



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 19740.000407/2007-86  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-009.868 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de outubro de 2021  
**Recorrente** COMSHELL SOCIEDADE DE PREVIDENCIA PRIVADA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2004

ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. ASSISTÊNCIA SOCIAL. IMUNIDADE. CUSTEIO.

Caracterizada a imunidade da contribuinte por ser entidade de assistência social, nos termos da orientação Súmula STF nº 730, afastando-se o pagamento da contribuição para a seguridade social relativa à sua parcela, com base no § 7º do art. 195 da Constituição Federal e de decisão judicial. Aplicação do quanto decidido nos Recursos Extraordinários nº 438.085 e nº 259.7562, que reconheceu a natureza de entidade de assistência social.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araujo Branco - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luis Felipe de Barros Reche, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Gustavo Garcia Dias dos Santos, Fernanda Vieira Kotzias, Mauricio Pompeo da Silva, Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco (Vice-Presidente), e Ronaldo Souza Dias (Presidente).

## Relatório

Trata-se de **autos de infração**, situados às fls. 52 a 62 (Cofins) e 42 a 51 (PIS), em razão da falta de recolhimento das contribuições sociais, referentes ao período de apuração compreendido entre 01/2005 e 03/2007, acrescidos de multa de ofício de 75% e juros, totalizando, assim, o valor histórico de R\$ 455.384,91.

Segundo se depreende do termo de verificação fiscal, situado às fls. 28 a 36, narra a autoridade fiscal que o procedimento teve início a partir da constatação de que contribuinte não declarou, no período fiscalizado, compreendido entre 01/2005 e 03/2007, contribuições em DCTF e, durante a auditoria realizada, mediante o cotejo entre as planilhas de apuração do PIS e COFINS e os balancetes contábeis mensais, foram constatadas divergências, tendo sido gerado demonstrativo de apuração da contribuição devida, que veio a culminar com o lançamento de ofício.

A contribuinte, intimada em 05/12/2007, apresentou, em 07/01/2008, as impugnações, situadas às fls. 119 a 139 e 292 a 312, nas quais argumentou, em síntese: (i) tratar-se de entidade fechada de previdência privada, sem fins lucrativos, constituída em conformidade com a Lei n.º 6.435/77 e Lei Complementar n.º 109/2001, que aplica seus recursos integralmente no país, não distribui lucros e é mantida exclusivamente por recursos advindos da SHELL BRASIL LTDA. e ICOLUB INDUSTRIA DE LUBRIFICANTES S/A; (ii) ter sido foi instituída com a finalidade de gerir planos de concessão de benefícios previdenciários suplementares à previdência oficial, atividade com nítido caráter de assistência social, já que são prestadas sem qualquer espécie de contraprestação dos beneficiários; (iii) que as atividades por ela desenvolvidas se enquadram no conceito de assistência social previsto artigo 203 da Constituição e, não obstante, o art. 34 da Lei n.º 6.435/1977 reconheceu expressamente a natureza de assistência social das entidades de previdência privada; (iv) tratando-se de entidade de assistência social, por prestar suas atividades sem qualquer contraprestação dos beneficiários e por enquadrar-se nos requisitos previstos no artigo 14 do CTN, condição já apreciada pelo STF no julgamento do RE n.º 259.276, a impugnante é imune aos impostos indicados no artigo 150, VI, 'c', da CR/1988. Ainda segundo a Constituição Federal, de acordo com o previsto no artigo 195, §7º, a impugnante é também imune à tributação pelas contribuições sociais; (v) quanto ao "Certificado de Entidade Beneficiária de Assistência Social" expedido pelo Conselho Nacional de Assistência Social", conforme requerido pelo art. 55 da Lei 8.212/91 tem-se em relação As Entidades Fechadas de Previdência Privada, o STF já definiu que sua condição de entidade de assistência social depende tão somente do atendimento ao art. 14 do CTN e do fato dos beneficiários não contribuírem para o plano de previdência mantido. Dessa forma, diversas exigências relacionadas no art 55 da Lei 8.212/91 são inaplicáveis As Entidades Fechadas de Previdência Privada que não exigem contribuição de seus beneficiários; (vi) que a Lei n.º 9.718/98 revogou a isenção da Cofins concedida às entidades de previdência privada pela Lei Complementar n.º 70/1991, o que é inadmissível, uma vez que a revogação de lei complementar não poderia se dar por meio de norma hierarquicamente inferior; (vii) que a Lei n.º 9.718/98, ao extravasar os limites do conceito de "faturamento", acabou por tentar instituir uma nova contribuição social, incidente já não sobre o faturamento, mas sobre outras receitas (como as receitas de venda de ativo imobilizado) que não aquelas que compõem propriamente o conceito de faturamento e, em se tratando de contribuição nova, seria necessária a sua instituição por lei complementar e que fossem respeitados os limites previstos nos artigos 195, §4º e 154, I, da CR/1988 dessa forma, para o período objeto do lançamento, o PIS e a Cofins deveriam ser exigidos (o que apenas para argumentar se admite, tendo em vista a imunidade da impugnante) utilizando-se a base de cálculo prevista nas LC n.º 7/1970 e n.º 70/1991.

Em 29/08/2011, a 4ª Turma da Delegacia Regional do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro II (RJ) proferiu o **Acórdão DRJ nº 1337.017**, situado às *fls.* 515 a 527, de relatoria do Auditor-Fiscal Carlos Henrique Gomes, que entendeu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, nos termos da ementa abaixo transcrita:

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

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

**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.

**FATURAMENTO. ENTIDADES FECHADAS DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE.**

Os repasses efetuados pelas patrocinadoras das EFPP constituem receitas operacionais, que integram o faturamento ou receita bruta como base de cálculo da COFINS e do PIS definida na Lei Complementar 70/91 e na Lei 9.718/98.

**IMPUGNAÇÃO. ALEGAÇÃO SEM PROVAS.**

Cabe ao contribuinte no momento da impugnação trazer ao julgado todos os dados e documentos que entende comprovadores dos fatos que alega.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

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

**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 CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS.**

A Contribuição para o PIS, 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.

FATURAMENTO. ENTIDADES FECHADAS DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE.

Os repasses efetuados pelas patrocinadoras das EFPP constituem receitas operacionais, que integram o faturamento ou receita bruta como base de cálculo da COFINS e do PIS definida na Lei Complementar 70/91 e na Lei 9.718/98.

IMPUGNAÇÃO. ALEGAÇÃO SEM PROVAS.

Cabe ao contribuinte no momento da impugnação trazer ao julgado todos os dados e documentos que entende comprovadores dos fatos que alega.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em 16/09/2014, a contribuinte foi intimada via postal em conformidade com o aviso postal situado à fl. 911 e, em 16/10/2012, interpôs **recurso voluntário**, situado às fls. 914 a 942, no qual reiterou as razões de sua impugnação.

Em sessão realizada em 22 de maio de 2018 esta e. Turma proferiu a resolução n. 3401-001.382, em que se decidiu pela conversão do julgamento em diligência nos seguintes termos:

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência à Unidade de Origem, para as seguintes providências: (i) intime a contribuinte a apresentar as cópias eletrônicas das principais peças da ação judicial n.º 001523572.1999.4.02.5101 (Tribunal Regional Federal da 2ª Região), juntando, ainda, extrato atualizado do andamento do processo; (ii) confeccione "Relatório Conclusivo" da diligência, com os esclarecimentos que se fizerem necessários; e (iii) intime a contribuinte para que se manifeste sobre o "Relatório Conclusivo" e demais documentos produzidos em diligência, querendo, em prazo não inferior a 30 (trinta) dias, trintídio após o qual, com ou sem manifestação, sejam os autos remetidos a este Conselho para reinclusão em pauta para prosseguimento do julgamento.

A r. unidade de origem apresentou relatório conclusivo de diligência fiscal em que informa:

1. Trata-se de dossiê que visa sanar a diligência do CARF, às fls. 1.215/1.222 do processo n.º 19740.000407/2007-86, no que concerne à atualização acerca do Mandado de Segurança n.º 001523572.1999.4.02.5101 – 18ª VF/RJ.

2. O contribuinte impetrou a citada ação judicial em 18/06/1999, conforme petição inicial às fls. 02/21, requerendo, em síntese:

a) liminar para não recolher a contribuição do PIS na forma como lhe seria ilegalmente exigida pela Autoridade Coatora, por meio de autuação fiscal, em violação ao art. 195, I da CF, tendo em vista ação fiscal em curso à época; e

b) e no mérito, fosse assegurado seu direito de, a salvo de autuação fiscal, **não se submeter ao recolhimento da contribuição ao Programa de Integração Social - PIS, até a entrada em vigor da Emenda Constitucional n.º 20/98**, tendo em vista não se enquadrar no conceito de "empregador", sujeito passivo de referido tributo, na forma determinada pela antiga redação do artigo 195, I e, **considerando, ainda, sua condição de instituição de assistência social, logo, imune à referida contribuição, nos termos do artigo 195, § 7º, da Constituição Federal**; e que **após a entrada em vigor da Emenda Constitucional n.º 20/98 que (i) continue garantido seu direito de não se submeter ao recolhimento da exação, face sua condição de imune; (ii) ou seja garantido o direito de calcular e recolher a contribuição, tomando como base de cálculo a receita bruta operacional como definida na legislação do Imposto de Renda em vigor (art. 44, da Lei n. 4.506/64, art. 12 do Decreto-Lei 1.598/77 e 279 do RIR/99), desconsiderando-se, por conseqüência, a Lei n. 9.701/98, por inconstitucional.**

3. Em 06/07/1999 foi deferida liminar para suspender o crédito tributário lançado no Auto de Infração n.º 0716600/00073/98 (fls. 22/23).

4. Sentença, de 27/01/2000, julgou parcialmente procedente o pedido para única e exclusivamente assegurar à impetrante, sem a aplicação de penalidades em relação a esta questão, o direito de recolher o PIS (devido antes e depois da EC n.º 20/98) conforme dispõe a LC n.º 7/70 c/c a LC n.º 17/73, entendendo-se o faturamento por receita bruta operacional como definida na legislação do Imposto de Renda em vigor ((art. 44, da Lei n. 4.506/64, art. 12 do Decreto-Lei 1.598/77 e 279 do RIR/99), desconsiderando-se por conseguinte a Lei n.º 9.701/98, cassando expressamente a liminar no que contrariar esta decisão (fls.24/44).

5. Recebida a Apelação da impetrante no duplo efeito, e a Apelação da União no efeito devolutivo (fl 45), o que resultou no restabelecimento da liminar, que suspendeu a exigibilidade do crédito tributário lançado no Auto de Infração n.º 0716600/00073/98 (processo n.º 10768.013935/99-13), conforme apontado à fl. 156 do processo n.º 10768.020546/99-63.

6. Posteriormente, Acórdão do TRF2, de 20/04/2010, decidiu, por unanimidade, não conhecer do Apelo da União, negar provimento à remessa necessária e dar provimento ao recurso da impetrante, para **conceder integralmente a ordem e afastar a cobrança do PIS, por força de imunidade prevista no § 7º do art. 195 da CF, enquanto mantida essa condição, nos termos da fundamentação.** Assim, o Acórdão, entendeu **restar caracterizada a imunidade da impetrante por ser entidade de assistência social, nos termos da Súmula 730 da**

**Suprema Corte** (que estabeleceu que a imunidade conferida a instituições de assistência social sem fins lucrativos pelo art. 150, VI, "c", da Constituição, **somente alcança as entidades fechadas de previdência social privada se não houver contribuição dos beneficiários**) (fls.46/52).

7. Impetrado Recurso Extraordinário pela União, o mesmo foi admitido e sobrestado em 06/12/2012 até pronunciamento definitivo do STF no RE 636.941, em que foi reconhecida a existência de repercussão geral da questão constitucional (fls. .53/55).

8. Em 11/09/2014 foi julgado prejudicado o recurso extraordinário interposto pela União, tendo em vista que o entendimento encampado no Acórdão impugnado, encontrava-se de acordo com a decisão proferida pelo STF no RE n.º 636.941/RS, às fls.62/70 (fls. 56/57). O referido Acórdão **transitou em julgado em 28/11/2014**, com encaminhamento do processo à primeira instância, conforme movimentação processual à fl. 71.

9. Cumpre ressaltar que para dar tratamento aos processos administrativo-fiscais no âmbito da DRFRJ2 foi formulada consulta por esta EAJUD à PRFN2 através do dossiê n.º 10010.002880/0916-26, acerca dos limites do alcance do Acórdão do TRF2, cujo entendimento encontra-se evidenciado às fls. 17/19 do citado dossiê.

10. Assim, com as principais peças judiciais anexadas ao presente, e com a informação do trânsito em julgado da ação em referência, remeta-se o presente à DICAT/DRFRJ2, para as providências que entender cabíveis.

A Recorrente apresentou petição de fls. 1308 em que reitera os fundamentos de seu recurso voluntário.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araujo Branco, relator

O recurso é tempestivo, e apresentado por procurador com poderes de representação devidamente comprovados nos autos, dele tomo conhecimento.

É importante destacar que o Mandado de Segurança n.º 001523572.1999.4.02.5101 foi impetrado para afastar a exigência de PIS, conforme depreende-se do pedido:

83. Ante todo o exposto, evidenciado o direito líquido e certo que assiste o Impetrante, este vem requer se digne V.Ex.a conceder medida liminar de segurança *inaudita altera pars* que garanta à Impetrante:

- a) o exercício do direito líquido e certo de, a salvo de autuação fiscal, não se submeter ao recolhimento da contribuição ao PIS, até a entrada em vigor da Emenda Constitucional nº 20/98, tendo em vista não se enquadrar no conceito de “empregador”, sujeito passivo de referido tributo, na forma determinada pela antiga redação do artigo 195, I e, considerando, ainda, sua condição de instituição de assistência social, logo, imune à referida contribuição, nos termos do artigo 195, §7º;
- b) e que, após, a entrada em vigor da Emenda Constitucional nº 20/98, (i) continue garantido seu direito de não se submeter ao recolhimento da contribuição ao PIS, face sua condição de imune; ou, caso este não seja o entendimento deste juízo, (ii) seja garantido o direito de calcular e recolher a contribuição ao PIS de que trata o artigo 72, V do ADCT sobre a base de cálculo nele prevista, ou seja, sobre sua receita bruta operacional como definida na legislação do Imposto de Renda em vigor (art. 44 da Lei 4.506/64, art. 12 do D.L. 1.598/77 e 279 do RIR/99), desconsiderando-se, por consequência, a Lei nº 9.701/98 (lei de conversão da Medida Provisória 1.674-55/98), por ser inócua e inconstitucional qualquer norma infra ordenada que pretenda alargar ou restringir o conteúdo e alcance do artigo 72, V do ADCT.

84. Na remota hipótese em assim não entenda V.Ex.a., requer, então, seja concedida liminar que, mantendo a Impetrante a salvo de autuação fiscal, garanta-lhe:

- a) o não recolhimento do PIS nos períodos entre 01.01.96 e até 90 (noventa) dias da data da publicação da EC 10/96 (meses de competência de janeiro/96 a maio/96), bem como entre 1.07.97 e até 90 (noventa) dias da data da publicação da EC 17/97 (meses de competência julho/97 a fevereiro/98), pela necessária aplicação das disposições da Lei Complementar nº 7/70;
- b) nos períodos de efetiva vigência das Emendas Constitucionais nºs 1/94, 10/96 e 17/97, ou seja, de junho/94 a dezembro/95, junho/96 a junho/97, bem como de março/98 a dezembro/99, respectivamente, calcular e recolher a contribuição ao PIS de que trata o artigo 72, V do ADCT sobre a base de cálculo nele prevista, ou seja, sobre sua receita bruta operacional como definida na legislação do Imposto de Renda em vigor (art. 44 da Lei 4.506/64, art. 12 do D.L. 1.598/77 e 279 do RIR/99), desconsiderando-se, por consequência, a Lei nº 9.701/98 (lei de conversão da Medida Provisória 1.674-55/98).

Verifica-se, portanto, a existência de concomitância parcial, ao menos no que diz respeito a cobrança do PIS, aplicando-se a Súmula CARF n. 1:

## Súmula CARF n.º 1

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. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Assim, não se conhece do recurso Voluntário no que diz respeito ao PIS.

No mérito, a Recorrente alega ser entidade beneficente de assistência social nos termos do art. 195, § 7º da CF:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

(...)

§ 7º São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.

A r. DRJ decidiu por afastar a alegação, pois:

A autuada não se trata de uma entidade beneficente de assistência social. Isso porque as entidades beneficentes de assistência social têm o caráter de socorro aos desprotegidos. A Constituição Federal de 1988, traçando os contornos da assistência social, informa, em seu art. 203, que será ela prestada "a quem dela necessitar".

De outro lado, o e. STF por meio dos REs 438.085 e 259.7562 reconheceu que a Requerente possui natureza de entidade de assistência social:

IMUNIDADE - ENTIDADE FECHADA DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. Na dicção da ilustrada maioria, entendimento em relação 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 artigo 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

O e. Tribunal Regional Federal da 2ª Região, ao julgar o Mandado de Segurança n. 0047147-30.2000.4.02.0000:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. IMUNIDADE. PIS. APELO DISSOCIADO DOS FATOS. SÚMULA 730 DA SUPREMA CORTE. EMPRESA EMPREGADORA.

1. A preliminar levantada pela impetrante merece acolhida, eis que o apelo da União Federal é dissociado da discussão judicial, na medida em que não há questionamento a respeito da Lei n.º 9.718/98, carecendo de regularidade formal. Dessa forma, não deve ser conhecido.
2. Verifica-se dos autos, notadamente do Regulamento do Plano de Benefícios da COMSHELL, em seu item VII (7.1, fl. 54), que inexistente custeio pelos empregados da patrocinadora ou da impetrante, nem pelos beneficiários, havendo contribuição das patrocinadoras e de receitas de aplicações do patrimônio, doações, subvenções, legados e rendas de qualquer natureza.
3. Resta caracterizada a imunidade da impetrante por ser entidade de assistência social, nos termos da orientação da Suprema Corte (súmula n.º 730), afastando-se o pagamento da contribuição para a seguridade social relativa à sua parcela, com base no § 7º do art. 195 da Constituição Federal.
4. O PIS é contribuição para seguridade social, na medida em que financia o seguro-desemprego (CF, art. 239 c/c 201, III).
5. A Suprema Corte, ao julgar a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, tratou do PIS como abrangido pelo art. 195 da Constituição Federal (cf. STF, RE 390840 / MG, Pleno, rel. Min. Marco Aurélio, DJ 15-08-2006, p. 25; RE 346084 / PR, Pleno, rel. p/ac. Min. Marco Aurélio, DJ 01-09-2006, p. 19).
6. Importante consignar que a cobrança do PIS deve ser afastada por ser a impetrante entidade imune (enquanto mantiver as condições para tanto) e não por deixar de se qualificar como empregadora.
7. Isto porque a interpretação jurisprudencial delineada pelo Supremo Tribunal Federal indica que o vocábulo empregado deve ser interpretado de forma ampla, englobando as potenciais empregadoras (AgRRE 364215/PR, STF, 2ª Turma, Rel. Min. Carlos Velloso, julgado em 17/08/2004; RE 354017/SC, STF, 2ª Turma, Rel. Min. Gilmar Mendes, julgado em 06/12/2005).
8. Apelo da União Federal não conhecido. Remessa necessária conhecida e desprovida. Apelo da impetrante conhecido e provido.”

Assim, ante o evidente reconhecimento da natureza jurídica da Recorrente como entidade beneficente de assistência social, entendo estar caracterizada a imunidade alegada.

Ante o exposto, voto por conhecer e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco