



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

Processo nº 19740.000383/2007-65
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3401-001.461 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 29 de agosto de 2018
Assunto PIS E COFINS
Recorrente PREVID EXXON SOC PREVIDENCIA PRIVADA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, em converter o julgamento em diligência para que se verifique se a empresa à época, cumpria os requisitos do art. 195, par. 7o da CF, vencidos o relator (Cons. Leonardo Ogassawara de Araújo Branco) e o Cons. André Henrique Lemos. Designado para redigir o voto vencedor o Cons. Tiago Guerra Machado. Submetida a primeira votação o mérito, surgiram quatro teses, no colegiado: (a) a de negativa de provimento por carência probatória a cargo do impugnante, que alega em impugnação enquadramento no art. 195, par. 7o da Constituição Federal (CF), sem prova, defendida pelos Cons. Mara Cristina Sifuentes e Rosaldo Trevisan; (b) a de conversão em diligência, para que se verifique se a empresa à época, cumpria os requisitos do art. 195, par. 7o da CF, defendida pelos Cons. Tiago Guerra Machado, Lázaro Antonio Souza Soares e Cássio Schappo; (c) a de negativa de provimento por não ser a empresa uma entidade de assistência social, defendida pelo Cons. Marcos Roberto da Silva; (d) de que a entidade é de assistência social, enquadrando-se no art. 195, par. 7o da CF, defendida pelo relator (Cons. Leonardo Ogassawara de Araújo Branco) e pelo Cons. André Henrique Lemos. Em primeira votação, excluída a tese "c", apoiada somente pelos Cons. Mara Cristina Sifuentes e Rosaldo Trevisan. Em segunda votação, O Cons. Rosaldo Trevisan modificou seu voto e aderiu à tese que propõe a diligência, que, em última votação, prevaleceu, vencidos o relator (Cons. Leonardo Ogassawara de Araújo Branco) e o Cons. André Henrique Lemos. Decidiu ainda o colegiado, por voto de qualidade, vencidos os Cons. Tiago Guerra Machado, André Henrique Lemos, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco e Cássio Schappo.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator

(assinado digitalmente)

Tiago Guerra Machado, Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros Mara Cristina Sifuentes, Tiago Guerra Machado, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), André Henrique Lemos, Lázaro Antonio Souza Soares, Cássio Schappo, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Vice-Presidente) e Rosaldo Trevisan (Presidente).

Relatório

Trata-se do **autos de infração**, situados às *fls.* 282 a 285 (cofins) e 286 a 289 (PIS), em razão da falta de recolhimento de PIS e Cofins, referentes ao período de apuração compreendido entre 06/2003 e 03/2007, acrescidos de multa de ofício de 75% e juros, totalizando, assim, o valor histórico de R\$ 209.286,32.

Segundo se depreende do **termo de verificação fiscal**, situado às *fls.* 259 a 269, narra a autoridade fiscal que o procedimento teve início com pesquisa nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil e análise de informações prestadas pela contribuinte por meio de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), que indicaram a ausência recolhimentos ou declarações de débitos de PIS e COFINS no período fiscalizado sob o argumento de ter sido reconhecida a sua imunidade tributária pelo Supremo Tribunal Federal com base na alínea 'c' do inciso VI do art. 150 da Constituição de 1988, na condição de entidade de assistência social em virtude de exercer atividades a título gratuito, *i.e.*, sem contraprestação pecuniária de seus beneficiários. No entendimento da autoridade fiscal, a imunidade se restringe a impostos, não se estendendo às contribuições em apreço e, não tendo a contribuinte apresentado amparo judicial a suas pretensões, procedeu ao lançamento de ofício.

A contribuinte, intimada em 07/11/2007, apresentou, em 27/11/2007, a **impugnação**, situada às *fls.* 315 a 335, na qual argumentou, em síntese: **(i)** o § 7º do art. 195 da Constituição de 1988 isenta de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de "assistência social" que atendam às exigências estabelecidas em lei, enquadrando-se a impugnante, ora recorrente, neste conceito, pouco importando se atende aos empregados das empresas patrocinadoras; **(ii)** o Supremo Tribunal Federal reconheceu a imunidade em análise no Recurso Extraordinário nº 235.003-09, de relatoria do Ministro Moreira Alves, que entendeu que a imunidade prevista na alínea 'c' do inciso VI do art. 150 alcança as entidades fechadas de previdência privada em que não há a contribuição dos

beneficiários, decisão esta de cunho declaratório, cuja coisa julgada irradia efeitos sobre a recorrente; **(iii)** inexistência de base de cálculo, uma vez que a recorrente não tem faturamento nos termos da Lei nº 9.718/1998 e não pode sofrer a incidência sobre a totalidade de suas receitas, *i.e.*, sobre as contribuições recebidas de suas patrocinadoras, bem como o resultado do programa de investimento.

Em 17/04/2012, a 16ª Turma da Delegacia Regional do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (RJ) proferiu o **Acórdão DRJ nº 12-45.473**, situado às fls. 368 a 378, 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 compondo a base de cálculo da COFINS definida na Lei Complementar 70/91 e na Lei 9.718/98.

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 DO 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 compondo a base de cálculo do PIS definida na Lei 9.718/98.

*Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido A contribuinte foi intimada pessoalmente em 14/01/2013 e, novamente, via postal em 25/02/2013, em conformidade com o aviso de recebimento situado à fl. 415 e, em 08/02/2013, interpôs **recurso voluntário**, situado às fls. 159 a 179, no qual reiterou as razões de sua impugnação.*

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Extrai-se do §7º do art. 195 da Constituição de 1988 norma isentiva constitucionalmente qualificada de contribuição para a seguridade social das entidades beneficentes de "assistência social" que atendam às exigências estabelecidas em lei. A discussão a respeito da exigência do preceptivo magno foi ricamente discutida tendo como ponto de partida o a alínea 'c' do inciso VI do art. 150, tendo o Superior Tribunal de Justiça decidido, no AgReg no AResp nº 187.172-DF, que, caso comprovado o atendimento aos requisitos ventilados em lei ordinária, improcedente a exigência de certificado próprio e válido para a fruição do beneplácito. Ao se voltar especificamente ao § 7º do art. 195, no entanto, o Supremo Tribunal Federal analisou a própria possibilidade de o legislador ordinário estabelecer requisitos adicionais àqueles do art. 14 do Código Tributário Nacional, o que conduziu ao reconhecimento da repercussão geral do Recurso Extraordinário nº 566.622, matéria, ademais, tratada em controle concentrado nas Ações Diretas de Inconstitucionalidade nº 2028, nº 2036, nº 2228 e nº 2621.

Em 23/02/2017, as ações foram julgadas pelo órgão Plenário, tendo sido formado entendimento no sentido da inconstitucionalidade de lei ordinária estender os requisitos definidos em norma de estatura complementar em lei complementar, em decorrência do disposto no inciso III do art. 146 da Constituição de 1988. Assim, o do §7º do art. 195, ao estatuir isenção constitucional, de efeito imunizante, condicionou-a ao atendimento das "exigências estabelecidas em lei", devendo-se entender lei como "lei complementar". No Recurso Extraordinário nº 566.622 foi fixada, desta feita, a seguinte tese, para fim de repercussão geral: "Os requisitos para o gozo de imunidade hão de estar previstos em lei complementar". Em outras palavras, são única e exclusivamente os seguintes os requisitos exigíveis, no ordenamento pátrio, para que se reconheça a isenção das contribuições para a seguridade social dirigida às entidades beneficentes de assistência social: **(i)** não distribuir qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título; **(ii)** aplicar integralmente, no País, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais; **(iii)**

manter escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão, em conformidade com o seguinte recorte normativo:

Constituição Federal de 1988 - Art. 150. *Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

(...) VI - instituir impostos sobre:

*(...) c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, **atendidos os requisitos da lei;***

(...) 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:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

(...) b) a receita ou o faturamento;

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

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

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;

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

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

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

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

De toda sorte, a contribuinte se trata de entidade que se ressente de contribuição dos beneficiários, contanto unicamente com aquela proveniente dos patrocinadores. Cabe, assim, o especialíssimo questionamento a respeito de as entidades de previdência privada se encontrarem ou não abrangidas pelo conceito de "assistência social". Sob este pálio, impende observar o seu estatuto social, situado às fls. 290 a 304, cujo trecho abaixo transcrevemos:

248, de 4/10/05, publicada no Diário Oficial da União de 5/10/05. Colocado em discussão o assunto, foi aprovada, por unanimidade, a reforma do Estatuto que passa a vigor com a seguinte redação: **“Estatuto da Previd Exxon – Sociedade de Previdência Privada - Capítulo I - Da Denominação, Sede e Foro - Art. 1º - A Previd Exxon - Sociedade de Previdência Privada, doravante denominada Entidade, pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, é uma entidade fechada de previdência complementar, constituída sob a forma de sociedade civil, na forma da legislação aplicável, regendo-se por este Estatuto, pelos Regulamentos dos planos de benefícios e pelas normas legais aplicáveis. Art. 2º - A Entidade tem sede e foro na cidade do Rio de Janeiro, Estado do Rio de Janeiro, podendo manter representações regionais ou locais. Capítulo II - Do Objeto - Art. 3º - A Entidade tem como finalidade a administração e execução de planos de benefícios de natureza previdenciária, suplementares ou assemelhados aos da Previdência Social, patrocinados isolada, ou conjuntamente, por empresas relacionadas. § 1º - Os benefícios de que trata este artigo serão objeto de previsão nos Regulamentos dos Planos de Benefícios, observada a legislação aplicável. § 2º - Nenhuma prestação poderá ser criada, majorada ou estendida sem que seja estabelecida a respectiva fonte de custeio, determinada atuarialmente, de acordo com o que dispõe este Estatuto, os Regulamentos dos Planos de Benefícios e a Nota,**

Técnica Atuarial. § 3º - Os planos de benefícios são instituídos para atender aos empregados da Esso Brasileira de Petróleo Limitada, Patrocinadora Principal da Entidade, bem como aos das outras empresas ou entidades, as quais serão denominadas Patrocinadoras, que vierem a integrá-los, mediante a celebração do competente convênio de adesão, que será submetido à aprovação da autoridade competente. Art. 4º - Mediante aprovação prévia do Conselho Deliberativo e, se for o caso, da autoridade competente, a Entidade poderá firmar contratos, acordos e convênios com entidades públicas e privadas, visando a melhor consecução de seu objeto. Art. 5º - A natureza da Entidade não poderá ser alterada, nem suprimidas suas finalidades primordiais. Capítulo III - Do Prazo de Duração - Art. 6º - O prazo de duração da Entidade é indeterminado. § Único - A Entidade, ou qualquer dos

De fato, o Supremo Tribunal Federal reconheceu a imunidade em análise no Recurso Extraordinário nº 235.003-09, de relatoria do Ministro Moreira Alves, que entendeu que a regra prevista na alínea 'c' do inciso VI do art. 150 alcança as entidades fechadas de previdência privada em que não há a contribuição dos beneficiários, decisão esta de cunho declaratório, cuja coisa julgada, ocorrida em 14/05/2002, irradia efeitos sobre a recorrente ao não ter sido conhecido o recurso extraordinário interposto pela Fazenda Nacional:

<i>Supremo Tribunal Federal</i>		907
COORD. DE ANÁLISE DE JURISPRUDÊNCIA D.J. 12.04.2002		
26/02/2002	EMENTÁRIO Nº 2 0 6 4 - 5	PRIMEIRA TURMA
<u>RECURSO EXTRAORDINÁRIO N. 235.003-0 SÃO PAULO</u>		
RELATOR : MIN. MOREIRA ALVES		
RECORRENTE: UNIÃO FEDERAL		
ADVOGADA: PFN - ELYADIR FERREIRA BORGES		
RECORRIDA: PREVID EXXON SOCIEDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA		
ADVOGADO: MARÇAL DE ASSIS BRASIL NETO		
ADVOGADOS: MARCUS DE OLIVEIRA KAUFMANN E OUTROS		
 <u>EMENTA</u> : - Recurso extraordinário. Entidade fechada de previdência social. Imunidade tributária. - O Plenário desta Corte, ao julgar o RE 259.756, firmou o entendimento de que a imunidade tributária prevista no artigo 150, VI, "c", da Constituição apenas alcança as entidades fechadas de previdência privada em que não há a contribuição dos beneficiários, mas tão-somente a dos patrocinadores, como ocorre com a recorrida (fls. 22).		

V O T O
O SENHOR MINISTRO MOREIRA ALVES - (Relator):
1. O Plenário desta Corte, ao julgar o RE 259.756, firmou o entendimento de que a imunidade tributária prevista no artigo 150, VI, "c", da Constituição apenas alcança as entidades fechadas de previdência privada em que não há a contribuição dos beneficiários, mas tão-somente a dos patrocinadores, como ocorre com a recorrida (fls. 22).

O aresto em referência conferiu definitividade à decisão recorrida, proferida nos seguintes termos em favor da ora recorrente:

<p style="text-align: center;">"O Senhor Juiz Relator SOUZA PIRES. Inicialmente, assevero, que a impetrante, é uma entidade fechada de Previdência Privada, constituída nos termos da Lei nº 6.435 de 1977, com seus estatutos (fls. 17/39) devidamente arquivados no 18º Ofício de Registro Civil de Pessoas Jurídicas de São Paulo.</p> <p>Nesse passo, cumpre acentuar que as entidades fechadas de Previdência Privada são consideradas complementares do sistema da previdência e assistência social, enquadrando-se suas atividades na área de competência do Ministério da Previdência e Assistência Social (Lei nº 6.435/77, art. 34).</p> <p>Consequentemente, aplicava-se a ela o disposto no art. 19, III, "c", da Carta Magna de 1969, o qual rezava o seguinte:</p>

Tal decisão tem como supedâneo o quanto decidido no Recurso Extraordinário nº 259.756-2/RJ e as razões emanadas pela Súmula STF nº 730, editada em 11/12/2003 com a seguinte redação: "*A imunidade tributária 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*" que, aliás, foi objeto da Proposta de Súmula Vinculante nº 109, rejeitada em sessão de 09/04/2015. Observe-se que, não obstante a rejeição, há precedente posterior ao enunciado de 2003 em que se reconheceu que a inexistência de contribuição, por parte dos prestadores de serviço, para obtenção de benefícios de previdência privada fechada, conduz ao reconhecimento do direito à imunidade tributária em referência, conforme Segundo Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 766.352, de relatoria da Ministra Rosa Weber, 1ª Turma, em sessão de 09/04/2014.

Argumenta a recorrente, ainda, a inexistência de base de cálculo, uma vez que a recorrente não apresenta faturamento nos termos da Lei nº 9.718/1998, e não pode sofrer a incidência sobre a totalidade de suas receitas, *i.e.*, sobre as **contribuições recebidas de suas patrocinadoras**, bem como o **resultado do programa de investimento**. De fato, até o marco miliário traçado pela Lei nº 12.973/2014, a receita bruta não deve, no plano do direito, ser equiparada a receita operacional. A lei de 1998, ao dispor a identidade entre faturamento e receita bruta como totalidade das receitas, indispôs-se com o inciso I do art. 195 da Constituição, com o conceito construído pelo direito comercial e com a restrição veiculada pelo art. 110 do Código Tributário Nacional, conforme decisão prolatada pelo Supremo Tribunal Federal nos amplamente conhecidos Recursos Extraordinários nº 346.084/PR, 390.840/MG, 358.273/RS e 357.950/RS, que expungiu do ordenamento, por vício de inconstitucionalidade, o § 1º da art. 3º da Lei 9.718/98, precedente caro ao presente caso, no qual se pretende a cobrança de PIS e Cofins sobre, *verbis*, "*a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica*", o que não encontra amparo positivo.

Tal ocorre, ademais, porque, no caso do PIS, o fundamento de validade tem matriz constitucional no art. 239 que, mais do que recepcionar, alçou à estatura constitucional a Lei Complementar nº 7/1970, encontrando a definição de faturamento, em primeiro momento, na Medida Provisória nº 1.212/1995 e, posteriormente, na Lei nº 9.718/1998. A questão atinente à Cofins resta ainda mais evidente, pois encontra lastro no inciso I do art. 195 da Constituição, encontrando-se a definição de faturamento no art. 2º da Lei Complementar nº 70/1991: "*faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza*". Observe-se que o conceito legal de "*receita bruta*" seria expressamente alterado apenas em 2014, com o advento da Lei nº 12.973/2014, que deu nova redação ao art. 12 do Decreto-lei nº 1.598/1977:

Lei nº 12.973/2014 - Art. 12. A receita bruta compreende:

I. O produto da venda de bens nas operações de conta própria; II. O preço da prestação de serviços em geral; III. O resultado auferido nas operações de conta alheia; e IV. as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidos nos incisos I a III.

Observe-se que a necessidade expressa pelo legislador de introduzir dispositivo com o fito de prover inovação legislativa revela que, antes de seu advento, não havia norma legal semelhante àquela por ele introduzida e, neste sentido, a Lei nº 12.973/2014, ao incluir no

conceito de receita bruta, residualmente, as “*receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III*”, assente para o fato de que tais receitas não estavam antes abrangidas por esse conceito. Entender de maneira diversa implicaria extravasar o conceito de faturamento, em evidente violação do quanto preceituado pela Lei nº 9.718/1998, pelo art. 110 do Código Tributário Nacional, e pelo inciso I do art. 195 e pelo art. 239 da Constituição Federal.

Não obstante, a receita auferida com a remuneração de seus investimentos deve ser considerada, sem margem para maiores ilações, receita financeira, não sujeita, portanto, à incidência das contribuições, e não podem ser equiparadas a faturamento, pois ausente o cunho econômico na relação jurídica entre patrocinadora e entidade de previdência privada. Registramos, *a latere*, contextualização do debate em torno da tributação das receitas financeiras realizada na Resolução CARF nº 3401-001.132, proferida em sessão de 07/03/2017, de nossa relatoria:

"A incidência de tais tributos sobre as receitas financeiras tem sido objeto de questionamento no âmbito do Supremo Tribunal Federal, ao tratar da abrangência da declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, o que tem sido discutido no Recurso Extraordinário nº 609.096/RS, com repercussão geral reconhecida, e cujos efeitos desbordarão sobre as instituições financeiras, que apuram sob a sistemática cumulativa. Há de se recordar, sob tal perspectiva, que remanesceu, após o julgamento dos Recursos Extraordinários nº 357.950, nº 390.840, nº 358.273 e nº 346.084 em 18/05/2005, dúvida e insegurança sobre a base de cálculo das contribuições para empresas que exploram as atividades financeiras, como é o caso da recorrente. A incerteza se intensificou, ademais, com o voto do Ministro Cezar Peluso proferido nos autos do Recurso Extraordinário nº 400.479-8/RJ, em que afirmou que o conceito de faturamento envolve não apenas a venda mercadorias e a prestação de serviços, mas a soma das receitas de suas atividades empresariais, o que ensejou, de todo modo, a edição da Nota Técnica COSIT nº 21/2006 pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional que expressou entendimento no sentido de que os serviços bancários, em conformidade com a Lista Anexa da Lei Complementar nº 116/2003, e de intermediação financeira estariam albergados pelo conceito de faturamento. No ano seguinte, o órgão editou também o Parecer PGFN/CAT nº 2.773/2007, utilizado como fundamento pela autoridade fiscal para realizar o lançamento ora combatido, que, com base no voto acima, nas disposições do *General Agreement on Trade in Services* (GATS), e do Código de Defesa do Consumidor (CDC), concluiu que as receitas decorrentes do objeto social da empresa (*receitas operacionais*) deveriam compor o faturamento.

A *latere*, ainda em virtude da decisão da Suprema Corte de maio de 2005, foi editada, em 03/12/2008, a Medida Provisória nº 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009, que alterou a Lei nº 9.718/1998 para a finalidade de restringir a base de cálculo das contribuições ao faturamento. A questão, não obstante, ganhou novo colorido jurídico com a edição da Medida Provisória nº 627/2013, posteriormente convertida na Lei nº 12.973/2014, cujo art. 2º, ao alterar a redação do Decreto-Lei nº 1.598/1977, inovou o ordenamento jurídico ao definir a receita bruta como (i) o produto da venda de bens nas operações de conta própria; (ii) o preço da prestação de serviços em geral; (iii) o resultado auferido nas operações de conta alheia; e (iv) as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nas hipóteses anteriores.

Como é cediço, questão sensivelmente diversa, ora tratada como *excursus*, voltada a empresas que apuram pelo regime não-cumulativo, é aquela referente ao §2º do art.

27 da Lei nº 10.865/2004, que concedeu ao Poder Executivo autorização para reduzir e restabelecer, até os percentuais previstos nos incisos I e II do art. 8º da lei em referência, as alíquotas das contribuições em comento incidentes sobre as receitas financeiras. O art. 1º do Decreto nº 5.442/2005, com fundamento de validade no dispositivo acima descrito, reduziu a zero as alíquotas incidentes sobre as receitas financeiras; contudo, no contexto do chamado "ajuste fiscal", o Poder Executivo editou, em 1º de abril de 2015, o Decreto nº 8.426/2015, restabelecendo as alíquotas das contribuições, com as correções do Decreto nº 8.451/2015. Discute-se a inconstitucionalidade da Lei nº 10.865/2004 e, por decorrência, das disposições infralegais que a tomaram como pressuposto de validade, seja por afronta a predicados de reserva de lei para a majoração de tributos, salvo nos casos excepcionalíssimos que atendem a funções de indução do comportamento dos agentes econômicos, ou de indelegabilidade de funções ao Poder Executivo, o que implicaria a não-revogação (e não a repristinação, pelo caráter interpretativo da decisão) do Decreto nº 5.442/2005" A questão foi decidida no Recurso Especial nº 1.586.950, que tramitou na 1ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, sob a relatoria do ministro Napoleão Nunes Maia Filho, e decidiu pela manutenção da tributação das receitas financeiras, havendo manifestação da Ministra Rosa Weber, no Recurso Extraordinário nº 981.760/RS, de que a discussão, que versa sobre legislação infraconstitucional, não é da competência do Supremo Tribunal Federal.

A presente discussão, como se percebe, uma vez contextualizada com os elementos acima delineados, cinge-se à incidência das contribuições sobre receitas financeiras de entidades fechadas de previdência privada. Assim, é possível se entender da seguinte maneira: **(i)** as remunerações recebidas das patrocinadoras não podem ser equiparadas a faturamento, pois não constituem faturamento; e **(ii)** a receita reconhecida com a remuneração de seus investimentos deve ser entendida como receita financeira e, logo, insubsistente a cobrança de PIS e Cofins no período em análise.

Seja de uma ou outra forma, a contribuinte conta com decisão passada em julgado no sentido de se reconhecer a isenção constitucionalmente qualificada em virtude de se tratar de entidade mantida exclusivamente por seus patrocinadores, o que a qualifica como instituição de assistência social, de acordo com o § 7º do art. 195 da Constituição de 1988, e de acordo com ampla e remansosa jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e, inclusive, com a Súmula STF nº 730/2003, havendo, ademais decisões favoráveis proferidas por este Conselho, uma das quais, destaca-se, que teve como parte **a própria contribuinte ora recorrente, nesta mesma Câmara, no Acórdão CARF nº 3402-001.886**, proferido em sessão de 23/08/2012, sob a relatoria do Conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, nos termos da ementa abaixo transcrita:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Período de apuração: 30/11/2000 a 31/05/2005 Ementa: COFINS - ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA SEM FINS LUCRATIVOS - IMUNIDADE - § 7º DO ART. 195 DA CF/88 - LANÇAMENTO IMPROCEDENTE As entidades fechadas de previdência privada em que não há a contribuição dos beneficiários, mas tão-somente a dos patrocinadores, sem inserem no conceito de instituição de assistência social e fazem jus à imunidade prevista no art. 195, §7º da CF/88, e não estão sujeitas às restrições dos arts. 1º, 4º, 5º e 7º da Lei nº 9.732/98 em face da suspensão de sua eficácia pela Suprema Corte. Precedentes do STF e da CSRF.

JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. LIMITES DA INCOMPETÊNCIA DAS

INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO. A autoridade administrativa não é competente para decidir sobre a constitucionalidade e a legalidade dos atos baixados pelos Poderes Legislativo e Executivo”, salvo se a respeito dela já se houver pronunciamento do STF, cuja orientação tem efeito vinculante e eficácia subordinante, eis que a desobediência à autoridade decisória dos julgados proferidos pelo STF importa na invalidação do ato que a houver praticado.

Destaca-se, por pertinente, trecho do acórdão em referência:

Realmente, de plano anoto ser assente na jurisprudência deste Conselho que “a autoridade administrativa não é competente para decidir sobre a constitucionalidade e a legalidade dos atos baixados pelos Poderes Legislativo e Executivo”, salvo se a respeito dela já houver pronunciamento do STF, cuja orientação tem efeito vinculante e eficácia subordinante, eis que a desobediência à autoridade decisória dos julgados proferidos pelo STF importa na invalidação do ato que a houver praticado (cf. Ac. do STF Pleno na Reclamação nº 1.770/RN, rel. Min. Celso de Mello, publ. in RTJ187/468; cf. Ac. do STF Pleno na Reclamação nº 952, rel. Min. Celso de Mello publ. in RTJ 183/486).

(...)

Da mesma forma, depois de reconhecer o “cunho nitidamente social de nossa Constituição”, que por isso “adotou o **conceito mais lato de assistência social**”, a Suprema Corte também já assentou que a imunidade prevista no art. 195, §7º da CF/88 “se estende às entidades que prestam **assistência social no campo da saúde e da educação**” (cf. Ac. do STF-Pleno na MC em ADIn nº nº 2.546, rel. Min. Ellen Gracie, publ. in RTJ 184/947; no mesmo sentido Ac. do STF – Pleno na ADIn MC nº 2.028-5-DF, em sessão de 11/11/99, Rel. Min. Moreira Alves, publ. in DJU de 16/06/00, pág. 30), sendo certo que **tudo “o que diga respeito aos lindes da imunidade, (...), quando susceptíveis de disciplina infraconstitucional, ficou reservado à lei complementar”**. (cf. Ac. do STF – Pleno na ADIn nº 1.802-3, rel. Min. Sepúlveda Pertence, publ. no DJU de 13/02/04 e in RDDT vol. 103/199).

Finalmente, verifica-se que na interpretação dos dispositivos da legislação infraconstitucional, que regulamentou os **requisitos da imunidade constitucional** das entidades de assistência social sem fins lucrativos, a **Suprema Corte suspendeu a eficácia dos arts. 1º (na parte em que alterou a redação do art. 55, inc. III da Lei nº 8.212/91 e acrescentou-lhes os §§ 3º, 4º e 5º), 4º, 5º e 7º da Lei nº 9.732/98** (cf. Ac. do STF – Pleno na ADIn MC nº 2.028-5-DF, em sessão de 11/11/99, Rel. Min. Moreira Alves, publ. in DJU de 16/06/00, pág. 30), bem como dos arts. 12, §§ 1º e 2º, alínea “f”, caput e 14 da Lei nº 9.532/97 (cf. Ac. do STF – Pleno na ADIn nº 1.802-3-DF, em sessão de 27/08/98, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, publ. in DJU de 13/02/04), **por desvirtuarem “o próprio conceito constitucional de entidade beneficente de assistência social” e limitarem indevidamente “a própria extensão da imunidade” constitucional.**

Assim, com base nestes fundamentos, voto por conhecer e, no mérito, dar provimento integral ao recurso voluntário interposto.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Tiago Guerra Machado, Relator

A despeito do excelente arrazoado do voto do relator, o entendimento que restou majoritário na Turma foi o de que não havia elementos suficientes nos autos para reconhecer de imediato a condição de imune da Recorrente nos termos dos requisitos impostos para o exercício da isenção qualificada ditada no artigo 195, da Constituição Federal de 1988.

De fato, o referido artigo assim prevê:

Art. 195

(...)

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

No caso presente, não discordo do relator quando afirma, a teor do relatório e voto, que a Recorrente era uma "entidade beneficente de assistência social"; contudo, não há, nos autos, elementos que comprovem o atendimento das exigências estabelecidas em lei nos termos exigidos ao fim do parágrafo acima citado.

No caso, o Código Tributário Nacional, o artigo 14 previu requisitos para o gozo da não incidência de tributos a que alude do artigo 9º, alínea "c", inciso IV, do mesmo diploma legal, que se referiu às "das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos"

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

I - não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no seu resultado;

I – não distribuírem qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a qualquer título;

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

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

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

(...)

Diante disso, a Turma, majoritariamente, e em votações consecutivas até o atendimento da maioria necessária para deslindar o caso, decidiu pela conversão do presente em diligência para que seja verificado se, à época dos fatos, a empresa cumpria os requisitos do artigo 195, parágrafo. 7º da Constituição Federal.

(assinado digitalmente)

Tiago Guerra Machado