



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

Processo nº 19515.000234/2005-06
Recurso nº 156.815 Voluntário
Acórdão nº 1101-00.357 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de setembro de 2010
Matéria IRPJ E OUTRO
Recorrente ELETROPAULO METROPOLITANA ELETRICIDADE SÃO PAULO
Recorrida 5ª TURMA - DRJ - SÃO PAULO - SP I

Assunto: Imposto de Renda Pessoa Jurídica

Ano-calendário: 2000 e 2001

CONTRIBUIÇÕES PARA A PREVIDENCIA PRIVADA. LIMITE.

Na determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, o valor das despesas com contribuições para a previdência privada, cujo ônus seja da pessoa jurídica, não poderá exceder, em cada período de apuração, a vinte por cento do total dos salários dos empregados e da remuneração dos dirigentes da empresa, vinculados ao referido plano.

RECOMPOSIÇÃO ATUARIAL DE FUNDO DE PREVIDÊNCIA PRIVADA

Os ajustes decorrentes de déficit técnico apurado anterior a Lei nº 9.532/97, devem compor o somatório dos pagamentos para efeito do limite de dedução de que trata o art. 11, da Lei 11.953/77.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado, vencido o conselheiro José Ricardo da Silva(Relator) que lhe dava provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro.

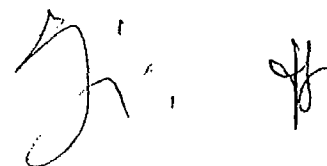

FRANCISCO DE SALES RIBEIRO DE QUEIROZ – Presidente


JOSÉ RICARDO DA SILVA – Relator


CARLOS EDUARDO DE ALMEIDA GUERREIRO - Redator designado

EDITADO EM: 23 DEZ 2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho, Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, Edeli Pereira Bessa, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, José Ricardo da Silva e Marcos Vinicius Barros Ottoni.



Relatório

ELETROPAULO METROPOLITANA ELETRICIDADE SÃO PAULO S/A, já qualificado nos presentes autos, interpõe recurso voluntário a este Colegiado (fls. 569/593), contra o Acórdão nº 8.383, de 25/11/2005 (fls. 549/558), proferido pela colenda 5ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo - SP, que julgou procedente o lançamento consubstanciado nos autos de infração de IRPJ, fls. 395 e CSLL, fls. 400.

A irregularidade fiscal imposta ao contribuinte corresponde a falta de adição ao lucro líquido, na determinação do lucro real dos anos calendários de 2001 e 2002, do excesso de benefícios previdenciários complementares em relação aos salários dos empregados e à remuneração dos dirigentes, conforme limites fixados no § 2º do art. 361 do RIR/99. :

Tempestivamente, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 411/446, onde expõe os seguintes argumentos de defesa:

- *é nulo o lançamento, pois não foram considerados para apuração do limite de 20% as remunerações e os salários pagos, consoante disposto no art. 11 da Lei nº 9.532/97;*

- *a exigência fiscal é improcedente em virtude da violação dos princípios da irretroatividade, do direito adquirido e da segurança das relações jurídicas. No momento em que foi firmado o CONTRATO entre a Requerente e a FUNCESP, estava em vigor o artigo 301 do RIR/94 que tinha como base as regras da Lei nº 9.249 (inciso V, do artigo 13) e 9.250 (artigo 8º, inciso II), ambas de 1995. Assim, estava sujeita às regras que (i) exigiam a contabilização das despesas relacionadas a patrocínio de fundo de previdência pelo regime de caixa (ou seja, no momento do efetivo pagamento); e (ii) permitiam a dedução integral desses valores da base de cálculo do IRPJ e da CSLL;*

- *em 11.12.1997, foi publicada a Lei nº 9.532 que, em seu artigo 11, § 2º, limitou em 20% dos salários e remunerações do período, as deduções ao IRPJ e CSLL referentes às contribuições destinadas a custear planos de benefícios complementares assemelhados ao da previdência social dos seus empregados. As deduções advindas com a edição dessa norma relacionadas à forma de contabilização e limitação das deduções não podem ser aplicadas às despesas englobadas pelo CONTRATO firmado em 30.9.1997 entre a Requerente e a FUNCESP, sob pena de ofensa ao princípio da irretroatividade da lei tributária, previsto no artigo 150, inciso III, alínea "a" da CF/88;*

- *ao reconhecer o direito da Requerente de não ser submetida à limitação de 20% em relação ao CONTRATO celebrado antes de 30.12.1997, estar-se-á privilegiando também o princípio da segurança das relações jurídicas. Na apuração do limite legal de 20% não foram computadas os salários e as remunerações. O autuante não teria considerado, para efeito do limite legal de*



dedução, "os salários e as remunerações dos períodos em que as despesas foram apuradas, isto é, de período corrente e pretérito (que corresponde às contribuições dos participantes inativos)"

- a aplicação de multa correspondente a 75% do valor dos tributos supostamente devidos configura uma situação abusiva, extorsiva, expropriatória, além de confiscatória, em flagrante desrespeito ao artigo 5º, inciso XXII, da CF/88, na medida em que acaba por expropriar o contribuinte de parcela de seu patrimônio,

- que é ilegal a aplicação da taxa SELIC

manutenção da redação A Colenda Turma de Julgamento de primeira instância decidiu pela exigência tributária, conforme acórdão citado, cuja ementa tem a seguinte

IRPJ

Exercício 2002, 2003

CONTRATO CELEBRADO. DIREITO ADQUIRIDO. DEDUÇÃO DAS OBRIGAÇÕES ASSUMIDAS.

Não existe direito adquirido a regime tributário. Logo, mesmo que no momento da contratação do plano haja permissão legal para a dedução integral da despesa correspondente à obrigação de trato sucessivo assumida, não há garantia de que a pessoa jurídica possa deduzir a totalidade das prestações futuras.

LIMITE DE DEDUÇÃO. SALÁRIOS E REMUNERAÇÃO

Uma vez constatado que o autuante considerou o limite apurado pelo próprio impugnante, não subsiste sua assertiva sobre a falta de inclusão dos salários e das remunerações na base de cálculo do limite legal de dedução.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO MULTA. 75%.

Em lançamento de ofício é devida multa de 75% calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo que não foi pago ou recolhido.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC

A utilização da taxa SELIC para o cálculo dos juros de mora decorre de lei, sobre cuja legalidade da aplicação os órgãos do Poder Executivo não dispõem de competência para apreciar e julgar

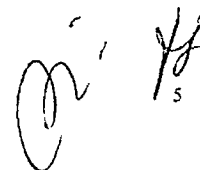
TRIBUTAÇÃO REFLEXA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - CSLL

Aplica-se à exigência dita reflexa o que foi decidido quanto ao lançamento matriz, devida à íntima relação de causa e efeito entre eles.

Lançamento Procedente

Ciente da decisão de primeira instância em 15/12/2006 (fls. 566), e com ela não se conformando, a contribuinte recorre a este Colegiado por meio do recurso voluntário apresentado em 16/01/2007 (fls. 569), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que, em 26.10.1982, a recorrente e a Fundação CESP (FUNCESP) celebraram um convênio de adesão com o objetivo da concessão de suplementação de aposentadorias e pensões em benefício dos empregados ativos, aposentados e pensionistas;
- b) que em 30.09.1997, antes do processo de privatização da Eletropaulo, foi assinado o Instrumento Particular de Contrato de Ajuste das Reservas Matemáticas do Plano de Suplementação de Aposentadorias e Pensão da Eletropaulo – PSAP, cujo objetivo era garantir as condições financeiras que preservem os direitos já adquiridos dos planos de aposentadoria;
- c) que estudo realizado conforme parecer atuarial de 30.06.1997 demonstrou a necessidade de ajuste da reserva matemática de R\$ 1.214.372.526,00. Por força do contrato anteriormente firmado, a Eletropaulo (então uma empresa controlada pelo Poder Público) assumiu a obrigação de pagar, para a FUNCESP, a quantia acima (à época) em 240 parcelas mensais, então integralmente dedutíveis do IRPJ e CSLL, nos termos do artigo 13, V, da Lei nº 9.249/95, como objetivo de saldar o PSAP;
- d) que, em 11.12.1997 (posteriormente a cisão que originou a recorrente, sucessora da Eletropaulo), foi publicada a Lei 9.532 que, no art. 11, § 2º, limitou em 20% dos salários e remunerações do período, as deduções do IRPJ e CSLL referentes às contribuições destinadas a custear planos de benefícios complementares assemelhados ao da previdência social a seus empregados, o qual foi incorporado ao RIR/99, art. 361 e §§, provocando também a supressão da parte do dispositivo do RIR/94 que permitia a contabilização dessas despesas pelo regime de caixa;
- e) que, logo após ter assumido o compromisso de pagar o déficit técnico junto a FUNCESP, a Eletropaulo foi cindida em 4 sociedades distintas por ocasião do processo de desestatização estadual ocorrido em 1998. Assim, com o processo de cisão, parte dos ativos e dos empregados foram transferidos para outras empresas, decorrendo redução significativa das atividades da Eletropaulo, que passou a exercer apenas a atividade de distribuição de energia elétrica e, ainda assim, apenas para parte dos municípios que atendia anteriormente;
- f) que, não obstante a transferência de parte de suas atividades e empregados decorrente do processo de privatização e cisão, a recorrente continuou responsável pela obrigação integral de saldar, junto a FUNCESP, o déficit técnico relativo ao PSAP;
- g) que a assunção integral dos pagamentos relativos ao déficit técnico fica evidente na nota número 25 das Notas Explicativas do Balanço de 31.12.1997 (anexo). O valor do passivo assumido perfaz em 30.06.2005, R\$ 2.216.960.000,00, que será liquidado até 30.09.2017, conforme contrato;



- h) que houve uma significativa redução dos empregados da recorrente no processo de cisão, sem ocorrer redução na obrigação do pagamento para a FUNCESP. Tanto que antes da privatização, a contribuição para o plano de benefícios representava cerca de 15% de sua folha de salários;
- i) que, por força da expressa previsão do contrato e também do processo de privatização, a recorrente continua obrigada a fazer pagamentos a FUNCESP para a cobertura do déficit técnico relativo aos participantes inativos (aposentados e funcionários transferidos as outras empresas originadas da cisão) que, em grande parte já não mais fazem parte da folha de salários da recorrente;
- j) que a Lei 9.532/97 foi editada para coibir abusos de algumas empresas em substituir a remuneração de altos executivos por planos de previdência privada, limitou a 20% dos salários e remunerações do período as deduções de pagamentos a título de contribuições previdenciárias;
- k) que o referido dispositivo legal deve ser aplicado apenas aos empregados da recorrente atualmente vinculados ao PSAP, pelo que devem ser excluídos dessa limitação os participantes inativos (aposentados e participantes transferidos para outras sociedades resultantes do processo de cisão da recorrente);
- l) que os pagamento realizados sob o amparo do contrato e a dedução das parcelas não guardam qualquer relação ou proporcionalidade com a folha de salários da recorrente, bem como se referem, inclusive, a beneficiários que não fazem mais parte do quadro de empregados da mesma;
- m) que a fiscalização em nenhum momento verificou os valores relativos aos salários relativos aos empregados que não fazem mais parte da folha de pagamentos da recorrente;
- n) que a lei nova não pode alcançar situações constituídas sob o império de lei anterior. Por isso, a exigência da referida limitação, é inconstitucional de não pode ser admitida;
- o) que a multa de ofício de 75% é abusiva;
- p) que é ilegal a cobrança dos juros moratórios com base na taxa SELIC.

Em sessão de 05/03/2008, a Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes decidiu, nos termos da Resolução nº 101-02.653, retornar os autos à repartição de origem, para que a fiscalização realizasse diligência para demonstrar os valores pagos a título de despesas correntes com contribuições para a previdência privada, a que se refere o inciso V do art. 13 da Lei 9.249/1995, e para os Fundos de Aposentadoria Programada Individual – FAPI, a que se refere a Lei n. 9477/1997, bem como os valores pagos para amortizar a obrigação assumida com a Fundação CESP, em 30/09/1997.

Também foi solicitado esclarecimento em relação ao valor das contribuições correntes pagas, com a exclusão dos valores pagos como amortização da obrigação com a FUNCESP em 1997, e a folha de salários dos empregados e da remuneração dos dirigentes da empresa vinculados ao referido plano, se houve excesso de dedução em relação ao limite fixado no parágrafo 2º do art. 11 da Lei 9532/1997.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro José Ricardo da Silva, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Como visto do relato, trata-se de glosa de despesas correspondentes aos anos-calendário de 2001 e 2002, relativas ao patrocínio com plano de benefícios e suplementação de aposentadorias e pensões (PSAP) suportadas pela recorrente para a Fundação CESP (FUNCESP), decorrente da limitação de 20% estabelecida pela Lei nº 9.532/97, artigo 11, § 2º.

Em data de 26.10.1982 a recorrente celebrou convênio de adesão ao plano de benefícios e suplementação de aposentadorias e pensões junto à Fundação CESP (fls. 414). Posteriormente, firmou alguns instrumentos particulares com a referida fundação, visando ao equacionamento da dívida previdenciária e assistencial existente correspondente a insuficiência de reservas técnicas, em a conseqüente atualização dos valores.

No Termo de Constatação (fls. 363), a autoridade fiscal destaca que a contribuinte deixou de adicionar ao lucro real as parcelas consideradas excedentes aos limites fixados no parágrafo 2º do artigo 361 do RIR/99, *verbis*:

Art. 361. São dedutíveis as contribuições não compulsórias destinadas a custear planos de benefícios complementares assemelhados aos da previdência social, instituídos em favor dos empregados e dirigentes da pessoa jurídica (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso V).

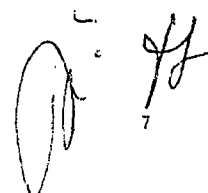
§ 1º Para determinação do lucro real, a dedução deste artigo, somada às de que trata o art. 363, cujo ônus seja da pessoa jurídica, não poderá exceder, em cada período de apuração, a vinte por cento do total dos salários dos empregados e da remuneração dos dirigentes da empresa, vinculados ao referido plano (Lei nº 9.532, de 1997, art. 11, § 2º).

§ 2º O somatório das contribuições que exceder o valor a que se refere o parágrafo anterior deverá ser adicionado ao lucro líquido para efeito de determinação do lucro real (Lei nº 9.532, de 1997, art. 11, § 3º).

A decisão recorrida manteve a exigência sob o seguinte entendimento:

Tendo a recorrente assumido obrigações de pagamentos contínuos, sucessivos e de longa duração sob a regência de uma determinada legislação tributária que lhe permitia a total dedução desses dispêndios, eventuais modificações nessa legislação não poderiam surtir efeito sobre a dedução desses pagamentos no decorrer do prazo de adimplemento do contrato, pois, ao firmar as condições contratuais assegurara seu direito de deduzi-los integralmente.

Ao aduzir semelhante razão, o impugnante incorre em dois equívocos (1) confunde uma relação obrigacional estabelecida



Handwritten signature and initials, possibly of the relator, located at the bottom right of the page.

com um particular mediante contrato com o vínculo de sujeição tributária apto a criar ou modificar obrigações legais, e (2) engana-se quanto a definição do momento da efetiva aquisição de um direito

Na presente instância, a defendente argumenta que, no momento da **celebração** do contrato, encontrava-se sujeita às regras que exigiam a contabilização das **despesas** relacionadas a patrocínio de previdência privada pelo regime de caixa, ou seja, por **ocasião** do efetivo pagamento, além disso, a legislação permitia a dedução integral dos **respectivos** valores, tanto da base de cálculo do IRPJ, quanto da CSLL.

A matéria sob exame encontrava-se contemplada, à época em que foram **geradas** as despesas, nas determinações do artigo 301 do RIR/94 (Decreto nº 1.041/94), *verbis*:

Art 301. As contribuições patronais e outros encargos das empresas com os demais benefícios complementares ou assemelhados aos da previdência oficial somente poderão ser deduzidos como despesas operacionais quando pagos a entidades de previdência privada expressamente autorizadas a funcionar, ressalvado o disposto no art. 37 do Decreto nº 81 240, de 20 de janeiro de 1978, referente a empresas que mantinham plano de benefícios antes daquela data

Como visto acima, a norma legal então vigente, não possuía qualquer limite **para a** dedutibilidade de tais gastos, porém, determinava que a apropriação a débito do **resultado** somente poderia ocorrer por ocasião do pagamento das contribuições.

Posteriormente, com a vigência da Lei nº 9.532/97 a qual, em seu artigo 11, §§ 2 e 3º, passou a limitar os gastos com salários indiretos, estabeleceu que a referida despesa **não pode** exceder, em cada período de apuração, a 20% do total dos salários dos empregados e **remuneração** dos dirigentes, vinculados ao referido plano.

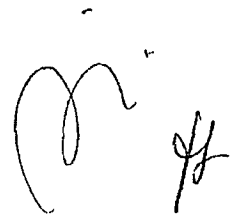
Nesse sentido, a alteração da norma legal, ao dispor que o limite de 20% deve **corresponder** aos salários de cada período de apuração, modificou o regime de apuração e **apropriação** das contribuições, o qual, até o ano-calendário de 1997 era regido pelo regime de caixa, a partir de 1º de janeiro de 1998, passou a ser reconhecido pelo regime de competência, **assim**, o limite previsto passou a vigorar a partir da vigência da norma e corresponde às **contribuições** incidentes sobre os salários a partir da vigência da mesma.

Diante desse quadro, o Colegiado decidiu baixar o processo em diligência **para que** ficassem devidamente esclarecidos os reais valores das contribuições efetuadas pela **recorrente**, bem como o tratamento a ser dado aos mesmos.

Em atendimento ao estabelecido na Resolução nº 101-02.653, de 05/03/2008, **a autoridade** diligenciante prestou as informações abaixo reproduzidas:

DAS RESPOSTAS AOS QUESITOS FORMULADOS

11 Com base na documentação e quadros demonstrativos que integram o presente procedimento administrativo-fiscal, permitenos apresentar as respostas aos quesitos formulados através da Resolução nº 101-02 653, de 30 de Abril de 2.008, da Primeira Câmara do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, de fls 1212/1219.



1) QUESITO: "os valores pagos a título de despesas correntes com contribuições para a previdência privada, a que se refere ao inciso V do artigo 13 da Lei nº 9.249, de 1995, e para os Fundos de Aposentadoria Programada Individual - FAPI, a que se refere à Lei nº 9.477, de 1997, bem como os valores pagos para amortizar a obrigação assumida com a Fundação CESP, em 30 de setembro de 1977."

RESPOSTA: Os valores pagos pela interessada à FUNCESP constam no demonstrativo abaixo

Quadro nº 3 - Contribuição normal, extraordinárias e amortizações

Descrição	Ano de 2001	Ano de 2002
Contribuição Normal (fls. 1641 e 1467)	5.303.280,97	3.891.796,78
Contribuições Extraordinárias - Ativos	31.810.428,65	27.428.110,73
Contribuições Extraordinárias - Inativos	144.836.175,89	184.759.424,50
Soma das Contr. Extraordinárias (fls. 1238)	176.646.604,54	212.187.535,23
Amortização de Reservas PSAP (fls. 366 e 368)	2.950.577,008	2.910.746,04
Soma das Contribuições	184.900.462,59	218.990.078,05

2) QUESITO: "se, se considerando o valor das contribuições correntes pagas, com a exclusão dos valores pagos como amortização da obrigação com a FUNCESP em 1997; e a folha de salários dos empregados e da remuneração dos dirigentes da empresa vinculados ao referido plano, nos anos-calendário fiscalizados, houve excesso de dedução em relação ao limite fixado no parágrafo 2º do artigo 11 da Lei nº 9.532/97."

RESPOSTA: Com base nesses dados não há excessos, conforme quadro demonstrativo abaixo:

Quadro nº 4 - Demonstrativo com Base na Contribuição Normal

Descrição	Ano de 2001	Ano de 2002
Contribuição Normal (fls. 1641 e 1467)	5.303.280,97	3.891.796,78
Remunerações Vinculados ao PSAP (fls. 1640 e 1467)	83.826.341,87	104.018.758,91
Limite de 20% (art. 11, §2, Lei 9532/97)	16.765.268,37	20.803.751,78
Contribuição Excedente Tributada	5.874.554,28	6.593.580,36
Contribuição Indedutível	NIHIL	NIHIL

Além do atendimento às questões formuladas pelo Colegiado, cujas respostas foram acima reproduzidas, a autoridade fiscal faz ainda outras considerações a respeito das normas contábeis estabelecidas pela Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL na Resolução nº 444, de 26/10/2001, além de outros comentários, bem como menciona a decisão proferida pela Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes no Acórdão nº 101-96.868, onde foi dado provimento ao recurso voluntário interposto pela mesma contribuinte em matéria idêntica a esta sob exame.

Devidamente cientificada do Relatório de Diligência Fiscal, a recorrente manifestou-se nos seguintes termos:

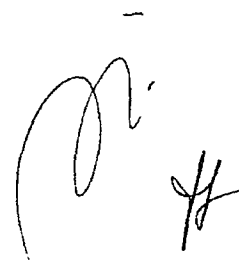
- I. A requerente informa que não tem qualquer esclarecimento ou complementação a fazer quanto “as “Respostas aos Quesitos Formulados”, constantes do item VII do Relatório de Diligência Fiscal.
- II. No entendimento da Requerente, o Quadro nº 3 (Contribuição Normal, Extraordinárias e Amortizações) retrata adequadamente a realidade dos pagamentos realizados à FUNCESP no período de 2001/2002 como apurou a fiscalização e o Quadro nº 4 (Demonstrativo com base na Contribuição Normal), aplica a metodologia de cálculo determinada pelo E. CARF na Resolução nº 101-02.653, de 30.04.2008.
- III. Com isso, a D. Fiscalização acertadamente concluiu pela inexistência de excessos de dedução quanto às contribuições extraordinárias realizadas em favor da entidade de previdência, o que, portanto, implica a total improcedência do auto de infração em debate.

Pelo exposto, tendo a autoridade diligenciante constatado que no período-base em questão, levando-se em conta exclusivamente o montante das contribuições incidentes naqueles anos-calendário sobre a folha de salários dos empregados e da remuneração dos dirigentes da empresa vinculados ao referido plano, excluindo-se, portanto, os valores pagos a título de amortização da dívida junto a FUNCESP em 1997, não houve excesso de dedução em relação ao limite fixado no parágrafo 2º do artigo 11 da Lei nº 9.532/97, motivo pelo qual a presente exigência fiscal deve ser cancelada.

Se mais não bastasse, por se tratar da mesma matéria dos presentes autos, cabe destacar o brilhante voto proferido pelo Conselheiro Relator Valmir Sandri no Acórdão nº 101-96.868, de 14/08/2000, do qual reproduzo os excertos abaixo:

A questão de mérito posta à análise desta E Câmara cinge-se ao direito da Recorrente em da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social, o valor das despesas pretéritas com contribuições para a previdência privada em percentual superior ao previsto no parágrafo 2º, art 11, da Lei n. 9.532/97, decorrente da recomposição atuarial de fundo de previdência privada, na parte que se refere aos empregados que deixaram de figurar na folha de pagamentos da empresa por força de sua privatização ocorrida no ano-calendário de 1997.

No momento da assinatura do Contrato de Confissão de Dívida, Concessão de Direitos Reais de Uso, Compromisso de Regularização Registraria e de Dação de Imóveis em Pagamento, Liquidação de Reservas e Outras Avenças entre a Recorrente e a Fundação CESP (FUNCESP), vigia o artigo 301 do RIR/94, que dispunha:



(.)

Da exegese dos dispositivos acima, depreende-se que por ocasião da celebração do Contrato, a despeito do disposto no art. 301 do RIR/94 prever a dedutibilidade de tais despesas tão somente quando pagas a entidades de previdência privada, o regime aplicado para efeito de dedutibilidade passou a ser o de competência, tratamento usual do IRPJ, derogando, portanto, a partir do ano-calendário de 1996 a regra disposta no art. 301, do RIR/99.

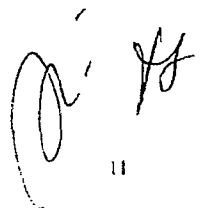
Tanto isso é verdade que o artigo 11, da Lei n. 9.532, de 10 de dezembro de 1997, ao tratar da matéria, em nenhum momento dispôs acerca do regime que deveria ser adotado, ou seja, se de caixa ou de competência, mas tão somente se reporta aos dispositivos acima mencionados, e além de outras alterações, acrescenta no seu § 2º, o limite de dedutibilidade em cada período de apuração para efeito na determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social, a 20% (vinte por cento) do total dos salários dos empregados e da remuneração dos dirigentes da empresa, vinculados ao referido plano

Portanto, por ocasião da celebração do Contrato (1997), e com base na legislação de regência, o regime adotado para efeito de apropriação das despesas já era o de competência, e, por conseguinte, as despesas pretéritas contratadas, na pior das hipóteses, já deveriam ter sido reconhecidas dentro daquele próprio ano-calendário

Sendo assim, os argumentos despendidos pela Recorrente no sentido de que por ocasião do Contrato o nascimento da obrigação de pagar os valores adicionais à FUNCESP (1997) havia ocorrido sob a égide do artigo 301 do RIR/94 não tem como prosperar, eis que naquele ano-calendário o regime ali adotado para as contribuições às entidades de previdência privada já era o de competência

Quanto à questão trazida aos autos pela Recorrente por ocasião de sua sustentação oral e no Memorial anexado aos autos (fls. 2161/2173), qual seja, que os pagamentos realizados sob o amparo do Contrato de Ajuste não guarda qualquer relação ou proporcionalidade com a sua folha de salários, pois se referem a beneficiários que não fazem mais parte do seu quadro de empregados por força da privatização ocorrida no ano-calendário de 1997, que no seu entendimento é o que exige a Lei n. 9.532/97 para estipular a limitação de 20%, e sendo assim, não deve compor o somatório dos pagamentos para efeito do limite, entendo que a razão encontra-se com a Recorrente.

De fato, o § 2º, art. 11, da Lei n. 9.532/97, ao limitar a 20% dos salários e remunerações do período, o valor das despesas com contribuições para a previdência privada, para efeito de determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social, dispôs:



Art. 11 A dedução relativa às contribuições para entidades de previdência privada, a que se refere à alínea e do inciso II do art 8º. da Lei n 9.250, de 26 de dezembro de 1995, somada às contribuições para o Fundo de Aposentadoria Programada Individual- FAPI, a que se refere à Lei n 9 477, de 24 de julho de 1997, cujo ônus seja da pessoa física, fica limitada a 12% (doze por cento) do total dos rendimentos computados na determinação da base de cálculo do imposto devido na declaração de rendimentos.

§ 1º. (..)

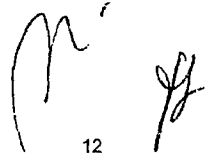
§ 2º Na determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, o valor das despesas com contribuições para a previdência privada, a que se refere o inciso V do art 13 da Lei 11 9 249, de 1995, e para os Fundos de Aposentadoria Programada Individual -FAPI, a que se refere à Lei n. 9 477, de 1997, cujo ônus seja da pessoa jurídica, não poderá exceder, em cada período de apuração, a 20% (vinte por cento) do total dos salários dos empregados e da remuneração dos dirigentes da empresa, vinculados ao referido plano.

Assim, da interpretação do disposto acima, depreende-se que a limitação de 20% das despesas com contribuições para a previdência privada, diz respeito tão somente ao total dos salários dos empregados e da remuneração dos dirigentes da empresa vinculados ao referido plano, não fazendo qualquer referência a pagamentos decorrentes de recomposição atuarial passada, não podendo, dessa forma, abranger os pagamentos efetuados para saldar dívida pretérita (contraída pela empresa em 30/09/97), eis que tais pagamentos não guardam qualquer relação com a folha de salário da Recorrente como exige o dispositivo acima citado

Na verdade foi este o espírito da lei, pois não tinha ela por finalidade atingir situações pretéritas, mas sim, disciplinar situações futuras com o objetivo de coibir abusos de algumas empresas em substituir a remuneração dos altos executivos por planos de previdência, como forma de oferecer remuneração mais benéfica e com menos encargos sociais para as empresas, conforme fica bem claro na exposição de motivos do referido dispositivo.

No caso concreto, do exame do Demonstrativo apresentado por ocasião da diligência (fl 1402)" verificou-se que as despesas correntes incorridas com contribuições para previdência privada conforme inciso V do artigo 13 da Lei n 9.249/ 95 - Contribuições Normais -, totalizou a importância de R\$ 22.401.189,93, representando 21,44% de sua folha de salário para o ano-calendário de 1998, de R\$ 10.624.592,63, representando 8,43%. Q para o ano- calendário de 1999, de R\$ 7.813.807,95, representando 4,60% de sua folha de salário para o ano-calendário de 2000

Nota-se, assim, que a Recorrente ultrapassou o limite com as despesas correntes tão somente no ano-calendário de 1998, e apenas no percentual de 1,44%, devendo esta ser adicionada na base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social.





Por outro lado, as despesas incorridas com a Fundação CESP, a título de amortização da dívida assumida em 30.09.97 - Contribuições Extraordinárias -, referente às parcelas dos ativos e inativos, totalizou a importância de R\$ 82.097.459,63, em 1998, de R\$ 115.372.446,97, em 1999 e de R\$ 162.094.265,98, em 2000, valores esses que ultrapassam em muito o percentual definido na lei.

Entretanto, como se viu acima, os valores pagos pela Recorrente ultrapassou o limite de dedutibilidade imposto pela Lei pelo fato de ter ela assumido integralmente, após a cisão, o ajuste, da Reserva Matemática do plano PSAP administrado pela Funcesp, posteriormente denominado Benefício Suplementar Proporcional Saldado (BSPS), na quantia de R\$ 1.214.372.526,00 (1997), importância esta que não guarda qualquer relação direta com a prestação de serviços atuais de seus empregados ativos, mas sim de ex-empregados que foram transferidos para as empresas originadas da cisão e, ainda, de empregados já aposentados, ou seja, são contribuições extraordinárias relativas ao tempo de serviço anterior a 1998, e dessa forma deve ser aqui tratado para efeito do limite de dedutibilidade.

Em sendo assim, entendo que para efeito de determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, poderá ser deduzida além das contribuições pagas a título de despesas correntes com contribuições para a previdência privada, a que se refere o inciso V do art. 13 da Lei n.º 9.249, de 1995, bem como para os Fundos de Aposentadoria Programada Individual - FAPI, a que se refere à Lei 11.947, de 1997, evidentemente, respeitando aqui o limite de 20% (vinte por cento) do total dos salários dos empregados e da remuneração dos dirigentes da empresa, vinculados ao referido plano, bem como os valores pagos para amortizar a obrigação assumida com a Fundação CESP em 30 de setembro de 1997 - Reservas Matemáticas pretéritas, ou seja, já incorridas -, na parte relativa aos aposentados, bem como aos funcionários transferidos para as empresas oriundas da cisão, eis que tais contribuições não guardam qualquer relação com a finalidade da limitação prevista na Lei 11.953/97.

Por todo o exposto, voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso, para que sejam restabelecidas as deduções concernentes às contribuições pagas pela Recorrente em face do Contrato de Ajuste, na parte relativa aos aposentados, bem como aos funcionários que foram transferidos para outras sociedades resultantes do processo de cisão da Etenopaulo Eletricidade.

Como visto acima, naquele processo, da mesma forma que no presente ora sob exame deste Colegiado, os pagamentos efetuados pela contribuinte em decorrência do Contrato de Ajuste firmado não possuem qualquer vínculo, nem mesmo qualquer proporcionalidade com a folha de salários, visto que correspondem a beneficiários que

 13 

deixaram de compor o quadro de funcionário em consequência do processo de privatização da recorrente, portanto, devem ser excluídos para efeito de apuração do limite de 20%.

O dispositivo legal que estabelece o limite de 20% das despesas com contribuições para a previdência privada, refere-se exclusivamente ao montante dos salários dos empregados e da remuneração dos dirigentes da empresa vinculados ao respectivo plano, inexistindo, portanto, qualquer vínculo com os pagamentos relativos a recomposição atuarial passada, não sendo cabível a inclusão dos desembolsos realizados com a finalidade de liquidar débitos antigos, visto que os mesmos não possuem qualquer vínculo com a folha de salário da contribuinte, da forma como determina a norma legal de regência.

Com efeito, a limitação estabelecida na Lei 9.532, teve por objetivo eliminar os excessos causados com a utilização do expediente da remuneração indireta excessiva, com a redução de encargos sociais e trabalhistas por parte de algumas empresas.

Assim, do exame do demonstrativo elaborado pela autoridade diligenciante, constata-se que as despesas correntes incorridas com contribuições para previdência privada prevista no inciso V, art. 13 da Lei n. 9.249/95, ficou abaixo do limite de 20% de sua folha de salários, devendo ser provido integralmente o recurso voluntário interposto.

Quanto ao lançamento decorrente - CSLL -, por possuir os mesmos fundamentos fáticos da exigência do imposto de renda, a decisão aqui prolatada faz coisa julgada em relação a ela, mormente quando não houver fatos novos a ensejar decisão diversa, em vista da íntima relação de causa e efeito que os une.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.


José Ricardo da Silva

Voto Vencedor

Conselheiro CARLOS EDUARDO DE ALMEIDA GUERREIRO.

Não concordo com a solução proposta pelo I. relator, pois faço outra leitura da restrição imposta pelo § 2º do art. 11 da lei nº 9.532, de 1997, que na sua redação original determinava o seguinte:

§ 2º Na determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, o valor das despesas com contribuições para a previdência privada, a que se refere o inciso V do art. 13 da Lei nº 9.249, de 1995, e para os Fundos de Aposentadoria Programada Individual - FAPI, a que se refere a Lei nº 9.477, de 1997, cujo ônus seja da pessoa jurídica, não poderá exceder, em cada período de apuração, a vinte por cento do total dos salários dos empregados e da remuneração dos dirigentes da empresa, vinculados ao referido plano.

Com clareza, o dispositivo admite a dedução de algumas contribuições na base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social. No entanto, limita essa possibilidade a 20% do total de salários dos empregados e da remuneração dos dirigentes da empresa, vinculados ao referido plano. Dessarte, as contribuições previstas no inciso V do art. 13 da Lei nº 9.249, de 1995, e na Lei nº 9.477, de 1997, submetem-se a este limite. Portanto, o montante de contribuição pago pela empresa, incluindo as decorrentes do acordo, submetem-se ao limite mencionado.

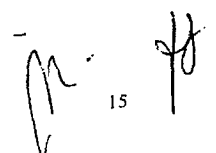
A base legal informada no lançamento mostra com maior clareza o acerto do lançamento, *in verbis*:

Art. 361. São dedutíveis as contribuições não compulsórias destinadas a custear planos de benefícios complementares assemelhados aos da previdência social, instituídos em favor dos empregados e dirigentes da pessoa jurídica (Lei nº 9.249, de 1995, art. 13, inciso V).

§ 1º Para determinação do lucro real, a dedução deste artigo, somada às de que trata o art. 363, cujo ônus seja da pessoa jurídica, não poderá exceder, em cada período de apuração, a vinte por cento do total dos salários dos empregados e da remuneração dos dirigentes da empresa, vinculados ao referido plano (Lei nº 9.532, de 1997, art. 11, § 2º)

§ 2º O somatório das contribuições que exceder o valor a que se refere o parágrafo anterior deverá ser adicionado ao lucro líquido para efeito de determinação do lucro real (Lei nº 9.532, de 1997, art. 11, § 3º).

O dispositivo acima, no seu § 1º admite a dedução de contribuições até o limite, e no seu § 2º determina a adição dos valores acima do limite. Foi isso exatamente o que foi feito no lançamento.



Não existe qualquer razão para se pretender não considerar submetido ao limite as contribuições pagas em razão do acordo.

Inclusive, é importante ressaltar que o acordo não foi de prestação vencida, mas de prestação futura. Portanto, as prestações que satisfazem seu objeto submetem-se às regras vigentes ao tempo de seu cumprimento. Deste modo, embora o acordo tenha sido feito em momento anterior à lei que estabeleceu o limite, as contribuições pagas pela empresa em decorrência do acordo submetem-se aos limites existentes no tempo de seu cumprimento.

Por essas razões, voto por negar provimento ao recurso voluntário.


CARLOS EDUARDO DE ALMEIDA GUERREIRO – redator designado

Mi ff