



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10580.006227/95-64
RECURSO Nº : 126.993
MATÉRIA : CSLL – EXS: DE 1993 E 1994
RECORRENTE : COPENE PETROQUIMICA DO NORDESTE S/A
RECORRIDA : DRJ EM SALVADOR(BA)
SESSÃO DE : 09 DE JULHO DE 2002
ACÓRDÃO Nº : 101-93.879

PRELIMINAR. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL PARA CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. Nos casos de lançamentos por homologação, o termo inicial para contagem do prazo decadencial é o primeiro dia após a consumação do fato gerador, de conformidade com o disposto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

PRELIMINAR. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Não se caracteriza cerceamento do direito de defesa, o lançamento efetuado pela fiscalização, por falta de recolhimento de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, correspondente ao ano-calendário ou período diferente daquele abrangido pela decisão judicial que decretou a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88. A obrigatoriedade de recolhimento de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, observadas as mesmas normas de pagamento estabelecidas para o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, consta do artigo 44 e seu parágrafo único da Lei nº 8.383/91 e artigo 38 e seus parágrafos da Lei nº 8.541/92.

COISA JULGADA MATERIAL EM MATÉRIA FISCAL. O alcance dos efeitos da coisa julgada material, quando se trata de fatos geradores de natureza continuada, não se projeta para fatos futuros, a menos que assim expressamente determine em cada caso o Poder Judiciário.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. ISENÇÃO DA ÁREA DA SUDENE. Inexistindo disposição de lei em contrário, a isenção concedida para o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica não beneficia os tributos ou contribuições instituídos posteriormente à sua concessão (art. 177, inciso II, do CTN).

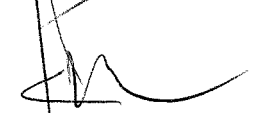
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. BASE DE CÁLCULO. DIFERENÇA IPC/BTNF-90. Validados os resultados da escrituração, que no período-base de 1990 adotou a variação do IPC como fator de correção monetária, nenhuma ressalva cabe fazer ao valor de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, cuja base de cálculo é, por expressa disposição legal, o resultado do exercício apurado de acordo com a legislação comercial, ajustado pelas adições e exclusões previstas no artigo 2º, da Lei nº 7.689/88.

Preliminares rejeitadas e, no mérito, provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **COPENE PETROQUIMICA DO NORDESTE S/A.**

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do litígio os valores decorrentes da diferença IPC/BTNF-90 sobre depreciação, amortização, exaustão e baixa de bens, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


KAZUKI SHIOBARA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 AGO 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: SANDRA MARIA FARONI, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, RUBENS MALTA DE SOUZA CAMPOS FILHO (Suplente Convocado), PAULO ROBERTO CORTEZ e CELSO ALVES FEITOSA. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA e RAUL PIMENTEL.

RECURSO N.º : 126.993
RECORRENTE: COPENE PETROQUIMICA DO NORDESTE S/A

RELATÓRIO

A empresa **COPENE PETROQUIMICA DO NORDESTE S/A**, inscrita no Cadastro Geral de Contribuintes sob nº 42.150.391/0001-70, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Salvador (BA), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

A exigência contida nestes autos diz respeito à falta de recolhimento de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no montante de 41.171.437,39 UFIR acrescido da multa de lançamento de ofício de 75% e juros de mora a ser calculado quando da intimação para pagamento do crédito tributário.

Este crédito foi calculado sobre as seguintes bases de cálculo:

PERÍODO	BASE DE CÁLCULO
06/92	Cr\$ 260.367.433.698,00
01/93	Cr\$ 234.053.279.130,00
02/93	Cr\$ 32.749.155.937,45
07/94	R\$ 31.217.551,36
08/94	R\$ 47.336.420,07
09/94	R\$ 39.551.734,55
10/94	R\$ 23.051.165,55
11/94	R\$ 30.612.62,91
12/94	R\$ 16.509.324,84

Estas bases de cálculo foram demonstradas na reconstituição do QUADRO 03 – DEMONSTRAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO, anexado as fls. 07 a 82, que, partindo do lucro líquido do período efetuou os ajustes considerados cabíveis, inclusive a diferença IPC/BTNF-90 sobre encargos de depreciação, amortização, exaustão e baixa de bens.

A infração imputada foi de falta de recolhimento de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido capitulada no artigo 2º e seus parágrafos da Lei nº 7.689/88, artigo 38 e 44 e seu parágrafo único da Lei nº 8.383/91 e artigo 38 da Lei nº 8.541/92.

Na decisão de 1º grau, o lançamento foi julgado procedente, mas o percentual da multa de lançamento de ofício foi reduzido de 100% para 75%, face ao advento do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

No recurso voluntário, de fls. 399 a 444, suscita a preliminar de nulidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa, por falta de tipificação da infração e descumprimento do artigo 10, do Decreto nº 70.235/72.

Tece longas considerações sobre a existência de decisão judicial transitada em julgado que proíbe a cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido nas relações jurídicas continuadas.

Com respeito aos efeitos da coisa julgada, a recorrente argüiu, em síntese, o seguinte:

a) estava desobrigada do pagamento da CSLL, porque amparada pela coisa julgada nos acórdãos emergentes dos Mandados de Segurança nº 890004469-9 e 8900001273-8;

b) esses acórdãos, emanados do TRF 1ª Região e declaratórios da inconstitucionalidade da Lei nº 7.689, de 15/12/88, são eficazes e válidos

juridicamente, mesmo depois de a União ingressar com a Ação Rescisória, nos termos do artigo 489, do Código de Processo Civil;

c) doutrina, e jurisprudência emanada do Supremo Tribunal Federal, sustenta a impossibilidade jurídica do acolhimento da ação rescisória contra os acórdãos do TRF 1ª Região; isso porque, sendo controvertida a interpretação do texto legal aplicado pelos arestos, não fica configurada a violação literal de dispositivo de lei, para justificar a rescisão (art. 485, V, do CPC), ainda que a jurisprudência do STF acerca da interpretação do mesmo texto legal venha, posteriormente, a fixar-se em sentido contrário.

d) isso não obstante, a Ação Rescisória nº 93.01.32811-9/DF foi julgada pelo TRF 1ª Região favoravelmente à União;

e) a contribuinte ingressou, então, com o Recurso Especial nº 93.965/DF, julgado pelo Superior Tribunal de Justiça, também, favoravelmente à União, decisão a qual a defendente opôs embargos de declaração;

f) contra o acórdão do TRF 1ª Região, que acolheu a Ação Rescisória, a defendente interpôs, além do referido RESP 93.965/DF, Recurso Extraordinário perante o STF; como o RE não foi admitido pela Presidência do TRF 1ª Região, a contribuinte apresentou Agravo de Instrumento nº 95.01.08772-9;

g) algumas empresas integrantes dos litisconsórcios no Mandado de Segurança nº 8900004469-9 ingressaram com Medida Cautelar visando obter efeito suspensivo de inscrições na Dívida Ativa, CADIN e Execução Fiscal; o pedido foi indeferido por decisão do Ministro Ari Pargendler do STJ;

h) na hipótese de a ação rescisória ser julgada favorável a União, os efeitos da decisão rescindenda serão 'ex-nunc', dada a sua natureza constitutiva e não declaratória, não tendo a defendente obrigatoriedade de recolher nenhum dos tributos referidos períodos-base autuados; e,



i) no caso de o acórdão rescindendo vir a produzir efeito 'ex tunc', não será devida qualquer cobrança de multa e juros de mora, nos termos do artigo 151 do CTN e do artigo 63 da Lei nº 9.430/96 combinado com o artigo 112 do CTN; ademais, os atos de homologação e constituição do crédito tributário só poderão produzir seus efeitos para os últimos cinco períodos-base anteriores à data de publicação do acórdão da Rescisória.

Sobre a preliminar de decadência do direito de a Fazenda Pública da União de constituir crédito tributário correspondente a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, a recorrente acrescenta mais que:

“No caso concreto, a Recorrente, diante da edição da Lei nº 7.689/88, ingressou prontamente em juízo para discutir a constitucionalidade da norma e da relação jurídica tributária; o tributo deixou, por consequência lógica, de se sujeitar a posterior homologação, pois era certo, e disso estava ciente a Administração, que o tributo não seria recolhido (portanto não havia que se falar em homologar, no todo ou em parte, qualquer recolhimento). Não se trata, por outro lado, de uma falha de recolhimento, mas de expressa declaração que o recolhimento não ocorreu.

Dessa forma, no caso em debate, o dies a quo para o lançamento era o próprio fato gerador – apuração do lucro no dia 31 de dezembro de cada ano. Na realidade, em tributos que prescindem de um prévio lançamento, como é o caso do imposto sobre a renda e da contribuição social, o próprio contribuinte verifica a ocorrência do fato.”

No mérito, a recorrente tece longas considerações sobre o direito a isenção da área da SUDENE a que tem direito e, também, sobre o direito de apropriação da diferença IPC/BTNF-90, para fins de apuração da base de cálculo de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

explicita:

Especificamente sobre a isenção da área da SUDENE, a recorrente

a) a Lei nº 4.239, de 27/05/63, concedeu às empresas que se instalaram na área de atuação da SUDENE o direito à isenção do Imposto de Renda e Adicionais não restituíveis sobre suas atividades;

b) a Lei nº 7.689/88 estabeleceu a alíquota de 8% para CSLL (art. 3º) e, simultaneamente, reduziu a alíquota do Imposto de Renda de 35% para 30% (art. 10), com o objetivo de evitar a ocorrência de um ônus adicional de carga tributária para as empresas em geral;

c) a mesma Lei nº 7.689/88 instituiu CSLL como despesa dedutível para fins de cálculo do Imposto de Renda, tudo isso com o fito de manter a mesma carga tributária para as empresas em geral; para as isentas, que estavam dispensadas do recolhimento do IR, a CSLL gerou um ônus indevido, na medida que passou a incidir sobre a mesma base de cálculo da isenção, ou seja, o lucro do exercício, antes de deduzir a provisão para o IR;

d) a defendente, na qualidade de empresa isenta do pagamento de IR foi prejudicada, pois a isenção sobre o lucro do exercício constitui pressuposto indispensável para a decisão empresarial de instalar sua planta industrial na área de atuação da SUDENE;

e) a Portaria SUDENE nº 1000/97 consolidou a legislação isentando os empreendimentos industriais do imposto e adicionais não restituíveis incidentes sobre o lucro da exploração, tendo a CSLL a mesma base de cálculo do lucro da exploração, é evidente que a instituição da CSLL modificou o direito à isenção da defendente;

f) a teor do artigo 178 do CTN, as isenções são irrevogáveis enquanto persistirem o prazo e as condições que as motivaram; logo, a isenção do IR não pode ser frustrada com o surgimento de lei posterior instituindo contribuição que venha a incidir sobre a mesma base de cálculo do IR;



g) a IN 98/88, em seu art. 1º, letra 'c', permitiu a exclusão da base de cálculo da CSLL dos valores decorrentes das exportações incentivadas, calculadas com base no art. 19 do Decreto-lei nº 1.598/77; é evidente o objetivo de garantir os benefícios que haviam sido concedidos pelo art. 1º do Decreto-lei nº 2.413/88;

h) a defendente tem o direito adquirido da não-incidência de qualquer carga tributária sobre o seu lucro, em virtude de fruição do gozo da isenção por prazo certo e sob condições onerosas; e,

i) a incidência da CSLL sobre a totalidade do lucro antes do IR das pessoas jurídicas isentas configura-se numa tributação inconstitucional do patrimônio, que deveria ser mantido isento, por prazo certo.

Ao final e relativamente a diferença dos encargos de depreciação, amortização e baixa de bens, da correção monetária complementar IPC/BTNF-90, da Lei nº 8.200/91, a recorrente argüi a flagrante ilegalidade das disposições do § 2º, do artigo 41, do Decreto nº 332/91, que contrariam frontalmente o artigo 2º, da Lei nº 7.689/88.

Com estas considerações solicitou reforma da decisão recorrida e o cancelamento da exigência.

Em abril de 2002, a recorrente apresentou Memorial, explicitando considerações sobre a coisa julgada decorrente das decisões pretorianas que declaram a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88, antes da reinstituição da exação por ela contemplada, tendo em vista a permanência da moldura legal ou do ambiente jurídico em que foram prolatadas as decisões que declararam a inconstitucionalidade da mencionada lei.

Insiste na tese de que ocorrendo a rescisão de acórdão transitado em julgado, a descisão rescindente constitui nova relação entre as partes pela revogação da situação anterior e não pode ter eficácia retroativa, gerando apenas

efeitos 'ex-nunc', impossibilitando totalmente a reclamação judicial de créditos por fatos geradores ocorridos sob a égide da decisão rescindida.

Pleiteia mais seja reconhecido o direito à isenção da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido tendo em vista o direito a isenção do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e de Adicionais não restituíveis, dada a mesma natureza da incidência sobre um mesmo fato gerador.

Lembra, também, que a diferença IPC/BTNF-90 da correção monetária das demonstrações financeiras sobre os encargos de depreciação, amortização e baixa de bens não está abrangida pelo artigo 3º da Lei nº 8.200/91 e, ao final, contesta a cobrança dos juros moratórios e, principalmente, a aplicação da taxa SELIC.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro: KAZUKI SHIOBARA - Relator

O recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade tendo em vista que foi concedida a segurança pleiteada, conforme sentença anexada as fls. 873 a 876, determinando que os bens arrolados sejam examinados pela autoridade fiscal impetrada, decidindo sobre a sua validade para os fins do artigo 33, § 2º e 3º, do Decreto nº 70.235/72 e conforme despacho, de fl. 871, a autoridade preparadora do processo administrativo fiscal não aditou qualquer oposição quanto aos bens arrolados.

PRELIMINARES SUSCITADAS

A recorrente levantou duas preliminares: da nulidade do lançamento por falta de descrição do fato relacionado com a falta de recolhimento tendo em vista que a recorrente estava protegida pela decisão judicial transitada em julgado e decadência do direito de a Fazenda Pública da União de constituir crédito tributário tendo em vista que no caso dos autos, o *dies a quo* para o lançamento era o próprio fato gerador – apuração do lucro no dia 31 de dezembro de cada ano.

Quanto à primeira preliminar, não procede a arguição de falta de descrição do fato relacionado com a falta de recolhimento posto que o sujeito passivo estava beneficiado da decisão judicial relativamente ao período-base de 1988, exercício de 1989, e os presentes autos dizem respeito aos anos-calendário de 1992 a 1994.

Nos anos-calendário de 1992 a 1994, a recorrente não estava beneficiada com a decisão judicial e, é exatamente o que se discute nestes autos, a aplicabilidade da decisão judicial transitada em julgado numa relação jurídica continuada.



Quanto à preliminar de decadência argüida, a tese exposta pela recorrente não tem respaldo na legislação tributária vigente e nem na jurisprudência ou na doutrina pátria motivo porque não pode ser aceita.

MÉRITO

A recorrente argui que estaria desobrigada do pagamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, porque estaria protegida pelo instituto da coisa julgada, feita em acórdãos prolatados em dois Mandados de Segurança, nos quais o Tribunal Regional Federal da 1ª Região reconheceu a inconstitucionalidade da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, instituída pela Lei nº 7.689/88.

Arrima-se no artigo 489 do Código de Processo Civil(CPC) para afirmar que esses acórdãos são eficazes e válidos juridicamente, mesmo depois de a União ingressar com Ação Rescisória. A seguir, sustenta exaustivamente o descabimento da Ação Rescisória na espécie.

O cabimento ou não da interposição de Ação Rescisória, com fulcro no inciso V, do artigo 485, do CPC (violar literal disposição de lei), contra decisão transitada em julgado no sentido da inconstitucionalidade da CSLL, em face de superveniente julgamento do Supremo Tribunal Federal contrário a coisa julgada, é matéria da mais alta indagação jurídica. No caso sob exame, a defendente aguarda apreciação pela Corte Especial do STJ dos embargos de divergência por ela opostos à decisão da 2ª Seção do mesmo Tribunal, que entendeu cabível e procedente a rescisória.

Havendo decisão judicial para o caso em apreço, embora não transitada em julgado, no sentido da procedência da Ação Rescisória, descabe comenta-la nessa esfera administrativa, em face da tutela autônoma e superior do Poder Judiciário.



Cabe discutir no foro administrativo os efeitos do acórdão rescisório, não transitado em julgado, sobre a coisa julgada no sentido da inconstitucionalidade da CSLL.

Perfilho a opinião do eminente processualista JOSÉ CARLOS BARBOSA MOREIRA (Comentários ao Código de Processo Civil, Forense, 7ª edição, 1998, Vol. V, pág. 184), segundo a qual é necessário o transito em julgado do acórdão rescisório para que se desconstituam os efeitos da coisa julgada.

Nesse mesmo diapasão, a posição do Ministro ARI PARGENDLER manifestada no julgamento da Medida Cautelar visando obter efeito suspensivo de inscrições na Dívida Ativa, CADIN e Execução Fiscal (a Cautelar foi negada), nos seguintes termos:

“A tese articulada na petição inicial desta medida cautelar está, portanto, bem fundada; ou seja, embora julgada procedente a ação rescisória nas instâncias ordinárias (tanto na ação quanto nos embargos infringentes), nela ainda não há coisa julgada, subsistindo o provimento judicial que desobriga as Autoras de recolher a Contribuição Social sobre o Lucro”

Corroborando esse entendimento a exigência de medida cautelar para suspender os efeitos da sentença rescindida, introduzidas pela Medida Provisória nº 1.577, de 10/07/97. Após sucessivas reedições, a Medida Provisória nº 1.984-21, de 28/08/2000, em seu artigo 1º, ainda acrescentava no artigo 4º-A na Lei nº 8.437, de 30/06/92 (a MP nº 1.984-22, de 27/09/2000, e a MP nº 1.984-23, de 26/10/2000, não mais o acrescentam), cujo teor é o seguinte:

“Art. 4º - Nas ações rescisórias propostas pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, bem como pelas autarquias e fundações instituídas pelo Poder Público, caracterizada a plausibilidade jurídica da pretensão, poderá o tribunal, a qualquer tempo, conceder medida cautelar para suspender os efeitos da sentença rescindida.”

Na espécie dos autos, não há notícias da interposição de medida cautelar pela Fazenda Nacional para suspender os efeitos dos acórdãos rescindidos. Registre-se que, embora a Ação Rescisória tenha sido interposta em



08/11/93, antes da edição da MP nº 1.577/97, o artigo 4º-A da Lei nº 8.347 faculta ao tribunal a concessão a qualquer tempo de medida cautelar, uma vez caracterizada a plausibilidade jurídica da pretensão. À luz das decisões exaradas pelo TRF da 1ª Região e também pela 2ª Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ), está plenamente caracterizada a plausibilidade jurídica da pretensão da Fazenda Nacional no presente caso.

O acórdão rescisório é ainda objeto de apreciação no STJ. Se o resultado do julgamento nessa Corte for desfavorável à defendente, haverá ainda de manifestar-se o STF, dado o agravo de instrumento interposto.

Assim, ausentes o trânsito em julgado do acórdão rescisório e a medida cautelar suspendendo os efeitos dos acórdãos rescindendos, concluo que a defendente ainda está acobertada da coisa julgada feita nos acórdãos rescindendos.

O alcance dos efeitos da coisa julgada material, especialmente quando se trata de relações jurídicas tributárias, de natureza continuativa, é questão controvertida na doutrina e jurisprudência pátrias.

Perfilho a posição do eminente Juiz PAULO ROBERTO DE OLIVEIRA LIMA, do TRF da 5ª Região, que, ao negar liminar em ação cautelar incidental a ação rescisória proposta pela Fazenda Pública, assim se manifestou:

“Trata-se de pedido de liminar formulado por Casa Pio Calçados Ltda, em ação cautelar incidental à ação rescisória proposta pela Fazenda Nacional, através da qual a autora objetiva ser autorizada a suspender os pagamentos da Contribuição Social sobre o Lucro, contra os depósitos respectivos valores em Juízo.

...

Mas o que de fato ocorre não foi objeto de manifestação expressa da autora. É que o Supremo Tribunal Federal, como é de geral sabença, declarou a constitucionalidade da contribuição instituída pela Lei nº 7.689/88, afastando apenas sua exigência no ano de 1989. É questão tormentosa, em casos assim, responder se a coisa julgada decorrente de sentença original apanha os exercícios futuros, ou se limita aos lucros anteriores à sua prolação.

No meu sentir, malgrado as valiosas opiniões em contrário, a sentença não pode apreciar fatos ulteriores a seu comando. Seria até proveitoso que pudesse ser de modo contrário, principalmente em lides que resolvem relações jurídicas continuativas. Mas o sistema jurídico atual não reconhece tal possibilidade. A sentença não elege determinada interpretação para uma norma, nem define um modo de ser da relação jurídica. Seu dispositivo, único aspecto abrangido pela coisa julgada, resolve questão prática de aplicação de regra jurídica a fatos concretos já verificados. Assim, no caso em tela, a sentença se limitou a reconhecer a inexistência de relação jurídica que, na data de sua edição, obrigasse a autora a pagar a contribuição sobre o lucro. A eventual incidência da lei sobre fatos futuros, verificados em exercícios outros mais modernos, não poderia merecer a apreciação da sentença (grifo da transcrição).

Logo, penso que a autora, mesmo que rejeitados os embargos infringentes mencionados no relatório, não se põe eternamente a salvo da incidência da Lei nº 7.589, exceto no que respeita aos exercícios financeiros anteriores ao julgado.

*Pelo exposto, nego a liminar.”
(DJU-2, de 25/04/97, pág. 27710)*

Partindo da premissa de que a sentença resolve questão prática de aplicação de regra jurídica a fatos concretos já verificados, sua eficácia e a respectiva autoridade da coisa julgada não alcança exercícios futuros. Não se questiona, pois, a autoridade da coisa julgada, que não é atingida por decisão posterior do Supremo Tribunal Federal. Apenas se delimitam os seus efeitos, que não se projetam para fatos futuros, ainda não acontecidos.

Assim, os efeitos da coisa julgada que ainda acobertam a defendente não se projetam além do início do ano de 1992, quando foi provavelmente publicado o acórdão do TRF da 1ª Região que declarou a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88.

Os fatos geradores objeto do lançamento sob exame ocorreram nos anos-calendário encerrados em 31 de dezembro de 1992 a 1994, bem fora do guarda-chuva de proteção da coisa julgada, que se estendeu até o início de 1992.

Ausentes, na espécie, qualquer das hipóteses de suspensão da exigibilidade prevista no artigo 151 do CTN, o crédito tributário assim constituído é perfeitamente exigível, procedendo a cobrança de juros de mora e multa. O artigo 63 da Lei nº 9.430/96 aqui não se aplica, porque está condicionada a prévia suspensão da exigibilidade.

O artigo 112 do CTN também não se aplica, porque inexiste dúvida quanto à tipificação do ilícito tributário. Trata-se de falta de recolhimento da CSLL sem respaldo legal ou judicial.

O artigo 138 do CTN também não se aplica, porque a denúncia espontânea tem de vir acompanhada do recolhimento do tributo e acréscimos devidos antes do início do procedimento de ofício, recolhimento esse não realizado no caso em apreço.

Assim, no caso vertente, concluo que o lançamento não desrespeitou o princípio constitucional da coisa julgada. Mas tenho presente que a última palavra no caso será a do STJ ou mesmo do STF, a quem incumbirá inclusive delimitar os efeitos dos acórdãos rescindendos.

ISENÇÃO

A recorrente arguiu que a CSLL gerou um ônus indevido para a empresa isenta do imposto de renda, porque passou a incidir sobre a mesma base de cálculo da isenção, ou seja, o lucro da exploração, antes de deduzir a provisão para o Imposto de Renda.

Sem razão a recorrente.

O acórdão prolatado pelo STF, no julgamento do RE nº 138.284-8/CE, que julgou constitucional a Lei nº 7.689/88 (exceto seu art. 8º), repeliu, expressamente, a classificação de Adicional do Imposto de Renda que a defendente

quer imputar à CSLL. Escreveu o relator, o eminente Ministro Carlos Velloso, em seu voto: “Nem seria possível a utilização do argumento no sentido de que teríamos, no caso, *bis in idem* – o lucro das pessoas jurídicas constituindo fato gerador do imposto sobre a renda e da contribuição – (...)”

Se o STF não reconhece a CSLL como um adicional do Imposto de Renda, e a isenção da SUDENE usufruída pela recorrente diz respeito tão-somente ao imposto de renda e seus adicionais, não se pode interpretar de forma extensiva a legislação que trata de isenção, a teor do artigo 111, inciso II, do CTN.

O artigo 177, inciso I, do CTN coloca uma pá de cal na pretensão da defendente, ao anunciar que a isenção não é extensiva aos tributos instituídos posteriormente à sua concessão.

Portanto, a isenção de que goza a recorrente limita-se ao imposto de renda. A incidência da CSLL sobre o lucro, inclusive sobre o lucro da exploração, é perfeitamente legal.

A pretensão da defendente, no sentido de que teria “direito adquirido a não-incidência de qualquer carga tributária sobre seu lucro”, é típica de contrato administrativo na esfera de licitações, concessões e permissões.

Ao tratar de reajuste dos contratos, o § 5º, do artigo 65, da Lei nº 8.666/93 reza que “quaisquer tributos ou encargos legais criados, alterados ou extintos, bem como a superveniência de disposições legais, quando ocorridas após a data de apresentação da proposta, de comprovada repercussão nos preços contratados, implicarão a revisão destes para mais ou para menos, conforme o caso.”

No mesmo diapasão está a Lei Geral de Telecomunicações (Lei nº 9.472/97). O § 4º, do art. 108, ao tratar do reajuste e revisão das tarifas, dispõe que “A oneração causada por novas regras sobre os serviços, pela área econômica

extraordinária, bem como pelo aumento dos encargos legais ou tributos, salvo o imposto sobre a renda, implicará a revisão do contrato.”

Vê-se que os contratantes com o Poder Público têm direito à revisão dos preços, caso haja criação ou alteração de tributos, exceto o Imposto sobre a Renda. Ocorre que, no caso sob exame, a relação jurídica entre a União e a defendente não é contratual.

O professor PAULO DE BARROS CARVALHO (Curso de Direito Tributário, Saraiva, 8ª edição, 1996, pág. 327 e seguintes) comenta que o instituto da isenção tem sido objeto de muitas construções científicas que se propuseram relatar a figura em todos os seus aspectos e nenhuma das teorias sobre a isenção citadas pelo respeitado jurista sequer cogita de outorgar natureza contratual à regra jurídica de isenção.

Logo a recorrente, definitivamente, não tem direito adquirido à não incidência de qualquer carga tributária sobre seu lucro. Sob esse aspecto, nada há reparar no lançamento e na decisão recorrida.

DIFERENÇA IPC/BTNF – ANO DE 1990

A acusação fiscal é de que a empresa não recolheu a CSLL cuja base de cálculo decorre dos encargos de depreciação, amortização e baixa de bens correspondente à diferença de correção monetária entre o IPC e o BTNF computada em contas de resultados do período-base.

A recorrente argüiu a flagrante ilegalidade das disposições do § 2º, do artigo 41, do Decreto nº 332/91, que contrariam frontalmente o artigo 2º, da Lei nº 7.689/88.

A razão, nessa matéria, está com a recorrente.



Sobre a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, o artigo 2º, da Lei nº 7.689/88, com a modificação introduzida pelo artigo 2º, da Lei nº 8.034, de 12/04/90, assim estabeleceu:

“Art. 2º - A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício antes da provisão para o imposto de renda.

§ 1º - Para efeito do disposto neste artigo:

- a) será considerado o resultado do período-base encerrado em 31 de dezembro de cada ano;*
- b) no caso de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividades, a base de cálculo é o resultado apurado no respectivo balanço;*
- c) resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela:*

§ 2º - No caso de pessoa jurídica desobrigada da escrituração contábil, a base de cálculo da contribuição corresponderá a dez por cento da receita bruta auferida no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de cada ano, ressalvado o disposto na alínea 'b' do parágrafo anterior.”

Vê-se que a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido parte do resultado do exercício, apurado de acordo com os princípios da legislação comercial, e que recebe os ajustes expressamente previstos na lei fiscal onde não inclui a diferença IPC/BTNF-90.

O artigo 3º da Lei nº 8.200/91 dispõe sobre o tratamento a ser dado à parcela de correção monetária das demonstrações financeiras relativa ao período-base de 1990 e que corresponde à diferença verificada no ano de 1990 entre a variação do IPC e a do BTNF em relação ao lucro real, não fazendo qualquer alusão ao lucro líquido ou resultado contábil, ponto de partida para apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

O Decreto nº 332/91, ao regulamentar a Lei nº 8.200/91, coerentemente com o disposto no artigo 3º da Lei, admitiu, no artigo 39, a dedutibilidade para fins de apuração do lucro líquido, da diferença IPC/BTNF nos encargos de depreciação, amortização, exaustão ou no custo dos bens baixados a qualquer título e determinou (§ 1º) sua adição para efeito de apuração do lucro real. Vê-se que estabeleceu as regras dentro dos limites da lei.

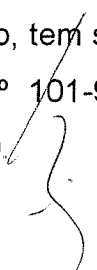
Contudo, no § 2º, do artigo 41, ao determinar a adição ao lucro líquido do valor referido no artigo 39, para efeito de apuração da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, o referido decreto estabeleceu comando sem respaldo na lei.

Com efeito, a Lei nº 7.689/88, quando criou a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido incidente sobre resultado contábil ou o lucro líquido antes da dedução da provisão para o imposto de renda, procurou uma base de cálculo diferente daquela do lucro real, para não incidir em bitributação.

Sendo distintas as bases de cálculo de Contribuição Social e de IRPJ, e tendo o artigo 3º, da Lei nº 8.200/91, regulamentado pelo artigo 39 do Decreto nº 332/91, determinando ADIÇÃO AO LUCRO REAL da diferença IPC/BTNF-90 nos encargos de depreciação, amortização, exaustão ou no custo dos bens baixados a qualquer título, não pode o § 2º, do artigo 41, do mesmo Decreto estender essa determinação para ADIÇÃO AO LUCRO LÍQUIDO da mesma diferença IPC/BTNF, pois estaria aplicando à base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, ADIÇÃO que a lei previu apenas para o IRPJ. Ao não distinguir as bases de cálculo, o decreto, em última análise, modificou a base de cálculo da contribuição social, equiparando-a ao lucro real.

Ao assim proceder, as disposições do § 2º, do artigo 41, do Decreto nº 332/91 feriram frontalmente o artigo 97, inciso IV, do Código Tributário Nacional, segundo o qual somente a lei pode estabelecer a base de cálculo do imposto. Essa reserva legal estende-se às contribuições sociais por força do artigo 149 combinado com o artigo 146, inciso III, ambos da Constituição Federal.

Nesse sentido, tem se firmado jurisprudência desta Primeira Câmara, a exemplo dos Acórdãos nº 101-91.705/97, 101-91.539/97, 101-92.154/98, 101-92.120/98 e 101-93.033/2000.



Portanto, deverá ser excluída do lançamento a base de cálculo decorrente da diferença IPC/BTNF-1990.

JUROS MORATÓRIOS – TAXA SELIC

No exame do mérito, ficou demonstrado com meridiana clareza que nos anos-calendário de 1992 a 1994, o sujeito passivo não estava acobertada pela decisão judicial transitada em julgado tendo em vista que aquela decisão dizia respeito apenas ao período-base de 1988.

Desta forma, a possibilidade de lançamento do crédito tributário não estava suspensa e mesmo que a exigibilidade estivesse suspensa, o artigo 161 do Código Tributário Nacional não dispensa a incidência dos juros de mora quando estabeleceu:

“Art. 161 – O crédito não integralmente pago no vencimento á 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 medidas de garantias prevista nesta Lei ou em lei tributária.

...

§ 2º - O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.”

Como se vê, o Código Tributário Nacional só prevê a dispensa dos juros de mora na hipótese de pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito tributário.

Por outro lado, o artigo 5º do Decreto-lei nº 1.736/79, é taxativo quando determina que:

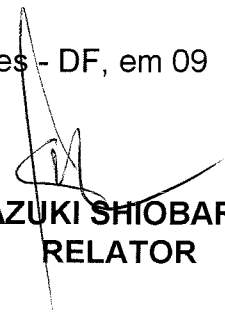
“Art. 5º - A correção monetária e os juros de mora serão devidos inclusive durante o período em que a respectiva cobrança houver sido suspensa por decisão administrativa ou judicial.”

Quanto a incidência de juros moratórios à taxa SELIC, o procedimento está regulado pelo artigo 13 da Lei nº 9.065/95 que, por enquanto, não foi suspensa a sua execução por Resolução do Senado Federal e após a decretação a inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal.

Outrossim, a decisão isolada do Superior Tribunal de Justiça sobre a ilegalidade da cobrança de juros de mora à taxa SELIC diz respeito apenas às hipóteses de restituição de tributos federais não se aplicando aos casos de cobrança de tributos e contribuições federais.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento parcial para excluir do litígio a parcela correspondente à IPC/BTNF-1990, nos encargos de depreciação, amortização, exaustão ou no custo dos bens baixados a qualquer título.

Sala das Sessões - DF, em 09 de julho de 2002



KAZUKI SHIOBARA
RELATOR