposto pela Recorrente, o i. Conselheiro Relator expõe que: *"as páginas do impresso em 06/10/2015, ainda que possam apontar saldos de lançamentos de 08/2011 para o plano de gestão previdencial, não prova seu emprego no pagamento de benefícios (fl. 705), assim como, a simples indicação de saldos em contas de provisões técnicas (fl. 724), não prova que foram constituídas com tais recursos, não sendo provas suficientes e apresentadas no momento próprio, determinado pelo art. 16, do Decreto nº 70.235/72 - PAF, em seu §3º, nem demonstradas as exceções do § 4º"*. Assim, conclui pela tributação de tais receitas.

A maioria do Colegiado, entretanto, entendeu que o julgamento não poderia prosseguir, devendo ser convertido em diligência, para melhor compreensão e entendimento da natureza dos valores registrados pela Recorrente na conta contábil em discussão, antes de se decidir pela possibilidade de sua sujeição à tributação pelas contribuições.

Nesse sentido, impende observar que, de acordo com a Lei nº 9.701/1998, as entidades de previdência fechadas poderão excluir ou deduzir da base de cálculo das contribuições, *"a parcela das contribuições* [dos beneficiários] *destinada à constituição de provisões ou reservas técnicas"* (artigo 1º, inciso V). Além disso, nos termos da Lei nº 9718/1998, podem ser excluídos da base de cálculo *"os rendimentos auferidos nas aplicações financeiras destinadas ao pagamento de benefícios de aposentadoria, pensão, pecúlio e de resgates"* (artigo 3º, §6, inciso III), estando tais exclusões restritas *"aos rendimentos de aplicações financeiras proporcionados pelos ativos garantidores das provisões técnicas, limitados esses ativos ao montante das referidas provisões"* (artigo 3º, §7º).

Por sua vez, a Instrução Normativa nº 247/2002, além de regulamentar o disposto nas leis, consolidando e pormenorizando as exclusões e deduções, trouxe, como Anexo III, uma planilha para apuração das contribuições das entidades fechadas de previdência complementar, conforme determinado pelos artigos 96 e 97, *in verbis*:

> *"Art. 96. As empresas de seguros privados, as empresas de capitalização e as entidades abertas e fechadas de previdência complementar deverão apurar o PIS/Pasep e a Cofins de acordo com as planilhas de cálculo constantes dos Anexos II e III, conforme o caso.*
>
> *Art. 97. As planilhas de que tratam os arts. 95 e 96 devem ser preenchidas mensalmente e mantidas no estabelecimento matriz da instituição, à disposição da SRF".*

Nessa planilha de apuração, estão identificadas 3 (três) categorias para o cálculo das contribuições devidas, a de "receita" ("A"), a de "exclusões" ("B") e a "deduções" ("C"), sendo apresentada a fórmula A menos B menos C para encontro da base de cálculo das contribuições. Seguindo a planilha, para o cálculo de "receita", dentre os valores registrados nas contas contábeis ali identificadas, está a conta 6.1, identificada como "Rendas de Investimento (bruta)".

Ocorre que essa conta contábil também está prevista na categoria de "exclusões". Nessa categoria, dentre outros, devem ser somados os valores registrados na conta 6.1, diminuídos dos valores registrados nas contas 6.1.8 ("Rendimentos/ganhos não equiparados a aplicações financeiras"), 6.4.2.2 ("Remuneração dos Investimentos Assistenciais") e 6.4.2.3 ("Remuneração dos Investimentos Administrativos e Custeio").

Adotando a planilha de apuração prevista na regulamentação da Receita Federal, percebe-se que os valores registrados na conta contábil 6.1 entram como receita, porém, também entram como exclusão, o que importa na anulação de um por outro e ausência de tributação pelas contribuições, salvo se tais valores tiverem a natureza específica de "Rendimentos/ganhos não equiparados a aplicações financeiras", "Remuneração dos Investimentos Assistenciais" ou "Remuneração dos Investimentos Administrativos e Custeio".

Impende destacar que, na época da edição dessa regulamentação, o plano de contas das entidades fechadas de previdência complementar observava os registros e procedimentos contábeis previstos na Resolução MPAS/CGPC nº 05/2002, que estruturava no grupo de contas do "Programa de Investimentos" e no grupos de contas 6.1 as "Rendas/Variações Líquidas", substituídos na Resolução CGPC nº 9/2009, vigente na data dos fatos geradores, pelos grupos de contas 5, "Fluxo dos Investimentos", e 5.1, "Rendas/Variações Positivas". E, como já relatado, a Recorrente registrou os valores recebidos e que estão sendo discutidos no lançamento justamente na conta 5.1.9, "Outros Investimentos".

Assim, diante do exposto, proponho a conversão do julgamento em diligência, para que a DEMAC/RJO intime a Recorrente à: **(i)** informar a origem e aplicação dos recursos, do ativo objeto da Ação Judicial, se foram originários de provisões ou reservas técnicas, utilizados para pagamento de benefícios ou reaplicados em ativos garantidores de provisões técnicas, ou se tiveram outra origem e destinação, com a apresentação de informações e documentação pertinente de suporte, em especial, rastreamento do fluxo contábil de toda a operação; e **(ii)** apresentar os esclarecimentos adicionais que entenda necessários, relativos à natureza dos valores registrados na conta contábil e objeto da diligência fiscal demandada. Após, **(iii)** a unidade administrativa de origem deverá verificar a existência de lançamentos contábeis adicionais, correlatos ao lançamento dos valores em discussão na conta 51900000000002000100001003 - O/RI – Recuperação Ativos Invest. - Expurgos Inflacionários, em especial, nas contas equivalentes, à época dos fatos geradores, às contas 6.1.8, 6.4.2.2 e 6.4.2.3 acima mencionadas, com informações e documentação de suporte do lançamento contábil, examinando a escrita contábil e documentação fiscal da Recorrente e intimando-a à apresentar informações e documentação adicionais, assim como realizar as demais medidas que entender necessárias.

Ao final, a unidade administrativa de origem deverá elaborar relatório fiscal conclusivo sobre os documentos juntados pela Recorrente em seu Recurso Voluntário (fls. 704 em diante), novos documentos porventura juntados aos autos e a diligência realizada.

Em seguida, a Recorrente deverá ser intimada para, querendo, apresentar manifestação no prazo de 30 (trinta) dias e, após, deverá ser intimada a Fazenda Nacional, para apresentação de manifestação no mesmo prazo, antes do retorno dos autos ao CARF, para julgamento.

Augusto Fiel Jorge d' Oliveira - Redator Designado