



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

**Processo n°** 19740.000110/2005-59  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3401-002.475 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de novembro de 2013  
**Matéria** COFINS  
**Recorrente** COMSHELL SOCIEDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/2000

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ART. 173, I DO CTN. RESP 973.733-SC. RECURSO REPETITIVO. ART. 62-A DO RICARF.

O Superior Tribunal de Justiça, através do REsp nº 973.733-SC, sob a sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, decidiu que o *dies a quo* para contagem da decadência para o exercício do direito de constituir/formalizar o crédito tributário, no caso dos tributos sujeitos ao lançamento por obrigação, quando inexistente pagamento antecipado, é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ser realizado, nos termos do art. 173, I do Código Tributário Nacional. Manifestação judicial que deve obrigatoriamente ser reproduzida nos julgamentos deste Conselho Administrativo, por força do disposto no art. 62-A do seu regimento interno, aprovado pela Portaria MF nº 256/09.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/2000

COFINS. IMUNIDADE. ART. 195, § 7º DA CF/88. REQUISITOS PREVISTOS EM LEI. PREENCHIMENTO. NECESSIDADE.

As entidades arroladas no art. 195, § 7º da CF/88, para que possam gozar da imunidade ali insculpida, devem preencher os requisitos previstos em lei específica, no caso, a Lei nº 8.212/91, que, por intermédio de seu art. 55, define as condições necessárias para tal desiderato.

COFINS. ISENÇÃO. RECEITAS PRÓPRIAS DA ATIVIDADE. ART. 14, X DA MP. 2.158-35/2001.

As entidades de assistência social que atendam às disposições do art. 12 da Lei nº 9.532/97, que gozam da imunidade tributária prevista no art. 150, VI, “c” da CF/88, tem direito à isenção da Cofins sobre as receitas próprias de sua atividade, por força do art. 14, X da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em dar provimento ao recurso do contribuinte. Sustentou pela recorrente Dr<sup>a</sup> Ariene Amaral OAB/DF 20.928.

Júlio César Alves Ramos – Presidente

Robson José Bayerl – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Jean Cleuter Simões Mendonça, Fenelon Moscoso de Almeida, Robson José Bayerl, Angela Sartori e Fernando Marques Cleto Duarte.

## Relatório

Trata o presente processo de auto de infração de Cofins, período fevereiro/1999 a dezembro/2000, relativo a diferenças apuradas a partir da contabilidade do contribuinte, entidade fechada de previdência complementar.

Narra a autuação, após historiar a legislação que rege a incidência da contribuição para as pessoas jurídicas do gênero, que não houve recolhimento do tributo no período lançado, tampouco declaração dos valores devidos.

Em impugnação sustentou-se a decadência parcial do lançamento (período fevereiro/1999 a março/2000), por força do art. 150, § 4º do CTN; o enquadramento como entidade de assistência social, reconhecida por decisão judicial (RE 259.276), o que lhe garantiria a imunidade prevista no art. 195, § 7º da CF/88 c/c art. 14 do CTN; que a transferência de recursos para cobertura de despesas administrativas, pelas patrocinadoras, não configura receita; que a remuneração de participação societária em “*shopping center*” deve ser excluída por força do art. 3º, § 2º, II, *in fine* da Lei nº 9.718/98; que é inconstitucional a revogação tácita da isenção prevista no art. 11 da LC 70/91 pela Lei nº 9.718/98, bem assim, o conceito de faturamento por ela veiculado.

A DRJ Rio de Janeiro II/RJ julgou o lançamento integralmente procedente, mediante decisão assim ementada:

### “DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS

*É de cinco anos o prazo decadencial para constituição das contribuições sociais, consoante Súmula Vinculante nº 8, que declarou inconstitucional o art. 45 da Lei 8.212/91.*

*ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. ASSISTÊNCIA SOCIAL. As entidades de previdência privada não se encontram abrangidas pelo conceito de assistência social.*

*ENTIDADES FECHADAS DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. INCIDÊNCIA DA COFINS.*

*A Cofins, devida pelas entidades fechadas de previdência privada, é calculada com base no seu faturamento, entendido como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas*

*COFINS. ENTIDADES FECHADAS DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR. EXCLUSÕES*

*As exclusões das receitas de aluguel, venda e reavaliação de imóveis nas bases de cálculo da Cofins, para as Entidades Fechadas de Previdência Complementar, somente são permitidas para os fatos geradores a partir de agosto/2002.”*

Em recurso voluntário o contribuinte reiterou a integralidade da argumentação deduzida na impugnação, acrescentando que, alternativamente ao não reconhecimento da imunidade prevista no art. 195, § 7º da CF/88, acolha-se o direito à isenção estabelecida nos arts. 13 e 14 da MP 2.158-35/2001.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Robson José Bayerl, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos para sua admissibilidade.

Inicialmente, tocante à decadência, tem-se que o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/09, dispõe que as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Neste diapasão, o Superior Tribunal de Justiça, no regime do recurso repetitivo, por intermédio do REsp nº 973.733-SC, assim se manifestou sobre a questão:

**“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 incorre, 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 imponible, 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.

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*” (grifos no original)

Portanto, uma vez que não houve recolhimentos no período lançado, aplica-se a regra do art. 173, I do CTN, não assistindo razão ao recorrente, pelo que, nesta parte, deve ser mantida a decisão de primeira instância, que limitou a decadência aos fatos geradores ocorridos entre fevereiro e novembro de 1999, inclusive.

Respeitante à imunidade tributária, com fulcro no art. 195, § 7º da CF/88, alega o contribuinte ser detentor de decisão judicial transitada em julgado em 25/09/2003, consubstanciada no RE 259.756-2/RJ, que lhe garantiria a imunidade tributária prevista no art. 150, VI, “c” do mesmo diploma magno.

A decisão proferida pelo egrégio Supremo Tribunal Federal, no recurso extraordinário em referência, encontra-se vazada nos seguintes termos:

*“IMUNIDADE – ENTIDADE FECHADA DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. Na dicção da ilustrada maioria, entendimento ao qual guardo reservas, o fato de mostrar-se onerosa a participação dos beneficiários do plano de previdência privada afasta a imunidade prevista na alínea “c” do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal. Incide o dispositivo constitucional, quando os beneficiários não contribuem e a mantenedora arca com todos os ônus. Consenso unânime do Plenário, sem o voto do ministro Nelson Jobim, sobre a impossibilidade, no caso, da incidência de impostos, ante a configuração da assistência social”. Recurso não conhecido*

A leitura que faço do acórdão, no entanto, é exatamente inversa àquela pregada pelo recorrente, haja vista que o aresto deixa claro que, havendo a participação dos beneficiários, como no caso da recorrente, não haveria a propalada imunidade, que se limitaria à hipótese em que apenas a mantenedora (patrocinadora) arcasse com os ônus financeiros do empreendimento.

Todavia, destaco que a decisão, em que pese externar a opinião da Corte sobre o tema, foi no sentido de não conhecer do recurso extraordinário patrocinado pela Fazenda Nacional, de modo que o mérito não foi objeto de julgamento, prevalecendo então o acórdão recorrido, cuja ementa a seguir reproduzo:

*“CONSTITUCIONAL E PROCESSUAL CIVIL – ENTIDADES DE PREVIDÊNCIA PRIVADA – IMUNIDADE TRIBUTÁRIA – ART. 150, VI, C, DA CONSTITUIÇÃO – ART. 14 DO CTN – SÚMULA 05 TRF.*

*I – A jurisprudência do STF orienta-se no sentido de que as entidades de previdência privada se enquadram no disposto no art. 150, VI, “c”, da Constituição, com direito à imunidade tributária (cf. RE nº 89-012-SP, RTJ nº 87/684-688; RE nº 74.792-BA, EDP nº 28/181-185; RE nº 115.970-7-RJ, DJ 27/5/88, p. 12.969).*

*II – Preenchidos os requisitos do art. 14 do CTN, e desde que não distribuam lucros, as instituições de previdência privada gozam da imunidade de impostos, prevista no art. 150, VI, “c”, da Constituição (art. 19, III, c, da CF de 1967), ainda que cobrem pelos benefícios e serviços prestados aos participantes. Aplicação da Súmula nº 05 do TRF.*

*III – A imunidade de imposto compreende, também, os que recaem sobre os rendimentos do capital (cf. AMS nº 105.831-BA, ex-TFR, 3ª T., DJ 11/10/88).*

*IV Recurso provido”*

Tendo em conta aludida decisão judicial, verifica-se que, de fato, o Poder Judiciário conferiu ao recorrente o *status* de entidade de assistência social, eis que, na minha opinião, tal condição é pressuposto necessário e inerente ao reconhecimento da imunidade tributária prevista no art. 150, VI, “c” da CF/88.

Fixada a premissa, passo ao exame da imunidade em relação à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social.

Consoante disposição do art. 195, § 7º da CF/88, “*são isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei*”.

Considerando que o reconhecimento judicial da imunidade do art. 150, VI, “c” da Constituição, ainda que se restrinja exclusivamente aos impostos, perpassa pelo necessário reconhecimento da caracterização do recorrente como entidade de assistência social, cumpriria então verificar se atenderia então às exigências estabelecidas em lei.

Neste passo, distintamente do que sustenta o interessado, não entendo que a referência à “lei” constante do mandamento constitucional, esteja a remeter às disposições do art. 14 do CTN, haja vista que tal dispositivo expressamente se vincula à situação de imunidade dos impostos, e não das contribuições sociais, por ser o art. 9º do CTN reprodução literal do art. 150, VI, “c” da CF/88, senão veja-se:

“Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV - cobrar imposto sobre:

(...)

*c) o patrimônio, a renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, observados os requisitos fixados na Seção II deste Capítulo;*

(...)

Art. 14. O disposto na alínea c do inciso IV do artigo 9º é subordinado à observância dos seguintes requisitos pelas entidades nele referidas:

*I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; (Redação dada pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)*

*II - aplicarem integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais;*

*III - manterem escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.*

*§ 1º Na falta de cumprimento do disposto neste artigo, ou no § 1º do artigo 9º, a autoridade competente pode suspender a aplicação do benefício.*

§ 2º *Os serviços a que se refere a alínea c do inciso IV do artigo 9º são exclusivamente, os diretamente relacionados com os objetivos institucionais das entidades de que trata este artigo, previstos nos respectivos estatutos ou atos constitutivos.*” (grifado)

Ou seja, a imunidade prevista no art. 195, a meu ver, não é decorrência lógica do reconhecimento da imunidade dos impostos prevista no art. 150, uma vez que os requisitos a serem cumpridos são distintos.

Dessarte, a norma infraconstitucional que regulamenta a isenção (*rectius* imunidade) prevista no já aludido art. 195, § 7º da CF/88 é a Lei nº 8.212/91, que dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui seu Plano de Custeio e estabelece outras providências correlatas, cujo art. 55 arrola as exigências que devem ser satisfeitas para garantia do gozo e fruição da imunidade em questão, *verbis*:

“Art. 55. *Fica isenta das contribuições de que tratam os arts. 22 e 23 desta Lei a entidade beneficente de assistência social que atenda aos seguintes requisitos cumulativamente:*

*I - seja reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;*

*II - seja portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos;*

*II - seja portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovado a cada três anos; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001).*

*III - promova a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes;*

*III - promova, gratuitamente e em caráter exclusivo, a assistência social beneficente a pessoas carentes, em especial a crianças, adolescentes, idosos e portadores de deficiência; (Redação dada pela Lei nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2.028-5)*

*IV - não percebam seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruam vantagens ou benefícios a qualquer título;*

*V - aplique integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais apresentando, anualmente ao órgão do INSS competente, relatório circunstanciado de suas atividades. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).*

§ 1º *Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, que terá o prazo de 30 (trinta) dias para despachar o pedido.*

§ 2º *A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção.*

§ 3o Para os fins deste artigo, entende-se por assistência social beneficente a prestação gratuita de benefícios e serviços a quem dela necessitar. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2028-5)

§ 4o O Instituto Nacional do Seguro Social - INSS cancelará a isenção se verificado o descumprimento do disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2028-5)

§ 5o Considera-se também de assistência social beneficente, para os fins deste artigo, a oferta e a efetiva prestação de serviços de pelo menos sessenta por cento ao Sistema Único de Saúde, nos termos do regulamento. (Incluído pela Lei nº 9.732, de 1998). (Vide ADIN nº 2028-5)

§ 6o A inexistência de débitos em relação às contribuições sociais é condição necessária ao deferimento e à manutenção da isenção de que trata este artigo, em observância ao disposto no § 3o do art. 195 da Constituição. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.187-13, de 2001).”

Não há nos autos qualquer elemento que possa conduzir à conclusão que o recorrente atenda a tais condições, mormente que seja reconhecida como de utilidade pública pelos poderes públicos federal, estadual e municipal, além de ser portadora do Certificado e do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Assistência Social, de maneira que não é possível reconhecer à entidade a pretendida imunidade da Cofins.

Alternativamente, há pedido de reconhecimento da isenção garantida pelos arts. 13 e 14 da MP 2.158-35/2001, a seguir transcritos os excertos que interessam a este julgado:

“Art. 13. A contribuição para o PIS/PASEP será determinada com base na folha de salários, à alíquota de um por cento, pelas seguintes entidades:

(...)

III - instituições de educação e de assistência social a que se refere o art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997;

(...)

Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

(...)

X - relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13.

(...)”

Considerando que o art. 12 da Lei nº 9.532/97<sup>1</sup> se refere às entidades que gozam da imunidade tributária estatuída no art. 150, VI, “c” da CF/88, o que, no caso do recorrente, foi reconhecido por meio de decisão judicial, infere-se que suas receitas vinculadas às atividades próprias estão abrigadas pela isenção (aqui utilizada no sentido técnico do termo) mencionada.

<sup>1</sup> Para efeito do disposto no art. 150, inciso VI, alínea “c”, da Constituição, considera-se imune a instituição de educação ou de assistência social que preste os serviços para os quais houver sido instituída e os coloque à disposição da população em geral, em caráter complementar às atividades do Estado, sem fins lucrativos. (Vide artigos 1º e 2º da MPv 2.189-49, de 2001) (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001).

No caso vertente, as receitas objeto de tributação são os valores repassados pelas patrocinadoras a título de adiantamento de despesas administrativas e os valores registrados na contabilidade como receitas de aluguel e outros investimentos imobiliários, relativos a rendimentos percebidos em função de participação societária em empreendimento do tipo “shopping center”.

Cumprido, então, analisar se ditas verbas podem ser tomadas como próprias das atividades desta espécie de entidade, a saber, sociedade fechada de previdência complementar.

Segundo a ata de constituição do contribuinte (fls. 10/23), ora recorrente, trata-se de entidade fechada de previdência privada, sob a forma de sociedade civil de caráter não econômico e sem fins lucrativos, com autonomia administrativa e financeira (art. 1º), cujo objeto social é complementar, total ou parcialmente, as prestações asseguradas pela previdência social aos participantes e beneficiários da entidade (art. 3º).

O Regulamento do plano de benefícios (fls. 24/43), indica como forma de custeio dos benefícios as dotações iniciais das patrocinadoras, as contribuições mensais destas, as receitas de aplicação do patrimônio, as doações, subvenções, legados e as demais rendas.

A partir do exame de aludidos destaques e à luz da legislação de regência, mormente, a Lei Complementar nº 109/01, infere-se que o repasse para cobertura das despesas administrativas tem vínculo direto com o regular funcionamento da entidade, sendo que os rendimentos de participações societárias em empreendimentos têm por finalidade a manutenção do equilíbrio econômico, financeiro e atuarial da entidade, para cobertura dos benefícios que se comprometeu a arcar, de maneira que a conclusão possível é que tais receitas são próprias da atividade e, como tais, encontram-se ao abrigo da isenção prevista no art. 14, X da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

De outra banda, ainda que assim não se entenda, erige-se um outro obstáculo à manutenção do lançamento *sub examine*, concernente à constitucionalidade da ampliação da base de cálculo do PIS/Pasep e Cofins promovida pela Lei nº 9.718/98.

É certo que este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, desde o então Conselho de Contribuintes, sempre se entendeu incompetente para cuidar de questões atinentes à (in)constitucionalidade de normas legais, como sedimentado na súmula CARF nº 2: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Todavia, o Decreto nº 70.235/72, que trata do processo administrativo fiscal, teve seu art. 26-A profundamente alterado pela Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, passando textualmente a vedar aos órgãos de julgamento o afastamento ou a negativa de aplicação de tratado, acordo internacional, lei ou decreto, fundado em inconstitucionalidade, com ressalvas, como se verifica de sua redação:

*“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 1º (Revogado).(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

*§ 2º (Revogado).(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

§ 3º (Revogado).(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º (Revogado).(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 5º (Revogado).(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de:(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)”.  
CÓPIA

Veja-se que o próprio dispositivo estatuiu situações excepcionais que fugiriam à regra geral, dentre elas, os casos que envolvessem assunto já submetido à chancela do Supremo Tribunal Federal, com declaração da inconstitucionalidade por decisão plenária definitiva.

A Corte Suprema, por seu turno, em controle difuso de constitucionalidade, reconheceu a repercussão geral da matéria aqui tratada e concluiu pela inconstitucionalidade do alargado conceito de faturamento contido no art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98, em manifestação que reproduz:

*BASE DE CÁLCULO DA COFINS E INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 3º, § 1º, DA LEI 9.718/98*

*O Tribunal resolveu questão de ordem no sentido de reconhecer a existência de repercussão geral da questão constitucional, reafirmar a jurisprudência da Corte acerca da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, que ampliou a base de cálculo da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, e negar provimento a recurso extraordinário interposto pela União. Vencido, parcialmente, o Min. Marco Aurélio, que entendia ser necessária a inclusão do processo em pauta. Em seguida, o Tribunal, por maioria, aprovou proposta do Min. Cezar Peluso, relator, para edição de súmula vinculante sobre o tema, e cujo teor será deliberado nas próximas sessões. Vencido, também nesse ponto, o Min. Marco Aurélio, que se manifestava no sentido da necessidade de encaminhar a proposta à Comissão de Jurisprudência.*

*Leading case: RE 585.235-QO, Min. Cezar Peluso.*

Como se observa, em que pese a matéria ainda não ser objeto de súmula vinculante, trata-se de decisão plenária com reafirmação de jurisprudência, donde se vislumbra definitividade do posicionamento externado, especialmente quando examinada à luz do disposto nos arts. 543-A e 543-B do Código de Processo Civil.

Acentuo, contudo, que este raciocínio não é amplamente aplicável às instituições financeiras em geral, quais sejam, aquelas elencadas no art. 22, § 1º da Lei nº 8.212/91, haja vista a pendência de exame da matéria – inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo do PIS/Pasep e Cofins pela Lei nº 9.718/98 – no RE 609.096, com repercussão geral reconhecida e sobrestamento determinado.

Contudo, a celeuma se restringe às receitas financeiras, para as casas bancárias, ou, na linha do RE 400.479-ED-AgR/RJ, também pendente de julgamento, o somatório das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais, para as demais espécies de instituições financeiras.

Na situação aqui versada, as exceções não se impõem, pois, como já dito, estamos diante de uma sociedade civil de cunho não econômico e sem finalidade lucrativa, que não realiza atividade empresarial, tal como definida pela legislação civil (art. 966 do Código Civil), demais disso, as receitas aqui tratadas não se qualificam como financeiras.

Em face destas considerações, não há como negar que, para o período em debate, as rubricas que serviram de base de cálculo para o lançamento não se enquadram no conceito de faturamento definido pelo Excelso Pretório.

Pelo exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário interposto.

Robson José Bayerl