



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

Processo n° 19740.000328/2007-75
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-000.907 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de dezembro de 2012
Matéria LUCRO REAL
Recorrente UNIÃO PREVIDÊNCIA COMETA DO BRASIL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2003, 2004

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA. ALCANCE. EFEITOS. As decisões administrativas proferidas por órgão colegiado, sem lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário e nem vinculam os órgãos julgadores de primeira instância.

PROVA. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO. A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual. As alegações desprovidas de prova não produzem efeito em sede de processo administrativo fiscal.

DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. Indefere-se o pedido para a realização de diligências, quando concernente a provas que a lei determina sejam apresentadas com a impugnação.

PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR ABERTA. IDENTIDADE DE OBJETO. SUJEIÇÃO PASSIVA. A propositura de ação judicial, antes ou após a autuação, com o mesmo objeto, importa renúncia às instâncias administrativas. O emprego de fundamentos distintos não descaracteriza a identidade de objeto.

ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR ABERTA. BASE DE CÁLCULO. PERÍODO DE APURAÇÃO. A base de cálculo da CSLL da entidade de previdência complementar aberta é o resultado positivo (superávit), que, na regra geral da lei, se sujeita a apuração trimestral.

ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR ABERTA. BASE DE CÁLCULO. ADIÇÕES E EXCLUSÕES. Mantêm-se as adições e as exclusões da base de cálculo se inexistentes provas de erros na sua determinação.

JUROS DE MORA. São devidos juros de mora a partir do vencimento da obrigação tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado por unanimidade de votos, NÃO CONHECER do recurso em parte, face da opção pela via judicial e, na parte conhecida, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Alexandre Antonio Alkmim Teixeira e Karem Jureidini Dias, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Acórdão
André Mendes de Moura - Presidente e Redator para Formalização do

Considerando que o Presidente à época do Julgamento não compõe o quadro de Conselheiros do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) na data da formalização da decisão, e as atribuições dos Presidentes de Câmara previstas no Anexo II do RICARF (Regimento Interno do CARF), a presente decisão é assinada pelo Presidente da 4ª Câmara/1ª Seção André Mendes de Moura em 15.09.2015. Da mesma maneira, tendo em vista que o relator Maurício Pereira Faro não integra o quadro de Conselheiros do CARF, o Presidente André Mendes de Moura será o responsável pela formalização do voto.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Antonio Alkmim Teixeira, Mauricio Pereira Faro, Antonio Bezerra Neto, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Karem Jureidini Dias e Jorge Celso Freire da Silva (Presidente à Época do Julgamento).

Relatório

Trata-se de Auto de Infração de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), lavrado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Instituições Financeiras (Deinf-RJO), em face de "falta de recolhimento de CSLL", relativamente aos quatro trimestres dos anos-calendário de 2003 e 2004, por bem narrar a situação dos autos, adoto o relatório elaborado pelo órgão julgador *a quo*:

2 Como se lê na primeira folha do Auto de Infração (fls. 121), "o crédito tributário lançado através do presente Auto de Infração está com a exigibilidade suspensa por força da liminar concedida nos autos da Medida Cautelar nº 2003.02.01.018048-2, em trâmite na 4ª Turma do Tribunal Regional Federal da 2ª Região (art.151, incisos IV e V do CTN)".

3 No Termo de Verificação Fiscal (fls. 106/120), lê-se que:

a) o interessado ingressou com ações judiciais (Mandado de Segurança nº 2002.51.01.014221-1 e Medida Cautelar nº 2003.02.01.018048-2, ambos em tramitação), tendo sido

autorizada a lavratura do Auto de Infração, com o fim de se evitar a decadência;

b) o interessado é entidade aberta de previdência complementar sem fins lucrativos, pessoa jurídica especial, organizada na forma da Lei Complementar nº 109, de 29.05.2001, cujo objetivo é a instituição, operação, e manutenção de planos previdenciários, nas modalidades de pecúlio e renda, mediante contribuição dos participantes;

c) as contraprestações dos participantes, expressamente vedada às entidades de assistência social (imunes à CSLL), distinguem o interessado destas últimas e o afastam do campo da imunidade;

d) a Lei nº 8.212, de 1991, enquadrou as entidades de previdência como contribuintes da CSLL (art. 22, § 1º, e art. 23); o Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, definiu as alíquotas da CSLL aplicáveis As entidades de previdência privada (art.204); a Constituição Federal estabeleceu, no art. 72, inciso III, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, que todas as pessoas jurídicas, inclusive as entidade de previdência aberta, são contribuintes da CSLL;

e) só a partir de 01.01.2002 é que o art. 5º da Lei nº 10.426, de 2002, excluiu do campo de incidência da CSLL as entidades de previdência complementar, porém, apenas as entidades fechadas;

f) para se furtarem da CSLL - cuja base de cálculo é definida pela Lei nº 7.689/1988 como sendo "o resultado positivo do exercício, ajustado pelas adições e exclusões previstas em lei" -, as entidades de previdência vêm tentando ações judiciais, alegando que estão impedidas de auferir lucro; porém, a inexistência de fins lucrativos não se confunde com a proibição legal de lucrar ou de auferir resultado econômico positivo, ainda mais porque a simples verificação da hipótese de incidência bastaria para fazer nascer a obrigação tributária (arts.113 e 114 da Lei nº 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional);

g) as entidades de previdência alegam que estão submetidas à lei específica e, que a Lei nº 7.689, de 1988, se refere a resultado apurado com base em lei comercial; porém, tal norma não impede que outras entidades, como bancos e seguradoras, por exemplo, submetidos à lei específica, sejam contribuintes da CSLL; ademais, a aplicação de tal preceito a todos os casos equivaleria ao absurdo de se considerar que apenas as empresas mercantis são contribuintes da CSLL, o que estaria contrário à norma constitucional, que determina que a seguridade social deve ser financiada por toda a sociedade;

h) quanto à alegação de que, por apurarem resultado (superávit e déficit), e não lucro, tais entidades estariam desobrigadas da CSLL, nada autoriza o entendimento de que a Constituição Federal (art.195, inciso I, alínea "c"), quando do

emprego da expressão "lucro", tenha-se restringido ao conceito de lucro adotado pela legislação comercial;

i) o art. 31 (que reproduz às fls. 116) do estatuto social do interessado prevê a distribuição de parcela do resultado (superávit) a seus administradores (fls. 300).

4 Ainda, segundo o Termo de Verificação, intimado a apresentar a base de cálculo da CSLL para os períodos fiscalizados, o interessado alegou não ser contribuinte da CSLL, "invocando o art. 17 da IN SR nº 588, de 2005, que prevê a isenção da contribuição social sobre o lucro líquido para as entidades de previdência complementar". Todavia, "o art.97, inciso VI, do CTN, proclama que, em relação ao crédito tributário, só a lei pode estabelecer hipóteses de exclusão", cujas normas legais correspondentes, por força do disposto no art. 111, inciso II, do CTN, devem ser interpretadas literalmente.

5 A base de cálculo da autuação, superávit resultante das receitas e despesas de cada trimestre civil de 2003 e 2004, foi determinada a partir dos balancetes e das demonstrações contábeis publicadas, com os respectivos ajustes ("certas adições e exclusões que refletem despesas não dedutíveis, provisões não dedutíveis, multas de infrações a normas tributárias"). [...]

7 Iniciada em 25.05.2006 (fls.4), a Ação Fiscal foi encerrada em 20.09.2007 (fls.303), compreendendo os autos de fls.1/303.

8 Em sede de preliminar, o interessado diz que a sua impugnação, às fls.305/337, é cabível porque as ações judiciais que intentou (2002.51.01.014221-1 e 2003.02.01.018048-2) são anteriores à formalização deste processo.

9 Alega também que "não há qualquer óbice ao conhecimento de sua impugnação", porque, inexistente "identidade (ou semelhança) entre os pedidos, objetos ou fundamento de direito presentes simultaneamente na medida judicial e no contencioso administrativo", tal como o reconhece, expressamente, o ato Declaratório SRF COSIT nº 3, de 1996 (alínea "b").

10 Aduz que, no Mandado de Segurança (MS) nº 2002.51.01.014221-1, discute 'a norma de incidência definida na Lei nº 7.689/88, e não a especificidade da IMPUGNANTE como entidade sem fins lucrativos', e, ainda, que "busca ver reconhecido o seu direito líquido e certo de não efetuar o pagamento da CSLL, pelo fato de não auferir lucro, por se tratar de entidade de previdência privada sem fins lucrativos."

11 Diz que, na referida Ação, seu pedido foi formulado para, textualmente:

a) afastar a cobrança de CSLL sobre os resultados (superávits) obtidos pela Impetrante, por não ocorrer a hipótese de incidência prevista no art. 1º (sic) da Lei nº 7.689/88 e

legislação posterior, e por não previsão constitucional, vez que o art. 195, I, dispor apenas sobre incidência de Contribuição Social sobre o Lucro;

b) determinar a autoridade coatora que se abstenha, pessoalmente ou por seus subordinados, de tomar qualquer medida tendente a exigir da impetrante (atuação, inscrição de dívida ativa, propositura de execução fiscal, negativa de certidão de quitação de tributos, inscrição no Cadin, etc.), a CSLL, relativamente a fatos geradores passados ou futuros.

12 Sustenta, por fim, que:

No contencioso administrativo, está ensejando levantar a discussão acerca da falta de aferição de lucros e a consequente impossibilidade de cobrança da CSLL sobre as previdências privadas em geral, pela sua natureza ontológica; não se está discutindo a norma de incidência da CSLL, definida na Lei nº 7.689/88. A Impugnante, ao invés de suscitar a matéria acima destacada, vem fundamentar seus pedidos através de objeto diverso daquele.

13 No mérito, o interessado alega que:

a) é entidade de previdência privada aberta, sob a forma de sociedade civil se fins lucrativos, e que, submetido a regime contábil diferenciado, 6-lhe vedado auferir lucros e distribuí-los;

b) a Lei Complementar nº 109/2001 autorizou a entidade de previdência complementar aberta sem fins lucrativos, previamente estabelecida, a manter tal organização jurídica, e, que tal condição basta para a não-incidência da CSLL;

c) seu Estatuto, seus cadastros nesta Secretaria e na SUSEP, e as DIPJs entregues fazem prova de que é "entidade de previdência complementar sem fins lucrativos";

d) esta Secretaria nunca questionou a "não-incidência/isenção de IRPJ sobre os superávits e déficits que auferiu, e, que não pode haver exigência de CSLL, "considerando que o IRPJ possui basicamente a mesma base imponible da CSLL";

e) está enquadrado na Instrução Normativa SRF nº 588, de 21 de dezembro de 2005, cujo art. 17 consagra o entendimento desta Secretaria, de que não é sujeito passivo da obrigação tributária referente à CSLL;

f) o Auto de Infração traduz contradição e insegurança jurídica dos critérios adotados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, e, o reconhecimento da procedência do lançamento desafiaria a autoridade do Secretário da Receita Federal e violaria o principio da isonomia, porque as entidades não fiscalizadas continuariam beneficiadas pelo art. 17 IN SRF nº 588/2005;

g) o Conselho de Contribuintes (do qual reproduz várias ementas) consagrou o entendimento de que a não incidência de CSLL sobre as entidades de previdência complementar sem fins lucrativos não decorre de serem estas abertas ou fechadas, mas, de serem definidas como "sem fins lucrativos";

h) a exigência de juros de mora viola o art. 100 do Código Tributário Nacional, sendo incabível qualquer analogia com o IRPJ, e, ainda que prosperassem os juros só comportariam apuração ao final do exercício.

14 Pedes:

a) seja declarada a total improcedência do Auto de Infração;

b) a improcedência dos consectários legais do crédito tributário;

c) sejam desconsideradas as bases de cálculo definidas pelas autoridades fiscais, "devendo ser adotados os cálculos da ora Impugnante (doc.nº 07), a serem comprovados mediante a realização de diligência fiscal, nos termos dos artigos 16, inciso IV, e 18, do Decreto nº 70.235/72".

Não obstante os argumentos apresentados pela Contribuinte entendeu o órgão julgador *a quo*, "por unanimidade de votos, nos termos do Relatório e do Voto que integram este ato, manter as exigências de CSLL, no valor de R\$ 1.381.184,62 (principal), e de juros de mora, no valor de R\$ 691.677,18 (juros a serem recalculados até a data do pagamento), nestes termos: a) não conhecer, em face de processo judicial com o mesmo objeto, da matéria concernente ao reconhecimento do interessado como legítimo contribuinte da CSLL; b) julgar improcedente a impugnação relativa à alegação do interessado de existência de norma administrativa que o reconhece como isento de CSLL; c) julgar improcedente a impugnação relativa à base de cálculo da CSLL e relativa à exigência e à periodicidade trimestral dos juros de mora" nos seguintes termos:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003, 2004

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA. ALCANCE. EFEITOS. As decisões administrativas proferidas por órgão colegiado, sem lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário e nem vinculam os órgãos julgadores de primeira instância.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003, 2004

PROVA. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO. A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual. As alegações desprovidas de prova não produzem efeito em sede de processo administrativo fiscal.

DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. Indefere-se o pedido para a realização de diligências, quando concernente a provas que a lei determina sejam apresentadas com a impugnação.

PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR ABERTA. IDENTIDADE DE OBJETO. SUJEIÇÃO PASSIVA. A propositura de ação judicial, antes ou após a autuação, com o mesmo objeto, importa renúncia as instâncias administrativas. O emprego de fundamentos distintos não descaracteriza a identidade de objeto.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2003, 2003

ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR ABERTA. BASE DE CÁLCULO. PERÍODO DE APURAÇÃO. A base de cálculo da CSLL da entidade de previdência complementar aberta é o resultado positivo (superávit), que, na regra geral da lei, se sujeita a apuração trimestral.

ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA COMPLEMENTAR ABERTA. BASE DE CÁLCULO. ADIÇÕES E EXCLUSÕES. Mantêm-se as adições e as exclusões da base de cálculo se inexistentes provas de erros na sua determinação.

JUROS DE MORA. São devidos juros de mora a partir do vencimento da obrigação tributária.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Irresignada ante o acórdão prolatado pelo órgão colegiado a quo, interpôs a Contribuinte o presente Recurso Administrativo, reiterando os argumentos já apresentados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Mendes de Moura - Redator para Formalização do Voto

Em face da necessidade de formalização da decisão proferida nos presentes autos, e tendo em vista que o relator originário do processo não mais integra o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, encontro-me na posição de Redator, nos termos dos arts. 17 e 18, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015 (RICARF).

Informo que, na condição de Redator, transcrevo literalmente a minuta que foi apresentada pelo Conselheiro durante a sessão de julgamento. Portanto, a análise do caso concreto reflete a convicção do relator do voto na valoração dos fatos. Ou seja, não me

encontro vinculado: (1) ao relato dos fatos apresentado; (2) a nenhum dos fundamentos adotados para a apreciação das matérias em discussão; e (3) a nenhuma das conclusões da decisão incluindo-se a parte dispositiva e a ementa.

A seguir, a transcrição do voto.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional.

A Recorrente alega que discute a matéria em ação judicial.

A garantia da inafastabilidade da jurisdição prevê que a lei não pode excluir lesão ou ameaça a direito da apreciação da do Poder Judiciário, como também não pode prejudicar a coisa julgada, entendida como a imutabilidade dos efeitos da decisão judicial decorrente do esgotamento dos recursos eventualmente cabíveis. Nesse sentido, a decisão definitiva exarada em processo administrativo fiscal não tem força de coisa julgada, dada a sua suscetibilidade de revisão pelo Poder Judiciário.

Por esta razão, importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial¹.

A decisão recorrida fez menção a existência de concomitância entre a matéria aqui discutida e em demanda ajuizada perante a Justiça Federal da Seção Judiciária do Rio de Janeiro, tendo a DRJ deixado de apreciar matéria central suscitada na impugnação por entender que haveria concomitância entre ela e a referida medida judicial.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

A teor do parágrafo 2º do artigo 10 do Decreto-lei nº 1.737, de 20 de dezembro de 1979, e do parágrafo único do artigo 38 da Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, a propositura de ação judicial importa renúncia ou desistência da via administrativa.

Tal entendimento decorre do princípio da unidade da jurisdição, por força do qual só aos julgadores do Poder Judiciário cabe dizer o direito aplicável à espécie, confirmando, reformando, cassando ou anulando o ato proferido em âmbito administrativo.

A existência da ação judicial uma vez ajuizada, quer antes, durante ou depois da lavratura do auto de infração/notificação de lançamento, ou do processo de impugnação correspondente, a ação produzirá os mesmos efeitos: renúncia às instâncias administrativas ou desistência de recursos interpostos.

¹ Fundamentação legal: inciso XXXV e inciso XXXVI do art. 5º da Constituição Federal, art. 78 do Regimento

A análise dos autos bem como do acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região no julgamento da apelação em Mandado de Segurança nº 2002.51.01.014221-1 foi suficiente solucionar a referida controvérsia.

Para o Recorrente, o Mandado de Segurança como já se viu no Relatório, teve o seguinte objeto, *verbis*:

a) afastar a cobrança de CSLL sobre os resultados (superávits) obtidos pela Impetrante, por não ocorrer a hipótese de incidência prevista no art. 195, I (sic) da Lei nº 7.669/198 e legislação posterior, e por não previsão constitucional, vez que o art. 195, I, dispõe apenas sobre incidência de Contribuição Social sobre o Lucro;

b) determinar a autoridade coatora que se abstenha, pessoalmente ou por seus subordinados, de tomar qualquer medida tendente a exigir da impetrante (atuação, inscrição de dívida ativa, propositura de execução fiscal, negativa de certidão de quitação de tributos, inscrição no Cadin, etc.), a CSLL, relativamente a fatos geradores passados ou futuros.

De acordo com as peças apresentadas pelo Recorrente, bem como pela leitura das informações prestadas pela Deinf/RJO, autoridade impetrada, o Mandado de Segurança nº 2002.51.01.014221-1 ajuizado teve o seguinte objeto:

A impetrante pleiteia, por meio do writ aqui em comento, afastar a cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), relativamente a fatos geradores passados ou futuros, incidente sobre os resultados (superávits) por ela obtidos, por entender "não ocorrer a hipótese de incidência prevista no art. 195, I da Lei nº 7.689/88 e legislação posterior", e, ainda na forma de suas alegações, por não existir previsão constitucional, vez que o art. 195, I, da Carta Magna (CF/88) somente disporia sobre a incidência da referida Contribuição em caso da obtenção do lucro. Contudo, tratando-se a impetrante de entidade de previdência privada (EPP) aberta, sem fins lucrativos, não haveria o que se falar em incidência da Contribuição em pauta (CSLL).

O objeto judicial, para a doutrina dominante, é aquilo que se pede em juízo, o bem jurídico pretendido.

Por seu turno, os fundamentos e os fatos que individualizam tal pedido nem integram este, nem fazem coisa julgada, razão pela qual, no processo administrativo, o Recorrente faz uso de razões de defesa ou de fundamentos distintos daqueles que fez em sede do processo judicial, tal não descaracterizará a identidade de objeto, como é o caso.

O Recorrente no processo judicial, objetiva ser reconhecido como não contribuinte da CSLL. Neste processo administrativo, pretende seja reconhecido como improcedente o Auto de Infração, requerendo, ao final, seja reconhecida a sua condição de não contribuinte da CSLL.

Dessa forma, na hipótese de que a ação judicial tenha decisão favorável definitiva, o presente auto de infração restará anulado em razão do referido provimento judicial, que foi ajuizado em momento anterior a lavratura do auto de infração.

Ante a isso, é de se reconhecer a identidade de objeto entre o processo judicial e o processo administrativo, relativamente a questão concernente à sujeição passiva do Recorrente a CSLL.

Restou demonstrado que a ação judicial ajuizada tem o mesmo objeto do processo administrativo fiscal, o que importa desistência do recurso voluntário interposto. Portanto somente é cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Atinente às matérias diferenciadas cabe adotar os fundamentos de fato e de direito conforme consta expressamente na decisão de primeira instância, cujas informações estão comprovadas nos autos e cujos fundamentos cabem ser adotados de plano:

35 Todavia, este processo administrativo, ex vi do princípio do contraditório e da ampla defesa, deve ter curso normal, no que concerne às matérias abaixo, acerca das quais não há provas de que também tenham sido submetidas ao Judiciário, instância superior e autônoma,

- a) art. 17 da IN SRF nº 588/2005;*
- b) juros de mora; e*
- c) adições e exclusões da base de cálculo.*

a) art. 17 da IN SRF 588/2005

36. O interessado diz que está enquadrado no art. 17 da Instrução Normativa SRF nº , 588, de 21 de dezembro de 2005, abaixo reproduzido, cujo não reconhecimento pelas autoridades lançadora e julgadora violaria o princípio da isonomia e desafiaria a autoridade do qual foi emanado:

Art.17. As entidades de previdência complementar em fins lucrativos estão isentas do imposto sobre a renda devido pela pessoa jurídica e da contribuição social sobre o lucro líquido.

37 Vejamos, de início, os atos normativos que antecederam a invocada IN SRF nº 588/2005 e seu art.17. II

38 Sob a égide da Lei nº 6.435, de 15 de julho de 1977, as entidades de previdência privada fechadas deveriam ser constituídas sob a forma de sociedades civis ou fundações, sem fins lucrativos .

39 A Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, que instituiu a CSLL, determinou que essa contribuição social incidiria sobre todas as pessoas jurídicas. O dito diploma legal excepcionou da CSLL apenas as entidades beneficentes de assistência social.

40 Em face disso, todas as pessoas jurídicas inclusive as entidades de previdência privada fechadas, passaram a ser contribuintes da CSLL, exceto, repita-se, as entidades beneficentes de assistência social.

41 Em 30.11.1990, o Ato Declaratório Normativo (ADN) nº 17, da Coordenação do Sistema de Tributação (Cosit) desta Secretaria, declarou que a CSLL não era devida pelas "pessoas jurídicas que desenvolviam atividades sem fins lucrativos, tais como as fundações, associações e sindicato". O sobredito ADN retroagiu seus efeitos até 15.12.1988.

42 Todavia, a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, confirmou as entidades fechadas de previdência privada como contribuintes da CSLL. Prova disso é que as inclui, expressamente, no rol das empresas sujeitas às contribuições provenientes do faturamento e do lucro, destinadas à seguridade social (arts. 22 e 23).

43 Nesse cenário, a Emenda Constitucional nº 3, de 17 de março de 1993, deu a seguinte redação ao parágrafo 6º do art. 150 da Constituição Federal de 1988, verbis:

§ 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos Ia impostos, t:11 as ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2º ,XII,g. (grifos nossos)

44 Tem-se, então, que é a Lei Maior deste país que condiciona a isenção tributária à existência de lei específica.

45 Em 10 de dezembro de 1997, foi editada a Lei nº 9.532, com vigência a partir de 1º de janeiro de 1998, que isentou de CSLL as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico, e, também, as associações civis que "prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos".

46 Em 1º de abril de 1999, entrou em vigor o art. 7º da Lei nº 9.732, de 11 de dezembro de 1998, abaixo reproduzido, que, expressamente, cancelou todas as isenções de contribuições para a Seguridade Social, exceto para as entidades de assistência social, verbis:

Art. 7º Fica cancelada, a partir de 1º de abril de 1999; toda e qualquer isenção concedida, em caráter geral ou especial, de contribuição para Assistência Social em desconformidade com o art. 55 da Lei nº 8.212, de 1991, na nova redação, ou com o art. 4º desta Lei.

47 Assim, a isenção de CSLL ficou restrita às entidades beneficentes de assistência social, desde, porém, que atendidos

os requisitos do art.55 da Lei nº 8.212/1991, entre o quais, cite-se: ser, reconhecidamente, entidade de utilidade pública; possuir certificação Ide fins filantrópicos; promover, gratuitamente, assistência social beneficente a carentes, idosos e deficientes; não remunerar diretores, conselheiros, sócios instituidores sócios benfeitores.

48 Em 29 de maio de 2001, foi editada a Lei Complementar nº 109, de 29 de maio de 2001, que dispôs, especificamente, sobre o Regime de Previdência Complementar.

49 A sobredita lei (que revogou, expressamente a Lei nº 6.435, de 15 de julho de 1977, já antes citada) ratificou a classificação das entidades de previdência complementar em abertas ou fechadas (art. 4º).

50 O dito diploma legal determinou, ainda, que as entidades abertas passassem a ser constituídas unicamente sob a forma de sociedades anônimas (art .36, abaixo reproduzido), e, portanto, com fins lucrativos, verbis:

Art. 36. A entidades abertas são constituídas unicamente sob a forma de sociedades anônimas e têm por objetivo instituir e operar planos de benefício I de caráter previdenciário concedidos em forma de renda continuada ou pagamento único, acessíveis a quaisquer pessoas físicas. (grifos/sublinhas nossos)

51 A mencionada lei, apesar de permitir que as entidades I abertas sem ns lucrativos que já estavam constituídas como sociedade civil, mantivessem .tal organização,) o ponto de vista jurídico, concedeu o prazo de dois anos para as entidades sem fins lucrativos (que, à data de sua edição, já estavam assim organizadas) se adaptarem às regras do ordenamento jurídico que introduziu, senão vejamos:

Art. 77. As entidades abertas sem fins lucrativos e as sociedades segurados autorizadas a funcionar em conformidade com a Lei nº 6.43~,de 15 de julho de 1977, terão o prazo de dois anos para se adaptar ao disposto nesta Lei Complementar.

§ 1º No caso das entidades abertas sem fins lucrativos já autorizadas a funcionar, é permitida a manutenção de sua organização jurídica como sociedade civil, sendo-lhes vedado participar, direta ou indiretamente, de pessoas jurídicas, exceto quando tiverem participação acionária:

I - minoritária, em sociedades anônimas de capital aberto, na forma regulamentada pelo Conselho Monetário Nacional, para aplicação de recursos de reservas técnicas,fundos e provisões;

II - em sociedade seguradora e/ou capitalização.

52 Assim, a rigor da nova Lei, que entrou em vigor na data de sua publicação - 30.05.2001 -, se considerado o prazo de dois anos para adaptação ao novo ordenamento jurídico, o

interessado, em 30.05.2003, já estaria constituído sob a forma de sociedade anônima, e, pois, de sociedade lucrativa.

53 Finalmente, em 24 de abril de 2002, a Lei nº 10.426, isentou, expressam:JI- CSLL, as entidades fechadas de previdência complementar.

54 Dos diplomas legais enfocados, tem-se que nenhum deles tratou de lei isentiva de CSLL para as entidades de previdência complementar abertas.

55 No campo infra-ordinário, a Instrução Normativa do Senhor Secretário da Receita Federal, nº 390, de 30 de janeiro de 2004, dispõe, exclusivamente, sobre a apuração e o pagamento da CSLL.

56 Na Seção II, reservada à Incidência, a dita IN disciplina que todas as pessoas jurídicas domiciliadas no País e as que lhe são equiparadas são contribuintes da CSLL, senão vejamos:

Seção II

Da Incidência

Das pessoas jurídicas em geral

Art. 4º São contribuintes da CSLL todas as pessoas jurídicas domiciliadas no País e as que lhe são equiparadas pela legislação do IRPJ.

57 Na Seção III da sobredita IN, reservada à Imunidade, figuram como entes imunes à CSLL apenas as entidades beneficentes de assistência social, (desde que atendam cumulativamente, aos requisitos da lei, senão vejamos:

Seção III

Da Imunidade

Das entidades de assistência social

Art. 11. São imunes da CSLL as entidades beneficentes de assistência social que atendam cumulativamente às seguintes condições:

I - sejam reconhecidas como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;

II - sejam portadoras do Certificado ou do Registro de Entidade de Fins Filantrópicos, fornecido pelo Conselho Nacional de Serviço Social, renovada cada três anos;

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

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

V - apliquem integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais, apresentando anualmente ao Conselho Nacional da Seguridade Social relatório circunstanciado de suas atividades.

§ 1º Ressalvados os direitos adquiridos, a isenção de que trata este artigo será requerida ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS).

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

58 A mesma IN SRF nº 390, de 2004, na Seção IV, reservada à Isenção da CSLL, assim dispõe, verbis:

Seção IV

Da Isenção

Art 12. Consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos.

§1º Para o gozo da isenção, as instituições a que se refere este artigo e tão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

I - não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados;

II - aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;

III - manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;

IV - conservar em boa ordem, pelo prazo decadencial, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;

V - apresentar, anualmente, DIPJ, em conformidade com o disposto em ato da SRF;

§ 2º Considera-se entidade sem fins lucrativos a que não apresente superávit em suas contas ou, caso o apresente em determinando exercício, destine referido resultado integralmente ao incremento de seu ativo imobilizado

§ 3º *Sem prejuízo das demais penalidades previstas na lei, a SRF suspenderá o gozo da isenção a que se refere este artigo, relativamente, aos anos-calendário em que a pessoa jurídica houver praticado ou por qualquer forma, houver contribuído para a prática de ato que constitua infração a dispositivo a legislação tributária, especialmente no caso de informar ou declarar falsamente, omitir ou simular o recebimento de doações em bens ou em dinheiro, ou de qualquer forma cooperar para que terceiro sonegue tributo ou pratique ilícitos fiscais.*

§ 4º *Considera-se, também, infração a dispositivo da legislação tributária o pagamento, pela instituição isenta, em favor de seus associados ou dirigentes, u, ainda, em favor de sócios, acionistas ou dirigentes de pessoa jurídica a ela associada por qualquer forma, de despesas consideradas indedutíveis na determinação da base de cálculo do imposto sobre a renda ou da contribuição social sobre o lucro líquido.*

§ 5º *À suspensão do gozo da isenção aplica-se o disposto no art. 32 da Lei nº 9.430, de 1996.*

59 *Finalmente, a sobredita IN, em Seção destinada exclusivamente às isenções específicas de lei, refere-se unicamente à entidade binacional Itaipu e às entidades fechadas de previdência complementar, senão vejamos:*

Seção V

Das Isenções específicas

Art. 13. São isentas da CSLL:

I - a entidade binacional Itaipu;

II - as entidades fechadas de previdência complementar, relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2002.

60 *Na forma do art. 144 do CTN, o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador e se rege pela lei então vigente, ainda que posteriormente revogada ou modificada.*

61 *A IN SRF nº 390, de 2004, não elenca as entidades de previdência complementar abertas entre as entidades que foram amparadas por lei isentiva específica, o que ratifica a inexistência desta última no mundo jurídico, relativamente àquelas entidades.*

62 *Os lançamentos em tela são concernentes aos anos-calendário de 2005 e 2006, que estão sob a disciplina da citada IN, de sorte que se pode afirmar tanto sob a égide da norma legal, quanto das normas que lhes são hierarquicamente inferiores, não ha. previsão isentiva de CSLL, que alcance o interessado.*

63 *De plano, tem-se que a IN SRF nº 588/2005, invocada pelo interessado, datada de 21.12.2005, e, portanto, como*

observa o autuante, ainda que amparasse o interessado, não alcançaria os fatos que lhes são anteriores.

64 No art. 17 da dita IN SRF nº 588, de 2005, de fato, se lê, verbis:

Art.17. As entidades de previdência complementar sem fins lucrativos e tão isentas do imposto sobre a renda devido pela pessoa jurídica e da contribuição social sobre o lucro.

65 Todavia, consultada sobre o alcance isentivo do sobredito artigo, em face da legislação vigente, a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) desta Secretaria editou a Solução de Consulta nº 16, de 25 de julho de 2007, na qual se lê, verbis:

(...)

7. Em face disso, levanta-se a necessidade de modificar a redação do art. 17 da IN, tendo em vista que de acordo com o art. 97, VI, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, a qual dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios - denominada de Código Tributário Nacional (CTN) - somente a lei de estabelecer as hipóteses de exclusão do crédito tributário! de que a isenção é uma das modalidades.

Com vista a superar a questão sugere-se a alteração da redação do art. 17 da IN SRF nº 588, de 2005, esclarecendo que somente as entidades fechada de previdência complementar são isentas da CSLL, a partir de 1º de janeiro de 2002.

De todo o exposto, conclui-se que:

8.1. as entidades abertas de previdência complementar estão sujeitas à incidência da CSLL; e .

8.2. a partir de 10 de janeiro de 2002, conforme artigo 5º da Lei nº 10.246/2002, somente as entidades fechadas de previdência complementar são isentas da CSLL. (grifos/sublinhas nossos)

66 Tem-se, assim, que o lançamento, além de conforme a lei, está de acordo com ato emanado da Cosit - cujo caráter de revogação tácita é inarredável -, razão por que não há que se falar em "desafio a ato de lavra do então Secretário da Receita Federal".

67 Anote-se que à Cosit compete, entre outras, a atribuição de gerenciar a elaboração, o aperfeiçoamento e a modificação da legislação tributária, no âmbito desta Secretaria (Portaria MF 125, de 4 de março de 2009).

68 Também não houve a alegada violação ao princípio da isonomia, dado que, para gozarem de isenção, todas as entidades enquadradas no art. 12 da IN SRF nº 390, de 2004 (instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e associações civis que prestem os serviços para os quais

houverem sido instituídas, colocando-os à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos), já antes reproduzido, fizeram prova de que atendiam, cumulativamente, aos requisitos da legislação para o gozo de tal benefício, provas das quais este processo não cuidou.

69 Ademais, ainda que os fatos geradores em tela estivessem submetidos à disciplina do citado art. 17 da IN SRF nº 588/2005, não há nos autos provas de que o interessado atende, cumulativamente, a todos os requisitos da lei para gozo dos benefícios isençionais da CSLL.

70 Tanto é assim que, a propósito da aplicação integral de recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais (art.12, § 1º, inciso I da IN SRF nº 390/2004) -, que, assevere-se, é requisito sem cujo atendimento não há que se falar em direito à isenção -, o autuante assinalou que o estatuto do interessado prevê a possibilidade de distribuição de parcela do resultado a seus administradores (fls. 95), o que, alijaria o interessado, de plano, do campo de aplicação do citado artigo 17.

b) juros de mora

71 O interessado diz que os juros são indevidos, conquanto em face do art. 17 da IN SRF nº 588/2005, estaria amparado pela regra do parágrafo único do art. 100 do CTN.

72 O art. 100 do CTN dispõe assim, verbis:

Art.100. São normas complementares das leis,dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II- as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa,a que a lei atribua eficácia normativa;

III - os convênios que entre si celebram a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único A observância das normas referidas exclui e imposição de penalidades, a cobrança de juros e atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo (grifos/sublinhas, nossos)

73 Todavia, não colhe razão ao interessado.

74 Mesmo que se pudesse fazer retroagir os efeitos do disposto no citado art. 17, o gozo do benefício nele previsto estaria, necessariamente, condicionado à prova de atendimento de todos os requisitos erigidos em lei (enumerados em nosso item 60) para o gozo da isenção (arts.12, 13 14 e 15 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997), provas com as quais, definitivamente, os autos não vieram instruídos.

75 Mas, ainda que assim não fosse, os fatos geradores em tela não ocorreram ao tempo do invocado art. 17 da IN SRF nº 588/2005.

76 De fato, a sobredita IN, de 21.12.2005, foi publicada em 26.12.2005, enquanto que os fatos geradores em tela são relativos aos anos-calendário de 2003 e 2004.

77 Ademais, como se viu, a IN SRF nº 390, de 30.01.2004, não elenca as entidades abertas de previdência complementar entre as pessoas jurídicas isentas, especificamente, da CSLL, de sorte que não há que se falar em exclusão de juros.

78 O interessado diz, também, que os juros deveriam ser apurados ao final do exercício.

79 O Decreto-lei nº 1.736, de 20 de dezembro de 1979, já previa a incidência dos juros de mora, ainda que em face de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, senão vejamos:

Art. 5º. A correção monetária e os juros de mora serão devidos inclusive durante o período em que a respectiva cobrança houver sido suspensa por decisão administrativa ou judicial.

80 Sobre a matéria, o Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172, de 2 de outubro de 1966), em seu artigo 161, assim dispõe, in verbis:

Art. 161 - O crédito não integralmente a o no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medida de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

81 A fluência dos juros moratórios, a partir do vencimento da obrigação tributária decorre, então, da legislação em vigor, não dispondo, a autoridade fiscal, de qualquer p der para instituir ou inovar tal forma de contagem.

82 A apuração da CSLL é de periodicidade trimestral, tal como expressamente previsto nos arts. 1º e 28 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

83 Por força do sobredito diploma legal, a partir de 10 de janeiro de 199 , a apuração da CSLL se dá por períodos trimestrais, encerrados em 31 de março, 30 de junho 30 de setembro e 31 de dezembro.

84 A opção de apuração mensal está subordinada à efetivação de recolhimentos mensais, com base em estimativas mensais, o que não se verificou na hipótese em tela.

85 Dessa forma, advém da lei a fluência dos juros de mora, os quais, no caso, coincidem com o vencimento trimestral da obrigação.

86 Ante a isso, não há qualquer modificação a ser feita relativamente à exigência dos juros de mora.

c) base de cálculo

c.1) produção de provas

87 O interessado pede sejam desconsideradas as bases de cálculo definidas pela autoridade fiscal, e, que sejam adotados os cálculos que elabora. Alega, ainda, que os cálculos que efetuou devem ser comprovados através de diligências.

88 A prova documental, na forma do Decreto nº 70.235, de 6 de março 1972, que rege o processo fiscal, deve ser apresentada na impugnação, senão vejamos;

Art. 16. A impugnação mencionará: (...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os ponto de discordância e as razões e provas que possuir;

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretende sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito; (...)

§4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (grifei)

89 Assim, por força do sobredito comando de lei, a instrução da peça impugnatória com os documentos em que esta se funda, é atividade-ônus que não se confunde com a solicitação de diligências, e da qual o interessado se deve desincumbir durante a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento.

90 Não provada, então, a ocorrência dos fatos enumerados nas alíneas "a" a "c" acima, não há que se falar em solicitação de diligências.

91 Anote-se, ainda, que a perícia, prevista no inciso IV do art. 16, do Decreto nº 70.235, de 1972, é diligência que só se revela apropriada quando a prova do fato depender de especiais conhecimentos, não se justificando quando o fato probante puder ser demonstrado, pela juntada de documentos de autoria do próprio interessado, como é o caso.

92 *Caberia, então, ao interessado, ter juntado à peça de impugnação os documentos de sua própria lavra, sob sua guarda e conservação, bastantes para embasarem as alegações. Como não o fez, o seu pedido para realização de diligências deve ser indeferido.*

93 *Observe-se, por fim, que esse indeferimento está de acordo, também, com o artigo 18 do citado Decreto nº 70.235, de 1972, senão vejamos:*

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, que do entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (grifas nossos)

c.2) determinação da base de cálculo

94 *No que se refere à determinação das bases de cálculo, tem-se que, no Termo de • Verificação Fiscal, a fiscalização registra que o interessado não atendeu à intimação para apresentá-las.*

95 *Por isso, com fulcro nos balancetes contábeis e nas demonstrações contábeis publicadas, o autuante apurou o superávit, que, em seguida, foi, nos termos da lei, ajustado por adições e exclusões.*

96 *Nos quadros abaixo, ao lado da demonstração da base de cálculo para cada um dos trimestres, efetuada pelo autuante, figura a base de cálculo proposta pelo interessado (as parcelas para as quais não há identidade entre os valores do autuante e os propostos pelo interessado foram negritadas). [...]*

97 *Vê-se, então, que o interessado propõe, em todos os trimestres, reduções nas bases de cálculo determinadas em sede de procedimento fiscal, introduzindo alterações em valores de: "despesas com donativos e entidades de classe"; "outras despesas não especificadas"; "perdas com créditos duvidosos"; "reservas de contingências com benefícios"; e "ajustes de exercícios anteriores".*

98 *A apuração da base de cálculo tributável se encontra respaldada nos registros do interessado (fls.4/105), sobretudo, nos balancetes contábeis juntados aos autos (fls.138/240).*

99 *A mera alegação de erros, desacompanhada de esclarecimentos, de documentação comprobatória e dos correspondentes demonstrativos, não pode prosperar em sede de processo administrativo fiscal, razão pela qual devem ser mantidas as bases de cálculo determinadas pelo autuante .*

100 *O interessado propõe, ainda, que os valores a título de "Rendimentos Financeiros de Bens Garantidores de Provisões Técnicas" sejam excluídos da base de cálculo.*

101 Alega, nos demonstrativos que traz (fls.487/502), que "entendemos que estas valores fazem parte da garantia dos Planos de previdência dos participantes".

102 Não lhe colhe razão. A base de cálculo da CSLL é o resultado positivo apurado no encerramento do período, deduzido das provisões admitidas em lei (art.13, inciso I, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995) e após as adições e as exclusões, também previstas em lei, inexistindo previsão para que tais rendimentos sejam excluídos da base de cálculo da CSLL.

103 Tanto é assim que a Solução de Consulta Cosit nº 7, de 26 de dezembro de 2001, desta Secretaria, que dispõe sobre a base de cálculo da CSLL das entidades de previdência privada fechada, dispõe:

33. (..)

Em relação à base de cálculo, será ela informada pelo disposto nos arts. 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com alterações da Lei nº 9.065, de 1995, • art. 20 da Lei nº 9.249, de 1995, e arts. 29 e 30 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e, portanto composta pela aplicação da alíquota de doze por cento sobre as contribuições (das patrocinadoras e dos participantes), adicionadas aos demais ganhos de capital, rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e ganhos líquidos em aplicações de renda variável e os ganhos auferidos em operações de cobertura (hedge) realizadas em bolsas de valores, de mercadorias e de futuros no mercado de balcão. (...)

104 Como se vê, independentemente da finalidade dos rendimentos financeiros, eles integram a base de cálculo da CSLL.

105 Assim, fundamentadas na legislação de regência e não elididas por prova em contrário, as bases de cálculo elaboradas pelo autuante devem ser mantidas.

d) jurisprudência

106 O interessado alega que o Conselho de Contribuintes "consagrou o entendimento de que a não incidência de CSLL sobre as entidade,s de previdência complementar sem fins lucrativos não decorre de serem estas abertas ou fechadas, mas, de serem definidas como "sem fins lucrativos".

107 Nos termos do inciso II do art. 100 do CTN, as decisões proferidas pelos órgãos I colegiados não constituem normas complementares do Direito Tributário, a menos que inexistente lei que lhes atribua eficácia normativa, o que não é o caso .

108 Desse modo, tais decisões não vinculam as autoridades julgadoras desta Secretaria.

109 Tanto é assim, que, não obstante as decisões do Conselho de Contribuintes, a Coordenação-Geral de Tributação (Cosit) desta Secretaria, assevera (Solução de Consulta nº 16/2007, já tratada em nosso item 65), que as entidades de previdência complementar abertas estão sujeitas à incidência de CSLL.

Conclusão:

110 Conclui-se, assim, que a exigência está fundamentada na lei, não configurando qualquer desafio ou violação à legislação vigente, razão pela qual voto para que:

a) em face do ajuizamento de ação com igual objeto, não se conheça da matéria relativa ao reconhecimento do interessado como legítimo contribuinte da CSLL;

b) a impugnação, relativamente à composição da base de cálculo da CSLL e à exigência e periodicidade trimestral dos juros de mora, seja julgada improcedente, mantendo-se o crédito tributário exigido, [...].

Tem-se que nos estritos termos legais o procedimento fiscal está correto, conforme o princípio da legalidade a que o agente público está vinculado (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). A contestação proposta pela defendente, dessa maneira, não se confirma.

Ainda sobre a motivação das decisões, a Constituição Federal prevê:

Art. 93 [...]

IX todos os julgamentos dos órgãos do Poder Judiciário serão públicos, e fundamentadas todas as decisões, sob pena de nulidade [...].

O Supremo Tribunal Federal como “guardião da constituição” em seu sítio institucional indica jurisprudência como parâmetro de interpretação dos dispositivos da Carta Magna no ícone “A Constituição e O Supremo”². Sobre o mencionado inciso IX do art. 93 da CF tem cabimento colacionar os seguintes entendimentos:

“Não há falar em negativa de prestação jurisdicional quando, como ocorre na espécie vertente, ‘a parte teve acesso aos recursos cabíveis na espécie e a jurisdição foi prestada (...) mediante decisão suficientemente motivada, não obstante contrária à pretensão do recorrente’ (AI 650.375-AgR, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, DJ de 10-8-2007), e ‘o órgão judicante não é obrigado a se manifestar sobre todas as teses apresentadas pela defesa, bastando que aponte fundamentadamente as razões de seu convencimento’ (AI 690.504-AgR, Rel. Min. Joaquim Barbosa, DJE de 23-5-2008).” (AI 747.611-AgR, Rel. Min. Cármen Lúcia, julgamento em 13-10-2009, Primeira Turma, DJE de 13-11-2009.) No mesmo sentido: AI 811.144-AgR, Rel. Min.

Rosa Weber, julgamento em 28-2-2012, Primeira Turma, DJE de 15-3-2012; AI 791.149-ED, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, julgamento em 17-8-2010, Primeira Turma, DJE de 24-9-2010; AI 791.441-AgR, Rel. Min. Ellen Gracie, julgamento em 3-8-2010, Segunda Turma, DJE de 20-8-2010; AI 701.567-AgR, Rel. Min. Dias Toffoli, julgamento em 1º-6-2010, Primeira Turma, DJE de 27-8-2010. [...]

Não viola o art. 93, IX, da CF o acórdão que adota os fundamentos da sentença de primeiro grau como razão de decidir." (HC 98.814, Rel. Min. Ellen Gracie, julgamento em 23-6-2009, Segunda Turma, DJE de 4-9-2009.) No mesmo sentido: HC 94.384, Rel. Min. Dias Toffoli, julgamento em 2-3-2010, Primeira Turma, DJE de 26-3-2010. Vide: AI 789.441-AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, julgamento em 9-11-2010, Primeira Turma, DJE de 25-11-2010; AI 664.641-ED, Rel. Min. Cármen Lúcia, julgamento em 16-9-2008, Primeira Turma, DJE de 20-2-2009; MS 25.936-ED, Rel. Min. Celso de Mello, julgamento em 13-6-2007, Plenário, DJE de 18-9-2009; HC 86.533, Rel. Min. Eros Grau, julgamento em 8-11-2005, Primeira Turma, DJ de 2-12-2005. [...]

A falta de fundamentação não se confunde com fundamentação sucinta. Interpretação que se extrai do inciso IX do art. 93 da CF/1988." (HC 105.349-AgR, Rel. Min. Ayres Britto, julgamento em 23-11-2010, Segunda Turma, DJE de 17-2-2011.) [...]

O art. 93, IX, da CF exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão." (AI 791.292-QO-RG, Rel. Min. Gilmar Mendes, julgamento em 23-6-2010, Plenário, DJE de 13-8-2010, com repercussão geral.) No mesmo sentido: AI 737.693-AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, julgamento em 9-11-2010, Primeira Turma, DJE de 26-11-2010; AI 749.496-AgR, Rel. Min. Eros Grau, julgamento em 18-8-2009, Segunda Turma, DJE de 11-9-2009; AI 697.623-AgR-ED-AgR, Rel. Min. Cármen Lúcia, julgamento em 9-6-2009, Primeira Turma, DJE de 1º-7-2009; AI 402.819-AgR, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, julgamento em 12-8-2003, Primeira Turma, DJ de 5-9-2003. [...]

A CF não exige que o acórdão se pronuncie sobre todas as alegações deduzidas pelas partes." (HC 83.073, Rel. Min. Nelson Jobim, julgamento em 17-6-2003, Segunda Turma, DJ de 20-2-2004.) No mesmo sentido: HC 82.476, Rel. Min. Carlos Velloso, julgamento em 3-6-2003, Segunda Turma, DJ de 29-8-2003, RE 285.052-AgR, Rel. Min. Carlos Velloso, julgamento em 11-6-2002, Segunda Turma, DJ de 28-6-2002.

O inciso IX do art. 93 da CF exige que o ato decisório seja fundamentado, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações da Recorrente e não exige o pronunciamento sobre todas as alegações deduzidas no recurso, caso em que se pode adotar, inclusive, os fundamentos da decisão de primeiro grau como razão de decidir.

Processo nº 19740.000328/2007-75
Acórdão n.º **1401-000.907**

S1-C4T1
Fl. 748

Em assim sucedendo voto por não conhecer do recurso em parte, face da opção pela via judicial e, na parte conhecida, negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Redator para Formalização do Voto

CÓPIA