



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº 19647.007375/2005-46
Recurso nº 156.900 Voluntário
Matéria CSLL - Exs.:1998 a 2001
Acórdão nº 107-09.489
Sessão de 16 de setembro de 2008
Recorrente FUNDAÇÃO CHESF DE ASSISTÊNCIA E SEGURIDADE SOCIAL
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Exercício: 1998, 1999, 2000, 2001

Ementa:

CSLL. DECADÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 42, DA LEI 8.212/91. SÚMULA VINCULANTE N.º 8, DO E. STF.

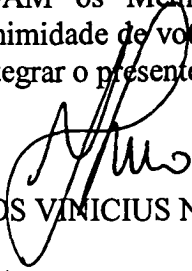
- Na dicção da Súmula Vinculante n.º 8, do Egrégio Supremo Tribunal Federal, inconstitucionais os artigos 45 e 46, da Lei n.º 8.212/91 e, portanto, quinquenal o prazo decadencial para lançamento do CSLL.

CSLL. ENTIDADE FECHADA DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. INEXIGIBILIDADE. AUSÊNCIA DE BASE DE CÁLCULO.

- Caracterizada a ausência de finalidade lucrativa da entidade de previdência privada fechada, inexigível a CSLL sobre o superávit, na disciplina da Lei n.º 7.689/88, além de inexistir base de cálculo para tal cobrança.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por, FUNDAÇÃO CHESF DE ASSISTÊNCIA E SEGURIDADE SOCIAL.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

Presidente

D


SILVANA RESCIGNO GUERRA BARRETTO

Relatora

Formalizado em: 18 NOV 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Luiz Martins Valero, Albertina Silva Santos de Lima, Jayme Juarez Grotto, Lavínia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira e Maria Antonieta Lynch de Moraes (Suplentes Convocadas) e Carlos Alberto Gonçalves Nunes. Ausentes, justificadamente os Conselheiros Hugo Correia Sotero e Silvia Bessa Ribeiro Biar.

Relatório

Cuida-se de Auto de Infração lavrado com o fito de exigir a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, relativa aos exercícios de 1998 a 2001, declarada como inexigível pela Recorrente, por entender estaria amparada pelo instituto da isenção.

Cientificada do lançamento, a Recorrente apresentou Impugnação aduzindo, em síntese, que os créditos tributários cujos fatos geradores ocorreram até 19 de julho de 2000 teriam sido alcançados pela decadência, em razão do art. 150, do Código Tributário Nacional e, em seguida, tece considerações sobre o lançamento do IRRF.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife-PE não acolheu a preliminar de decadência, invocando a disciplina do art. 45, da Lei n.º 8.212/91 e, sob o entendimento de que não teria havido insurgência contra o mérito da autuação, considerou matéria não impugnada, conforme disciplina do art. 17, do Decreto n.º 70.235/72, acrescido pelo art. 67, da Lei n.º 9.532/97.

Inconformada, a Recorrente interpôs o presente Recurso Voluntário renovando os argumentos postos na Impugnação, acrescentando que teria se insurgido contra o mérito do lançamento e, em resumo, que não haveria incidência da CSLL, por se tratar de fundação sem objetivo de lucro, hipótese não prevista em lei.

Após remessa dos autos ao Conselho de Contribuintes, o Recorrente acostou aos autos, cópia da Impugnação protocolizada perante a Receita Federal do Brasil em Recife-PE comprovando ter se insurgido tempestivamente contra o mérito da exigência da CSLL.

É o relatório.

*

Voto

Conselheira Silvana Rescigno Guerra Barretto, Relatora.

Inicialmente, destaco que, a despeito de ter a DRJ considerado definitivamente constituído o crédito tributário lançado, sob o entendimento de que não teria a Recorrente se insurgido contra o mérito da CSLL exigida no auto de infração em análise, havia fortes indícios nos autos de que a autoridade administrativa preparadora teria cometido equívoco ao colacionar Impugnação referente ao IRRF.

Referidos indícios foram comprovados quando da juntada da Impugnação específica quanto ao tributo em comento nas fls. 1094/1109 pela Recorrente, com protocolo de recebimento da autoridade preparadora na mesma data do protocolo da Impugnação inicialmente acostada aos autos nas fls. 868/881, o que tornaria nula a decisão recorrida.

Contudo e, apesar de não ter a DRJ apreciado as razões postas na Impugnação apresentada, deixo de decretar a nulidade da decisão, em razão de se tratar de hipótese encartada no § 3º, do Decreto n.º 70.235/72, *verbis*:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.”

Diante da comprovação da Recorrente quanto à apresentação de Impugnação específica relativa ao mérito da CSLL e da previsão normativa para apreciar o mérito em seu favor, afasto a consolidação administrativa do crédito tributário determinada pela DRJ e passo à análise do presente Recurso Voluntário.

Suscita a Recorrente terem sido alcançados pela decadência os tributos cujos fatos geradores ocorreram antes do dia 19 de julho de 2000, haja vista ter sido formalizado o lançamento em 19 de julho de 2005, com espeque no prazo do § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional.

Em se tratando de exigência de CSLL apurada de forma trimestral, conforme Termo de Verificação Fiscal (fl. 24), reconheço a decadência para os fatos geradores ocorridos antes do quinquênio que precedeu a ciência do lançamento, conforme requerido pela

Recorrente, destacando que sempre expressei o entendimento de que inaplicável o prazo decenal previsto no artigo 45, da Lei n.º 8.212/91, haja vista a superioridade do comando do § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional, conforme reiterados julgamentos dessa Colenda Câmara, *verbis*:

"DECADÊNCIA - CSLL - PIS - COFINS -DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - A Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, a partir do ano-calendário de 1992, exercício de 1993, por força das inovações da Lei nº 8.383/91, deixou de ser lançada por declaração e ingressou no rol dos tributos sujeitos a lançamento por homologação. Passou ao contribuinte o dever de, independentemente de qualquer ação da autoridade administrativa, verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular e, por fim, pagar o montante da contribuição devida, se desse procedimento houver contribuição a ser paga. E isso porque ao cabo dessa apuração o resultado pode ser deficitário, nulo ou superavitário (CTN., art. 150). Amoldou-se, assim, à natureza dos impostos sujeitos a lançamento por homologação a ser feita, expressamente ou por decurso do prazo decadencial estabelecido no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. CSLL - PIS e COFINS - DECADÊNCIA - A Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, em conformidade com os arts. 149 e 195, § 4º, da Constituição Federal, tem natureza tributária, consoante decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária, por unanimidade de votos, no RE Nº 146.733-9-SÃO PAULO, o que implica na observância, dentre outras, às regras do art. 146, III, da Constituição Federal de 1988. Desta forma, a contagem do prazo decadencial da CSLL se faz de acordo com o Código Tributário Nacional no que se refere à decadência, mais precisamente no art. 150, § 4º. No caso concreto, a obrigação tributária ocorreu em 30/06/97. Como, o lançamento foi feito em 19/12/02, decaiu o direito da Fazenda Nacional. E o mesmo tratamento se reserva à Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), e à Contribuição para a Seguridade Social (COFINS)."
(Recurso 149525, Rel. Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Acórdão 107-08766)

"Ementa : TRIBUTOS SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INÍCIO DA CONTRAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. FATO GERADOR. PREVALÊNCIA DO ART. 150, § 4º, DO CTN. A regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento. O IRPJ, a CSLL e o PIS COFINS são tributos que se amoldam à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral (art. 173, do CTN) para encontrar respaldo no § 4º, do artigo 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos tem como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador. NÃO APRESENTAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS REQUERIDOS PELA FISCALIZAÇÃO - LUCRO ARBITRADO - CABIMENTO. A não apresentação dos livros e da documentação contábil e fiscal, apesar de regular intimação, impossibilita ao fisco a apuração do lucro real, restando como única alternativa o arbitramento da base tributável."
(Recurso 146124, Rel. Hugo Correia Sotero, Acórdão 107-08688)

ff

Em reforço ao entendimento anteriormente firmado, após reiterados julgados dessa Colenda Câmara afastando o prazo decenal encartado no art. 45, da Lei nº 8.212/91, o Pretório Excelso editou a a Súmula nº 8, publicada em 20 de junho de 2008, que pacificou definitivamente as divergência suscitadas quanto ao prazo para lançar a contribuição social sobre o lucro, *verbis*:

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

Desta feita, nos exatos termos da Súmula nº 8, do STF, acolho a preliminar de decadência dos créditos tributários cujos fatos geradores ocorreram até 19 de julho de 2000.

No que tange ao mérito – exigibilidade da CSLL de entidade de previdência privada fechada – também não pode se sustentar o lançamento.

Isto porquanto pretendeu a autoridade administrativa exigir a CSLL sobre superávit obtido pela Recorrente como se fosse possível equipará-lo ao lucro, quando incontroversa a inexistência de tal finalidade lucrativa.

Trata-se, na verdade, de conceitos jurídicos nitidamente distintos, pois o superávit obtido pela Recorrente, por imperativo legal, não configura disponibilidade jurídica ou financeira a permitir a imposição da CSLL.

Na realidade, a regra matriz da Lei nº 7.689/88 e alterações não alcança o superávit obtido pelas entidades fechadas de previdência privada como a Recorrente. Note-se que o § 1º, do art. 2º da referida lei norteia a exigência da CSLL, nos seguintes termos, *verbis*:

“§1.º. Para efeito do disposto neste artigo:

(...)

c) o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela: (...)”

Pontuo que o superávit técnico, apurado pelas instituições fechadas de previdência privada de acordo com as normas contábeis a elas aplicáveis, não se identifica com o lucro líquido do exercício apurado segundo a legislação comercial, a permitir a incidência da CSLL com fulcro na norma acima transcrita.

.Ademais, ainda que fosse possível conferir o mesmo tratamento tributário dado ao lucro para o superávit, ainda assim não poderia prosperar a exigência, em razão de estar a Recorrente, na qualidade de entidade fechada de previdência privada, sujeita a normas de contabilização específicas que não facultam, mas obrigam a constituição de reservas e fundos sobre todo o superávit que será apropriado aos titulares dos planos de previdência privada, que tornariam inexistente a base de cálculo do tributo ora exigido.

Nesse passo, a título ilustrativo, transcrevo o artigo 3º, do Decreto nº 606/92 que impõe a destinação de parte do superávit obtido pelas entidades ora tratadas à formação de reserva de contingência, tomando dita parcela dedutível com fulcro na determinação do inciso I, do art. 13, da Lei nº 9.249/95, *verbis*:



Decreto n° 606/92

“Art. 3º O superávit apurado pelas entidades, a cada ano, será destinado à formação de reserva de contingência, até o limite de 25% do valor das reservas matemáticas.

§1º Encerrado o balanço anual e ultrapassado o limite de que trata este artigo, a parcela excedente será contabilizada e destinada ao fundo de oscilação de riscos.”

Lei n.º 9.249/95

“Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47, da Lei n.º 4.506, de 30 de novembro de 1964:

I – de qualquer provisão, exceto as constituídas para o pagamento de férias de empregados e de décimo-terceiro salário, de que trata o art. 43 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e as provisões técnicas das companhias de seguro e de capitalização, bem como as entidades de previdência privada, cuja constituição é exigida pela legislação especial a elas aplicável.” (grifo acrescido)

Este Colendo Conselho de Contribuintes, em diversas oportunidades, tem afastado a exigência da CSLL sobre entidades como a Recorrente, consoante evidenciam ementas que a seguir transcrevo, *verbis*:

EMENTA

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO –INSTITUIÇÕES DE PREVIDÊNCIA PRIVADA FECHADA – O pressuposto básico para a incidência da Contribuição Social sobre o Lucro é a existência de lucro apurado segundo a legislação comercial. As entidades fechadas de previdência privada obedecem a uma planificação e normas contábeis próprias, impostas pela Secretaria de Previdência Complementar, segundo as quais não são apurados lucros ou prejuízos, mas superávits ou déficits técnicos, que têm destinação específica prevista na lei de regência. O superávit técnico, apurado pelas instituições fechadas de previdência privada de acordo com as normas contábeis a elas aplicáveis, não se identifica com o lucro líquido do exercício apurado segundo a legislação comercial. O fato de as instituições de previdência privada fechadas estarem incluídas entre as instituições financeiras arroladas no artigo 22, § 1º, da Lei nº 8.212/91, não implica a tributação do superávit técnico por elas apurado. Recurso provido. (Recurso 138019, Rel. Sandra Maria Faroni, Acórdão 101-94557)

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL - BASE DE CÁLCULO - ENTIDADES FECHADAS DE PREVIDÊNCIA PRIVADA - INSTITUIÇÕES SEM FINS LUCRATIVOS - O pressuposto básico para a incidência da Contribuição Social sobre o Lucro é a existência de lucro apurado segundo a legislação comercial. As entidades fechadas de previdência privada obedecem a uma planificação e normas contábeis próprias, impostas pela Secretaria de

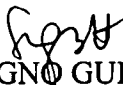
Y

Previdência Complementar, segundo as quais não são apurados lucros ou prejuízos, mas superávits ou déficits técnicos, que têm destinação específica prevista na lei de regência. A regra matriz de incidência da CSLL, trazida pela Lei 7.689/1988 e alterações posteriores, não alcança o superávit obtido pelas entidades fechadas de previdência privada. Somente poderia incidir a CSLL sobre o resultado de tais entidades se fosse descaracterizada a finalidade não lucrativa das mesmas, apurando-se o lucro, base imponible da CSLL, na forma da legislação comercial e fiscal. O fato de as instituições de previdência privada fechada estarem incluídas entre as instituições financeiras arroladas no artigo 22, § 1º, da Lei nº 8.212/91, não implica a tributação do superávit técnico por elas apurado. (Ac. 101-94.668)”
(Recurso 145995, Rel. Irineu Biachi, Acórdão 105-1594)

Diante do exposto e na esteira do entendimento deste Colendo Conselho, dou provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões - DF em 16 de setembro de 2008.


SILVANA RESCIGNO GUERRA BARRETTO