



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.720682/2015-73
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-009.841 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de dezembro de 2021
Recorrente FUNDAÇÃO PETROBRAS DE SEGURIDADE SOCIAL PETROS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

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

BASE DE CÁLCULO. ENTIDADES DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. HIPÓTESES DE EXCLUSÃO OU DEDUÇÃO.

Nos termos do art. 3º, §§ 6º e 7º, da Lei nº 9.718/98, as entidades de previdência privada, abertas e fechadas, poderão deduzir ou excluir, da base de cálculo das contribuições, os rendimentos auferidos nas aplicações financeiras destinadas ao pagamento de benefícios de aposentadoria, pensão, pecúlio e de resgates, exclusões estas restritas aos rendimentos de aplicações financeiras proporcionados pelos ativos garantidores das provisões técnicas.

CARÊNCIA PROBATÓRIA. REQUISITOS.

Nos procedimentos de fiscalização e diligências, a Autoridade Tributária somente poderá alegar que um fato não restou suficientemente comprovado se houver intimado o contribuinte especificamente a apresentar os documentos que julga essenciais para tal comprovação, discriminando-os individualmente, e não obtiver o seu atendimento dentro do prazo legal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

BASE DE CÁLCULO. ENTIDADES DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. HIPÓTESES DE EXCLUSÃO OU DEDUÇÃO.

Nos termos do art. 3º, §§ 6º e 7º, da Lei nº 9.718/98, as entidades de previdência privada, abertas e fechadas, poderão deduzir ou excluir, da base de cálculo das contribuições, os rendimentos auferidos nas aplicações financeiras destinadas ao pagamento de benefícios de aposentadoria, pensão, pecúlio e de resgates, exclusões estas restritas aos rendimentos de aplicações financeiras proporcionados pelos ativos garantidores das provisões técnicas.

CARÊNCIA PROBATÓRIA. REQUISITOS.

Nos procedimentos de fiscalização e diligências, a Autoridade Tributária somente poderá alegar que um fato não restou suficientemente comprovado se houver intimado o contribuinte especificamente a apresentar os documentos

que julga essenciais para tal comprovação, discriminando-os individualmente, e não obtiver o seu atendimento dentro do prazo legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo do argumento referente às Subcontas "Multa" e "Rendim/Custo de Oport" e, no mérito, na parte conhecida, dar provimento parcial ao recurso, para afastar a incidência das contribuições sobre a Subconta "5.1.9.0.00.00.002.0001.00001.003 – Recup Ativos de Invest – Expurgos Inflacionários”.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos, Marcos Antônio Borges (suplente convocado), Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado), Thais de Laurentiis Galkowicz e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausentes a conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pelo conselheiro Muller Nonato Cavalcanti Silva, e o conselheiro Jorge Luís Cabral, substituído pelo conselheiro Marcos Antônio Borges.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o Relatório da DRJ – Recife (DRJ-REC):

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 atuada, 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 atuante 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 §1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98.

As bases de cálculo continuam sujeitas às disposições estabelecidas pela Lei nº 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. 2º e o caput do art. 3º da Lei nº 9.718/98 não foram declarados inconstitucionais.

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

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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 51:

(...)

7.5. Segundo consignado no TVF, em observância à Resolução n.º 28/2009, deverão ser lançadas nas contas do grupo 3.4.0.0.00.00 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 5190000000010001 e 5190000000020001, 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 519000000001000100001003 - 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 n.º 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 519000000002000100001003 - 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 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 n.º 12.973, de 2014, que alterou o art. 12 do Decreto-lei n.º 1.598, de 1977 (que fixa o conceito de receita bruta), além do caput do art. 3º da Lei n.º 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 os 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 aos 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 "Multas" 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.

A 2ª Turma da DRJ-REC, em sessão datada de 19/08/2015, por unanimidade de votos, **julgou procedente o lançamento**. Foi exarado o Acórdão nº 11-050.885, às fls. 604/625, com a seguinte ementa:

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.

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.

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.

O contribuinte, **tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ em 01/10/2015** (conforme TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM, à fl. 635), **apresentou Recurso Voluntário em 20/10/2015**, às fls. 638/703, repisando, basicamente, as mesmas alegações da Impugnação.

Em 11/12/2015 a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões ao Recurso Voluntário, juntadas às fls. 795/839.

Em 20/02/2017, a Turma 3401 deste CARF resolveu converter o julgamento em diligência, por meio da Resolução n.º 3401-001.133, às fls. 888/904, para que a DEMAC/RJO intimasse o Recorrente a:

(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 519000000002000100001003 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 a apresentar informações e documentação adicionais.

Em 29/08/2017, antes de ter sido lavrado o Relatório Conclusivo da Diligência, foi solicitada pelo contribuinte a juntada da Petição de fls. 911/916, **contendo a desistência parcial do Recurso Voluntário**, nos seguintes termos:

FUNDAÇÃO PETROBRAS DE SEGURIDADE SOCIAL – PETROS (PETICIONÁRIA), com sede na Rua do Ouvidor, 98, na cidade do Rio de Janeiro, inscrita no CNPJ sob o n.º 34.053.942/0001-50, vem, por seus advogados abaixo assinados (DOC. 01), para efeito da anistia prevista no Programa Especial de Regularização Tributária (PERT) instituído pela Medida Provisória (MP) n.º 783, de 31.05.2017, e regulamentado pela Instrução Normativa (IN) n.º 1.711, de 16.06.2017, expor e requerer o que se segue.

(...)

2. A partir das planilhas elaboradas e reproduzidas pela fiscalização no Termo de Verificação Fiscal ("TERMO") anexo aos AUTOS (fls. 21 a 27 do TERMO), é possível verificar que a base de cálculo do PIS e da COFINS lançados nos AUTOS correspondeu à soma dos saldos das contas contábeis "TAXA DE CARREGAMENTO - 342000000000100100001003", "MULTA - 342000000000100100002003", "RENDIM/CUSTO DE OPORT - 342000000000100100003003", "ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA 5190000000001000100001003", "ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA NEGATIVA - 5190000000001000100001003", "JUROS/PRÊMIO - 5190000000001000100002003" e "RECUPERAÇÃO ATIVOS INVEST./EXPURGOS INFLACIONÁRIOS 5190000000002000100001003", como segue:

(...)

5. A PETICIONÁRIA informa que, para efeito do que dispõe a anistia prevista (...) no PERT instituído pela MP n.º 783/2017, e regulamentada pela IN n.º 1.711/2017, **requer a desistência parcial do recurso voluntário por ela interposto no processo administrativo em epígrafe** e da discussão relativa ao processo em epígrafe **no que se refere ao PIS e da COFINS exigidos nos AUTOS**, relativos aos meses de janeiro de 2010 a dezembro de 2011, **calculados sobre os valores registrados nas contas "TAXA DE CARREGAMENTO - 342000000000100100001003", "MULTA - 342000000000100100002003" e "RENDIM/CUSTO DE OPORT - 342000000000100100003003"**, renunciando a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundamenta o seu recurso voluntário com relação a essa parcela dos AUTOS.

6. Ou seja, a presente desistência parcial se refere exclusivamente à parcela do crédito tributário exigida nos AUTOS a título de PIS e COFINS, acrescidos de multas de ofício de 75% e juros de mora, sobre os valores contabilizados nas contas "TAXA DE CARREGAMENTO - 342000000000100100001003", "MULTA - 342000000000100100002003" e "RENDIM/CUSTO DE OPORT - 342000000000100100003003", como segue:

(...)

7. Por sua vez, **a PETICIONÁRIA esclarece que a desistência parcial objeto da presente petição não alcança a parcela do PIS e da COFINS exigidos nos AUTOS calculada sobre os valores contabilizados nas contas "ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA - 5190000000001000100001003", "ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA NEGATIVA - 5190000000001000100001003", "JUROS/PRÊMIO 5190000000001000100002003" e "RECUPERAÇÃO ATIVOS INVEST./EXPURGOS INFLACIONÁRIOS - 5190000000002000100001003"**, não havendo qualquer desistência e renúncia das suas alegações de direito quanto à improcedência da exigência do PIS e da COFINS exigidos sobre os valores contabilizados nas referidas contas, uma vez que a discussão relativa ao cancelamento dessa parcela dos AUTOS é autônoma àquela da presente desistência parcial.

Em 04/07/2019 foi lavrada a INFORMAÇÃO FISCAL – IF (Relatório Conclusivo da Diligência) em resposta à diligência solicitada, juntada às fls. 1145/1160. O contribuinte/recorrente tomou ciência deste documento em 26/08/2019 (conforme TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM, à fl. 1166), e apresentou manifestação sobre o mesmo em 25/09/2019, às fls. 1169/1179. A PGFN também se manifestou, em 11/10/2019, por meio de documento acostado aos autos às fls. 1326/1330.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche parcialmente as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento apenas em parte.

I – DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Alega o Recorrente que a Fazenda Nacional já teria decaído do seu direito de lançar o PIS e a COFINS relativos aos meses de janeiro e fevereiro de 2010, em razão de a ciência das autuações ter ocorrido em 30/03/2015, portanto mais de 5 (cinco) anos após os respectivos fatos geradores.

Sustenta que o entendimento da decisão *a quo* é equivocado, na medida em que o objeto da homologação não é o pagamento efetuado pelo contribuinte, mas, sim, a atividade do sujeito passivo que apura o montante devido, ou entende não existir tributo a ser apurado, e neste sentido seria descabido sustentar que a ausência de pagamento teria o condão de alterar o marco inicial de contagem do prazo decadencial, uma vez que se trata de tributos sujeitos a lançamento por homologação.

Afirma ainda que, mesmo considerando que deve ser aplicada a regra do art. 173, I, do CTN, e não o art. 150, § 4º, do mesmo diploma legal, ainda assim teria ocorrido a decadência dos referidos períodos, pois o PIS e COFINS são contribuições que apresentam períodos de apuração mensais, e assim o marco inicial para a contagem do prazo decadencial seriam os dias 01/02/2010 e 01/03/2010, ou seja, os dias seguintes aos dos fatos geradores ocorridos no meses de janeiro e fevereiro de 2010, razão por que, para que a fiscalização não decaísse no seu direito de lançar o PIS e a COFINS daqueles meses, ela deveria ter efetuado o lançamento até 31/01/2015 e 28/02/2015, respectivamente.

Em relação à primeira alegação do Recorrente, a matéria já se encontra pacificada em sentido contrário, tanto na instância administrativa quanto na judicial, por meio da Súmula CARF n.º 99 e pela decisão do STJ no julgamento, em 12/08/2009, do Resp n.º 973.733/SC, processado sob o rito dos Recursos Repetitivos:

Súmula CARF n.º 99

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Resp n.º 973.733/SC

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inoocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício

seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, ineludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).

5. *In casu*, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação *ex lege* de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

Em relação à segunda alegação, observo que o Recorrente confunde "exercício" com "período de apuração". O fato do período de apuração das contribuições ser mensal em nada altera o fato de que o entendimento pacífico da doutrina e da jurisprudência é no sentido de entender "exercício" como ano-calendário. Aliás, sequer existia, até a entrega desse presente recurso, discussão sobre essa questão. Se assim fosse, o *dies a quo* da contagem do prazo decadencial para o IOF seria no dia seguinte ao fato gerador, para as antecipações do imposto de renda PJ por estimativas seria no trimestre seguinte, para o IPI seria também no início do mês seguinte, mas já tendo sido na quinzena seguinte e, antes disso, no decêndio seguinte.

A tese jurídica firmada pelo julgamento do Resp nº 973.733/SC e que originou a Súmula 555/STJ se deu nos seguintes termos:

Tese Jurídica

"O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, **inexistindo declaração prévia do débito**".

Súmula 555/STJ

Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

No presente caso, o Recorrente entende que suas receitas não sofrem a incidência do PIS ou da COFINS, razão pela qual não declarou qualquer débito destas contribuições em suas DCTF's. Verifica-se, de pronto, que o caso concreto se amolda perfeitamente à situação prevista na Súmula 555/STJ.

Pelo exposto, voto por rejeitar a preliminar de decadência.

II – DA ALEGAÇÃO DE DESCABIMENTO DA EXIGÊNCIA DE PIS E COFINS SOBRE OS VALORES REGISTRADOS NA SUBCONTA 5190000000002000100001003 - "RECUPERAÇÃO ATIVOS INVEST. - EXPURGOS INFLACIONÁRIOS"

O Recorrente afirma que, independentemente de qualquer discussão relacionada ao alcance da decisão transitada em julgado ou à identificação das receitas que decorreriam das suas atividades-fim, o valor de R\$384.658.095,44 registrado na subconta 5190000000002000100001003 - "RECUPERAÇÃO ATIVOS INVEST. - EXPURGOS INFLACIONÁRIOS" em agosto de 2011 não é passível de tributação pelo PIS e pela COFINS, já que ele:

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)**.

Sustenta que o valor registrado na subconta 5190000000002000100001003 **teve origem em ação judicial** ajuizada pela RECORRENTE contra a COMPANHIA VALE DO RIO DOCE ("VALE") **para cobrar diferença de rendimentos financeiros** a ela devidos em decorrência de operação financeira realizada em 1988, tendo em vista que a Diretoria do Banco Central do Brasil e a Secretaria de Previdência Complementar do Ministério da Previdência e Assistência Social editaram o Comunicado Conjunto n.º 22/88, por meio do qual foi facultado às EFPC *"a aplicação, até os limites de 15% (quinze por cento) no todo e 10% (dez por cento) por modalidade, de recursos garantidores de suas reservas em depósitos de poupança e em contratos mercantis de compra de ouro para recebimento futuro de que sejam parte companhias mineradoras, nessa última hipótese desde que assegurada rentabilidade mínima equivalente à correção monetária acrescida de juros de 6% (seis por cento) ao ano"* (DOC. 02 da impugnação).

Como base nesse permissivo, a RECORRENTE adquiriu 4.865.750 gramas de ouro ao longo do mês de outubro de 1988. Contudo, em 24.05.1989, a Diretoria do Banco Central do Brasil e a Secretaria de Previdência Complementar do Ministério da Previdência e Assistência Social editaram o Comunicado Conjunto n.º 24/89, por meio do qual vedaram a retenção física de ouro pelas EFPC.

Diante disso, a RECORRENTE exerceu seu direito de arrependimento por meio da liquidação dos contratos de compra e venda de ouro a termo por ela celebrados com a VALE, tendo a liquidação dos referidos contratos ocorrido por intermédio do Sistema Nacional do Ouro - SINO, órgão vinculado à Associação Nacional das Instituições de Mercado Aberto - ANDIMA, com a devolução do valor pago pela RECORRENTE, **corrigido monetariamente e acrescido de juros**.

Todavia, a RECORRENTE entendeu que o valor por ela recebido da VALE foi menor do que aquele a que teria direito, já que não teria refletido os expurgos inflacionários decorrentes dos chamados "Plano Verão" e "Plano Collor", e, para reaver essa diferença não

paga, ajuizou, em 08.05.2007, a Ação Ordinária de Cobrança n.º 2007.001.053069-4 ("AÇÃO") (DOC. 05 da impugnação).

Conforme já discutido no Relatório deste Acórdão, a Turma julgadora resolveu converter o julgamento em diligência para que a DEMAC/RJO intimasse o Recorrente a 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*”.

A resposta à solicitação se deu através de Informação Fiscal – IF em Relatório Conclusivo da Diligência, com as seguintes conclusões:

11. CONCLUSÃO (quanto à origem dos recursos): Tendo em vista toda a documentação analisada e o fluxo contábil envolvendo o valor em questão (ver subitem 6.7, pág. 04), **concluimos que tais rendimentos não atendem a TODOS os requisitos do §7º, artigo 3º da Lei nº 9.718/98**, ou seja:

11.1. **O contribuinte comprovou que tiveram origem em ação judicial relativa a aplicações financeiras** (compra de ouro, com posterior exercício do direito de arrependimento, mediante utilização da permissão concedida através do Comunicado Conjunto BACEN_SPC/MPAS n.º 22/88).

Obs: Oportuno transcrever colocação efetuada pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nas Contrarrazões que apresentou ao Recurso Voluntário (fls. 827 do Processo N.º 16682.720.682/2015-73):

“... mister considerar os investimentos realizados pela EFPC fiscalizada como receita operacional considerando-se que não se concebe que alguma entidade de previdência privada, nesse ramo de mercado extremamente suscetível, não realize aplicações financeiras com o escopo de assegurar a atualização de suas reservas para o fim último de atendimento do plano de benefícios, sob pena de ter suas reservas corroídas pela ação do tempo, máxime pelos efeitos danosos da inflação sobre a moeda”. (grifou-se)

11.2. **Entretanto, embora tenha demonstrado que estes recursos são inferiores ao saldo de provisões técnicas existente em 08/2011, que é de R\$ 50.297.675.015,26** (ver subitem 6.7, pág. 05 deste relatório), **não comprovou que tais valores integram este saldo** – como já fora apontado no voto vencido – uma vez que o contribuinte trouxe como novidade para esta Diligência, apenas, o “Balancete Por Plano” do 3º Trim/2011 (Doc. 06 da carta resposta), que nada esclarece sobre esta deficiência levantada pelo Relator em seu voto (ver subitem 8.1, pág. 06). Observe-se que os demais documentos comprobatórios, apresentados no âmbito desta Diligência, já haviam sido anteriormente juntados ao processo e, portanto, apreciados pelo CARF.

IV.3 - Da Aplicação dos Recursos (relativos ao ativo objeto da ação judicial)

12. Com relação à destinação inicial dos valores recebidos em decorrência da ação judicial que moveu contra a VALE, verificou-se que a contabilização foi efetuada na subconta “5.1.9.0.00.00.00.002.0001.00001.003 – Recup Ativos de Invest – Expurgos Inflacionários”, na data de 31/08/2011, com o histórico “RECUPERAÇÃO DE INVESTIMENTO EM OURO (VALE)”, sendo que a contrapartida foi na conta de Ativo “1.2.3.9.00.00.00.002.0001.00001.003 – OR/ – Outros Realizáveis”, conforme excerto colhido no Razão e transcrito a seguir:

(...)

13. Da Análise sobre a Destinação (ou não) para o Plano de Benefícios:

13.1. Na mesma data acima, houve registro da contabilização do valor levantado na ação judicial com o histórico “SEGREGAÇÃO DE PLANOS”, conforme excerto abaixo, colhido no Razão:

(...)

13.2. O relatório auxiliar “GCR33011” – anexado ao Recurso voluntário como “Doc. 01” (fl. 705 do processo nº: 16682.720682/2015-73) e à carta resposta ao TIF Nº 01 como “Doc. 05” – traz o Movimento Contábil Diário, relativo ao lançamento acima mencionado. Este relatório possui a coluna “Plan/Emp” preenchida com a numeração “1/130” (indicando, segundo a carta resposta, a destinação para o plano de benefícios e a empresa patrocinadora, onde “1” corresponderia ao "Plano de Benefício Definido" e “130” ao "Sistema Petrobras").

13.3. Como já relatado no subitem 8.1, pág. 06, o voto vencido no CARF afirmou que **o lançamento mencionado no subitem anterior, ainda que pudesse apontar saldos de lançamentos de 08/2011 para o plano de gestão previdencial, não seria suficiente para provar seu emprego no pagamento de benefícios.**

13.4. **Buscando complementar a documentação já apreciada pelo CARF, o contribuinte apresentou relatório que outrora encaminhou para a Superintendência Nacional de Previdência Complementar – PREVIC**, intitulado “Balancete Por Plano”, (“Doc. 06” da carta resposta, conforme subitem 6.7, pág. 05 deste relatório). Este Balancete, relativo ao 3º Trimestre/2011, contém as seguintes informações sobre o plano da entidade:

Trata-se de plano com a sigla PETROS, sob o Cadastro Nacional de Planos de Benefícios - CNPB nº: 1970000147.

Há o registro de lançamento, a crédito, no Grupo de Contas 5190000000 – Outras (onde: 5. Fluxo dos Investimentos; 5.1 - Rendimentos/Variações Positivas e 5.1.9 - Outras), **no montante de R\$ 384.658.539,65** (valor muito próximo ao das receitas em análise), **sendo que o contribuinte informou que tais recursos seriam para fazer frente ao pagamento de benefícios.**

14. CONCLUSÃO (quanto à Destinação dos recursos): Tendo em vista toda a documentação analisada e o fluxo contábil envolvendo o montante em questão, **concluimos que tais valores não atendem ao requisito previsto no inciso III do §6º, artigo 3º da Lei nº 9.718/98, ou seja, não restou cabalmente comprovado que foram destinados “... ao pagamento de benefícios de aposentadoria, pensão, pecúlio e de resgates”**, conforme será demonstrado nos subitens a seguir.

Vejamos:

14.1. Num primeiro momento, ficou demonstrada a contabilização do valor levantado na ação judicial, com a respectiva segregação para o plano “1/130” (onde “1” corresponde ao "Plano de Benefício Definido" e “130” ao "Sistema Petrobras").

14.2. Entretanto, **o voto vencido no CARF consignou que tal lançamento**, ainda que pudesse apontar saldos de lançamentos de 08/2011 para o plano de gestão previdencial, **não seria suficiente para provar seu emprego no pagamento de benefícios.**

14.3. Visando suprir esta deficiência no âmbito desta Diligência, o contribuinte apresentou o “Balancete Por Plano” que havia encaminhado à PREVIC (“Doc. 06” da carta resposta).

Neste relatório, constatamos se tratar de plano com a sigla PETROS; sob o CNPB nº: 1970000147 e com registro de lançamento a crédito no Grupo de Contas 5190000000 –

Outras, no montante de R\$ 384.658.539,65 (valor próximo aos R\$ 384.658.095,44 ora analisados). O contribuinte finalizou sua resposta informando que tais recursos seriam para fazer frente ao pagamento de benefícios.

14.4. É sabido que a Petros administra vários planos de benefícios, conforme ela mesmo afirmou no item nº 10 de sua carta resposta ao TIF Nº 01 (subitem 6.8, pág. 05).

14.5. Ocorre que o “Balancete Por Plano” apresentado se refere a Plano de Benefícios da PETROS, sob o CNPB nº: 1970000147, enquanto que o restante da documentação apresentada alude ao plano de benefício de numeração 1/130 [“Plano de Benefício Definido” (“1”) do “Sistema Petrobras” (“130”)].

14.6. **Ao final da análise, portanto, chegamos à seguinte situação:**

Não foram apresentados elementos que estabeleçam conexão inequívoca entre o plano de benefícios informado no “Balancete Por Plano” (relatório trimestral encaminhado à PREVIC) e o plano de benefício de numeração 1/130.

O registro de lançamento a crédito no Grupo de Contas 5190000000 – Outras, no valor de R\$ 384.658.539,65 e constante do “Balancete Por Plano”, não possui correspondência exata com os R\$ 384.658.095,44 da ação judicial (o que se pode, apenas, é especular que essa diferença talvez seja por também estarem ali consideradas as duas outras competências do trimestre, uma vez que, analisando o Razão da referida conta, esta fiscalização não conseguiu identificar o porquê dessa diferença).

Os dois fatos acima relatados inviabilizam uma demonstração inequívoca de que a documentação apresentada comprova o emprego de tais recursos (da ação judicial) no pagamento de benefícios (seja qual for o plano considerado). Em resumo, quanto à destinação dos recursos:

Para os dois planos: não foi estabelecida conexão que demonstre cabalmente se tratarem do mesmo plano (como parece ter sugerido o contribuinte, ao encaminhar documentação comprobatória que carece de elemento de ligação inequívoca entre os mesmos).

Para o plano identificado como “1/30”: não foram esclarecidos os pontos levantados pelo Relator em seu voto (insuficiente para provar o emprego no pagamento de benefícios).

Para o plano identificado como CNPB nº: 1970000147: não restou cabalmente demonstrada a conexão entre o valor levantado na ação judicial com aquele constante do balancete apresentado.

15. Dessa forma, e no limite dos exames efetuados, o contribuinte não proporcionou todos os elementos necessários à comprovação inequívoca de que a documentação analisada se refere ao mesmo plano. **Também prejudicada a comprovação cabal sobre a destinação do montante da ação judicial (R\$ 384.658.095,44) para o plano de benefícios.**

Intimado a se manifestar, caso desejasse, sobre a Informação Fiscal acima, o Recorrente apresentou as seguintes considerações (às fls. 1169/1179):

1.8. Em resposta ao Termo de Diligência e Procedimento Fiscal nº 07.1.85.00-2017-00150-6, a PETICIONÁRIA esclareceu que recebeu os R\$ 384.658.095,44 em razão de Ação Ordinária de Cobrança nº 2007.001.053069-4 por ela ajuizada contra a VALE para cobrar a diferença de rendimentos financeiros derivados de operação financeira com ouro realizada em 1988, com recursos garantidores de suas reservas.

1.9. A PETICIONÁRIA apresentou, ainda, os seguintes documentos que demonstram todo o fluxo contábil dos R\$384.658.095,44, bem como que tal montante foi imputado ao "Plano de Benefício Definido do Sistema Petrobrás" (um dos muitos planos de benefícios por ela administrados):

a) página do Razão da conta de ativo 1.2.3.9.00.00.00.002.0001.00001.003 "OUTROS REALIZÁVEIS" em que contabilizados os referidos R\$ 384.658.095,44 recebidos pela PETICIONÁRIA em decorrência da AÇÃO (DOC. 03 da PETIÇÃO) e a página do Razão com lançamento da respectiva contrapartida na conta do Fluxo dos Investimentos 5.1.9.0.00.00.00.002.0001.00001.003 - "RECUPERAÇÃO ATIVOS DE INVESTIMENTOS" em que contabilizados os referidos R\$ 384.658.095,44 com o histórico de "RECUPERAÇÃO DE INVESTIMENTO EM OURO (VALE)" e a sua apropriação como complemento de renda fixa (DOC. 04 da PETIÇÃO);

b) página do Livro Diário 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 Petrobrás" ("130") (DOC. 05 da PETIÇÃO);

c) Balancete do Plano de Benefício Definido do Sistema Petrobrás relativo ao 3º trimestre de 2011 apresentado à Superintendência Nacional de Previdência Complementar (PREVIC), por meio do qual é possível comprovar a alocação do montante de R\$384.658.095,44 ao referido plano para fazer frente ao pagamento de benefícios previdenciários (DOC. 06 da PETIÇÃO); e

d) Balancete Mensal Analítico de agosto de 2011, relativo ao "Plano de Benefício Definido do Sistema Petrobrás" (1/130), por meio do qual é possível verificar a contabilização do montante levantado na AÇÃO ao referido plano (página 32) (DOC. 07 da PETIÇÃO).

(...)

1.11. A PETICIONÁRIA passa a demonstrar os equívocos do RELATÓRIO.

2. DA ORIGEM DOS RECURSOS

(...)

2.2. Por outro lado, o RELATÓRIO afirma que a PETICIONÁRIA não teria comprovado que os R\$ 384.658.095,44 compõem o saldo de provisões técnicas existente em 08/2011:

(...)

2.3. Ocorre que, ao contrário do que afirma o RELATÓRIO, a PETICIONÁRIA demonstrou diversas vezes, ao longo do processo, inclusive na petição apresentada à fiscalização antes da elaboração do RELATÓRIO, que o montante de R\$384.658.095,44 registrado em agosto de 2011 na subconta 5.1.9.0.00.00.00.002.0001.00001.003 - "RECUPERAÇÃO ATIVOS INVEST. - EXPURGOS INFLACIONÁRIOS", integrante da conta "5.1.9.0.00.00.00 - OUTROS INVESTIMENTOS" do Fluxo dos Investimentos, tem origem em recursos garantidores de suas reservas técnicas.

2.4. Como já mencionado, o referido montante de R\$384.658.095,44 foi pago à PETICIONÁRIA em razão da Ação Ordinária de Cobrança nº 2007.001.053069-4, por ela ajuizada contra a VALE, relativa à cobrança de diferença de rendimentos financeiros derivados de operação financeira com ouro realizada em 1988, realizada com recursos garantidores de suas reservas.

2.5. E nem poderia ser diferente pois, em 29.09.1988, a Diretoria do Banco Central do Brasil (BACEN) e a Secretaria de Previdência Complementar do Ministério da Previdência e Assistência Social (MPAS) editaram o Comunicado Conjunto n.º 22/88 por meio do qual foi facultado às entidades fechadas de previdência complementar (EFPC) "a aplicação, até os limites de 15% (quinze por cento) no todo e 10% (dez por cento) por modalidade, de recursos garantidores de suas reservas em depósitos de poupança e em contratos mercantis de compra de ouro para recebimento futuro de que sejam parte companhias mineradoras, nessa última hipótese desde que assegurada rentabilidade mínima equivalente à correção monetária acrescida de juros de 6% (seis por cento) ao ano". **Ou seja, por força da regulamentação do BACEN e do MPAS, a aplicação financeira com ouro realizada pela PETICIONÁRIA não poderia ter outra origem que não recursos garantidores de suas reservas.**

(...)

3. A DESTINAÇÃO DOS RECURSOS

3.1. Ainda de acordo com o RELATÓRIO, a PETICIONÁRIA não teria comprovado que o montante de R\$ 384.658.095,44 foi destinado ao pagamento de benefícios.

(...)

3.3. Para comprovar a alocação do montante de R\$384.658.095,44 para fazer frente ao pagamento de benefícios previdenciários ao Plano do Sistema Petrobras (130), a PETICIONÁRIA juntou o "Balancete por Plano" do referido plano que foi apresentado à PREVIC.

3.4. No entanto, o RELATÓRIO afirma que "*o Balancete por Plano apresentado se refere ao Plano de Benefícios da PETROS sob o CNPB n.º 1970000147, enquanto que o restante da documentação apresentada alude ao plano de benefício de numeração 1/130 [Plano de Benefício Definido (1) do Sistema Petrobras (130)]*".

(...)

3.7. Em relação ao item 3.5. (i), a PETICIONÁRIA esclarece que a numeração indicada no balancete mensal analítico e no "Movimento Contábil Diário" (1/130) refere-se ao código do seu sistema contábil utilizado para identificar o plano de benefícios. Tem-se, portanto que o código 1 indica que a modalidade do plano é de benefício definido e o código 130 indica o plano do "Sistema Petrobras"; ou seja, a movimentação contábil indica que os valores foram alocados ao PLANO PETROS DO SISTEMA PETROBRAS (que é o plano identificado no seu sistema contábil pelo código 130).

3.8. Paralelamente, a Resolução n.º MPS/CGPC n.º 14, de 01.10.2004 (DOC. 01), criou o Cadastro Nacional de Planos de Benefícios das EFPC e determinou que a Secretaria de Previdência Complementar atribuisse a cada plano de benefícios um código que identifique a EFPC que o opera e perante terceiros. Assim sendo, em atenção à aludida norma, foi atribuído ao plano PETROS DO SISTEMA PETROBRAS pela SPC o CNPB n.º 1970000147, o qual corresponde ao código n.º 130 criado contabilmente pelo sistema interno da PETICIONÁRIA para o mesmo plano.

3.9. Para comprovar essa vinculação, a PETICIONÁRIA anexa a Portaria Secretaria de Previdência Complementar n.º 3.193, de 25.11.2009, que aprovou alterações no regulamento do PLANO PETROS DO SISTEMA PETROBRAS, identificado na sua contabilidade pelo código 130 e cujo CNPB é o n.º 1970000147 (DOC. 02).

3.10. O regulamento do plano aprovado na PREVIC e o relatório anual, que contém uma relação dos planos operados pela PETICIONÁRIA (fls. 34) (DOC. 03), não deixam dúvidas quanto ao fato de que o Balancete por Plano e os demais documentos

anexados pela PETICIONÁRIA se referem ao mesmo plano, qual seja, o "PLANO PETROS DO SISTEMA PETROBRAS".

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional também se manifestou sobre o resultado da diligência solicitada, nos seguintes termos (fls. 1326/1330):

Inicialmente, vale consignar que a Fazenda Nacional comunga da interpretação conferida aos fatos pela DRJ de origem e pelo voto do Conselheiro Relator na Resolução n.º 3401-001.133.

(...)

Ocorre que, desde então, o panorama fático, probatório e jurídico não restou alterado. Ao revés, com a conversão do julgamento do recurso voluntário em diligência e a produção de relato pela fiscalização, a questão restou ainda mais clara, sendo imperativa a rejeição do pleito do contribuinte recorrente.

Prosseguindo, com relação ao resultado da diligência, fica claro que **o contribuinte interessado não logrou êxito em se desincumbir do ônus probatório que lhe cabia.** Sobre o tema, pertinentes as razões aduzidas na Informação Fiscal de e-fls. 1.145 e seguintes:

(...)

Nada obstante a ocorrência da preclusão temporal posto que já há muito ultrapassado o momento adequado para a apresentação da prova documental, e de não ter o contribuinte comprovado, ou sequer aduzido, a impossibilidade de apresentação oportuna da documentação ora acostada, a teor do disposto no art. 16, §§ 4º e 5º, do Decreto n.º 70.235/72, o julgamento foi convertido em diligência.

No presente momento processual, confirma-se o entendimento da fiscalização formalizado quando do lançamento, bem como ratificam-se os termos já expostos na decisão de primeira instância e nas contrarrazões a recurso voluntário apresentado por esta Procuradoria.

Fato é que **o contribuinte não arcou com o seu ônus de comprovar as suas alegações,** razão pela qual mostra-se correta a manutenção do lançamento tal qual formalizado.

Analisando os autos, verifico que as conclusões da autoridade tributária responsável pela diligência se mostram equivocadas, assim como a própria decisão da instância *a quo*. Explico.

O Recorrente, desde a apresentação da Impugnação, informou que o investimento realizado na compra de ouro junto à empresa Vale foi autorizado pelo Banco Central do Brasil e pela Secretaria de Previdência Complementar do Ministério da Previdência e Assistência Social através do Comunicado Conjunto n.º 22, de 1988, anexado à fl. 543, nos seguintes termos:

COMUNICADO-CONJUNTO Nº 22

Comunicamos que a DIRETORIA DO BANCO CENTRAL DO BRASIL e a SECRETARIA DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR DO MINISTÉRIO DA PREVIDÊNCIA E ASSISTÊNCIA SOCIAL, tendo em vista as disposições da Resolução nº 1.362, de 30-07.87, do Conselho Monetário Nacional,

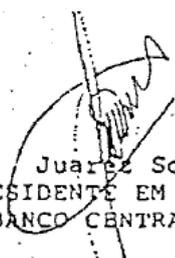
RESOLVERAM:

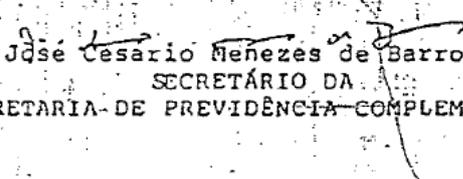
I - Facultar às entidades fechadas de previdência privada a aplicação, até os limites de 15% (quinze por cento) no todo e 10% (dez por cento) por modalidade, de recursos garantidores de suas reservas em depósitos de poupança e em contratos mercantis de compra de ouro para recebimento futuro de que sejam parte companhias mineradoras, nessa última hipótese desde que assegurada rentabilidade mínima equivalente a correção monetária acrescida de juros de 6% (seis por cento) ao ano.

II - Estabelecer que o ouro objeto dos contratos referidos no item anterior deverá constituir-se de barras contrastadas por fundidoras aceitas pelo sistema de credenciamento das bolsas que mantenham pregões específicos para o metal, com realização diária de negócios.

III - A Secretaria de Previdência Complementar do Ministério da Previdência e Assistência Social poderá adotar as medidas que se fizerem necessárias à execução do disposto neste Comunicado-Conjunto.

Brasília (DF), 29 de setembro de 1988


Juarez Soares
PRESIDENTE EM EXERCÍCIO
DO BANCO CENTRAL DO BRASIL


José Cesário Menezes de Barros
SECRETÁRIO DA
SECRETARIA DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR

Observe-se que a Recorrente é uma entidade fechada de previdência privada, sujeita a inúmeras regras para poder funcionar, inclusive em relação à forma de aplicar seu patrimônio, com vistas a garantir os recursos necessários para o pagamento de aposentadorias e pensões. A tomada de decisões sobre investimentos em uma empresa dessa natureza não é realizada conforme a conveniência de sua diretoria, mas sim seguindo rígidas normas de governança e *compliance*.

A norma acima concede uma permissão específica para o investimento em compra de ouro para recebimento futuro, adquirido junto a companhias mineradoras, com origem dos

valores nos “recursos garantidores de suas reservas”, em percentuais limites pré-definidos. Essa autorização foi dada em 29/09/1988, mesmo dia em que foi publicado pela Companhia Vale do Rio Doce um “Aviso aos Acionistas” (fls. 545/547) comunicando a disponibilização à venda de 15 toneladas de ouro de sua produção para entrega futura, com a mesma rentabilidade prevista no item I do Comunicado Conjunto nº 22/88, qual seja, correção monetária (variação da OTN) mais juros de 6% aa:

18) DEVOLUÇÃO DO PREÇO PAGO

É facultado a qualquer adquirente arrepender-se da transação e desistir de receber o metal físico, desde que se manifeste nesse sentido até (dois) dias úteis antes do vencimento. Neste caso, a CVRD pagará a residente, no vencimento, o preço recebido pela venda do contrato na data da aquisição, corrigido pela variação da OTN, acrescido de juros de 6% a.a., os quais incidirão também sobre o valor da compensação recebida, conforme mencionado no item 4 acima.

O próprio “Aviso aos Acionistas”, ao final, faz menção à autorização concedida através do Comunicado Conjunto nº 22/88:

ENTREGA DO CONTRATO

Contratos serão assinados e entregues no prazo máximo de 60 dias após o encerramento do período de prioridade. Maiores esclarecimentos poderão ser obtidos nos locais de atendimento.

INSTRUÇÕES FINAIS

1. As entidades de Previdência Complementar fechadas estão autorizadas, pelo comunicado conjunto nº 22 de 29.09.88, do Banco Central do Brasil e Secretaria da Previdência Complementar, a aplicar parte de seus recursos na aquisição de contratos de compra e venda mercantil de ouro a termo;
2. As Sociedades Seguradoras poderão aplicar parte dos recursos de suas reservas livres nesse tipo de operação, conforme manifestação expressa da Superintendência de Seguros Privados - SUSEP;
3. Assim, as entidades mencionadas em 14.1 e 14.2, que possuírem ações de CVRD e desejarem adquirir contratos de ouro nas condições constantes do presente aviso, poderão valer-se do prazo de prioridade de 10 (dez) dias.

Rio de Janeiro, 29 de setembro de 1988

O Auditor-Fiscal responsável pela autuação não faz qualquer menção a uma possível infração às normas do BACEN, bem como não se tem notícia de qualquer processo administrativo por tal infração. Até onde se sabe, o Recorrente cumpriu com as determinações do Comunicado Conjunto nº 22/88.

Neste momento, deve-se fazer uma rápida discussão sobre a distribuição do ônus probatório. Com efeito, a Autoridade Fiscalizadora demonstrou, em seu Termo de Verificação Fiscal, às fls. 172/199, pleno conhecimento da legislação aplicável e das decisões judiciais sobre a matéria, inclusive indicando os dispositivos legais que preveem deduções e exclusões da base de cálculo das contribuições.

Fez a correta interpretação da decisão judicial na Ação Declaratória nº 2007.51.01.002198-3, constatando que tal decisão jamais teria permitido ao contribuinte deixar de recolher PIS/COFINS, mas tão somente havia declarado a inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, que ampliava a base de cálculo destas contribuições. Da mesma forma, concluiu corretamente que a decisão judicial deveria ser interpretada em conjunto com a decisão do STF, em Repercussão Geral, de que se enquadram no conceito de faturamento as receitas da venda de mercadorias, da prestação de serviços, ou decorrentes das atividades empresariais típicas da sociedade.

Nesse sentido, fez a correta identificação das receitas que se enquadravam nesse critério, acrescentando-as à base de cálculo das contribuições. **Contudo**, observo que a

Autoridade Fiscal não fez uma investigação mais aprofundada das deduções e exclusões permitidas pela lei, conforme o art. 3º, §§ 5º e 6º, da Lei nº 9.718/98:

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

(...)

§ 5º Na hipótese das pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, serão admitidas, para os efeitos da COFINS, as mesmas exclusões e deduções facultadas para fins de determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP.

§ 6º Na determinação da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, as pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, além das exclusões e deduções mencionadas no § 5º, **poderão excluir ou deduzir**; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

(...)

III - no caso de entidades de previdência privada, abertas e fechadas, os rendimentos auferidos nas aplicações financeiras destinadas ao pagamento de benefícios de aposentadoria, pensão, pecúlio e de resgates; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

IV - no caso de empresas de capitalização, os rendimentos auferidos nas aplicações financeiras destinadas ao pagamento de resgate de títulos. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 7º As exclusões previstas nos incisos III e IV do § 6º restringem-se aos rendimentos de aplicações financeiras proporcionados pelos ativos garantidores das provisões técnicas, limitados esses ativos ao montante das referidas provisões. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

Considerando o que dispõe a legislação acima, existem receitas do Recorrente que podem ser deduzidas da base de cálculo das contribuições, desde que atendam a duas condições cumulativas:

i) que as receitas tenham sido auferidas nas aplicações financeiras destinadas ao pagamento de benefícios de aposentadoria, pensão, pecúlio e de resgates (**aplicação/destinação das receitas auferidas**); e

ii) que estas receitas restrinjam-se aos rendimentos de aplicações financeiras proporcionados pelos ativos garantidores das provisões técnicas (**origem dos recursos aplicados**).

Tendo em vista que a legislação prevê deduções e exclusões da base de cálculo, ao Auditor-Fiscal não basta indicar quais as receitas que compõe o faturamento da entidade, mas também verificar quais as possíveis exclusões a serem efetuadas, em especial alguma que atenda aos 2 requisitos acima.

Nessa atividade, pode a Autoridade Fiscal intimar o contribuinte a indicar a existência de tais exclusões, bem como a fornecer provas de que atendam aos requisitos exigidos pela lei; se estes esclarecimentos não forem fornecidos, ou o forem de forma insatisfatória, é possível concluir que tais exclusões são inexistentes, ou juridicamente indevidas.

Analisando o TVF, verifica-se que o Auditor-Fiscal não realizou tal investigação, conforme se depreende do conteúdo das intimações encaminhadas ao fiscalizado, conforme resumo por ele mesmo elaborado (fls. 173/175):

DOS ATOS DA FISCALIZAÇÃO E ESCLARECIMENTOS PRESTADOS (histórico resumido)

4. Preliminarmente cabe observar que, almejando maior clareza para a compreensão dos fatos ocorridos, optou-se pelo resumo de todas as solicitações e respectivas respostas, de modo a constarem apenas as informações relevantes e necessárias à constituição dos créditos objeto deste relatório(*).

(*) Todos os termos de intimação encaminhados e respectivas respostas apresentadas pelo contribuinte foram digitalizados e anexados ao processo administrativo, onde poderão ser consultados na íntegra, em ordem cronológica.

5. A auditoria teve início em 14/12/2012, mediante ciência pessoal no Termo de Início de Fiscalização e Intimação Fiscal - TIF Nº 01, através do qual foram solicitados Atas, Estatuto da Fundação e documentos de representação do contribuinte perante o fisco federal.

6. Em 27/12/2012, a fiscalizada protocolou correspondência, disponibilizando arquivos magnéticos com o que fora solicitado, acompanhados do respectivo Recibo de Entrega gerado pelo Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais - SVA.

7. Os TIF Nºs 02 e 03, cientificando o contribuinte da continuidade do procedimento fiscal, foram encaminhados pela via postal e com Aviso de Recebimento – AR, tendo sido entregues respectivamente em 08/02/2013 e 06/04/2013.

8. O TIF Nº 04, também encaminhado pela via postal com AR, foi recebido em 29/04/2013. Os subitens a seguir resumem as solicitações efetuadas e respectivas documentações e/ou esclarecimentos apresentados pela fiscalizada em correspondência datada de 14/05/2013:

- Solicitações Efetuadas: Arquivos em meio magnético, contendo cópias digitalizadas (AC 2010 e 2011):

a) Das Declarações de Débitos e Créditos Federais – DCTF;

b) Dos Balanços Patrimoniais - BP e Demonstrações do Resultado dos Exercícios - DRE, com as respectivas Notas Explicativas.

. Resumo dos Esclarecimentos Prestados:

- O contribuinte apresentou o que foi solicitado.

- Solicitações Efetuadas: Arquivos digitais relativos aos registros contábeis, conforme especificações técnicas e forma de apresentação previstas no Anexo Único do Ato Declaratório Executivo - ADE Cofis Nº 15, de 23/10/2001.

. Resumo dos Esclarecimentos Prestados:

- Disponibilizou os arquivos “MANAD_012010_122010_10052013_115715.TXT” e “MANAD_012011_122011_10052013_120248.TXT”, ou seja, optou pela apresentação no formato do Manual Normativo de Arquivos Digitais – MANAD. Cabe observar que tais arquivos foram entregues sem que o contribuinte os houvesse validado através do SVA.

- Solicitações Efetuadas: Arquivos digitais, contendo as seguintes planilhas eletrônicas (AC 2010 e 2011):

a) Discriminação de todas as parcelas integrantes na apuração das BC relativas ao PIS e à COFINS, constituídas pela Receita Bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços ou de serviços de qualquer natureza, nos termos da Lei Complementar - LC nº 70/91 (COFINS) e da Lei nº 9.715/98 (PIS/PASEP).

. Resumo dos Esclarecimentos Prestados:

- A fiscalizada informou não auferir receitas decorrentes da prestação de serviços ou da venda de mercadorias, razão pela qual nenhum dos valores contabilizados possuiria essa natureza, não tendo integrado, portanto, as BC do PIS e da COFINS, daí nada ter recolhido relativamente a tais rubricas. Em razão deste entendimento não elaborou as planilhas relativas à apuração das BC.

b) Razões de todas as contas contábeis(*) utilizadas para registro dos lançamentos relativos aos serviços de administração e execução da atividade-fim prestados pela empresa e, também, daquelas contas que contenham os demais serviços, de forma ampla.

(*) De forma segregada, conforme estruturação definida pelo Conselho de Gestão da Previdência Complementar - CGPC através da Resolução MPS/CGPC Nº 28, de 26/01/2009 (Gestão Previdencial; Gestão Administrativa; Fluxo dos Investimentos e Gestão Assistencial). Caso os lançamentos não tenham sido efetuados na forma estabelecida pelo órgão gestor, deverão ser apresentados os Razões de todas as contas nas quais foram efetuados os registros de valores relativos a tais serviços.

. Resumo dos Esclarecimentos Prestados:

- Arquivos magnéticos “Resumo Contas 342, 41, 51, 52 e 58 - 2010.xlsx” e “Resumo Contas 342, 41, 51, 52 e 58 - 2011.xlsx”, contendo os razões das contas contábeis em que são registradas as receitas integrantes de seus Programas Previdencial; Administrativo e de Investimentos.

c) Discriminação das compensações de PIS e COFINS eventualmente procedidas por força da Ação Declaratória nº 2007.51.01.002198-3.

. Resumo dos Esclarecimentos Prestados:

- informou não ter efetuado compensações em razão da decisão judicial transitada em julgado, proferida nos autos da referida ação.

- Solicitações Efetuadas: Esclarecer o porquê da não informação de quaisquer valores de débitos apurados ou créditos vinculados, relativos às contribuições do PIS/PASEP e da COFINS, conforme DCTF entregues para os AC 2010 e 2011.

. Resumo dos Esclarecimentos Prestados:

- não informou quaisquer valores em suas DCTF, tendo em vista a mencionada decisão judicial, reconhecendo o seu direito de recolher tais contribuições somente sobre receitas exclusivamente decorrentes da venda de mercadorias e serviços, com base na Lei nº 9.715/98, e no art. 2º da LC nº 70/91.

- Solicitações Efetuadas: Também esclarecer o porquê da não entrega de quaisquer Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais - DACON para os mesmos anos-calendário.

. Resumo dos Esclarecimentos Prestados:

- não informou quaisquer valores em seus DACON pelas mesmas razões expostas no subitem anterior (decisão judicial).

9. O TIF Nº 05, encaminhado pela via postal com AR, foi entregue em 28/06/2013, cientificando o contribuinte da continuidade do procedimento fiscal.

10. O TIF Nº 06 - encaminhado da mesma forma e recebido em 24/07/2013 - reentimou o contribuinte a apresentar, depois de corrigidos, os arquivos digitais relativos aos registros contábeis (tendo em vista se encontrarem em desacordo com as regras definidas para apresentação no formato MANAD, ou seja, não haviam sido validados mediante a utilização do SVA.

. Resumo dos Esclarecimentos Prestados:

- apresentou os arquivos magnéticos “MANAD_012010_122010_10082013_002410.TXT” e “MANAD_012011_122011_12082013_120202.TXT”, devidamente validados no SVA.

11. Os TIF Nºs 07 a 16, encaminhados pela via postal e com AR, cientificaram o contribuinte da continuidade do procedimento fiscal, tendo sido entregues respectivamente em 20/09/2013; 16/11/2013; 08/01/2014; 05/03/2014; 02/05/2014; 30/06/2014; 27/08/2014; 23/10/2014; 19/12/2014 e 12/02/2015.

Nesse contexto, entendo que o Recorrente conseguiu comprovar, com base no Comunicado Conjunto nº 22/88, o cumprimento do 2º requisito para a dedução dos expurgos inflacionários da base de cálculo, qual seja, que as receitas excluídas tenham sido restritas aos rendimentos de aplicações financeiras proporcionados pelos ativos garantidores das provisões técnicas, em especial pela inexistência, nos autos, de elementos fornecidos pela Fiscalização, ou mesmo pela diligência realizada, capazes de infirmar tal justificativa.

Ressalto que o Auditor-Fiscal responsável pela diligência afirmou que tal requisito não restou suficientemente comprovado, nos seguintes termos (fls. 1153/1154), *litteris*:

11. CONCLUSÃO (quanto à origem dos recursos): Tendo em vista toda a documentação analisada e o fluxo contábil envolvendo o valor em questão (ver subitem 6.7, pág. 04), concluímos que tais rendimentos não atendem a TODOS os requisitos do §7º, artigo 3º da Lei nº 9.718/98, ou seja:

11.1. O contribuinte **comprovou** que tiveram origem em ação judicial relativa a aplicações financeiras (compra de ouro, com posterior exercício do direito de arrendimento, mediante utilização da permissão concedida através do Comunicado Conjunto BACEN_SPC/MPAS nº 22/88).

Obs: Oportuno transcrever colocação efetuada pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nas Contrarrazões que apresentou ao Recurso Voluntário (fls. 827 do Processo Nº 16682.720.682/2015-73):

“... mister considerar os investimentos realizados pela EFPC fiscalizada como receita operacional considerando-se que não se concebe que alguma entidade de previdência privada, nesse ramo de mercado extremamente suscetível, não realize aplicações financeiras com o escopo de assegurar a atualização de suas reservas para o fim último de atendimento do plano de benefícios, sob pena de ter suas reservas corroídas pela ação do tempo, máxime pelos efeitos danosos da inflação sobre a moeda”. (grifou-se)

11.2. Entretanto, embora tenha demonstrado que estes recursos são inferiores ao saldo de provisões técnicas existente em 08/2011, que é de R\$ 50.297.675.015,26 (ver subitem 6.7, pág. 05 deste relatório), não comprovou que tais valores integram este saldo – como já fora apontado no voto vencido – uma vez que o contribuinte trouxe

como novidade para esta Diligência, apenas, o “Balancete Por Plano” do 3º Trim/2011 (Doc. 06 da carta resposta), que nada esclarece sobre esta deficiência levantada pelo Relator em seu voto (ver subitem 8.1, pág. 06). Observe-se que os demais documentos comprobatórios, apresentados no âmbito desta Diligência, já haviam sido anteriormente juntados ao processo e, portanto, apreciados pelo CARF.

Observe-se que, apesar de ter concluído que tais rendimentos “*não atendem a TODOS os requisitos do §7º, artigo 3º da Lei nº 9.718/98*”, não foi indicado qual o requisito não atendido, e qual a documentação que o Recorrente deveria ter apresentado para que pudesse atender às exigências legais. Pelo que se verifica da Informação Fiscal, o Recorrente apresentou todos os documentos solicitados; ainda assim, não foram considerados suficientes.

Neste caso, deveria a autoridade responsável pela diligência indicar especificamente quais documentos deveriam ter sido apresentados; o Recorrente apresentou as informações que julgava necessárias, e que, ao meu ver, constituem fortes indícios de que a origem dos recursos foi proveniente dos ativos garantidores das provisões técnicas. Se, para o Auditor-Fiscal, ainda não era o bastante, deveria ter indicado o que lhe faltava, e não simplesmente afirmar que os requisitos não foram atendidos. Inclusive, afirma, no item 11.1., que o contribuinte comprovou que os recursos tiveram origem em ação judicial relativa a aplicações financeiras em ouro.

Na conclusão acima apresentada, apresenta trecho das Contrarrazões apresentadas pela PGFN que afirma que “*não se concebe que alguma entidade de previdência privada, nesse ramo de mercado extremamente suscetível, não realize aplicações financeiras com o escopo de assegurar a atualização de suas reservas para o fim último de atendimento do plano de benefícios*”, apenas confirmando a origem e a aplicação dos recursos nos termos exigidos para a exclusão destes rendimentos da base de cálculo. Na verdade, pelo teor deste trecho, a PGFN apenas argumenta pela inclusão desta receita no conceito de faturamento (corretamente), descuidando-se das exclusões permitidas pela lei.

Quanto ao 1º requisito, de que as aplicações financeiras sejam destinadas ao pagamento de benefícios de aposentadoria, pensão, pecúlio e de resgates, constata-se que o Recorrente apresentou 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"); 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 e a existência de saldo de provisões técnicas naquele mês no montante de R\$ 50.297.675.015,26.

Mais uma vez, o Auditor-Fiscal afirma que tais elementos são insuficientes para comprovar a destinação dos recursos, *in verbis*:

IV.3 - Da Aplicação dos Recursos (relativos ao ativo objeto da ação judicial)

12. Com relação à destinação inicial dos valores recebidos em decorrência da ação judicial que moveu contra a VALE, verificou-se que a contabilização foi efetuada na

subconta “5.1.9.0.00.00.00.002.0001.00001.003 – Recup Ativos de Invest – Expurgos Inflacionários”, na data de 31/08/2011, com o histórico “RECUPERAÇÃO DE INVESTIMENTO EM OURO (VALE)”, sendo que a contrapartida foi na conta de Ativo “1.2.3.9.00.00.00.002.0001.00001.003 – OR/ – Outros Realizáveis”, conforme excerto colhido no Razão e transcrito a seguir:

(...)

13. Da Análise sobre a Destinação (ou não) para o Plano de Benefícios:

13.1. Na mesma data acima, houve registro da contabilização do valor levantado na ação judicial com o histórico “SEGREGAÇÃO DE PLANOS”, conforme excerto abaixo, colhido no Razão:

(...)

13.2. O relatório auxiliar “GCR33011” – anexado ao Recurso voluntário como “Doc. 01” (fl. 705 do processo nº: 16682.720682/2015-73) e à carta resposta ao TIF Nº 01 como “Doc. 05” – traz o Movimento Contábil Diário, relativo ao lançamento acima mencionado. Este relatório possui a coluna “Plan/Emp” preenchida com a numeração “1/130” (indicando, segundo a carta resposta, a destinação para o plano de benefícios e a empresa patrocinadora, onde “1” corresponderia ao “Plano de Benefício Definido” e “130” ao “Sistema Petrobras”).

(...)

13.4. Buscando complementar a documentação já apreciada pelo CARF, o contribuinte apresentou relatório que outrora encaminhou para a Superintendência Nacional de Previdência Complementar – PREVIC, intitulado “Balancete Por Plano”, (“Doc. 06” da carta resposta, conforme subitem 6.7, pág. 05 deste relatório). Este Balancete, relativo ao 3º Trimestre/2011, contém as seguintes informações sobre o plano da entidade:

Trata-se de plano com a sigla PETROS, sob o Cadastro Nacional de Planos de Benefícios - CNPB nº: 1970000147.

Há o registro de lançamento, a crédito, no Grupo de Contas 5190000000 – Outras (onde: 5. Fluxo dos Investimentos; 5.1 - Rendas/Variáveis Positivas e 5.1.9 - Outras), no montante de R\$ 384.658.539,65 (valor muito próximo ao das receitas em análise), sendo que o contribuinte informou que tais recursos seriam para fazer frente ao pagamento de benefícios.

14. CONCLUSÃO (quanto à Destinação dos recursos): Tendo em vista toda a documentação analisada e o fluxo contábil envolvendo o montante em questão, concluímos que tais valores não atendem ao requisito previsto no inciso III do §6º, artigo 3º da Lei nº 9.718/98, ou seja, **não restou cabalmente comprovado que foram destinados “... ao pagamento de benefícios de aposentadoria, pensão, pecúlio e de resgates”**, conforme será demonstrado nos subitens a seguir. Vejamos:

(...)

14.6. Ao final da análise, portanto, chegamos à seguinte situação:

Não foram apresentados elementos que estabeleçam conexão inequívoca entre o plano de benefícios informado no “Balancete Por Plano” (relatório trimestral encaminhado à PREVIC) e o plano de benefício de numeração 1/130.

O registro de lançamento a crédito no Grupo de Contas 5190000000 – Outras, no **valor de R\$ 384.658.539,65** e constante do “Balancete Por Plano”, **não possui correspondência exata com os R\$ 384.658.095,44 da ação judicial** (o que se pode,

apenas, é especular que essa diferença talvez seja por também estarem ali consideradas as duas outras competências do trimestre, uma vez que, analisando o Razão da referida conta, esta fiscalização não conseguiu identificar o porquê dessa diferença).

Os dois fatos acima relatados inviabilizam uma demonstração inequívoca de que a documentação apresentada comprova o emprego de tais recursos (da ação judicial) **no pagamento de benefícios** (seja qual for o plano considerado). Em resumo, quanto à destinação dos recursos:

Para os dois planos não foi estabelecida conexão que demonstre cabalmente se tratem do mesmo plano (como parece ter sugerido o contribuinte, ao encaminhar documentação comprobatória que carece de elemento de ligação inequívoca entre os mesmos).

Para o plano identificado como “1/30” não foram esclarecidos os pontos levantados pelo Relator em seu voto (insuficiente para provar o emprego no pagamento de benefícios).

Para o plano identificado como CNPB nº: 1970000147 não restou cabalmente demonstrada a conexão entre o valor levantado na ação judicial com aquele constante do balancete apresentado.

15. Dessa forma, e no limite dos exames efetuados, o contribuinte não proporcionou todos os elementos necessários à comprovação inequívoca de que a documentação analisada se refere ao mesmo plano. Também prejudicada a comprovação cabal sobre a destinação do montante da ação judicial (R\$ 384.658.095,44) para o plano de benefícios.

V – CONCLUSÃO FINAL

16. Por todo o exposto, restou demonstrado que o contribuinte não atendeu a TODOS os requisitos previstos no artigo 3º, §7º da Lei nº 9.718/98 (quanto à origem dos recursos) e no §6º, inciso III, artigo 3º da Lei nº 9.718/98 (quanto à destinação dos recursos), ou seja: não comprovou inequivocamente que tais recursos foram originários de provisões ou reservas técnicas nem que foram utilizados para pagamento de benefícios ou reaplicados em ativos garantidores de provisões técnicas.

Como se verifica, **o Recorrente apresentou os registros contábeis dos expurgos inflacionários em rubrica destinada a um dos seus planos de previdência, inclusive anexando documentos encaminhados para a PREVIC comprovando tal fato**, o que entendo suficiente para comprovar a destinação dos recursos, em especial pela razão de que nem durante a Fiscalização e nem durante a diligência ter sido apresentada qualquer prova em sentido contrário pelas autoridades fiscais.

Mais uma vez o Auditor-Fiscal responsável pela diligência conclui que “**não restou cabalmente comprovado** que foram destinados (...) ao pagamento de benefícios de aposentadoria, pensão, pecúlio e de resgates” sem, no entanto, indicar qual o documento que faltou para tal comprovação, ou mesmo de ter intimado o contribuinte a apresentá-lo. Ora, se a autoridade fiscal intima o contribuinte de forma genérica a “apresentar provas”, sem indicar especificamente quais, não pode recusar as que forem apresentadas, **se estas são aptas a comprovar os fatos**. Se, por outro lado, entender não serem aptas, deve indicar qual seria a prova cabal, e não apenas manter a autuação ao afirmar, sem maiores explicações, ou com explicações redundantes, que tais provas não são suficientes.

Segundo consta da diligência, dois fatos inviabilizam “*uma demonstração inequívoca de que a documentação apresentada comprova o emprego de tais recursos no pagamento de benefícios*”:

a) Não foram apresentados elementos que estabeleçam conexão inequívoca entre o plano de benefícios informado no “Balancete Por Plano” (relatório trimestral encaminhado à PREVIC) e o plano de benefício de numeração 1/130;

b) O registro de lançamento a crédito no Grupo de Contas 5190000000 – Outras, no valor de R\$384.658.539,65 e constante do “Balancete Por Plano”, não possui correspondência **exata** com os R\$384.658.095,44 da ação judicial.

A análise acima se aplica perfeitamente ao fato “a”; a diligência conclui que não foram apresentados elementos, porém sem indicar quais deveriam ter sido apresentados, e pior: sem intimar o contribuinte a apresentá-los. A meu ver, os registros contábeis e o relatório encaminhado à PREVIC são suficientes para a comprovação pretendida. Observo ainda que o auditor diligenciante, caso tivesse dúvidas, poderia ter intimado a PREVIC a atestar a veracidade dos fatos, mas não o fez.

Lembro que aqui se trata de Auto de Infração, no qual cabe ao Fisco comprovar suas alegações, a teor do art. 373, I, do CPC; e para fazer a imputação de insuficiência de recolhimento, não basta indicar receitas que se enquadrem no conceito de faturamento, mas também analisar eventuais hipóteses de dedução/exclusão da base de cálculo previstas em lei, tendo em vista que as autoridades fazendárias devem sempre realizar um exame de legalidade dos seus próprios atos.

Quanto ao fato “b”, entendo ser muito pouco razoável alegar a impossibilidade de comprovar que o valor de R\$384.658.095,44 da ação judicial tenha sido efetivamente destinado a algum plano de benefícios porque o valor registrado na contabilidade foi de R\$384.658.539,65, uma diferença de menos de R\$500,00, que pode ser resultado de uma infinidade de razões. Se essa diferença causou estranheza ao Auditor-Fiscal, deveria ter buscado a origem do valor registrado, já que, no seu entender, não seria proveniente da ação judicial sobre os expurgos inflacionários.

De qualquer sorte, o contribuinte demonstrou a origem desta insignificante divergência em sua manifestação sobre os resultados da diligência, fls. 1177/1178:

3.11. Em relação à divergência de valores, a PETICIONÁRIA esclarece que a conta "5190000000 - OUTRAS" que registra o montante de R\$ 384.658.539,65 no Balancete Por Plano do 3º Trimestre de 2011 apresentado à PREVIC é composto por outros valores que, juntamente com os R\$384.658.095,44, perfazem o valor de R\$384.658.539,65, que se destinaram ao pagamento de benefícios do plano de benefício definido PETROS DO SISTEMA PETROBRAS (1/130), o que é demonstrado pelo print da tela do Razão Contábil da conta 519000000007000100091003 (DOC. 04):

CONTA / DESCRIÇÃO	CRÉDITO	MOVIMENTO	HISTÓRICO	PLANO	EMPRESA
51900000000070001 00091003 - OR/RCD- SEGREGACAO- RECEITAS BANCARIAS	253,06	-253,06	SEGREGACAO DE PLANOS	001	130
51900000000020001 00091003 - O/RI - SEGREGAÇÃO - RECUP ATIVOS DE INVEST- EXPURGOS INFLACIONARIOS	384.658.095,44	-384.658.095,44	SEGREGACAO DE PLANOS	001	130
51900000000070001 00091003 - OR/RCD- SEGREGACAO- RECEITAS BANCARIAS	115,44	-115,44	SEGREGACAO DE PLANOS	001	130
51900000000070001 00091003 - OR/RCD- SEGREGACAO- RECEITAS BANCARIAS	75,71	-75,71	SEGREGACAO DE PLANOS	001	130
TOTAL:	384.658.539,65	-384.658.539,65			

Pelo exposto, entendo procedentes as alegações do Recorrente de que o valor de R\$384.658.095,44 deve ser excluído da base de cálculo das contribuições em razão da previsão legal constante do art. 3º, §§ 6º e 7º, da Lei nº 9.718/98.

III – DA ALEGAÇÃO DE IMPOSSIBILIDADE DE SE EXIGIR PIS E COFINS SOBRE RECEITAS QUE NÃO SEJAM DECORRENTES DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS E VENDA DE MERCADORIAS, AINDA QUE RELACIONADAS ÀS SUAS ATIVIDADES-FIM

Alega o Recorrente que a decisão transitada em julgado, após analisar o conceito de faturamento previsto no art. 195, I, "b", da CF/88, determinou expressamente que o PIS e a COFINS por ela devidos somente poderiam recair sobre as receitas decorrentes de mercadorias por ela vendidas ou serviços por ela prestados, e não sobre receitas decorrentes do seu objeto social.

Vejamos, inicialmente, o teor da decisão judicial no Acórdão do TRF da 2ª Região na Ação Cível nº 2007.51.01.002198-3, que transitou em julgado em 20/08/2008:

EMENTA

CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. COFINS E PIS. BASE DE CÁLCULO. LEI 9.718/98. DECISÃO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. INEXIGIBILIDADE E DIREITO À COMPENSAÇÃO.

1. O Supremo Tribunal Federal, concluindo o julgamento do RE 346.084 (rel. Min. Imar Galvão, DJU 9.11.2005), em que se questionava a constitucionalidade das alterações promovidas pela Lei n.º 9.718/98, que ampliou a base de cálculo da COFINS e do PIS, declarou, por maioria, a inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei n.º 9.718/98. A Corte Constitucional entendeu que esse dispositivo, ao ampliar o conceito de receita bruta para toda e qualquer receita, violou a noção de faturamento prevista no art. 195, I, “b”, da Constituição Federal, na sua redação original, que equivaleria ao de receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza.

2. Portanto, declarada a inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei n.º 9.718/98, mantém-se a base de cálculo constituída apenas pela receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, nos termos da Lei Complementar n.º 70/91 (COFINS), e com base na Lei 9.715/98, relativamente ao PIS.

3. O Superior Tribunal de Justiça é firme no sentido de se admitir a declaração do direito à compensação, sem exame de contas (RESP 435.489/AL, 2ª Turma, rel. Min. João Otávio de Noronha, DJU 25.04.05, p. 266; RESP 676051/AL, 1ª Turma, rel. Min. Teori Zavascki, DJU 04.04.05, p. 213; RESP 514051/CE, 2ª Turma, rel. Min. Franciulli Netto, DJU 14.03.05, p. 255).

4. Apelo conhecido e desprovido. Remessa necessária conhecida e parcialmente provida.

RELATÓRIO

Trata-se de ação pelo rito ordinário ajuizada pela FUNDAÇÃO PETROBRÁS DE SEGURIDADE SOCIAL - PETROS em face da UNIÃO FEDERAL, objetivando declaração de inexistência de relação jurídica tributária a ensejar o recolhimento do PIS e da COFINS com fulcro na base de cálculo ampliada nos termos do § 1º do art. 3º da lei 9.718/98, autorizando-se a compensação dos valores recolhidos indevidamente nos cinco anos anteriores ao ajuizamento.

Sentença de precedência, nos seguintes termos:

“Do exposto, JULGO PROCEDENTE O PEDIDO, para declarar a inexistência de relação jurídica que obrigue a Autora ao recolhimento do PIS e da COFINS na forma estabelecida no §1º do art. 3º, da Lei n.º 9.718/98, e declarar a existência de relação jurídica a autorizá-la a compensar os valores indevidamente recolhidos, com base em tal dispositivo, a título das referidas contribuições, nos últimos 5 anos que precedem ao ajuizamento da ação, vale dizer, a partir de 08/02/2002, monetariamente corrigidos, mediante aplicação da taxa SELIC, com quaisquer tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

A correção contábil da compensação deverá ser aferida pela Receita Federal, na forma própria.

Condeno a Ré no reembolso das custas processuais e no pagamento de honorários advocatícios, fixados estes, com fulcro no art. 20, § 4º, do CPC, em R\$ 2.500,00 (dois mil e quinhentos reais).

P.R.I., submetendo-se, oportunamente, ao reexame obrigatório. Oficie-se ao relator do agravo de instrumento interposto, informando a prolação da presente decisão”.

Apelação da UNIÃO no sentido da constitucionalidade da base de cálculo prevista na lei 9.718/98 e impossibilidade da efetivação da compensação.

Foram oferecidas contrarrazões.

O Ministério Público Federal opinou pelo improvido do recurso.

É o relatório.

VOTO

Conheço do apelo e da remessa necessária porque presentes os pressupostos legais.

O Supremo Tribunal Federal, concluindo o julgamento do RE 346.084 (rel. Min. Imar Galvão, DJU 9.11.2005), em que se questionava a constitucionalidade das alterações promovidas pela Lei n.º 9.718/98, que ampliou a base de cálculo da COFINS e do PIS, declarou, por maioria, a inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei n.º 9.718/98.

A Corte Constitucional entendeu que esse dispositivo, ao ampliar o conceito de receita bruta para toda e qualquer receita, violou a noção de faturamento prevista no art. 195, I, “b”, da Constituição Federal, na sua redação original, que equivaleria ao de receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza.

Ressaltou-se, no julgamento, que, a despeito de a norma constante do texto atual do art. 195, I, “b”, da CF/88, na redação dada pela EC 20/98, ser conciliável com o disposto no §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, não haveria se falar em convalidação nem recepção deste, eis que eivado de nulidade original insanável, decorrente de sua frontal incompatibilidade com o texto constitucional vigente no momento de sua edição. Afastou-se, ainda, o argumento de que a publicação da EC n.º 20/98, em data anterior ao início de produção dos efeitos da Lei n.º 9.718/98 - o qual se deu em 1o.2.99 em atendimento à anterioridade nonagesimal (CF, art. 195, §6o) - poderia conferir-lhe fundamento de validade, haja vista que a lei entrou em vigor na data de sua publicação (28.11.98), portanto, 20 (vinte) dias antes da EC n.º 20/98.

Portanto, declarada a inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, mantém-se a base de cálculo constituída apenas pela receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, nos termos da Lei Complementar n.º 70/91 (COFINS), e com base na Lei 9.715/98, relativamente ao PIS.

A autora é uma entidade privada de previdência complementar (fl. 21) e, por força do inciso I do art. 8º da lei 10.637/02 e do inciso I do art. 10 da lei 10.833/03, continua sujeita à legislação anterior às aludidas leis, tendo em vista a remissão feita ao § 6º da lei 9.18/98 (inciso III).

Envolvendo o deferimento da compensação, dispensável o exame contábil, pois como ressaltou o Min. Ari Pargendler, no REsp. 7.827-0/MG, j. 28/03/96, “compensação demanda provas e contas, mas nada impede que, sem estas, se declare que o recolhimento indevido é compensável, porque discussão até esta fase não desborda das questões de direito...”.

O Superior Tribunal de Justiça é firme no sentido de se admitir a declaração do direito à compensação, sem exame de contas (RESP 435.489/AL, 2ª Turma, rel. Min. João Otávio de Noronha, DJU 25.04.05, p. 266; RESP 676051/AL, 1ª Turma, rel. Min. Teori Zavascki, DJU 04.04.05, p. 213; RESP 514051/CE, 2ª Turma, rel. Min. Franciulli Netto, DJU 14.03.05, p. 255).

Considerando a data do ajuizamento da ação, a compensação seguirá o regime da lei 9.430/96 (art. 74), com as alterações produzidas, notadamente no que se refere a ser objeto de declaração do contribuinte sujeita à condição resolutória de homologação pela Administração (§ 2º), quando esta exercerá a fiscalização relativa à sua efetivação, tendo como base o que foi deferido judicialmente.

Isto posto,

Conheço e nego provimento ao apelo.

Conheço e dou parcial provimento à remessa necessária, para esclarecer que a compensação envolverá a diferença entre os recolhimentos, com fulcro na base de cálculo ampliada em função do § 1º do art. 3º da lei 9.718/98, e aquela prevista na LC 70/91 e na lei 9.715/98.

Do relatório acima observa-se que o pedido do Recorrente tinha por objetivo a declaração de inexistência de relação jurídica tributária a ensejar o recolhimento do PIS e da COFINS com fulcro na base de cálculo ampliada nos termos do § 1º do art. 3º da lei 9.718/98. E a sentença que deu provimento a este pedido declarou a inexistência de relação jurídica que obrigue a Autora ao recolhimento do PIS e da COFINS na forma estabelecida no §1º do art. 3º, da Lei nº 9.718/98.

O Recorrente se apega ao seguinte trecho específico da decisão do TRF da 2ª Região: *“Portanto, declarada a inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, mantém-se a base de cálculo constituída apenas pela receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, nos termos da Lei Complementar n.º 70/91 (COFINS), e com base na Lei 9.715/98, relativamente ao PIS”*.

Ora, o voto apenas utilizou a redação original da decisão do STF no julgamento do RE 346.084 que determinou a inconstitucionalidade do citado dispositivo legal e que serviu de fundamento para o Acórdão do TRF2. Posteriormente, o próprio STF, em manifestação do Ministro Cezar Peluso neste mesmo RE 346.084, esclareceu o alcance dessa decisão, conforme os seguintes precedentes:

a) Recurso Extraordinário com Agravo nº 1.270.374/RJ, Relator Min. Alexandre de Moraes, Publicação em 21/08/2020:

(...)

É o relatório. Decido.

(...)

Além disso, a controvérsia foi decidida com base na legislação ordinária pertinente (Lei 9.718/1998), conforme se verifica dos seguintes trechos do voto condutor do acórdão recorrido (Vol. 7, fls. 57-60):

“Desde o julgamento da ADC nº 1-1/DF, o STF já havia firmado entendimento no sentido de inexistir equivalência entre os conceitos de faturamento e receita bruta.

Porém, o fato de não ter aplicabilidade o conceito de faturamento trazido pelo art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98, de maneira alguma, deve dar margem à conclusão de que as empresas que não se enquadrassem como comerciantes ou prestadoras de serviço estariam fora do âmbito de incidência da COFINS e do PIS, sob o argumento de que tais exações incidem apenas sobre o faturamento mensal, assim considerada apenas a

receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços, de modo a não abranger as receitas financeiras auferidas.

O entendimento acerca do conceito de faturamento como sendo a receita bruta decorrente das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços foi firmada, no STF, com base em julgamentos que se referiam ao FINSOCIAL das empresas comerciais, mercantis e mistas, tendo sido a noção de faturamento aferida, portanto, com relação às empresas dessa natureza.

De todo modo, a definição precisa de faturamento consiste na receita obtida em razão do desenvolvimento das atividades que constituem o objeto social da empresa.

Esse foi o sentido em que se manifestou o Eminentíssimo Ministro Cezar Peluso, no RE 346.084:

[...]

O STF, no julgamento do recurso extraordinário em comento, julgou inconstitucional apenas o § 1º do art. 3º da Lei, mantendo incólumes o art. 2º e o caput do art. 3º, que assim versam:

(...)

Assim, as contribuições PIS e COFINS continuam a incidir sobre o faturamento, entendido como receita bruta da pessoa jurídica. Essa receita bruta, porém, não pode mais ser considerada como todo o montante que ingressa no patrimônio da pessoa jurídica, tendo em vista a declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei.

Fica então a questão sobre qual é a hipótese de incidência do PIS e da COFINS - sobre qual tipo de receita bruta elas incidem.

Como dito, a jurisprudência firme do STF definiu o faturamento, dentro de exame circunscrito a empresas mercantis e prestadoras de serviços, como a receita bruta oriunda da venda de mercadorias, de mercadorias e serviços ou de serviços. **Ou seja, tal conceito abarca, justamente, a receita bruta obtida com o desenvolvimento da atividade social das pessoas jurídicas que estavam compreendidas na análise - empresas prestadoras de serviços e mercantis.**

Trazendo o conceito, portanto, para um universo maior de empresas, ou seja, abrangendo todo o tipo de pessoa jurídica, qualquer que seja seu objeto social, logicamente a definição de faturamento deverá ser mais ampla, sob pena de, partindo-se de premissa errada, chegar-se à absurda conclusão de que as demais empresas não possuem faturamento.

Assim, se determinadas instituições prestam tipo de serviço cuja remuneração entra na classe das receitas chamadas financeiras, isso não desnatura a remuneração de atividade própria do campo empresarial, de modo que tal produto entra no conceito de "receita bruta igual a faturamento".

Conclui-se, pois, na esteira do sustentado pelo Colendo STF, que o conceito de faturamento equivale ao de receita operacional. Esse entendimento decorre do fato de que **a receita bruta (faturamento) é a receita obtida com a venda de mercadorias ou com a prestação de serviços, para as empresas mercantis e prestadoras de serviços, ou seja, a receita bruta obtida com a atividade empresarial típica, segundo o seu objeto social, para as demais empresas.**

Esse raciocínio encontra respaldo, ademais, no princípio da solidariedade no custeio da Seguridade Social, constante do art. 195 da CF/88, que estipula que "a seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da

lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais".

Desse modo, somente em relação às contribuições incidentes sobre as receitas não - operacionais da autora é que se revela indevida a incidência para a COFINS/PIS, ensejando a compensação dos valores que eventualmente tenham sido recolhidos a esse título."

Trata-se de matéria situada no contexto normativo infraconstitucional, de forma que as alegadas ofensas à Constituição seriam meramente indiretas (ou mediatas), o que inviabiliza o conhecimento do referido apelo.

Por fim, a argumentação recursal traz versão dos fatos diversa da exposta no acórdão, de modo que o acolhimento do recurso passa necessariamente pela revisão das provas. Incide, portanto, o óbice da Súmula 279 desta CORTE: Para simples reexame de prova não cabe recurso extraordinário.

Diante do exposto, com base no art. 21, § 1º, do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal, NEGO SEGUIMENTO AO AGRAVO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO.

b) Recurso Extraordinário n.º 867.694/CE, Relator Min. Dias Toffoli, Publicação em 10/05/2017:

(...)

Decido.

Afasto o sobrestamento antes determinado e passo à análise do recurso com base na jurisprudência da Corte.

A irresignação não merece prosperar.

Sobre o conceito de faturamento, tradicionalmente, o STF não se debruçava sobre ele no que se refere às receitas que devem ou não integrá-lo. **A partir do julgamento que declarou a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo do PIS e da COFINS pela Lei n.º 9.718/98, diversos questionamentos surgiram, notadamente em face das receitas auferidas por instituições financeiras e equiparadas.**

Daí que, em diversos precedentes, o STF passou a esclarecer o conceito de faturamento, construído sobretudo no RE n.º 150.755, sob a expressão receita bruta de venda de mercadorias ou de prestação de serviços, **querendo significar que tal conceito está ligado à ideia de produto do exercício de atividades empresariais típicas**, ou seja, que nessa expressão se incluem as receitas resultantes do exercício de atividades empresariais típicas.

O Ministro Cezar Peluso, em seu voto nos RE n.ºs 346.084, 358.273, 357.950 e 390.840, **em nenhum momento defende uma acepção restrita do conceito de faturamento**. Sua excelência sempre defendeu a acomodação prática do conceito legal do termo faturamento, estampado na Constituição, às exigências históricas da evolução da atividade empresarial.

Nesse sentido é que, na jurisprudência do Supremo Tribunal, os salários e encargos sociais e trabalhistas reembolsados às empresas de trabalho temporário ou às prestadoras de serviços terceirizados integram a base de cálculo da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e da Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) (RE n.º 683.334, AgR, Segunda Turma, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, DJe de 13/8/12; AI n.º 857.624/PR,

Segunda Turma, Rel. Min. Cármen Lúcia , DJe de 8/2/13; AI n.º 860.933/PR-AgR, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux , DJe de 9/12/15; ARE n.º 956.862/SP, Rel. Min. Celso de Mello , DJe de 31/5/16).

No mesmo sentido, ambas as Turmas têm decidido, quanto à taxa de administração de cartão de crédito, ser essa um custo operacional que o estabelecimento comercial paga à administradora, a qual não estaria inclusa nas exceções legais que permitem subtrair verbas da base de cálculo da COFINS e do PIS. (RE n.º 959.162/SC, Segunda Turma, Rel. Min. Celso de Mello , DJe de 25/10/16; ARE n.º 813.397/PE-AgR, Primeira Turma, Rel. Min. Luiz Fux , DJe de 12/11/16; RE n.º 813.061/RS-AgR, Primeira Turma, Rel. Min. Rosa Weber , DJe de 19/2/15.

No caso dos autos, o Tribunal de origem consignou que a receitas relativas à correção monetária, juros e multa de mora decorrentes da venda de imóveis decorrem da atividade empresarial da incorporação imobiliária e da construção civil, restando claro que seriam compatíveis com o conceito de faturamento, o que está conforme a orientação da Corte.

Além do mais, em casos como o presente, os Ministros da Corte têm concluído pela necessidade de reanálise da causa à luz da legislação infraconstitucional e do conjunto fático e probatório, com vistas a aferir especificamente o enquadramento das atividades empresariais desenvolvidas na base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.

Nesse sentido:

(...)

Ante o exposto, nos termos do artigo 21, § 1º, do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal, **nego seguimento ao recurso**.

c) Emb. Decl. no Recurso Extraordinário com Agravo n.º 1.218.326/SP, Relator Min. Luiz Fux, Publicação em 05/11/2019:

(...)

É o relatório. DECIDO.

Não merecem acolhida as pretensões da parte embargante.

(...)

In casu, a decisão hostilizada assentou que **a conclusão do acórdão recorrido não divergiu da jurisprudência desta Corte**, consoante tese firmada no julgamento do RE 585.235-QO-RG, no sentido da “*inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98*”, uma vez que **o acórdão recorrido “afastou a incidência do PIS/COFINS sobre receitas que não aquelas caracterizadas como receita bruta operacional – nulificando parte da cobrança administrativa”**.

(...)

Demais disso, partindo das premissas assentadas pelo Tribunal a quo, verifica-se que **o acórdão recorrido não divergiu da orientação firmada por esta Corte, de que “receita bruta” e “faturamento” são termos considerados equivalentes para fins tributários e expressam a totalidade das receitas percebidas pelo contribuinte com a venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços, ou seja, consistem na soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais.**

(...)

Nesse contexto, não se verifica nenhuma das hipóteses ensejadoras dos embargos de declaração, eis que **a decisão embargada, não tendo partido de premissas equivocadas, apreciou as questões suscitadas** no recurso extraordinário de maneira clara e coerente, em consonância com a jurisprudência pertinente.

(...)

Ex positis, DESPROVEJO os embargos.

d) Recurso Extraordinário n.º 853.463/PE, Relator Min. Roberto Barroso, Publicação em 28/05/2015:

A pretensão não merece acolhida. Segundo a jurisprudência firmado nesta Corte, **a mera alegação de que os valores em questão são repassados a terceiros não é suficiente para afastar o conceito de faturamento previsto no art. 195, I, da Constituição Federal**. Isso porque o enquadramento de determinada receita como faturamento, para fins de incidência do Pis/Cofins, **não depende de sua destinação, mas do fato de a receita decorrer do exercício das atividades empresariais**.

Nessas circunstâncias, **o Tribunal assentou o entendimento de que a receita bruta e o faturamento**, para fins de definição da base de cálculo para a incidência do Pis e da Cofins, **são termos sinônimos e consistem na totalidade das receitas auferidas** com a venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços, **assim entendido como a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais**. Nessa linha, veja-se ementa do RE 816.363-AgR, julgado sob relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski:

(...)

No que tange especificamente à taxa de administração de cartão de crédito, o Ministro Celso de Mello, no autos do RE 744.449/RS, consignou que “o valor da taxa de administração cobrado pelas operadoras de cartão de crédito/débito constitui despesa operacional e integra a receita obtida pela pessoa jurídica com a venda do produto/serviço, ainda que tal percentual fique retido pela operadora no repasse do valor da operação.”

(...)

Diante do exposto, com base no art. 557 do CPC e no art. 21, § 1º, do RI/STF, nego seguimento ao recurso.

e) Recurso Extraordinário n.º 635.443/ES, Relator Min. Dias Toffoli, Publicação em 14/05/2020:

No que se refere à incidência do PIS e da COFINS, tributos de competência da União, as orientações da Corte acerca do propósito comercial que subsidiou a operação que trouxe bens ou mercadorias ao território nacional também são determinantes na análise do pressuposto de fato necessário à ocorrência do fato gerador dessas contribuições.

Em diversos julgamentos, o Supremo Tribunal Federal passou a entender o conceito de faturamento, construído sobretudo no RE n.º 150.755/PE, como a receita bruta auferida de venda de mercadorias e prestação de serviços, **de modo a relacioná-lo à ideia de produto do exercício de atividades empresariais típicas. Por isso, o Ministro Cezar Peluso já alertava ser preciso cotejar a modalidade de receita com o tipo de**

empresa que a auferir para determinar se a receita integra o faturamento da empresa por conta da correlação com os objetivos sociais dessa (RE n.º 400.479/RJ-AgR-ED).

f) Recurso Extraordinário n.º 1.203.682/RJ, Relator Min. Gilmar Mendes, Publicação em 03/06/2020:

(...)

É o relatório.

Decido.

O recurso não merece prosperar.

Na hipótese, verifico que **o Tribunal de origem**, ao examinar a legislação infraconstitucional aplicável à espécie (Lei 9.718/98, Lei 8.987/9 e Lei 9.472/975) e o conjunto probatório constante dos autos, **consignou a legitimidade da tributação sobre o faturamento/receita bruta da parte recorrente**. Nesse sentido, extrai-se o seguinte trecho do acórdão impugnado:

“O cerne da controvérsia reside em saber se o valor percebido pela apelante pelo uso da estrutura de terceiros pode ser tributado, caracterizando receita, a incidir as contribuições para o PIS e para a COFINS.

Diz a recorrente que os valores que recebe de seus usuários em razão da co-prestação de serviços de telefonia representam meros ingressos que transitam por sua conta, a serem repassados futuramente a terceiros.

(...)

Em suma, a recorrente aventa ser hipótese de não incidência, por não se tratar de receita, não se amoldando o ingresso ao prescrito no artigo 195, inciso 1, alínea “b”, da Constituição de 1988. Malgrado assim divise, a realidade orienta diversamente.

(...)

Faturamento, assim, deve ser tomado como o produto de todas as vendas, e não apenas das vendas acompanhadas de fatura, que seria formalidade exigida unicamente nas vendas mercantis a prazo, segundo o artigo 1º, da Lei 187/36, **tal como considerando pelo Ministro Moreira Alves em seu voto, por ocasião do julgamento da Ação Declaratória de Constitucionalidade n.º 1-DF**, quando apreciada a constitucionalidade da Lei Complementar n.º 70/91, que trata da COFINS.

(...)

Estabelecido que faturamento importa no total das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada, passa-se a verificar se os valores percebidos pela apelante constituem ou não receita passível de se enquadrar no conceito de faturamento, com conseqüente incidência das contribuições para o PIS e a COFINS, ou se importa em mero ingresso de valores de terceiros, a serem oportunamente repassados, a caracterizar hipótese de não incidência.

E, não obstante a impetrante perseverar na ideia de que os valores que paga à operadora em que finalizada a chamada fora da sua região represente mero ingresso, a realidade orienta diversamente, pois é receita, traduzindo-se em faturamento.

*Não se trata de receita de terceiros, mas de receita própria, com a qual remunera terceiro pela utilização dessa estrutura, remuneração caracterizada como custo operacional. **Pensar diversamente importaria, como salientado na sentença, em confundir receita com lucro.***

(...)

*Interessante que um dos argumentos da apelante se calca na ideia que 'não há como se considerar os valores que ingressam na contabilidade de uma empresa unicamente para serem repassados a terceiros (passivos) como receita própria do contribuinte, pois esse valor não se agrega ao seu patrimônio'. **É de clareza solar que tais ingressos no caixa da empresa representam receitas passíveis da incidência de PIS e COFINS, por representarem o seu faturamento, agregando efetivamente a seu patrimônio, com a exclusão posterior dos custos.***

(...)

Pensar diferentemente representa a exclusão de todo e qualquer custo integrante dos serviços prestados do faturamento da impetrante, seja aquele relativo à aquisição, exemplificativamente, de cabos para as redes, ou os serviços terceirizados. Dentro dessa perspectiva, incidem as contribuições sobre o faturamento da impetrante, ainda que este agregue valores relativos aos seus custos, inclusive os serviços prestados por terceiros para a finalização das chamadas de seus usuários, os destinatários finais dos preços nos quais embutido o valor das contribuições". (eDOC 36, p. 90-101)

Assim, verifica-se que a matéria debatida pelo Tribunal de origem restringe-se ao âmbito infraconstitucional, de modo que a ofensa à Constituição, se existente, seria reflexa ou indireta, o que inviabiliza o processamento do presente recurso.

Além disso, **divergir desse entendimento demandaria o revolvimento do acervo fático-probatório, providência inviável no âmbito do recurso extraordinário.** Nesses termos, incide no caso a Súmula 279 do Supremo Tribunal Federal.

(...)

Ante o exposto, nego seguimento ao recurso (artigo 932, VIII, do CPC, c/c art. 21, §1º, do RISTF) e, tendo em vista tratar-se de mandado de segurança na origem, deixo de aplicar o disposto no § 11 do art. 85 do CPC, em virtude do art. 25 da Lei 12.016/2009.

Como se verifica, o próprio Ministro Cesar Peluso afirmou que o conceito de faturamento abarca, justamente, a receita bruta obtida com o desenvolvimento da atividade social das pessoas jurídicas que estavam compreendidas **naquela análise específica do caso concreto do RE 346.084 - empresas prestadoras de serviços e mercantis.**

Prossegue ele no seu voto: "Trazendo o conceito, portanto, para um universo maior de empresas, ou seja, abarcando todo o tipo de pessoa jurídica, qualquer que seja seu objeto social, logicamente **a definição de faturamento deverá ser mais ampla, sob pena de, partindo-se de premissa errada, chegar-se à absurda conclusão de que as demais empresas não possuem faturamento**".

Além disso, essa questão ainda é objeto do RE 400.479-AgR-ED/RJ, que em 20/10/2016 saiu de pauta com vista ao Ministro Ricardo Lewandowski (a 2ª Turma do STF, em 25/09/2007, decidiu afetar ao Plenário este julgamento, no qual será discutida a incidência das contribuições para o PIS e COFINS sobre as receitas oriundas dos contratos de seguro e o conceito de "faturamento"), e do RE 609.096-RG/RS (concluso ao Relator em 30/03/2021, no

qual será discutida a “exigibilidade do PIS e da COFINS sobre as receitas financeiras das instituições financeiras”, Tema 372).

Assim como o Recorrente, diversas outras empresas obtiveram decisões semelhantes, e todas ainda aguardam uma definição do STF sobre o tema, para saber precisamente quais receitas deverão compor o “faturamento”, para os efeitos da Lei nº 9.718/98. Ora, se fosse verdadeira a sua afirmativa de que já possui decisão transitada em julgado excluindo do conceito de faturamento qualquer receita que não fosse proveniente de prestação de serviços ou de venda de mercadorias, esses recursos extraordinários já teriam perdido o objeto e não estariam aguardando julgamento, com o sobrestamento de todas as ações judiciais vinculadas ao tema.

Já existem inúmeras decisões no sentido de que a definição precisa de faturamento consiste na receita obtida em razão do desenvolvimento das atividades que constituem o objeto social da empresa, como pode ser constatado nos seis precedentes acima colacionados.

Pelo exposto, voto por negar provimento a este pedido.

IV – DA ALEGAÇÃO DE QUE A RECORRENTE NÃO AUFERE RECEITAS DECORRENTES DA PRESTACÃO DE SERVIÇOS

Alega o Recorrente que a DRJ, equivocadamente, atribuiu a quaisquer valores por ele recebidos com alguma vinculação com o seu objeto social uma suposta origem em prestação de serviços e, assim, concluiu que se sujeitam à incidência do PIS e da COFINS, *in verbis*:

6.4. O entendimento adotado pela DECISÃO é equivocado, na medida em que a natureza de uma receita não é aferida pelo tipo da atividade-fim desenvolvida por quem a auferir, e, sim, pelo tipo da atividade específica de que decorre.

6.5. A prevalecer o entendimento da DECISÃO, uma instituição financeira apenas poderia auferir receitas de natureza financeira, e não também de serviços, como efetivamente ocorre, e, por essa mesma "lógica", uma prestadora de serviços ou empresa comercial não poderia auferir receitas financeiras, como é comum ocorrer.

A Fiscalização, contudo, realizou o lançamento com base na legislação aplicável e nas decisões judiciais, **que determinam a incidência das contribuições sobre a receita bruta** auferida pelo Recorrente, conforme o Termo de Verificação Fiscal (TVF), *in litteris*:

DA LEGISLAÇÃO APLICÁVEL

12. A Lei Complementar Nº 07/70 instituiu o PIS (grifou-se):

“Art. 1.º - É instituído, na forma prevista nesta Lei, o Programa de Integração Social, destinado a promover a integração do empregado na vida e no desenvolvimento das empresas.”

13. Já a COFINS foi instituída pela Lei Complementar Nº 70/91 (grifou-se):

“Art. 1º Sem prejuízo da cobrança das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), fica instituída contribuição social para financiamento da Seguridade Social, nos termos do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, devida pelas pessoas

jurídicas inclusive as a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda, destinadas exclusivamente às despesas com atividades-fins das áreas de saúde, previdência e assistência social.

Art. 2º A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.

(...)

14. A Lei 8.212/91, artigo 22 e respectivo § 1º, alude às contribuições destinadas à Seguridade Social, devidas pelas entidades fechadas de previdência privada - EFPP. O inciso I do artigo 23, mesma lei, trata da alíquota das **contribuições provenientes do faturamento, determinando a sua incidência sobre a receita bruta** (grifou-se):

(...)

Art. 23. As contribuições a cargo da empresa provenientes do faturamento e do lucro, destinadas à Seguridade Social, além do disposto no art. 22, são calculadas mediante a aplicação das seguintes alíquotas:

(...)

15. A Lei nº 9.701/98 dispõe sobre a determinação da base de cálculo das contribuições para o PIS, devidas pelas pessoas jurídicas relacionadas no §1º do art. 22 da Lei nº 8.212/91 (dentre elas as EFPP) [grifou-se]:

(...)

16. A Lei nº 9.715/98 dispõe, dentre outras coisas, sobre as contribuições para o PIS de que tratam o art. 239 da Constituição e a Lei Complementar nº 07/70. No artigo 12, determina que as contribuições para o PIS/PASEP relativas às EFPP observarão legislação específica (grifou-se):

“Art. 2º A Contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

*I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, **com base no faturamento do mês;***

(...)

18. Resta inequívoco, portanto, que **as EFPP são contribuintes do PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre o faturamento.**

(...)

24. O Decreto nº 4.524/02 regulamenta as contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, consolidando as regras de incidência até então existentes para as EFPP e respectivas bases de cálculo, exclusões e deduções específicas para tais entidades. **Além disso, ratifica de forma explícita que as EFPP devem recolher tais contribuições sobre o faturamento** (grifou-se):

Contribuintes

“Art. 3º São contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre o faturamento as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, observado o disposto no art. 9º (Lei Complementar nº 70, de 1991, art. 1º, Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 60, Lei nº 9.701, de 17 de

novembro de 1998, art. 1º, Lei n.º 9.715, de 25 de novembro de 1998, art. 2º, Lei n.º 9.718, de 1998, art. 2º, e Lei n.º 10.431, de 24 de abril de 2002, art. 6º, inciso II).

(...)

DA EXISTÊNCIA DE DECISÃO JUDICIAL EM AÇÃO DECLARATÓRIA

26. A fiscalizada ingressou com a Ação Declaratória n.º 2007.51.01.002198-3, na 19ª Vara Federal do Rio de Janeiro, requerendo a concessão da antecipação dos efeitos da tutela **para suspender a exigibilidade das contribuições para o PIS e para a COFINS, exigidas com base no § 1º do artigo 3º da Lei n.º 9.718/98** e nas IN's SRF n.º 215/02 e 247/02, **permitindo que passasse a recolher tais contribuições com base no faturamento**, conforme disposto na legislação vigente anteriormente à edição da Lei n.º 9.718/98.

(...)

34. **Dentre os créditos tributários apurados** à época pela fiscalização (relativos ao período de 09/2007 a 12/2009), **foram mantidos pelos acórdãos, apenas, aqueles** em consonância com a decisão judicial obtida e **que se enquadram no conceito de faturamento**, ou seja, as receitas da prestação de serviços, **decorrentes das atividades empresariais exercidas para cumprimento de seu objeto social**, conforme relacionadas a seguir:

Da análise do TVF não resta dúvidas de que o lançamento foi realizado tomando como base de cálculo o faturamento e a receita bruta do Recorrente, nos termos da decisão do STF, e não uma suposta “receita de prestação de serviços”. Em diversas passagens, seja nos textos do próprio Auditor-Fiscal, seja na transcrição da legislação, ressalta-se que a menção sempre é feita a “faturamento” e/ou “receita bruta” do Recorrente.

Pelo exposto, voto por negar provimento a este pedido.

V – DAS SUBCONTAS "MULTA" E "RENDIM/CUSTO DE OPORT"

Este tópico do Recurso Voluntário perdeu o objeto, em virtude do pedido de desistência parcial formulado pelo contribuinte e anexado às fls. 911/916. Os créditos tributários respectivos às matérias para as quais foi apresentada desistência foram transferidos para o processo administrativo n.º 16682-720.260/2018-41, conforme Termo de Transferência de Crédito Tributário às fls. 961/963.

Pelo exposto, voto por não conhecer deste pedido.

VI – DOS VALORES REGISTRADOS NO FLUXO DOS INVESTIMENTOS

Alega o Recorrente que, ainda que se entendesse que ele presta aos beneficiários dos planos previdenciários serviços de administração e gestão de recursos e auferir receitas a esse título, o que se admitiria apenas a título de argumentação, tais receitas jamais poderiam corresponder a valores que não tivessem origem em contribuições vertidas pelos beneficiários ou que estivessem comprometidos com o pagamento de benefícios previdenciários.

Sustenta que, se os tomadores dos serviços prestados são os beneficiários dos planos de benefícios por ela administrados, o valor dos referidos serviços somente poderia corresponder a valores que (i) fossem oriundos das contribuições por eles vertidas aos planos e (ii) que a eles não fossem devolvidos sob a forma de benefícios (ou seja, que estivessem voltados ao custeio da Gestão Administrativa).

Apresenta seus argumentos nos seguintes termos, em apertada síntese:

6.60. Como se pode verificar pela nomenclatura das contas do Fluxo dos Investimento cujos valores compuseram a base de cálculo do PIS e da COFINS lançados nos AUTOS (Grupo 5.1.9.0 - "OUTROS INVESTIMENTOS"), os valores nelas registrados decorrem da aplicação de capital, e não da prestação de serviços; assim, sobre eles não poderiam ser exigidos PIS e COFINS da RECORRENTE, nos termos do decidido na DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO, uma vez que têm a natureza de receitas financeiras. Nesse passo, na prática, seria irrelevante se tais valores fossem, ou não, vertidos para o pagamento de benefícios.

6.61. A DECISÃO não questiona que os valores registrados nas subcontas do Fluxo dos Investimentos sobre os quais foram calculados o PIS e a COFINS decorrem da aplicação de capital, e não da prestação de serviços. A DECISÃO também reconhece que tais valores não têm origem em contribuições efetuadas pelos participantes dos planos administrados pela RECORRENTE.

6.62. Não obstante, a DECISÃO afirma que tais valores estariam sujeitos ao PIS e à COFINS por não ter ela conseguido desvinculá-los dos supostos serviços prestados pela RECORRENTE e, portanto, que tais valores se inseririam no conceito de receita bruta. Por outro lado, a DECISÃO afirma que não seria possível excluir tais valores da base de cálculo do PIS e da COFINS, na medida em que não teria sido possível confirmar que eles são destinados ao pagamento de benefícios.

6.63. Tal entendimento é equivocado, conforme a RECORRENTE já demonstrou nos itens 6.3. e seguintes, acima.

(...)

6.68. No caso, os valores registrados no Fluxo dos Investimentos se destinam a ser devolvidos aos participantes dos planos administrados pela RECORRENTE sob a forma de benefícios. Dessa forma, tais valores jamais poderiam ser confundidos com receitas decorrentes de serviços prestados pela RECORRENTE, uma vez que não pertencem à RECORRENTE, mas, sim, aos participantes dos planos.

(...)

6.70. Neste particular, vale transcrever trecho do voto do Acórdão nº 3402-002.506, de 14.10.2014 em que resta expressamente consignado que as receitas financeiras auferidas pelas EFPC não integram o conceito de faturamento e, portanto, não estão sujeitas à incidência do PIS e da COFINS:

(...)

6.72. Esse mesmo entendimento também foi adotado nos Acórdãos nºs 103-21998, de 16.05.2005, e 105-16491, de 23.05.2007, que, em situação análoga à presente, entenderam que não poderia integrar a receita bruta das empresas de capitalização os acréscimos efetuados às provisões técnicas destinados a remunerar o titular dos títulos de capitalização:

(...)

Não assiste razão ao Recorrente. Como já visto nos tópicos precedentes, para que a receita das aplicações financeiras das EFPP possa ser excluída da base de cálculo das contribuições, é necessário o atendimento aos requisitos do art. 3º, §§ 6º e 7º, da Lei nº 9.718/98, o que não foi demonstrado neste tópico, ao contrário do que ocorreu no tópico sobre os “expurgos inflacionários”.

Os valores registrados no Grupo 5.1.9.0 - "OUTROS INVESTIMENTOS", sejam decorrentes da aplicação de capital e/ou da prestação de serviços, caso não atendam aos citados requisitos, devem ser tributados. A questão da decisão judicial também já foi analisada em tópico antecedente, no qual foi demonstrado o equívoco do entendimento do contribuinte sobre o alcance do Acórdão do TRF2.

Devo ressaltar que, no presente tópico, que trata do grupo “Fluxo dos Investimentos”, **somente permanecem em discussão as rubricas contábeis 5190000000001000100001003 – ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA e 5190000000001000100002003 - JUROS/PRÊMIO.** Apesar das alegações de que, nos Acórdãos nºs 103-21998, de 16.05.2005, e 105-16491, de 23.05.2007, fora adotado entendimento de que não poderia integrar a receita bruta das empresas de capitalização os acréscimos efetuados à provisões técnicas, o entendimento do STJ sedimentado no julgamento do REsp nº 1.432.952/PR, relator MINISTRO MAURO CAMPBELL MARQUES, julgamento em 25/02/2014, vai em sentido oposto:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. LEI INTERPRETATIVA. PRAZO DE PRESCRIÇÃO PARA A REPETIÇÃO DE INDÉBITO, NOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. LC 118/2005. TEMA JÁ JULGADO PELO REGIME CRIADO PELO ART. 543-C, CPC, E DA RESOLUÇÃO STJ 08/2008 QUE INSTITUÍRAM OS RECURSOS REPRESENTATIVOS DA CONTROVÉRSIA. **PIS E COFINS. RECEITAS FINANCEIRAS (JUROS E CORREÇÃO MONETÁRIA) PROVENIENTES DE CONTRATOS DE VENDA DE IMÓVEIS. RECEITAS ORIUNDAS DO EXERCÍCIO DAS ATIVIDADES EMPRESARIAIS PORQUE INERENTES AOS CONTRATOS.** CONCEITO DE FATURAMENTO. INCIDÊNCIA.

(...)

2. A 1ª Seção do STJ firmou entendimento no sentido de que as receitas provenientes das atividades de construir, alienar, comprar, alugar, vender imóveis e intermediar negócios imobiliários integram o conceito de faturamento, para os fins de tributação a título de PIS e COFINS, incluindo-se aí as receitas provenientes da locação de imóveis próprios e integrantes do ativo imobilizado, ainda que este não seja o objeto social da empresa, pois o sentido de faturamento acolhido pela lei e pelo Supremo Tribunal Federal não foi o estritamente comercial. Precedentes: (...)

3. No julgamento do RE 585.235/MG, o Supremo Tribunal Federal apreciou o recurso extraordinário submetido a repercussão geral e definiu que a noção de faturamento deve ser compreendida no sentido estrito de receita bruta das vendas de mercadorias e da prestação de serviços de qualquer natureza, ou seja, a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais, consoante interpretação dada pelo RE n. 371.258 AgR (Segunda Turma, Rel. Min. Cezar Peluso, julgado em 03.10.2006), pelo RE n. 400.479-8/RJ (Segunda Turma, Rel. Min. Cezar Peluso, julgado em 10.10.2006) **e pelo RE n. 527.602/SP** (Tribunal Pleno, Rel. Min. Eros Grau, Rel. p/acórdão Min. Marco Aurélio, julgado em 05.08.2009), **sendo que nesse último ficou estabelecido que somente são excluídos do conceito de faturamento "os aportes financeiros estranhos à atividade desenvolvida pela empresa"**.

4. Sendo assim, **se a correção monetária e os juros (receitas financeiras) decorrem diretamente das operações de venda de imóveis realizadas pelas empresas - operações essas que constituem os seus objetos sociais - tais rendimentos devem ser considerados como um produto da venda de bens e/ou serviços, ou seja, constituem faturamento, base de cálculo das contribuições PIS e COFINS**, pois são receitas inerentes e acessórias aos referidos contratos e devem seguir a sorte do principal.

5. Recurso especial não provido.

(...)

VOTO

(...)

Diante desses conceitos, **não há como inferir que as ditas receitas financeiras de juros e correção monetária não sejam oriundas do exercício de atividade empresarial da recorrente. Isto porque a correção monetária diz respeito aos valores dos próprios contratos de alienação de imóveis firmados no exercício das atividades da empresa (trata-se de mera atualização de valores e não de novos valores) e os juros são acessórios embutidos nesses mesmos contratos** de alienação de imóveis e que devem seguir o rumo do principal. Ambas as rubricas são inerentes aos contratos firmados. A essa mesma conclusão chegou a Corte de Origem (e-STJ fls. 604/606):

(...)

Sendo assim, ditos valores representam o custo faturado da própria mercadoria ou serviço prestado. Tratam-se também de operações realizadas no interesse da atividade principal das empresas, isto é, decorrem das atividades operacionais das empresas. Nessa toada, integram a base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS.

Ante o exposto, NEGÓ PROVIMENTO ao presente recurso especial.

No mesmo sentido já decidiu o STF, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 1.166.964/RS, relatora MIN. CÁRMEN LÚCIA, julgamento em 15/10/2018:

Relatório

1. Recurso extraordinário interposto com base na al. a do inc. III do art. 102 da Constituição da República contra o seguinte julgado do Tribunal Regional Federal da Quarta Região:

*“TRIBUTÁRIO. PIS/COFINS. REGIME CUMULATIVO. VENDAS A PRAZO. ACRÉSCIMOS FINANCEIROS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE. **Não há como afastar da base de cálculo do PIS e da COFINS as variações monetárias ativas pactuadas com clientes nas vendas a prazo. Isso porque os valores decorrentes da correção monetária de vendas a prazo ingressam no caixa em face do exercício do objeto social do vendedor**, no caso, vendas de imóveis, compondo o valor da contraprestação ofertada pelo comprador. Assim, tais quantias integram o preço bruto da mercadoria que, necessariamente, foi previamente avençado entres os pactuantes. O valor do financiamento integra a receita bruta da venda de bens e serviços, uma vez que constitui complemento do preço de venda”* (fl. 87, vol. 3).

Os embargos de declaração opostos foram acolhidos “*tão somente para fins de prequestionamento*” (fl. 113, vol. 3).

2. A recorrente alega ter o Tribunal de origem contrariado o inc. II do art. 5º, o art. 59, o inc. I do art. 150 e o inc. I do art. 195 da Constituição da República.

(...)

Assevera que, “à luz das disposições do Decreto n. 4.524/02 e da Instrução Normativa SRF n. 247/02, que regulamentaram o disposto na Lei n. 9.718/98, os valores relativos à correção monetária em questão devem ser incluídas na base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS” (fl. 3, vol. 5).

***Requer seja declarada “a inexigibilidade do PIS e da COFINS sobre as variações monetárias** ativas pactuadas contratualmente pela recorrente com os seus clientes, assegurando a compensação dos valores indevidamente recolhidos a tal título a partir do ano-calendário de 2007 e dos valores que venha a recolher até o trânsito em julgado da presente ação mandamental com débitos relativos aos mesmos ou outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, conforme autorizado pelo art. 74 da Lei n. 9.430, com a redação atribuída pela Lei n. 10.637/02” (fl. 12, vol. 5).*

Examinados os elementos havidos nos autos, DECIDO.

3. Razão jurídica não assiste à recorrente.

4. O Tribunal de origem assentou:

(...)

A apreciação do pleito recursal imporia, ainda, a interpretação da legislação infraconstitucional aplicável à espécie (**Lei nº 9.718/1998**, Decreto n. 4.524/2002 e Instrução Normativa SRF n. 247/2002). Assim, a alegada contrariedade à Constituição da República, se tivesse ocorrido, seria indireta, a inviabilizar o processamento do recurso extraordinário.

(...)

5. No julgamento do Recurso Extraordinário n. 586.482, Relator o Ministro Dias Toffoli, este Supremo Tribunal fixou a tese de que “as vendas inadimplidas não podem ser excluídas da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS, visto que integram a receita da pessoa jurídica” (19.6.2012):

(...)

O acórdão recorrido harmoniza-se com essa orientação jurisprudencial.

6. Pelo exposto, nego provimento ao recurso extraordinário (al. a do inc. IV do art. 932 do Código de Processo Civil e § 1º do art. 21 do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal).

Pelo exposto, voto por negar provimento a este pedido.

VII – DA ALEGAÇÃO DE DESCABIMENTO DE JUROS SOBRE AS MULTAS DE OFÍCIO

Alega o Recorrente que, mesmo que os autos de infração venham a ser mantidos, o que admite apenas para fins de argumentação, tem-se que ainda assim seria descabida a incidência de juros sobre as multas de ofício lançadas, já que isso implicaria numa indireta majoração da própria penalidade e não se pode falar em mora na exigência de multa.

Contudo, tal matéria já se encontra pacificada nesta instância administrativa por meio da Súmula CARF n.º 108:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Pelo exposto, voto por negar provimento a este pedido.

III - DISPOSITIVO

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo do argumento referente às Subcontas "Multa" e "Rendim/Custo de Oport" e, no mérito, na parte conhecida, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para afastar a incidência das contribuições sobre a Subconta "5.1.9.0.00.00.00.002.0001.00001.003 – Recup Ativos de Invest – Expurgos Inflacionários”.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares