



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

**Processo n°** 19740.000272/2006-78  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-006.423 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 29 de janeiro de 2019  
**Matéria** PIS E COFINS DAS ENTIDADES DE PREVIDÊNCIA PRIVADA FECHADAS  
**Recorrente** FUNDAÇÃO DE ASSISTÊNCIA E PREVIDÊNCIA SOCIAL DO BNDES - FAPES  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2001 a 30/06/2002

FALTA INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO PIS COFINS - PREVIDÊNCIA FECHADA.

A base de cálculo da contribuição social (PIS E COFINS) das entidades de previdência privada fechadas é constituída das receitas operacionais típicas, com deduções e exclusões previstas na legislação de regência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, em lhe negar provimento.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Corinho Oliveira Machado, Walker Araujo, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad e Paulo Guilherme Derouledede. Ausente o Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho.

## Relatório

O presente processo foi formalizado em decorrência da lavratura dos autos de infração de Cofins e de PIS, fls. 238/246 e fls. 247/255, respectivamente, em virtude da apuração de falta/insuficiência de recolhimento nos períodos de apuração compreendidos entre os meses 01/2001 a 06/2002. Exige-se, para a Cofins, principal de R\$ 1.375.487,25, que acrescido de multa de ofício e juros de mora perfaz R\$ 3.525.098,82 e, no caso do PIS, contribuição de R\$ 298.022,19, totalizando, com multa de ofício e juros moratórios, R\$ 763.771,19.

Integra o auto de infração o “Termo de Verificação Fiscal” de folhas 256 a 271. Neste, no item de ‘IV’ (fls. 260 a 266) foi exposta a legislação da Cofins e do PIS aplicável às entidades fechadas de previdência complementar.

Os valores recolhidos de PIS e COFINS, constantes dos sistemas informatizados da Receita Federal (fls. 80 a 87), mostraram-se compatíveis com os informados pelo contribuinte em sua resposta de fls. 29 a 33.

Entretanto, esses valores recolhidos (constantes também da coluna "Valores Devidos" dos documentos apresentados pelo contribuinte em fls. 31 a 33) foram obtidos das bases de cálculo apuradas pela FAPES (linha "Base de Cálculo apurada pela FAPES" em fls. 25 a 27), e em desconformidade, portanto, com a base de cálculo da IN nº 170/2002 (linha "Base de Cálculo SRF (IN 170)" também em fls. 25 a 27).

Quanto à declaração de débitos por meio de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), verifica-se sua ausência para tanto para o PIS como para a COFINS, para os períodos de apuração de maio e junho de 2002 e, somente em relação à COFINS, para todo o ano de 2001. Para os demais períodos de apuração abrangidos pela ação fiscal, verifica-se a compatibilidade dos débitos declarados em DCTF (fls. 58 a 79) com os recolhimentos efetuados (fls. 80 a 87).

Igualmente, os valores declarados a título de PIS e COFINS nas fichas 19C e 20C das Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) relativas aos anos-base de 2001 e 2002 (fls. 38 a 57), mostraram-se idênticos aos constantes da linha "Base de Cálculo apurada pela Fapes" da planilha de fls. 25 a 27.

Assim, o que se verifica é a compatibilidade entre os valores declarados (tanto por meio de DCTF como por meio de DIPJ) e recolhidos pela FAPES. Entretanto, como já visto, a base de cálculo utilizada para se apurar esses valores declarados e recolhidos mostrou-se incompatível com as normas de regência do PIS e da COFINS, quais sejam, aquelas previstas nas Leis nº 9.701 e 9.718 de 1998 e na Instrução Normativa nº 170/2002, que as regulamentou (interpretou).

Assim, à folha 268 foram apuradas as receitas indevidamente excluídas na apuração das bases de cálculo efetuada pela interessada, quais sejam: receitas de aluguéis e rendimentos equiparados da carteira imobiliária, o resultado positivo na reavaliação de investimentos imobiliários e os ganhos/lucros na venda de investimentos imobiliários constantes das linhas de mesmo nome na planilha de fls. 25 a 27 e dos balancetes de fls. 88 a

211. Sobre estas receitas foram apurados a Cofins e o PIS devidos (ver tabela folha 269), os quais foram objeto lançamento de ofício.

Cientificada em 04/08/2006, a interessada apresentou em 31/08/2006 as impugnações de fls. 274 a 284 e 323 a 333, nas quais alega, em síntese:

- ✓ Que, ao ser lavrado, em 04 de agosto de 2006, o auto de infração, já se haviam passado mais de 5 (cinco) anos de todos os fatos geradores anteriores a 04 de agosto de 2001. Assim, com relação a tais fatos geradores decaiu o fisco do direito de proceder ao lançamento, descabendo quanto a eles o auto de infração, independente de qualquer outra consideração.
- ✓ Que os dispositivos da Lei 9.718/98 que ampliaram a base de cálculo tanto do PIS, como da COFINS, são inconstitucionais, já que, quando essa lei foi promulgada, o artigo 195, da Constituição Federal dispunha que as contribuições sociais só poderiam alcançar a receita resultante do faturamento e não a totalidade das receitas.
- ✓ Que as reavaliações dos imóveis não podem ser tributadas pela COFINS, nem mesmo à luz da Lei nº 9.718/98, por não constituírem receitas. Também o ganho de capital na venda de imóveis escapa da tributação, igualmente, por não se tratar de receita.
- ✓ Argui, por fim, a ilegalidade da exigência de juros de mora calculados pela taxa SELIC.

Em 20 de junho de 2011, através do Acórdão nº 13-35.590, a 4ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento no Rio de Janeiro II, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Entendeu a Turma que:

- ✓ Ante a constatação da existência de pagamentos antecipados para todos os períodos de apuração lançados (fls. 80 a 87), e tratando-se de tributos sujeitos à sistemática do lançamento por homologação, é de se aplicar a regra decadencial do §4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, que determina que após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, sem que a Fazenda Pública tenha se manifestado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito;
- ✓ Considerando-se que a ciência ao Auto de Infração deu-se em 04/08/2006, encontrava-se decaído o direito de lançar as contribuições referentes às competências janeiro/2001 a julho/2001, devendo-se anular os lançamentos correspondentes;
- ✓ São exatamente as receitas relacionadas nos incisos I, II e III do parágrafo único do artigo 32 da Lei nº 10.637/2002 que foram objeto do lançamento em discussão. Consequentemente, por expressa

determinação legal, as exclusões das receitas de aluguel, venda e reavaliação de imóveis nas bases de cálculo do PIS e da Cofins, para as Entidades Fechadas de Previdência Complementar, somente são permitidas para os fatos geradores ocorridos a partir de agosto/2002;

- ✓ Note-se que o CTN é bastante claro ao tratar sobre o percentual de juros de mora, dispondo que somente deve ser aplicado o percentual de 1 % ao mês calendário, quando a lei não dispuser de modo diverso. Assim, fica a critério do poder tributante o estabelecimento, por lei, da taxa de juros de mora a ser aplicada sobre o crédito tributário não liquidado no seu vencimento.

A FAPES foi cientificada do Acórdão de Impugnação, pessoalmente, em 30/09/2011 (folhas 438).

A FAPES apresentou Recurso Voluntário em 17/10/2011, de folhas 445 à 452.

Foi alegado resumidamente:

- ✓ Como se viu, em face da inconstitucionalidade do parágrafo 1º da Lei 9.718/98, as bases de cálculo do PIS e COFINS continuaram a ser as estabelecidas na legislação anterior, alcançado exclusivamente o faturamento nas vendas de mercadorias e/ou serviços;
- ✓ No presente caso, os itens tributados incluem reavaliações de bens e ganhos de capital na venda de imóveis, que não seriam alcançados pelas duas exações mesmo se o § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98 não fosse inconstitucional;
- ✓ Obviamente, reavaliações de imóveis não constituem receitas. A Recorrente pede vênia para se reportar ao que se contém sobre o assunto em suas impugnações. Assim, ainda que a malsinada inconstitucionalidade não existisse, as reavaliações não fariam parte das bases de cálculo do PIS e COFINS;
- ✓ Por outro lado, o inciso IV do parágrafo 2º do artigo 3º da Lei 9.718/98 exclui da base de cálculo dos dois tributos “a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente”. A Recorrente não é uma empresa imobiliária. Logo, os imóveis em seu patrimônio fazem parte do ativo permanente. Daí que o ganho de capital na sua venda, que é parte dessa receita, não estaria sujeito a PIS e COFINS, mesmo se o parágrafo 1º, do artigo 3º da Lei 9.718/98 fosse constitucional;
- ✓ Como se vê, qualquer que seja o ângulo sob o qual se focalize a questão, estamos diante de uma autuação completamente equivocada, impondo-se assim a reforma da decisão recorrida, na parte em que a manteve.

Pede, assim, a Recorrente seja dado provimento ao presente recurso, de modo a que, reformada a decisão recorrida, seja integralmente anulado o auto de infração, julgando-se improcedente a ação fiscal.

Em 28 de dezembro de 2012, através da **Resolução nº 3403-000.408**, a 3ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento do CARF baixou os autos em diligência para o sobrestamento do julgamento, em razão do disposto no parágrafo 1º do art. 62-A do Regimento Interno do CARF, o qual prevê que “*Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B*”.

Pois, nada obstante seja discutível a possibilidade de equiparar pura e simplesmente os fundos de pensão às demais instituições financeiras - visto que as entidades de previdência complementar em muitos aspectos se distanciam deste enquadramento, o fato é que o próprio Supremo Tribunal Federal entende que o julgamento da mesma questão em relação aos fundos de pensão deve esperar o julgamento da referida repercussão geral, relativa às entidades financeiras.

É isto o que se verifica no Recurso Extraordinário nº 444.601, em que a Segunda Turma do STF decidiu que o recurso, interposto por uma entidade de previdência provada deveria ser sobrestado para aguardar o julgamento da Repercussão Geral no RE nº 609.096 (acórdão proferido nos Embargos de Declaração no Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 444.601, Relator Ministro Gilmar Mendes, julgado em 13/03/2012, publicado no DJ-e 062, divulgado em 26/03/2012 e publicado em 27/03/2012).

Transcreve-se despacho exarado, **em 30/12/2013**, às folhas 484 do processo digital:

*Tendo em vista a Portaria MF nº 545, de 18 de novembro de 2013, que revogou os §§ 1º e 2º do art. 62-A do Anexo II à Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, que aprovou o Regimento Interno do CARF, devolvam-se, de ordem, os presentes autos ao Conselheiro Ivan Allegretti, para prosseguimento.*

Em vista da renúncia do Relator, foi feito novo sorteio.

Petição datada de 24 de janeiro de 2019, juntada à partir das e-folhas 633, alegou fato superveniente: a coisa julgada formada na Ação Declaratória nº 0020471-58.2006.4.02.5101.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Jorge Lima Abud – Relator.

### Da admissibilidade.

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso

Voluntário tempestivamente interposto pelo contribuinte em 17 de outubro de 2011, considerando que a recorrente teve ciência da decisão de primeira instância em 30 de setembro de 2011.

O recurso voluntário é tempestivo.

### **Da controvérsia.**

Inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98.

Passa-se à análise.

#### OS FATOS QUE EMBASAM A PRESENTE AÇÃO FISCAL

A Fundação de Assistência e Previdência Social do BNDES - FAPES, instituída pelo Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social - BNDES, é entidade fechada de previdência complementar, pessoa jurídica de direito privado, com fins não lucrativos, dotada de autonomia administrativa e financeira, organizada sob a forma de Fundação, regendo-se por este Estatuto, respectivo Regulamento e pelas normas legais vigentes.

Após uma primeira intimação, em 18 de fevereiro de 2005, foi o contribuinte reintimado a apresentar os demonstrativos de apuração do PIS e da COFINS de acordo com a base de cálculo determinada pela Instrução Normativa nº 170/2002, para o período de janeiro de 2001 a julho de 2002 (fl. 09).

Em 07 de março de 2005, através da CARTA DIRSUP-017/2005 (fls. 10 e 11), o contribuinte apresentou demonstrativos de PIS e COFINS (fls. 12 a 15), esclarecendo que não incluía em suas bases de cálculo os rendimentos de aluguéis, reavaliações e ganho de capital com imóveis, por entender que seriam aplicações financeiras pertencentes ao Programa de Investimentos da entidade, destinado ao pagamento de aposentadorias, pensões, pecúlios e resgate, e portanto não integrantes das bases de cálculo daquelas contribuições, conforme inciso III do §6º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 (acrescentado pela MP 2.158-35, de 24 de agosto de 2001).

Acrescentou ainda que, a fim de evitar problemas com o Fisco, recolheu o PIS e a COFINS incidentes sobre esses rendimentos apenas no mês de julho de 2002, quando do advento da IN 170/02, tendo parado, contudo, de fazê-lo nos meses subsequentes, por força do artigo 35 da Medida Provisória nº 66/02 (posteriormente convertida na Lei nº 10.637/02).

Assim, em virtude de não ter apresentado, até aquela data, os demonstrativos das bases de cálculo do PIS e da COFINS de acordo com o anexo da IN 170/2002 (na medida em que os apresentados anexos à carta citada no parágrafo anterior relacionavam-se apenas aos valores recolhidos pelo contribuinte sem incluir os rendimentos de imóveis de forma explícita - vide modelo da Instrução Normativa em fls. 235 e 236), em 18 de março de 2005 foi o contribuinte novamente reintimado através do Termo de Constatação e Reintimação Fiscal de fls. 16 a 18.

Em 21 de março de 2005, através da Carta DIRSUP-032/2005 (fl. 19), o contribuinte apresentou os demonstrativos das bases de cálculo do PIS e da COFINS (fls. 20 a 22) parcialmente de acordo com os códigos contábeis constantes do anexo da IN nº 170/2002. Note-se que, nesses demonstrativos, passaram a ser incluídas as Receitas de Aluguéis e Rendimentos Equiparados da Carteira Imobiliária (grupo contábil 6.1.3) com sinal negativo nas Exclusões, aumentando-se assim a base de cálculo das contribuições.

Em 29 de abril de 2005 ocorreu nova reintimação, sendo que também foram solicitados os demonstrativos das bases de cálculo do PIS e da COFINS em meio magnético (fls. 23 e 24).

Este último Termo foi atendido através da planilha de fls. 25 a 27, em que finalmente os demonstrativos com as bases de cálculo do PIS e da COFINS são apresentados de acordo com todos os grupos contábeis do anexo da IN nº 170/2002. Nota-se alguma discrepância de valores entre essa planilha e a constante em fls. 20 a 22, em especial em relação aos recursos coletados previdenciais, de código contábil 3.1 (vide mês de janeiro de 2001, por exemplo), sendo que a primeira (de fls. 25 a 27), por ser compatível com os balancetes de fls. 88 a 211, foi utilizada como base para o lançamento.

Através do Termo de Intimação Fiscal de 21 de setembro de 2005 (fl. 28), foi solicitado ao contribuinte a memória de cálculo mensal dos valores pagos de PIS (código de recolhimento 9558) e de COFINS (código de recolhimento 9562) quando da opção pelo Regime Especial de Tributação (RET) estabelecido pela Medida Provisória nº 2.222/01. /]

Tal solicitação foi atendida pela Carta DIRSUP-078/2005 (fls. 29 e 30), em que são listados os valores já recolhidos de PIS e de COFINS (fls. 31 a 33), tanto por ocasião da anistia concedida pela MP nº 2.222/01, como através da incidência sobre a folha de pagamento, no caso da primeira contribuição.

- Da legislação aplicável.

Aproveita-se explicação basilar do Acórdão de Impugnação, folhas 432 e seguintes do processo digital:

*O faturamento das entidades fechadas de previdência complementar é composto por receitas registradas na contabilidade de acordo com Resolução CGPC nº 5, de 30 de janeiro de 2002, do Conselho de Gestão da Previdência Complementar, compondo, respectivamente, os grupos de contas do “Programa Previdencial” (do grupo de contas nº 3.0.0.0.00.00), do “Programa Assistencial” (do grupo de contas nº 4.0.0.0.00.00), do “Programa Administrativo” (do grupo de contas nº 5.0.0.0.00.00) e do “Programa de Investimentos” (do grupo de contas nº 6.0.0.0.00.00).*

*Com fundamento na Lei nº 9.718/98, a partir de 01/02/1999, todas essas receitas compõem a base de cálculo da Cofins e da Contribuição para o PIS, com as devidas exclusões/deduções legais.*

*Posteriormente, a base de cálculo do PIS e da Cofins incidente sobre a receita das entidades fechadas de previdência complementar foi detalhada através do que determina a IN SRF nº 170, de 04/07/2002, fundamentada no inciso V do art. 1º da Lei nº 9.701, de 17 de novembro de 1998, no art. 2º e no art. 3º, caput e §§ 1º, 5º, 6º, inciso III, 7º e 9º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2002.*

O “Programa de Investimentos” (6.0.0.0.00.00) é o que recebe recursos dos outros três programas (além do “previdencial” e do “administrativo”, os do “Programa Assistencial”, em entidades que também prestam serviços de assistência à saúde de seus associados), por meio de transferências interprogramas, e os destina às aplicações financeiras. Num segundo momento, esses recursos e os possíveis ganhos advindos das aplicações efetuadas são repassados aos programas de origem.

O § 6º, III, do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, introduzido pela Medida Provisória nº 1.807, 28 de janeiro de 1999, estabelece:

“Art. 3º(...)

(...)

§ 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 parágrafo anterior, poderão excluir ou deduzir:

(...)

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:

(...)” (Grifou-se)

Quanto a essa possibilidade, o § 7º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, também introduzido pela Medida Provisória nº 1.807, de 1998, previu:

“§ 7º As exclusões previstas nos incisos II a IV do parágrafo anterior restringem-se aos rendimentos de aplicações financeiras que não excedam o total das provisões técnicas, constituídas na forma fixada pela Superintendência de Seguros Privados -SUSEP. ” (Grifou-se)

A Medida Provisória nº 1.991-14, de 11 de fevereiro de 2000, reedição da Medida Provisória nº 1.807, de 1999, apresentou pequena modificação na redação do § 7º, da seguinte forma:

“§ 7º As exclusões previstas nos incisos II a IV do parágrafo anterior restringem-se aos rendimentos de aplicações financeiras que não excedam o total das provisões técnicas, constituídas de acordo com o disposto na legislação vigente. ” (Grifou-se)

Já pela Medida Provisória nº 1.991-15, de 10 de março de 2000, houve outra modificação no mesmo § 7º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1999, que passou a dispor:

“§ 7º As exclusões previstas nos incisos III e IV do parágrafo anterior restrinsem-se aos rendimentos de aplicações financeiras proporcionados pelos ativos garantidores das provisões técnicas, limitados esses ativos ao montante das referidas provisões. ” (Grifou-se)

*Em sua essência, essa redação, apenas com a modificação de “parágrafo anterior” para “§ 6º” (pela Medida Provisória nº 2.113-32, de 21 de junho de 2001), é a que permanece vigente, por meio da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001.*

*A IN SRF nº 215, de 07/10/2002, detalhou as exclusões/deduções na apuração da base de cálculo das citadas contribuições preconizadas não publicada no DOU de 30/08/2002, convertida na Lei nº 10.637, de 2002.*

*Art. 35. As entidades fechadas de previdência complementar poderão excluir da base de cálculo das contribuições para o PIS/Pasep e para a Cofins, além dos valores já previstos na legislação vigente, os referentes a:*

- i. rendimentos relativos a receitas de aluguel, destinados ao pagamento de benefícios de aposentadoria, pensão, pecúlio e resgates;*
- ii. receita decorrente da venda de bens imóveis, destinada ao pagamento de benefícios de aposentadoria, pensão, pecúlio e resgates;*
- iii. o resultado positivo auferido na reavaliação da carteira de investimentos imobiliários referida nos incisos I e II.*

*(...)*

*Art.63. Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:*

*a partir de 7- de outubro de 2002, em relação aos arts. 31 e 49;*

*a partir de 7- de dezembro de 2002, em relação aos arts. 12 a 11;*

*a partir de 12 de janeiro de 2003, em relação aos arts. 12, 37, 40 a 45 e 48;*

*a partir da data da publicação desta Medida Provisória, em relação aos demais artigos. (Grifou-se)*

*No item 24 da exposição de motivos da medida provisória constou:*

*"24. O art. 35 promove ajustes na determinação da base de incidência da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas pelas entidades fechadas de previdência complementar, em conformidade com as peculiaridades desse setor. ” (Grifou-se)*

*Evidencia-se, portanto, que o art. 35 da Medida Provisória nº 66, de 2002, contém um ajuste na determinação da base de cálculo, ou seja, uma modificação introduzida para atender às peculiaridades do setor, permitindo uma nova exclusão da base de cálculo, o que, por conseguinte, não alcança fatos geradores pretéritos.*

*Corroborando esse entendimento, quando da conversão da medida provisória na Lei nº 10.637, de 2002, foi acrescido o parágrafo único ao dispositivo, tratando justamente dos fatos geradores pretéritos:*

*“Art. 32. As entidades fechadas de previdência complementar poderão excluir da base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, além dos valores já previstos na legislação vigente, os referentes a:*

- i. - rendimentos relativos a receitas de aluguel, destinados ao pagamento de benefícios de aposentadoria, pensão, pecúlio e resgates;*
- ii. - receita decorrente da venda de bens imóveis, destinada ao pagamento de benefícios de aposentadoria, pensão, pecúlio e resgates;*
- iii. - resultado positivo auferido na reavaliação da carteira de investimentos imobiliários referida nos incisos I e II.*

*Parágrafo único. As entidades de que trata o caput poderão pagar em parcela única, até o último dia útil do mês de novembro de 2002, com dispensa de juros e multa, os débitos relativos à contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins,*

**São as receitas relacionadas nos incisos I, II e III do parágrafo único do artigo 32 da Lei nº 10.637/2002 que foram objeto do lançamento em discussão.**

É alegado nos itens 4 e 5 do Recurso Voluntário:

*Os autos de infração foram lavrados com base no § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98, dispositivo esse que ampliou as bases de cálculo do PIS e COFINS para alcançarem não mais apenas o faturamento nas vendas de mercadorias e/ou serviços, mas a totalidade das receitas.*

*Esse dispositivo teve a sua inconstitucionalidade proclamada pelo Supremo Tribunal Federal, por conflitar com o artigo 195 da Carta Magna, com a redação vigente ao ser promulgada a Lei 9.718/90.*

Tomo por esteio o Acórdão de Recurso Voluntário nº 3401-003.272, da lavra do Ilustre Conselheiro Eloy Eros da Silva Nogueira, da 1ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento do CARF:

*O contraditório tem por foco a determinação se as receitas acima listadas deveriam ou não compor a base de tributação do PIS e da COFINS de uma entidade de previdência privada fechada.*

*É tema de profundas análises e intensos debates, especialmente quando se tem em mente o conteúdo da decisão do STF contida no RE 582.235/MG.*

*As entidades de previdência privada foram incluídas entre as pessoas sujeitas ao PIS e à COFINS com base na receita mensal. É de se reconhecer que, exceto o previsto no art. 1º da Lei n. 9.701/1998 e no inciso III do § 6º do art. 3º da Lei n. 9.718/1998*

- conjugado com os §§ 7º e 8º desse mesmo artigo -, a lei não autorizou exclusões da base de cálculo diferentes das previstas às demais.

*As entidades de previdência privada devem administrar seus recursos, e para tanto devem desenvolver meios para não só assegurar a expressão e valor econômico, patrimonial e financeiros desses recursos, mas procurar aperfeiçoá-los, obter seu crescimento e qualificação. São atividades essenciais de sua missão e objeto social administrar esses recursos em aplicações e em investimentos que possam proporcionar melhores condições de cumprir seu propósito de previdência privada.*

*Essas atividades lhe são operacionais, constituem suas ações operacionais, necessárias, sejam na forma de administrar uma carteira imobiliária como fonte de rendimento de alugueis, ou de compra e venda de propriedades, ou de aplicações em fundos e outros tipos de investimentos.*

*A meu ver, os rendimentos indicados pela autoridade fiscal são, sim, receitas de suas atividades para o cumprimento essencial de sua missão e de seu objeto de empreendimento societário, e correspondem ao que a lei estabelece como tributável pelo PIS e pela COFINS e que devem compor a sua base de cálculo.*

*O vocábulo faturamento posto no texto legal deve significar a receita decorrente do exercício de suas atividades necessárias ao cumprimento de seu objeto. Invocar um sentido comercial (venda de bens e de prestação de serviços) é desviar-se da teleologia da lei, sugerindo que ela estaria criando tipo de sociedades que estariam excluídas da sua abrangência, como se fosse um propósito de criar tratamento privilegiado ou não isonômico para um tributo destinado ao social.*

*Este é o sentido que tenho conseguido ler nas Decisões emanadas do STF.*

*Esse sentido nada tem haver com a ideia de alargamento da base de cálculo como discutido a partir do § 1º do artigo 3ºa da Lei n. 9.718/1988, e já declarado inconstitucional.*

*Por essas razões que considero que não incorre em ilegalidade a inclusão dessas receitas na tributação do PIS e da COFINS. Ao contrário, elas devem ser tributadas, pelo que dispõem os artigos 2º, 3º e 8º dessa Lei, c/c Lei 8.212.*

A Recorrente assim conclui nos itens 9 a 11 do Recurso Voluntário::

*Portanto, é perfeitamente possível o reconhecimento na esfera administrativa da inconstitucionalidade do parágrafo 1o da Lei 9.718/98, dela resultando que, como diz o voto acima transcrito, até o advento da Lei 10.637/02, de 30 de dezembro de 2002, quanto ao PIS, e da Lei 20.833, de 29 de dezembro de 2003, quanto a COFINS, as duas exações alcançavam apenas e tão somente o faturamento nas vendas de mercadorias e ou serviços.*

*Os períodos abrangidos pelas autuações são anteriores a essas duas leis., Por outro lado, os valores tributados consistem em reavaliações, aluguéis e ganhos de capital com imóveis. Trata-se, portanto, de valores que nada têm a ver com o faturamento na venda de mercadorias e/ou serviços, do que resulta não serem eles alcançados pelas duas exações no período a que se referem as autuações.*

*Acresce assinalar que as Leis 10.637/02 e 10.833/03 não se aplicam à Recorrente, que continua regida pela legislação anterior a elas, consoante artigos 8, I, da primeira, e 10, I, da segunda.*

A base de cálculo do PIS/PASEP e da Cofins incidente sobre a receita das entidades fechadas de previdência complementar, e vigente desde fevereiro de 1999, foi detalhada através do anexo da **Instrução Normativa SRF nº 170, de 04/07/2002. Ou seja, essa Instrução Normativa veio apenas regulamentar texto de lei já vigente, sendo de caráter interpretativo e aplicando-se retroativamente à data de vigência da lei regulamentada. Outra não é a conclusão a que se chega ao ler-se a introdução da citada Instrução Normativa, que estabelece suas normas tendo em vista o disposto no inciso V do art. 1º da Lei nº 9.701, de 17 de novembro de 1998, no art. 2º e no art. 3º, caput e 55 1º, 5º, 6º, inciso III, 7º, e 9º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2002.**

Assim, a forma de apuração do PIS e da COFINS das entidades de previdência privada complementar, para o período objeto da fiscalização (janeiro de 2001 a julho de 2002), dá-se conforme o anexo da IN nº 170/2002, que aplica-se retroativamente, por ter caráter interpretativo. Saliente-se que, nessa apuração, são incluídas, dentre as exclusões e com sinal negativo (tendo assim o efeito de aumentar a base de cálculo) as receitas de aluguéis e rendimentos equiparados da carteira imobiliária, o ganho de capital na venda de investimentos imobiliários, assim como o resultado positivo na reavaliação de investimentos imobiliários (grupo contábil 6.1.3 do plano de contas dessas entidades).

Quanto à alegação de que é perfeitamente possível o reconhecimento na esfera administrativa da inconstitucionalidade do parágrafo 1º da Lei 9.718/98, a Súmula CARF nº 2 assim se pronuncia:

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

- A coisa julgada formada na Ação Declaratória nº 0020471-58.2006.4.02.5101.

Em petição juntada às e-folhas 633, itens 08 a 10, foi alegado que:

*8. Parte da cobrança (valores de PIS e COFINS das competências de novembro de 2001 em diante) deve ser prontamente desconstituída em razão de trânsito em julgado na Ação Declaratória nº 0020471-58.2006.4.02.5101, ajuizada em 25.10.2006, na qual restou expressamente reconhecido o direito da Recorrente de submeter-se ao regime das Leis Complementares 7/70 e 70/91, inclusive no que se refere aos 5 (cinco) anos anteriores à propositura da ação, afastando-se a incidência do PIS e da COFINS com base na Lei 9.718.*

*9. O fundamento jurídico do pedido da Recorrente na Ação era de que, sendo inconstitucional a cobrança com base no conceito de faturamento do art. 3º, §1º da Lei 9.718/98 (um dos fundamentos da autuação ora combatida) e, portanto, assumindo-se que faturamento corresponde apenas às receitas resultantes da venda de mercadorias e/ou serviços, a ora Recorrente não estaria obrigada ao recolhimento de PIS/COFINS com base na referida lei, tendo em vista, inclusive, a ausência de atividade empresarial com fins lucrativos.*

*10. Assim, a ação tinha por objeto o reconhecimento da conhecer parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, em lhe negar provimento.inconstitucionalidade do §1º, do art. 3º, da Lei 9.718/98 e a declaração da inexistência de qualquer relação jurídica, desde 01/02/99, com a União que resultasse na obrigatoriedade de pagamento de PIS e de COFINS pela entidade.*

Como se depreende do item 09 transcrito acima, o objeto da Ação Declaratória nº 0020471-58.2006.4.02.5101 possui objeto genérico dispare do objeto da presente ação fiscal.

Com estas considerações, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, em lhe negar provimento.

É como voto.

Jorge Lima Abud.