



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

Processo nº 10600.720048/2016-06
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1401-003.309 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de abril de 2019
Matéria CSLL - DEDUÇÃO DE ROYALTIES
Recorrente SAMARCO MINERAÇÃO S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2013, 2014

PAGAMENTO DE ROYALTIES. DEDUTIBILIDADE NA CSLL.
POSSIBILIDADE. LANÇAMENTO IMPROCEDENTE.

Em conformidade com a Súmula CARF nº 117 é possível a dedução dos valores pagos relativos à despesas com royalties na apuração da CSLL devida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário. Declarou-se impedida de votar a Conselheira Letícia Domingues Costa Braga.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves- Presidente.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Carlos André Soares Nogueira, Eduardo Morgado Rodrigues e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente)

Relatório

Iniciemos com a transcrição do relatório da decisão de Piso.

Trata-se de Auto de Infração, de fls. 2 a 10, lavrado contra a contribuinte já qualificada nos autos, cientificado pessoalmente em 29/06/2016, que exige a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL, no valor de R\$ 16.052.977,83, cumulada os juros de mora pertinentes, no montante de R\$ 19.940.261,47.

No Auto de Infração lavrado consta:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, nos termos dos arts. 904 e 926 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), em face da apuração das infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados.

CUSTOS/DESPESAS	OPERACIONAIS/ENCARGOS	INFRAÇÃO:
CUSTOS/DESPESAS	OPERACIONAIS/ENCARGOS	NÃO
DEDUTÍVEIS		

Valor correspondente a despesa indedutível, a título de royalties pagos à sócia Vale S/A, não adicionado p/ fiscalizada na apuração da base de cálculo da CSLL dos anos calendários de 2013 e 2014, conforme detalhamento contido no relatório fiscal (TVF) em anexo. Destacando, por oportuno, que tal infração esta sendo lançada em processo fiscal distinto ao da ação fiscal conexa (envolvendo a CSLL dos anos de 2011 e 2012); pelos efeitos advindos do "mandado de segurança" a ela concedido em 2013 - consubstanciados estes, na autorização de depósitos judiciais do montante apurado pela impetrante (fiscalizada); e nas condições de "suspensão de exigibilidade" e de "inaplicabilidade da multa de ofício" sobre valores eventualmente lançados pela autoridade fiscal.

No Relatório Fiscal/Termo de Verificação Fiscal (TVF), de fls. 14 a 36, a fiscalização descreve os fatos relativos à fiscalização, que transcrevo a seguir os mais relevantes:

- (...)

4. Já no bojo da presente ação fiscal (2013 e 2014) foi contatada a condição de "suspensão" registrada em DCTF pela fiscalizada, frente a depósito judicial do montante por ela declarado. Tudo isso, com fulcro no mandado de segurança (MS) nº 58051.31.2013.4.01.3800, impetrado pela empresa em 2013, com sentença de mérito publicada em 03/2015. Assim, mediante depósitos da contribuição social vinculados ao referido instrumento judicial, ficara assegurada à fiscalizada a não exigência da contribuição social em tela, e ainda, o impedimento de o Fisco Federal aplicar multa de ofício sobre

eventual lançamento. Desse modo, a partir do exercido de janeiro de 2013, restara passível de lançamento fiscal somente valor de “principal” da CSLL que não esteja contemplado no montante depositado pela ora fiscalizada.

5. No que tange à ação judicial primeira (Ação Declaratória nº 90.0003670-4, transitada em julgado em 1993), cabe destacar que, inobstante, já ocorreram lançamentos de ofício envolvendo fiscalizações sobre exercícios fiscais antecedentes. Conforme se pode observar pelo processo fiscal nº 15504.015166/2009-73 (CSLL, afeta aos anos-calendários de 2004 a 2006), cujo crédito lançado pela autoridade fiscal (em valor de “principal”) se vira mantido em decisão recente do CARF, através do Acórdão nº 1402-001.971; de 08/12/2015.

Tudo, sob o entendimento de que o trânsito em julgado que considerou inconstitucional o art. 2º da Lei 7.689/88, desobrigando a empresa naquela oportunidade ao recolhimento da CSLL, não tem o condão de impedir que a contribuição seja exigida em exercícios posteriores àquela decisão, desde que a exação esteja fundada numa outra relação jurídico-tributária entre fisco e contribuinte decorrente de norma tributária superveniente, na qual estejam reunidos todos os elementos substanciais da hipótese de incidência da referida contribuição – conforme se depreende do texto da Lei 8.212/91.

6. Na mesma direção da decisão supra, pode-se citar ainda o litígio administrativo fiscal envolvendo o processo nº 10600.720.020/2013-18 (CSLL dos anos-calendários de 2009 e 2010); no qual o crédito tributário lançado pela autoridade fiscal fora mantido em julgamento da DRJ/BHE (acórdão nº 02- 54.772 - 2ª Turma DRJ/BHE).

7. Os documentos pertinentes analisados ao longo deste procedimento fiscal, os termos de fiscalização emitidos, as manifestações da empresa fiscalizada, e demais informações obtidas em decorrência das apurações fiscais encontram-se identificados como anexos a este relatório (TVF), integrando o presente processo fiscal (e-processo).

8. No tocante ao período abrangido por esta fiscalização, observou-se que a empresa adotara o regime de Lucro Real anual para apuração do IRPJ/CSLL.

- (...)

13. Em resposta ao Termo de Início de Procedimento Fiscal, a fiscalizada informou possuir a Ação Declaratória nº 90.0003670-4, com trânsito julgado em 08/1993; por meio da qual fora declarada a inexistência de relação jurídico-tributária entre a contribuinte e a Fazenda Nacional, relativamente ao recolhimento da CSLL instituída pela Lei 7.689/88. Com fulcro em tal decisão a ora fiscalizada entende estar, por todo o tempo, desobrigada de apurar e recolher a CSLL sobre o lucro de suas operações.

14. Não obstante a ação judicial supra, a fiscaliza impetrara ao final de 2013 outra ação judicial; desta feita, mediante mandado de segurança

impetrado junto a 3ª Vara Federal da justiça federal em MG (MS nº 0058051.31.2013.4.01.3800), sob o fito de ver assegurado o direito de a proponente não ser exigida da CSLL, a partir do exercício de janeiro de 2013. Desde então, a fiscalizada passara a depositar em juízo o valor da contribuição social por ela apurada. Na mesma ação, a impetrante requereu também que fosse a parte impetrada (Delegado da RFB em Belo Horizonte) declarada impedida de promover lançamento de multa de ofício e/ou multa isolada, que envolvesse apuração da referida contribuição a partir do exercício em questão.

- (...)

17. Nesse contexto, foi observado ainda que, no tocante ao período fiscalizado em questão (2013 e 2014), a fiscalizada deixara de adicionar - à base de cálculo da CSLL apresentada a esta fiscalização - despesas “inedutíveis” decorrentes de “royalties” pagos à sócia Vale S/A. Dispêndios estes que, conforme já antecipado, foram contabilizadas pela empresa sob o título de “direitos minerários” (vide quadro demonstrativo seguinte). Sendo que tal fato tributário foi observado também em fiscalização conexa afeta ao IRPJ (2011 a 2014), também vinculada ao Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) em epígrafe, porém controlado em processo fiscal distinto (processo fiscal nº 10600720046/2016-17); notadamente pelo fato de o período fiscalizado de tais tributos envolver ações judiciais distintas.

- (...)

21. Já em sede de Recurso Extraordinário, houve admissão por parte do TRF-1 - conforme despacho de fls.85 a 87 do referido processo judicial. Porém, tal feito teve seu seguimento negado pelo Ministro do STF (Moreira Alves), conforme despacho de fls. 93, do RE 150386-6. Notadamente, pelo fato de não ter sido encontrado, nos autos, cópia do acórdão do Plenário do Tribunal a quo, pelo qual teria sido declarada a inconstitucionalidade da Lei 7.689/88. Assim, o mérito da questão sequer chegara a ser examinado pelo STF, mesmo já existindo, nessa época, precedentes da própria Corte-Maior (RE 138.28-PA e RE 146.733- SP) reconhecendo a constitucionalidade da Lei 7.689/88 (exceto no referente ao artigo 8º, que remete ao período-base de 1988) - tudo, no contexto do RE 150386-6 (despacho fl. 91). De tal forma, observa-se que o despacho judicial que negara seguimento ao Recurso Extraordinário da Fazenda Nacional, deveu-se à falta de uma cópia de acórdão, transitado em julgado na data de 23/08/93.

22. Verifica-se, assim, que a forma processual prevalecera inicialmente sobre a essência/mérito da matéria em questão, não obstante a constitucionalidade da Lei 7.689/88 já ter sido decidida em precedentes do próprio STF.

23. De tal forma, a empresa contribuinte em tela julga estar amparada judicialmente (por todo e qualquer exercício) pela “desobrigatoriedade” de recolhimento da CSLL; sempre com fulcro nos termos da ação judicial nº 90.000.3670-4. Tendo assim se comportado até janeiro de 2013, quando

passara a efetivar então depósitos judiciais do montante por ela apurado, com fulcro no MS supramencionado – conforme já recorrido. 24. No que tange à ação judicial a que se agarra a empresa em tela para se desonerar do recolhimento da CSLL, há de se atentar de pronto para o fato de que a força de coisa julgada entre as partes envolvidas em tal decisão - declaratória incidental quanto a inconstitucionalidade da Lei 7.689/88 - fora juridicamente afetada por decisão posterior do STF - quando a Corte-Maior apreciou a questão em tela sob a via incidental por ação diversa. De tal forma foi que a Suprema Corte veio considerar constitucional a referida lei, à exceção do seu artigo 8º (conforme já antecipado), cujo efeito foi o de afastar a cobrança da CSLL somente no período-base encerrado em 31 de dezembro de 1988.

- (...)

26. No mesmo sentido, a PGFN exarara o Parecer 492/2011, posteriormente aprovado pelo Ministro da Fazenda, cujo texto dispusera, entre outros, que precedente objetivo e definitivo emanado de decisão do STF possui o condão de fazer cessar, prospectivamente, a eficácia vinculante de decisões tributárias contrárias anteriores, ainda que transitadas em julgado.

27. No mesmo parecer, consta ainda que o contribuinte que tiver decisão judicial transitada em julgado, em que houver sido declarada a inconstitucionalidade de determinado tributo e, posteriormente, o STF tiver manifestado pela constitucionalidade da mesma exação, a Fazenda Nacional pode e deve cobrar o tributo em relação aos fatos geradores ocorridos após o trânsito em julgado da decisão da Corte-Maior – o que nos remete exatamente à situação tratada no presente caso.

- (...)

30. Seguem-se, pois, as disposições do Parecer PGFN/CRJ 492/2011, que tratam do marco para cessação dos efeitos da coisa transitada em julgado, frente a decisão posterior em contrário, por parte do STF (in verbis):

- (...)

31. Na mesma direção, se assenta ainda o enunciado nº 239 (Sumula 239 do STF), segundo o qual “Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores” (AgRg no EREsp 885.763/GO, Rel. Min. HAMILTON CARVALHIDO, Prim. Seção, DJ 24/2/10). Ou seja, no presente caso, para que os efeitos da coisa julgada se perpetuassem, o STF haveria de ter confirmado a inconstitucionalidade material da cobrança da CSLL instituída pela Lei 7.689/88 - o que não ocorreu, conforme já salientamos. E ainda, inexistir norma tributária superveniente àquela, que viesse validar a hipótese de incidência da contribuição em exercícios fiscais futuros. Fato último este, que a Lei 8.212/91 contraria por completo, já que a mesma estabeleceu nova relação jurídico tributária entre a Fazenda Nacional e o contribuinte, por trazer em seu texto legal todos os elementos necessários à hipótese de incidência da CSLL – conforme demonstrado adiante.

- (...)

34. *A corroborar com a argumentação supra, pode-se invocar ainda decisão ecente (março/2016) da nossa Corte-Maior, ao se manifestar favoravelmente à Fazenda Nacional (União) no julgado do RE 94297, sobre “limites da coisa julgada”. Por tal instrumento, foi enfrentada uma situação em que o contribuinte tinha a seu favor decisão judicial transitada em julgado, na qual havia sido declarada a inexistência de relação jurídico-tributária sob o fundamento de inconstitucionalidade incidental de determinado tributo. E que, adiante, o mesmo tributo havia sido declarado constitucional, já sob a égide do “controle concentrado de constitucionalidade” exercido pelo STF. Por meio do referido RE, a União havia então contestado decisão do TRF-5, que tinha mantido sentença em mandado de segurança, dando ganho de causa à contribuinte e declarado a inconstitucionalidade da Lei 7.689/1988. Na referida peça, a União (vencedora da causa) sustentara que a coisa julgada formada em mandado de segurança em matéria tributária não alcança os exercícios seguintes ao da impetração, arguindo, assim, a Sumula 239 do próprio STF. Na oportunidade, fora alegado ainda que a coisa julgada no campo tributário pode ser relativizada, em decorrência da superveniência de novos parâmetros normativos ou de decisão do Supremo que considere constitucional uma norma considerada inconstitucional por decisão anterior.*

- (...)

35. *Destarte, verifica-se não haver amparo legal no fato de o contribuinte em tela não ter declarado em DCTF e efetivado o recolhimento da CSLL afeta aos anos-calendários de 2011 e 2012. Incurrendo, a mesma, em ilícito tributário, ao negligenciar a alteração efetivada no quadro jurídico do referido tributo - do que se sobressaem as decisões no âmbito do STF, ao validarem a cobrança da CSLL, outrora tida como inconstitucional. Tais decisões ocorreram, no caso, em sede de “controle difuso” (RE 138.284-CE, de 1992, com ulterior Resolução baixada pelo Senado Federal, de nº 11/95); e pelos efeitos do “controle concentrado”, consoante os termos do julgado da ADIN nº 15, de relatoria do então Min. SEPÚLVEDA PERTENCE (DJU 01.08.2007).*

- (...)

41. *Ademais, cabe destacar que os tributos de trato sucessivo constituem um sistema de bases correntes, fato este impeditivo à constituição da coisa julgada, ensinamento já acolhido pelo STJ no julgamento do Recurso Especial nº 233662/GO (1999/0090373-0), onde se analisam os mesmos pontos relativos à CSLL, cujo acórdão foi assim ementado:*

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. COISA JULGADA. EFEITOS E LIMITES. LEI 7689/88. APLICAÇÃO.

1. Pode haver cobrança de tributo após cada fato gerador nos períodos supervenientes à coisa julgada pela presença de relações jurídicas de trato sucessivo.

2. Os Tribunais, de qualquer grau, podem declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do poder público, mas com efeito meramente declaratório, sem qualquer carga de executabilidade, mesmo que alcance a coisa julgada.

3. Há limites a serem impostos à segurança jurídica, em face de regras postas na Carta Maior como o de que ela, quando construída pelo direito formal, não pode se impor sobre os princípios constitucionais.

4. Recurso especial provido”

- (...)

51. Tem-se assim que os argumentos expostos ao longo deste TVF apontam nitidamente para a adequação da exigência da CSLL sobre os anos calendários em questão.

Em especial, o enquadramento legal contido na Lei nº 8.212/91, cujo texto contempla a hipótese de incidência tributária da contribuição social em tela.

Sendo que seus efeitos abarcam, inclusive, aqueles contribuintes que eventualmente obtiveram decisão judicial favorável transitada em julgado, sobre determinados exercícios regidos por diploma anterior, como no caso de dispositivos da Lei nº 7.689/88 – outrora tidos como inconstitucionais.

Assim, a partir da vigência desta nova lei (Lei 8.212/91), não há se olvidar do recolhimento da CSLL; sob o argumento de proteção obtida em “coisa julgada”, com base em legislação anterior. Conforme demonstrado, o alcance de tal instituto restara limitado, seja pela edição de norma legal superveniente regravando inteiramente a hipótese de incidência da CSLL, seja por decisão superveniente do STF, ao considerar constitucional a então Lei instituidora de tal tributo (Lei 7.689/88) - outrora havida como “inconstitucional”. Ou seja, o lançamento fiscal de exigência da CSLL que ora se opera contempla fatos geradores de exercícios posteriores à decisão passada em julgado - a que se procura agarrar no tempo a empresa ora fiscalizada, sob a pretensão de se exonerar totalmente do recolhimento de tal contribuição.

52. Eis, portanto, que a CSLL que ora se exige assenta-se não somente aos ditames da Lei 7.689/88 (já validados pelo STF), mas também em legislação superveniente àquela, cujo conteúdo constitui fundamento legalmente apto para se exigir tal contribuição de todos os contribuintes ao alcance da hipótese de incidência nela contemplada – no que se inclui o contribuinte em tela, quanto aos exercícios ora fiscalizados.

53. Destarte, verifica-se que a atitude da fiscalizada em não declarar em DCTF e não recolher a CSLL incidente sobre o lucro apurado nos anos calendários de 2011 e 2012 configura ilícito tributário; tendo a empresa negligenciado a alteração efetivada no tempo, quanto ao quadro jurídico tributário desta exação.

De tal forma, exigir a exação apurada em tais anos, por parte da autoridade fiscal, não configura constituição de crédito tributário que estivesse sob a

condição de "suspensão de exigibilidade". Nisso, cabe acentuar que o lançamento fiscal decorrente da CSLL não recolhida nos anos de 2011 e 2012 encontra-se controlado em processo fiscal distinto deste, sob o nº 10600.720049/2016-42.- conforme já discorrido.

54. Em que pese o comportamento do contribuinte em não declarar em DCTF e recolher a CSLL nos anos-calendários de 2011 e 2012, a mesma passara a efetivar depósitos judiciais do montante apurado a partir do mês de janeiro de 2013. Isso, no âmbito de MS por ela impetrado ao final de 2013 (Mandado de Segurança nº 0058051.31.2013.4.01.3800), cuja liminar fora concedida no mesmo ano, com sentença de mérito confirmada pelo juízo de primeira instância em 03/2015. Decisão judicial que, ao receber apelação por parte da Fazenda Nacional, encontra-se (até o fechamento deste TVF) na fase de "conclusão para voto e julgamento", no âmbito da 8ª Turma do TRF1 – conforme já discorrido.

55. No quadro seguinte, encontram-se demonstrados os valores de CSLL que a empresa em tela deixara de recolher nos anos-calendários de 2011 e 2012; os quais (como dito) foram exigidos pela autoridade fiscal em processo distinto.

- (...)

(o quadro citado consta do TVF)

DA INDEDUTIBILIDADE FISCAL DAS DESPESAS COM ROYALTIES PAGOS A SÓCIO PESSOA JURÍDICA; E A FALTA DE ADIÇÃO DAS MESMAS À BASE DE CÁLCULO DA CSLL.

Na questão das despesas pagas à empresa Vale, que é ligada à contribuinte objeto do auto de infração, transcrevo as observações mais relevantes efetuadas pela Fiscalização no TVF.

- (...)

56. Temos que, no decorrer da fiscalização conexa afeta ao IRPJ, a fiscalizada foi intimada (anexos) a apresentar contratos, termos aditivos, e demais documentos que suportaram o registro de expressivos valores pagos pela fiscalizada, sob a rubrica "0040640010 - DIREITOS MINERÁRIOS - VALE"; nos anos calendários de 2013 e 2014.

- (...)

59. Em 03/11/1989, a empresa S.A. Mineração da Trindade - SAMITRI (na condição de cedente) celebrou contrato de transferência de Direitos Minerários para Exploração de jazidas de minério de ferro nas áreas denominadas "Alegria Centro" e "Alegria Este/Oeste" com a Samarco (na condição de cessionária) tendo a Cia. Siderúrgica Belgo-Mineira - CSBM atuado como anuente, em virtude de ser a proprietária da área superficiais.

60. Anteriormente, a Belgo-Mineira já havia cedido à SAMITRI seu direito de preferência à pesquisa e lavra de minérios nas áreas citadas, conforme escritura lavrada em 04/03/1965 mencionada na cláusula 5 do contrato.

61. O preço ajustado, a ser pago pela Samarco à SAMITRI, conforme cláusula 6 do aludido contrato, pela cessão e transferência dos direitos minerários ("Alegria Centro"), bem como pelo arrendamento e promessa de cessão e transferência dos direitos minerários ("Alegria Este/Oeste"), seria, a partir de 1994, 4% do valor que a Samarco viesse a pagar a seus acionistas a título de dividendos; tendo a obrigação, como marco final, a exaustão das duas reservas minerais em tela.

62. Diante desses fatos, conclui-se que Samarco efetivamente pagou à empresa Vale S.A. (incorporadora da SAMITRI) diversos valores nos anos-calendário em questão, tendo como fundamento a cláusula 6 do contrato retro mencionado.

63. De tal forma, o quadro seguinte espelha os valores pagos pela empresa fiscalizada a sua sócia de capital (a empresa VALE S/A); atribuídos como sendo pagamento de "direitos minerários", no montante apurado de R\$318.934.166,03 entre 2011 a 2014. Sendo que desta monta, R\$105,8 milhões correspondem a 2013; e R\$72,5 milhões, a 2014 - valores que, obviamente, representaram despesas redutoras na composição do lucro líquido demonstrado pela fiscalizada (anexos).

(o referido quadro está demonstrado no TVF)

64. Conforme antecipado, verificou-se que, de fato, tais pagamentos se encontram registrados como despesa operacional na contabilidade da ora fiscalizada, sob a seguinte rubrica: "0040640010 –DIREITOS MINERÁRIOS – VALE".

- (...)

67. De tal forma, fica claro que a natureza dos pagamentos efetuados pela Samarco à Vale S.A. trata-se de royalties suportados pela empresa ora fiscalizada, tal como definidos na Lei 4.506/1964. Ao que cabe reproduzir o seu artigo 22 (alínea "b"); cujo texto dispõe expressamente que os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição e exploração de direitos - tais como pesquisa e extração de recursos minerais - serão classificados como "royalties".

- (...)

72. Não obstante a sustentação desta fiscalizada, afirmando que os pagamentos efetuados não têm a natureza de royalties, a lei fiscal soa cristalina, desde a sua edição, quando definiu o conceito de royalties – nos exatos termos do Art.22 (alínea "b") da Lei 4.506/64. No reforço a tal conteúdo legal, alinha-se ainda o Art.23 da mesma Lei, ao asseverar que todas as espécies de rendimentos percebidos pela ocupação, uso, fruição ou

exploração dos direitos referidos no artigo 22 serão classificados como royalties. Mesma disposição que, através do seu inciso I, enquadra ainda como royalties as importâncias recebidas de forma periódica ou não, bem como parcelas recebidas de forma fixa ou variável, e ainda, percentagens, participações ou interesses. E assim continua a mesma lei, desta feita por meio do inciso III do Art.23, ao considerar expressamente como royalties quaisquer outras importâncias pagas (no caso, pela Samarco) ao cedente do direito (no caso, a sócia Vale S/A) pelo contrato celebrado entre as partes. Cabe, pois, reproduzir na sequência o teor do referido Art.23 ("caput" e seus incisos I e III):

Art. 23. Serão classificados como aluguéis ou "royalties" todas as espécies de rendimentos percebidos pela ocupação, uso, fruição ou exploração dos bens e direitos referidos nos artigos 21 e 22, tais como:

I - As importâncias recebidas periodicamente ou não, fixas ou variáveis, e as percentagens, participações ou interesses;

(...)

III - As luvas, os prêmios, gratificações ou quaisquer outras importâncias pagas ao locador, ou cedente do direito, pelo contrato celebrado;

- (...)

77. Por tal entendimento e dado que as infrações apuradas sobre o IRPJ geram reflexos na determinação da base de cálculo da CSLL; tem-se que os valores adicionados à base de incidência do IRPJ, apurados no curso desta ação fiscal (porém, controlado em processo fiscal distinto, conforme já discorrido) não de compor também a base de cálculo da CSLL. Assim, a falta da adição de tais valores à base de cálculo da CSLL afeta aos anos-calendários de 2013 (R\$105.852.446,13) e 2014 (R\$72.513.974,24) configura infração tributária incorrida pela fiscalizada, cujo enquadramento legal encontra-se registrado no corpo do auto de infração respectivo, a que se integra o presente Relatório Fiscal (TVF).

Após o acima descrito, a Fiscalização faz a descrição do enquadramento legal das infrações e do encerramento da ação fiscal.

Impugnação.

Cientificado pessoalmente do Auto de Infração, em 29/06/2016, conforme Termo de Ciência de fls. 36 a 38, o sujeito passivo apresentou impugnação de fls. 502 a 584, em 28/07/2016, cujas razões descrevo, em síntese, a seguir:

De acordo com as informações contidas no Termo de Verificação Fiscal ("TVF"), que acompanhou o aludido auto de infração, a Impugnante não teria recolhido a CSLL nos anos-base de 2013 e 2014, em que pese a existência de decisão favorável transitada em julgado afastando a cobrança de referida exação, em razão da exclusão supostamente indevida de despesas com aquisição de direitos minerários.

No entanto, apesar do acerto da Fiscalização ao reconhecer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em razão da discussão havida nos autos do Mandado de Segurança nº 58051.31.2013.4.01.3800, conforme será demonstrado nos tópicos a seguir desenvolvidos o auto de infração lavrado não merece prosperar, eis que, em resumo:

- *a Fiscalização exige a CSLL por entender que a decisão judicial favorável à Impugnante que transitou em julgado em 23/08/1993 não seria válida para afastar a sua cobrança - entendimento que já foi afastado pelo STJ em sede de recurso repetitivo (REsp nº 1.118.893); bem como considera que despesas de compra de direitos minerários seriam royalties, e que, por terem sido pagas a sócio pessoa jurídica, seriam indedutíveis - em que pese a CSRF já ter pacificado o entendimento de que o artigo 71 da Lei nº 4.506/74, parágrafo único, letra "d", só se aplica a pessoas físicas (Acórdão CSRF nº 01-04.629);*

II. PRELIMINARMENTE

II.1 - Do Entendimento Pacificado no STJ sobre o Trânsito em Julgado da CSLL -Recurso Repetitivo

- (...)

A Impugnante é empresa que se dedica às atividades constantes em seu objeto social e que, com o advento da Lei nº 7.689/88, passou a ser contribuinte da Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL.

Por tal razão, em 25 de janeiro de 1990, a Impugnante ingressou com Ação Declaratória nº 90.0003670-4 em face da União visando fosse reconhecida e declarada por sentença (i) a inexistência de relação jurídico-tributária entre ela e a União quanto ao recolhimento da contribuição social instituída pela Lei nº 7.689/88 e (ii) a ilegalidade e a inconstitucionalidade dessa exação.

- (...)

Assim, em agosto de 1993, transitou em julgado decisão judicial em favor da Impugnante reconhecendo a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88 e, em consequência, afastando a exigência do respectivo tributo (CSLL).

- (...)

Contudo, como se passará a demonstrar, a exação fiscal ora questionada não poderá prevalecer, uma vez que o Poder Judiciário, por meio de decisão transitada em julgado (Processo nº 90.00.03670-4 que tramitou perante a 13ª Vara da Justiça Federal de Minas Gerais) já se pronunciou, entendendo inexistir relação jurídico-tributária entre as partes, reconhecendo, com isso, o direito adquirido da Impugnante a não se submeter ao recolhimento da contribuição ora em questão.

Conforme já mencionado anteriormente, o ponto nuclear da discussão estabelecida nos autos do presente processo administrativo reside na análise

da extensão dos efeitos da decisão transitada em julgado favoravelmente à Impugnante, na qual restou decidido ser inexistente a relação jurídico-tributária entre ela (Impugnante) e a União Federal no que tange à CSLL instituída pela Lei nº 7.689/88.

- (...)

Vê-se, pela leitura dos trechos acima transcritos, que as conclusões dos Srs. Agentes Fiscais foram no sentido de que a decisão definitiva favorável à Impugnante, afastando a exigência da CSLL, não se aplicaria após a decisão proferida pelo STF no julgamento da ADI 15. Contudo, tal entendimento não pode prevalecer.

Isso porque, no momento em que transitou em julgado a decisão favorável à Impugnante nos autos da Ação Declaratória nº 90.00.03670-4, restou estabelecida, direta e decisivamente, a conduta a ser por ela seguida, em norma individual e concreta estabelecida pelo TRF da 1ª Região Fiscal, e, como decorrência, jamais a Impugnante poderia ser punida por estar cumprindo uma decisão judicial.

- (...)

Resta evidente, desta forma, que esta decisão, como já se afirmou, possui formalização de trânsito em julgado e não foi rescindida via ação rescisória, tendo reconhecido a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88. Foi reconhecido e garantido à Impugnante, portanto, mediante a emissão de norma individual e concreta, o seu direito de não se submeter ao recolhimento da CSLL nos termos de referida legislação.

Assim, diante da existência de norma individual e concreta, decorrente de decisão judicial proferida especificamente para orientar e regular a conduta da Impugnante no que se refere à CSLL, bem como diante do fato de que essa decisão transitou em julgado, resta evidente que o entendimento da Fiscalização não está em sintonia com interpretação pacificada pelo STJ devendo essa E. Turma Julgadora cancelar a presente autuação, em obediência à coisa julgada e à segurança jurídica.

De fato, é necessário destacar que na sessão de julgamento realizada dia 23/03/2011, a 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça, na sistemática prevista no artigo 543-C (recurso representativo de controvérsia), reconheceu a ilegalidade da cobrança de CSLL em face dos contribuintes que obtiveram decisões transitadas em julgado, nas quais tenha havido o reconhecimento da inconstitucionalidade material da Lei nº 7.689, de 1988.

Deveras, para o Superior Tribunal de Justiça, as leis posteriores à Lei nº 7.689/88, que regulamentaram a CSLL, não podem servir de fundamento para a cobrança dessa contribuição em relação às empresas que possuem decisões favoráveis transitadas em julgado pela inconstitucionalidade do referido diploma legal, pois não introduziram real mutação em todos os

critérios da regra-matriz de incidência tributária, motivo pelo qual deve prevalecer a coisa julgada. Cite-se, nesse sentido, a seguinte ementa:

"(...)

3. O fato de o Supremo Tribunal Federal posteriormente manifestar-se em sentido oposto à decisão judicial transitada em julgado em nada pode alterar a relação jurídica estabilizada pela coisa julgada, sob pena de negar validade ao próprio controle difuso de constitucionalidade.

4. Declarada a inexistência de relação jurídico-tributária entre o contribuinte e o fisco, mediante declaração de inconstitucionalidade da Lei 7.689/88, que instituiu a CSLL, afasta-se a possibilidade de sua cobrança com base nesse diploma legal, ainda não revogado ou modificado em sua essência.

5. 'Afirmada a inconstitucionalidade material da cobrança da CSLL, não tem aplicação o enunciado nº 239 da Súmula do Supremo Tribunal Federal, segundo o qual a 'Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores' (AgRg no AgRg nos EREsp 885.763/GO, Rei. Min. HAMILTON CARVALHIDO, Primeira Seção, DJ 24/2/10).'' (RESP 1.118.893-MG (2009/0011135-9 - Min. Arnaldo Esteves Lima - Dje 06/04/2011))

Note-se que a questão analisada pelo STJ é justamente a que suscitou dúvidas aos Sr. Agente Fiscal ao analisar o presente caso. E a conclusão, como não poderia deixar de ser, foi expressa no sentido de que "o fato de o Supremo Tribunal Federal posteriormente manifestar-se em sentido oposto à decisão judicial transitada em julgado em nada pode alterar a relação jurídica estabilizada pela coisa julgada, sob pena de negar validade ao próprio controle difuso de constitucionalidade".

Frise-se, outrossim, que a decisão mencionada transitou em julgado em 09/05/11 e a matéria julgada, como já abordado anteriormente, foi tratada em sede do rito dos recursos repetitivos (artigo 543 "C" do antigo CPC), cujo entendimento deve ser aplicado aos demais casos análogos.

Ou seja, verifica-se que o Superior Tribunal de Justiça, ao analisar matéria idêntica à tratada no presente processo administrativo, reconheceu os limites materiais e temporais da coisa julgada, tendo decidido, por unanimidade de votos, que as alterações legislativas posteriores à Lei nº 7.689/88 referentes à CSLL não alteraram todos os critérios da regra-matriz de incidência tributária, razão pela qual, ao contrário do entendimento manifestado pelo Srs. Agentes Fiscais, os efeitos da declaração de inexistência de relação jurídico-tributária subsistem até a presente data para o contribuinte que tem decisão judicial transitada em julgado nesse sentido, como é o caso da Impugnante.

Assim, não merece prosperar a conclusão dos Srs. Agentes Fiscais no sentido de que:

(...)

Assim, o desrespeito à decisão judicial obtida pela Impugnante é totalmente equivocado, pois nega validade à própria existência do controle difuso de constitucionalidade, o que é um absurdo, e não pode ser acatado por essa E. Turma Julgadora.

- (...)

Sendo assim, em linha com o entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça, requer-se que essa E. Turma Julgadora reconheça a impossibilidade de se exigir CSLL da Impugnante, em atendimento à decisão proferida nos autos da ação ordinária 90.00.03670-4, cancelando-se integralmente o crédito tributário objeto do presente processo.

II.2 - Da Aplicação do Artigo 62, §2º, do Atual Regimento Interno do CARF

Além dos argumentos demonstrados no tópico anterior é fato que, em respeito ao princípio da economia processual, deve essa E. Turma Julgadora aplicar de plano a decisão proferida pela STJ em sede de recurso repetitivo, uma vez que ela inevitavelmente será aplicada pelo CARF em respeito à disposição estabelecida no artigo 62, §2º, do seu regimento interno atual, confira-se:

*"Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.
(...)*

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

(Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)" (g.n.)

O artigo acima reproduzido representa apenas uma atualização da redação do antigo artigo 62-A do regimento interno do CARF, cuja aplicação e respeito é amplamente aplicada na jurisprudência ao analisar casos análogos ao presente, verbis.

(...)

Portanto, considerando-se que a Impugnante tem, a seu favor, decisão judicial transitada em julgado, que determina expressamente a inexistência de relação jurídica entre ela e a União no que tange ao recolhimento da CSLL nos termos da Lei nº 7.689/88 e que o STJ já se manifestou em sede de recursos repetitivos no sentido de que, ainda que sobrevenham decisões do STF contrárias à referida decisão, não se pode negar a coisa julgada, requer-se que a essa E. Turma Julgadora que se determine o cancelamento do auto de infração lavrado para exigência da CSLL objeto do presente

processo administrativo, em respeito à jurisprudência já pacífica nesse sentido.

II.3 - Do Parecer PGFN/CDA/CRJ 396/2013

Além da disposição estabelecida no mencionado artigo 62, §1º, II, "b" do RICARF, há que se mencionar que a própria PGFN emitiu o Parecer nº 396/2013, pelo qual estende à Receita Federal do Brasil a dispensa de cobrança de crédito tributário nas hipóteses em que a tese que dá lastro à pretensão fiscal já tenha sido afastada em julgamento realizado sob a sistemática dos recursos repetitivos.

(...)

Desta forma, (i) se há entendimento do STJ no sentido de que o fato do Supremo Tribunal Federal posteriormente manifestar-se em sentido oposto à decisão judicial transitada em julgado em nada pode alterar a relação jurídica estabilizada pela coisa julgada, sob pena de negar validade à própria existência do controle difuso; (ii) se esse entendimento foi objeto de acórdão em sede do Resp nº 1.118.893 sob a égide de recurso repetitivo, (iii) não há dúvida que, nos termos do próprio Parecer nº 396/2013 da PGFN, a Receita Federal do Brasil, mais do que dispensada, está obrigada a não exigir, sob qualquer forma e a qualquer pretexto, a CSLL de contribuintes que possuam decisão transitada em julgado, como é o caso da Impugnante.

Por todos os motivos expostos, não há dúvidas de que o crédito tributário cobrado em face da Impugnante é indevido e deverá ser cancelado integralmente por essa E. Turma Julgadora.

III - DO DIREITO

III. 1 - Da Inexistência de Relação Jurídico-Tributária entre a Impugnante e a União em decorrência da Lei nº 7.689/88

Ainda que o auto de infração ora combatido não seja cancelado em razão das preliminares anteriormente suscitadas, o que se admite a título de mera argumentação, é de se frisar que os Srs. Agentes Fiscais agiram em clara afronta à coisa julgada, conforme se passará a demonstrar.

Com efeito, conforme relatado anteriormente, a Impugnante propôs Ação Ordinária Declaratória de Inexistência de Relação Jurídico-Tributária (nº 90.00.03670-4) em face da União, no que concerne à exigência de pagar a CSLL, evidenciando, para tanto, a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88.

(...)

No entanto, após quase 23 anos da certificação do trânsito em julgado daquela decisão, o Fisco Federal procedeu à lavratura do presente auto de infração, exigindo, da Impugnante, valores a título de CSLL supostamente devidos nos anos-calendário de 2011 e 2012.(sic)

Ao assim agir, contudo, o Fisco afronta gravemente o instituto constitucional da coisa julgada, merecendo, portanto, o auto de infração em questão ser

integralmente cancelado por essa E. Turma Julgadora, sob pena de ser admitida incontestável violação constitucional.

III.2 - Sobre as Relações Jurídicas "Continuativas" e os Limites Objetivos da Coisa Julgada

Para justificar o seu posicionamento e motivar a lavratura do auto de infração ora combatido, a Fiscalização afirmou no TVF que a coisa julgada poderia ser mutável nas hipóteses em surgem relações jurídicas distintas daquela que foi apreciada na decisão transitada em julgado, respaldando-se, para tanto, na decisão proferida pelo STF na ADI nº 15 e no Parecer PGFN/CRJ nº 492/2011.

(...)

Ocorre, contudo, que os argumentos sustentados pela Fiscalização não podem prevalecer diante da inexistência de alteração na coisa julgada proferida em favor da Impugnante, como se demonstrará no presente tópico.

Com efeito, o cerne da questão discutida no presente processo administrativo é, em primeiro lugar, a existência, no ordenamento jurídico pátrio, de norma jurídica geral e abstrata — Lei 7.689/88 — que elege a respectiva materialidade da hipótese de incidência como um evento duradouro no tempo (no caso, auferir lucro), sendo que, enquanto a empresa estiver em atividade e for lucrativa, deverá pagar a Contribuição Social sobre o Lucro.

(...)

Ressalte-se, por oportuno, que à época da edição da Lei nº 7.689/88, que instituiu a CSLL, referida norma dispunha sobre seus cinco critérios componentes, quais sejam: material, espacial, temporal, quantitativo e pessoal.

(...)

Desse modo, inevitável concluir que, no caso da aplicação da regra matriz de incidência tributária, cada ocorrência é única e não se repete, a cada acontecimento. Como decorrência, a incidência da Lei nº 7.689/88, faz surgir, cada vez que o contribuinte realiza a conduta abstratamente descrita na hipótese, uma única relação jurídica que, inclusive, se exaure com o pagamento para que então, no ano seguinte, novamente se operasse a positivação da norma jurídica em abstrato prevista por referida legislação, caso ocorresse a hipótese nela prevista, e, assim, surgiria nova relação jurídica independente da anterior.

Com base neste raciocínio, nota-se, de imediato, que não há que se falar em criação de novas relações jurídicas fundamentadas em legislações posteriores no presente caso, como entenderam, equivocadamente, os Srs. Agentes Fiscais, visando relativizar a coisa julgada, pois cada relação jurídica decorrente da incidência da Lei nº 7.689/88 é única, dependente do ato do contribuinte de auferir lucro.

(...)

Em outros termos, a decisão que transitou em julgado favoravelmente à Impugnante paralisou a incidência da Lei nº 7.689/88 na sua totalidade, em razão de sua manifesta inconstitucionalidade, não especificando (como não poderia, por estar adstrita aos termos do pedido feito pela Impugnante) qualquer limitação temporal à validade de referida decisão.

(...)

Portanto, dúvidas não há de que, uma vez (i) tendo a Impugnante proposto ação meramente declaratória de inexistência de relação jurídica entre ela e o Fisco, no que concerne à não incidência da Lei nº 7.689/88 por máculas no ato de formação desta Lei, insurgindo-se, portanto, contra a hipótese de incidência em abstrato prevista na referida norma, e não contra uma cobrança determinada e precisamente identificada quanto ao valor, e em coordenadas de espaço e tempo (ato concreto), e, (ii) acolhido pelo órgão Judicial o pedido por ela pleiteada — que deve guardar exata conexão com aquele fato narrado — não poderá ocorrer, uma vez que paralisada por decisão judicial transitada em julgado, a incidência de todos os critérios formadores da Lei nº 7.689/88, não nascendo, portanto, a obrigação tributária referente à CSLL para a Impugnante.

Como decorrência, não poderia o Fisco pretender exigir a CSLL que entende devida, em absoluta afronta à coisa julgada, motivo pelo qual aguarda a Impugnante que essa E. Turma Julgadora determine o cancelamento integral da autuação fiscal originária do presente processo administrativo, mantendo-se, assim, intacta a segurança jurídica que norteia o ordenamento jurídico brasileiro.

III.3 - Inocorrência de Relação Jurídica "Continuativa" e a Impossibilidade de Aplicação do Artigo 471, inciso I do Antigo Código de Processo Civil

Ainda, a fim de demonstrar o equívoco de raciocínio cometido pela PGFN no Parecer citado pela Fiscalização, e evidenciar a necessidade de cancelamento da autuação ora combatida, passa-se a demonstrar, uma vez mais, a inexistência da relação jurídica continuativa (como mencionado anteriormente) no caso em questão.

Dispõe o artigo 471 do antigo Código de Processo Civil :

"Art. 471. Nenhum juiz decidirá novamente as questões já decididas, relativas à mesma lide, salvo:

I - se, tratando-se de relação jurídica continuativa, sobreveio modificação no estado de fato ou de direito; caso em que poderá a parte pedir a revisão do que foi estatuído na sentença;

II - nos demais casos prescritos em lei." (g.n.)

Em primeiro lugar, há uma determinação legal expressa destinada ao órgão judicante: está impedido de decidir novamente a mesma lide, isto é, não pode apreciar objeto que já tenha sido objeto de pronunciamento por órgão judicial — e com muito maior razão por qualquer outro órgão.

É o que Pontes de Miranda denomina Princípio da Preclusividade das Resoluções Judiciais, ou seja, esgotados os recursos passíveis de serem

interpostos pelo contribuinte, haverá a certificação do trânsito em julgado, sendo vedada nova apreciação judicial sobre a questão.

Esta vedação apenas é excetuada caso uma das partes ingresse com Ação Rescisória dentro do biênio preclusivo e, ao final, obtenha uma decisão favorável acolhendo o seu pedido, o que, frise-se, não ocorreu no presente caso.

Tal dispositivo decorre da autoridade da coisa julgada e está respaldado pelo instituto da Ação Rescisória, único meio adequado para se analisar novamente a questão, tendo em vista a imutabilidade daquela decisão oportunamente transitada em julgado.

- (...)

Contudo, a legislação processual civil traz exceções à mencionada imutabilidade, nas hipóteses de relações jurídicas continuativas e das que decorrerem modificação no estado de fato ou de direito. Nestas hipóteses, a parte estará autorizada a pleitear a revisão do que foi estatuído na sentença devidamente transitada em julgado.

Porém, para que esta revisão esteja autorizada, em primeiro lugar, deve ser caracterizada a relação jurídica continuativa, ou seja, imperioso que o Judiciário tenha acatado no caso concreto, envolvendo a Impugnante e a União, a existência de legislação superveniente unindo as partes para o futuro, o que não é a hipótese destes autos, como demonstrado anteriormente.

Em segundo lugar, deve haver uma modificação de fato ou de direito que afete aquelas relações continuadas que vão se formar ao longo do tempo, o que também não se vislumbra no caso em questão.

E, por fim, em qualquer hipótese, a parte que se vê na necessidade de que seja revisto o conteúdo da sentença deverá expressamente pedir ao Juízo a revisão, e ter o seu pleito acolhido, o que também não ocorreu no presente caso.

No caso da Impugnante, foi proferida decisão que determinou a paralisação da incidência integral da Lei nº 7.689/88. Isto significa que, para o futuro, relativamente à aplicação da Lei nº 7.689/88, não haveria mais o nascimento de qualquer relação jurídico-tributária entre a Impugnante e o Fisco.

Se assim é, não há que se falar em alteração das normas que disciplinam a relação tributária continuativa entre as partes.

Mas, ainda que fosse possível a caracterização de uma relação jurídica continuativa no presente caso, o que se admite apenas a título de argumentação, não ocorreu qualquer modificação de fato ou de direito que possa sustentar qualquer revisão do que foi estatuído na decisão proferida.

Analizando o assunto em baila, a doutrina nos traz esclarecedores argumentos acerca das hipóteses em que seria possível alterar sentença definitiva já transitada em julgado, confira-se:

(...)

Ou seja, até mesmo nos casos em que prolatada decisão superveniente no Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado (como é o caso ora debatido), contrária ao conteúdo da sentença transitada em julgado, o STF já se manifestou quanto à impossibilidade de rediscutir a coisa julgada.

Nesse sentido, são os precedentes abaixo que reforçam o equívoco cometido pela Fiscalização ao pretender desconsiderar os efeitos da coisa julgada em favor da Impugnante:

(...)

Portanto, aplicando esse entendimento ao caso em tela, o fato da ADIn nº 15 ter reconhecido a constitucionalidade da CSLL, não gera qualquer alteração na relação jurídica protegida pela coisa julgada, pois o próprio STF já consignou "estar-se-á diante da coisa soberanamente julgada, Insuscetível de ulterior modificação, ainda que o ato sentenciado encontre fundamento em legislação que, em momento posterior, tenha sido declarada Inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, quer em sede de controle abstrato, quer no âmbito de fiscalização Incidental de constitucionalidade." (RE 884258, julgado em 07/05/2015).

Assim, por todo o exposto (ausência de relação continuativa, e não alteração de fato ou direito) deverá essa E. Turma Julgadora, em obediência à coisa julgada, cancelar o auto de infração originário do presente processo administrativo.

III.4 - Da Legislação Superveniente e da Ausência de Alteração dos Critérios Formadores da Regra Matriz da CSLL

Não fossem suficientes os argumentos até aqui expostos para se cancelar a autuação originária do presente processo administrativo, fato é que, após a edição da Lei nº 7.689/88, outros preceitos normativos vieram a tratar — de forma parcial — da Contribuição Social sobre o Lucro, pelo que não se pode admitir o entendimento da Fiscalização para a lavratura do lançamento fiscal ora combatido.

(...)

Confira-se, neste sentido, as alterações legislativas aplicadas à CSLL, para que reste evidenciada a impossibilidade de se questionar uma decisão judicial transitada em julgado em razão de alterações legislativas supervenientes:

(i) A Lei Complementar nº 70/91, trouxe apenas nova alíquota para ser agregada àqueles outros critérios já fixados pela Lei nº 7.689/88, cuja aplicação está paralisada. Teria tal fato o condão de trazer de volta aquela incidência? Claro que não.

(...)

(ii) O mesmo acontece com o disposto no artigo 1º da Emenda Constitucional de Revisão nº 1/94, que introduziu o artigo 72, inciso III do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, o qual só modificou a alíquota da Contribuição Social Sobre o Lucro, e expressamente determinou a manutenção das demais normas da Lei nº 7.689/88.

(...)

(iii) Da mesma forma, a Lei nº 8.981/95 também não modificou totalmente a regra matriz de incidência estabelecida na Lei nº 7.689/88. Aliás, muito pelo contrário: foi expressa em dizer que mantinha a base de cálculo da legislação anterior, ou seja, a base de cálculo (critério quantitativo) da Lei nº 7.689/88.

Neste sentido, veja o que estabeleceu o seu artigo 57, caput:

(...)

(iv) O mesmo sucedeu em relação à Lei nº 9.065/95, que introduziu apenas algumas regras quanto à forma de apuração da base de cálculo negativa da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, nada dizendo em relação à base de cálculo instituída pela Lei nº 7.689/88:

(...)

(v) Já, a Lei nº 9.249/95 somente alterou a alíquota a ser aplicável ao cálculo da CSLL, não trazendo nenhuma outra modificação com relação aos demais critérios da norma instituídos pela Lei nº 7.689/88.

Tanto é assim, que com a publicação da Emenda Constitucional nº 10/1996, foi mantida no inciso III, do artigo 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, a expressão "mantidas as demais normas da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988".

(...)

Em síntese tem-se que, após 1992 e até o momento da lavratura do auto de infração ora combatido, todas as alterações legislativas que sobrevieram não alteram a regra-matriz de incidência da CSLL:

(...)

Desta feita, o fundamento legal da presente autuação fiscal é destituído de validade, já que não é possível desvincular a Lei nº 8.212/91 da Lei 7.689/88 que instituiu a CSLL, motivo pelo qual não merece prosperar o lançamento em questão.

Além disso, corroborando a impossibilidade da manutenção da exigência fiscal em análise, em novembro de 1991, conforme já mencionado, o Tribunal Regional Federal da 1ª Região proferiu acórdão favorável à Impugnante, declarando a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88 e afastando a exigência da Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL, com o seu respectivo trânsito em julgado em agosto de 1993.

Ou seja, quando do julgamento da Ação Declaratória nº 90.0003670-4, pelo E. TRF da 1ª Região, a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 já estava vigente, e caso tivesse sido alterada a regra matriz da CSLL certamente esse ponto seria levado em consideração pelos Magistrados, nos termos do artigo 462 do antigo Código de Processo Civil vigente à época, verbisr.
(...)

Logo, sendo certo que a coisa julgada reconheceu a inexistência de relação jurídica entre a União e a Impugnante no que tange à exigência da CSLL, mesmo após a edição da Lei nº 8.212/91, a qual, reitera-se, não foi suscitada tanto pelo juízo como pela própria Procuradoria da Fazenda nos autos da Ação Declaratória, não há fundamento que valide a pretensão da Autoridade Fiscal ao lavrar o auto de infração.
(...)

Deveras, a eficácia preclusiva da decisão transitada em julgado que veda a cobrança ora debatida, fica ainda mais evidente pelo fato de que por duas oportunidades, a União buscou desconstituir o trânsito em julgado sem, contudo, lograr êxito.

Com efeito, ressalte-se que nas referidas ações rescisórias movidas no ano de 1994 (Processo nº 94.01.12738-7) e 1995 (Processo nº 95.01.15194-8), a Lei nº 8.212/91 e as leis posteriores, que no entendimento da Fiscalização sustentariam a cobrança da CSLL, as quais teriam supostamente modificado o fato gerador da CSLL, também não foram indicadas pela União como fator modificativo da coisa julgada.

(v) Já, a Lei nº 9.249/95 somente alterou a alíquota a ser aplicável ao cálculo da CSLL, não trazendo nenhuma outra modificação com relação aos demais critérios da norma instituídos pela Lei nº 7.689/88.

Tanto é assim, que com a publicação da Emenda Constitucional nº 10/1996, foi mantida no inciso III, do artigo 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, a expressão "mantidas as demais normas da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988".
(...)

Em síntese tem-se que, após 1992 e até o momento da lavratura do auto de infração ora combatido, todas as alterações legislativas que sobrevieram não alteram a regra-matriz de incidência da CSLL:
(...)

Desta feita, o fundamento legal da presente autuação fiscal é destituído de validade, já que não é possível desvincular a Lei nº 8.212/91 da Lei 7.689/88 que instituiu a CSLL, motivo pelo qual não merece prosperar o lançamento em questão.

Além disso, corroborando a impossibilidade da manutenção da exigência fiscal em análise, em novembro de 1991, conforme já mencionado, o Tribunal Regional Federal da 1ª Região proferiu acórdão favorável à

Impugnante, declarando a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88 e afastando a exigência da Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL, com o seu respectivo trânsito em julgado em agosto de 1993.

Ou seja, quando do julgamento da Ação Declaratória nº 90.0003670-4, pelo E. TRF da 1ª Região, a Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 já estava vigente, e caso tivesse sido alterada a regra matriz da CSLL certamente esse ponto seria levado em consideração pelos Magistrados, nos termos do artigo 462 do antigo Código de Processo Civil vigente à época, verbis.

(...)

Logo, sendo certo que a coisa julgada reconheceu a inexistência de relação jurídica entre a União e a Impugnante no que tange à exigência da CSLL, mesmo após a edição da Lei nº 8.212/91, a qual, reitera-se, não foi suscitada tanto pelo juízo como pela própria Procuradoria da Fazenda nos autos da Ação Declaratória, não há fundamento que valide a pretensão da Autoridade Fiscal ao lavrar o auto de infração.

(...)

Deveras, a eficácia preclusiva da decisão transitada em julgado que veda a cobrança ora debatida, fica ainda mais evidente pelo fato de que por duas oportunidades, a União buscou desconstituir o trânsito em julgado sem, contudo, lograr êxito.

Com efeito, ressalte-se que nas referidas ações rescisórias movidas no ano de 1994 (Processo nº 94.01.12738-7) e 1995 (Processo nº 95.01.15194-8), a Lei nº 8.212/91 e as leis posteriores, que no entendimento da Fiscalização sustentariam a cobrança da CSLL, as quais teriam supostamente modificado o fato gerador da CSLL, também não foram indicadas pela União como fator modificativo da coisa julgada.

Esse ponto fica evidente pelo exame das peças iniciais das mencionadas ações e dos respectivos pedidos formulados, já que a intenção da União foi apenas restabelecer os efeitos da Lei nº 7.689/88 (norma que é a matriz da CSLL até os dias de hoje) (doe. 03):

(...)

Portanto, a alegação da Fiscalização de que a CSLL foi "restituída" pela Lei nº 8.212/91 é totalmente desarrazoada e incompatível com a decisão transitada em julgado na Ação Declaratória nº 90.0003670-4 e pela própria ausência de êxito das ações rescisórias movidas pela União - evidente eficácia preclusiva das decisões judiciais.

Nesse sentido, vale destacar a jurisprudência do E. CARF que reconhece que a coisa julgada deve ser respeitada na esfera administrativa:

(...)

Desta forma, essa E. Turma Julgadora deverá reconhecer que a exigência ora debatida está em manifesta afronta ao instituto da coisa julgada,

ofendendo também os princípios da segurança jurídica e da legalidade previstos nos artigos 5º e 15011 da Constituição Federal, uma vez que a Impugnante está albergada por decisão transitada em julgado que desobrigou o recolhimento da CSLL, instituída pela Lei nº 7.689/88, mesmo após a publicação da Lei nº 8.212/91, utilizada pela Fiscalização como fundamento para a exigência e manutenção do crédito tributário.

Ainda, conforme se pode concluir pela análise da evolução legislativa após o ano-calendário de 1992, as alterações na CSLL possuem a mesma natureza daquelas analisadas pelo STJ quando do julgamento do Recurso Especial nº 1.118.893-MG. Nesse sentido, o Tribunal Regional Federal da 1ª Região já se pronunciou:

(...)

Portanto, considerando-se que a decisão judicial transitada em julgado de forma favorável à Impugnante está plenamente vigente e não pode, sob pena de afronta ao princípio da segurança jurídica e à coisa julgada, ser modificada, aguarda-se que o lançamento fiscal ora combatido seja integralmente cancelado por essa E. Turma Julgadora, tendo em vista que a Impugnante está judicialmente garantida no seu direito de não efetuar o recolhimento da CSLL.

III.5 - Da Inaplicabilidade do Parecer PGFN/CRJ/Nº 492/2011

Além de todos os argumentos expostos anteriormente, também é necessário que essa E. turma Julgadora reconheça que o Parecer PGFN/CPJ/Nº 492/2011, citado pela Fiscalização no TVF, deve ser efetivamente afastado, uma vez que este colide com o atual posicionamento do STJ que, repita-se, foi proferido sob a sistemática dos "recursos repetitivos" da controvérsia (artigo 543-B do antigo CPC e artigos 1.036 a 1.041 do Novo CPC).

Vejamos!

Nos termos do referido Parecer, as decisões proferidas pelo Plenário do STF em controle difuso fazem cessar os efeitos da coisa julgada, independentemente da edição da competente Resolução do Senado Federal.

O Parecer se fundamenta na decisão exarada nos autos da ADI nº 15/DF, de 13/06/2007, que declarou a constitucionalidade da cobrança da CSLL, a partir de 01/01/89, nos termos da Lei nº 7.689/88, autorizando, portanto, a conclusão de que devem ser mantidos autos de infração lavrados após a constituição da coisa julgada favorável aos interesses do contribuinte, desde que existente decisão em controle difuso em sentido contrário, ainda que proferida pelo Plenário do STF posteriormente à sua publicação (do Parecer).

Não há dúvidas, portanto que o Parecer veicula entendimento inconstitucional e ilegal, pois, esvaziado de qualquer fundamento legal, simplesmente "nega" a observância da coisa julgada, cláusula pétrea

constitucional, além de colidir frontalmente com o atual posicionamento do STJ sobre o tema.

Destaque-se, esse é o entendimento atual e uníssono manifestado pelo CARF, como ficou claro no Acórdão nº 9101-002.087 (Processo nº 10380.002485/2008-68), proferido em 20/01/2015 pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Para melhor elucidação dos argumentos esposados até o momento, vale ainda destacar alguns trechos do voto condutor do acórdão supra mencionado, conforme brilhantes observações do relator Conselheiro João Carlos de Lima Júnior:

(...)

Desta feita, em obediência à coisa julgada, cláusula pétrea constitucional, bem como ao posicionamento consolidado da 1ª Seção do STJ, exarado nos autos do Recurso Especial nº 1.118.893/MG, sob a sistemática dos "recursos repetitivos" da controvérsia, deverá essa E. Turma Julgadora reconhecer a necessidade de cancelamento do crédito tributário cobrado, tendo em vista que a Impugnante está desobrigada da apuração e recolhimento da CSLL.

III.6 - Ad Argumentandum - Da Necessidade de Sobrestamento do Processo até o Julgamento do Recurso Extraordinário nº 955.277/BA e do Recurso Extraordinário nº 949.297/CE

Na remota hipótese dessa E. Turma Julgadora não entender pelo cancelamento do auto de infração lavrado, que se admite somente ad argumentandum -certo é que deverá determinar o sobrestamento do presente processo até o julgamento, pelo STF, do Recurso Extraordinário nº 949.297/CE e do Recurso Extraordinário nº 955.277/BA, nos quais se reconheceu a repercussão geral da questão constitucional ora enfrentada.

De fato, no Recurso Extraordinário nº 949.297/CE, relatado pelo Ministro Edson Fachin, entendeu-se que o tema controvertido, a ser objeto da repercussão geral, "é o limite da coisa julgada em âmbito tributário, na hipótese de o contribuinte ter em seu favor decisão judicial transitada em julgado que declare a inexistência de relação jurídico-tributária, ao fundamento de inconstitucionalidade incidental de tributo, por sua vez declarado constitucional, em momento posterior, na via do controle concentrado e abstrato de constitucionalidade exercido pelo STF" (fls. 2 - Repercussão Geral no Recurso Extraordinário nº 949.297/CE - Relator Min. Edson Fachin).

Assim, dada a relevância da matéria, de índole eminentemente constitucional, os Ministros do STF reconheceram, por unanimidade, a existência de repercussão geral, nos termos da seguinte ementa:

(...)

O reconhecimento da repercussão geral implica na suspensão do processamento de todos os processos pendentes, individuais ou coletivos, que versem sobre a questão e tramitem no território nacional, nos termos do artigo 1.035, § 5º do Novo CPC.

Enquanto no Recurso Extraordinário nº 949.297/CE, a análise recairá sobre os efeitos, sobre a coisa julgada, da declaração de constitucionalidade da CSLL realizada pelo STF, posteriormente, em sede de controle concentrado e abstrato de constitucionalidade (ADI nº 15-2/DF), no Recurso Extraordinário nº 955.277/BA, relatado pelo Ministro Roberto Barroso, reconheceu-se a repercussão geral da matéria sob a perspectiva das decisões posteriores do STF, prolatadas em sede de controle difuso de constitucionalidade, verbis:

(...)

Assim, considerando-se que a matéria aqui discutida é objeto de dois recursos extraordinários aos quais foi reconhecida a repercussão geral e que, nos termos do artigo 62, § 2º do Regimento Interno do CARF, as decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF em tal sistemática deverão ser reproduzidas pelos Conselheiros no julgamento de recursos no âmbito do CARF, deverá esta E. Turma Julgadora, caso não decida pela cancelamento do auto de infração lavrado, determinar o sobrestamento do presente processo até que sejam proferidas decisões definitivas de mérito no Recurso Extraordinário nº 949.297/CE e no Recurso Extraordinário nº 955.277/BA.

III.7 - DA DEDUTIBILIDADE DAS DESPESAS RELATIVAS À AQUISIÇÃO DE DIREITOS MINERÁRIOS

No que se refere à presente infração, que gerou o crédito tributário cobrado no auto de infração discutido, a impugnante, irredutível, discorda da autuação e tenta demonstrar que não merece prosperar o entendimento dos Srs. Agentes Fiscais, que glosaram despesas de aquisição dos direitos minerários, por qualificá-los como royalties e, em seguida, entender que royalties pagos a sócio pessoa jurídica localizada no Brasil seriam indedutíveis.

III.7.1. - Da Legislação Aplicável ao Direito Minerário

Inicialmente, faz uma descrição da legislação aplicável ao direito minerário, tecendo comentários, a partir da constituição de 1946, passando pela atual carta magna, o Decreto-Lei nº 227 de 1967, o código de mineração, concluindo e constatando as seguintes premissas:

- a) Os bens minerais pertencem à União e não se confundem com a propriedade do solo;
- b) A concessão do direito de explorar os bens minerais pode ser outorgada a particular, sendo este proprietário do solo ou não;

- c) O concessionário tem assegurado a si o produto da lavra;
- d) Caso o concessionário não seja o proprietário do solo, é assegurado a este último uma participação no resultado da lavra, como forma de compensação financeira pela extração dos minerais do solo de sua propriedade;
- e) A concessão outorgada pela União pode ser transferida a terceiros em caráter oneroso ou não, estando sujeita a formalidade do registro nos órgãos competentes.

III.7.2. - Da Natureza dos Pagamentos Realizados pela Impugnante

A impugnante discorre sobre a natureza dos pagamentos realizados e que foram glosados pela fiscalização, através da qual pretende efetuar os esclarecimentos, para que, segundo ela, haja uma correta interpretação dos fatos, no que se refere à origem dos direitos minerários que foram cedidos a ela, de forma definitiva.

Por se tratar de assunto específico e com a finalidade da melhor descrição possível, entendi mais conveniente reproduzir a descrição efetuada pela empresa em sua impugnação:

(...)

A Companhia Siderúrgica Belgo Mineira (Belo Mineira), por ser proprietária dos terrenos onde há exploração dos minérios pela Impugnante, possuía direito de preferência na exploração do solo, nos termos do já mencionado art. 153 da Constituição Federal de 1946.

No ano de 1965, a Belgo Mineira cedeu à SAMITRI (atual Vale S/A) os direitos que lhe eram assegurados pelo art. 153 da Constituição Federal de 1946, para que a SAMITRI pudesse requerer, em seu próprio nome, autorização para pesquisa e lavra de minério existente em terrenos de propriedade da Belgo Mineira (conjunto de terrenos denominados como Grupamento Mineiro 057 - vide Contrato de 1989, 1974, 1979, 1995 e Escrituras de 1989, docs. 04, 05, 06, 07 e 09).

Tal fato é também comprovado a partir da leitura da Cláusula 2 da Escritura Pública de Cessão e Transferência de Direitos Minerados da área "Alegria Centro" (doc. 06):

"(...) 2) Que por escritura pública lavrada aos 04 (quatro) dias do mês de março de 1965, pelo Tabelião do 4o Ofício de Notas desta Capital, às fls. 90 a 91v, do livro de notas nº 217, a interveniente Cia Siderúrgica Belgo Mineira, cedeu à outorgante cedente S/A Mineração da Trindade, os direitos que então lhe eram assegurados pelo parágrafo 1º, do artigo 153, da Constituição Federal de 1946, de modo que a outorgante cedente pudesse requerer em seu nome a autorização de pesquisar e posteriormente, de lavar minério de ferro, minério de manganês, minério de ferro-manganês e associados, em qualquer área da mencionada propriedade" (g.n.)

Como se vê, a propriedade dos terrenos permaneceu com a Belgo Mineira, tendo sido cedido para a SAMITRI o direito de requerer a autorização/concessão de exploração do minério, cujo direito de preferência era constitucionalmente assegurado ao proprietário do solo (no caso, a Belgo Mineira).

Ressalte-se que a Belgo Mineira, apesar de ser proprietária do terreno, nunca possuiu a concessão para a exploração propriamente dita, a qual foi requerida obtida pela SAMITRI, em seu próprio nome, em razão do contrato firmado entre as partes em 1965.

Tem-se, desta forma, um negócio jurídico envolvendo a cessão do direito de preferência para requerer a concessão da lavra da proprietária do terreno (Belgo Mineira ou CSBM) à SAMITRI, bem como a cessão de direitos minerários e o uso e gozo da propriedade dos terrenos.

A SAMITRI, após a obtenção, em seu próprio nome, da concessão de lavra para explorar os minerais localizados nas áreas pertencentes ao Grupamento Mineiro 057, celebrou com a empresa Marcona Internacional, em 1974, o acordo denominado "Projeto Samarco", para a constituição da Impugnante, por meio do qual se comprometeu a transferir à empresa que seria constituída (Samarco) os direitos de exploração de minério de ferro de duas áreas pertencentes ao Grupamento Mineiro 057, denominadas de "Germano" e "Alegria Sul" (cujo Direito de preferência foi anteriormente transferido da Belgo Mineira para a SAMITRI).

Nesse contexto, em cumprimento ao referido acordo, a SAMITRI transferiu à Impugnante os direitos de exploração das áreas mencionadas acima (contratos celebrados em 1974 e 1979, doe. 04), tendo a Impugnante se obrigado a pagar os valores então devidos pela SAMITRI à Belgo Mineira. Nos contratos celebrados em 1974 e 1979 foi previsto ainda que nenhum outro valor seria devido à Belgo Mineira (proprietária dos terrenos) ou à SAMITRI (cedente dos direitos minerários).

Já em 1989, a SAMITRI vendeu para a SAMARCO os direitos minerários de duas outras áreas pertencentes ao Grupamento Mineiro 057, denominadas de "Alegria Centro" e "Corpo Alegria Este/Oeste" (áreas objeto da autuação).

Para tanto, em 03 de novembro de 1989 foi celebrado "Contrato de Transferência de Direitos Minerários para Exploração de jazidas de minério de ferro" entre a SAMITRI (posteriormente incorporada pela empresa Vale S.A.) e a SAMARCO (doe. 05).

Nos termos do contrato mencionado no parágrafo anterior a SAMITRI, na qualidade de detentora dos direitos de exploração da reserva de minério de ferro ("Cedente") e a Impugnante, na qualidade de adquirente desses direitos ("Cessionária"), a Cedente se obriga a transferir uma reserva parcial de minério de ferro à Cessionária. A reserva, como já foi visto linhas atrás, está

situada em um terreno cuja superfície é de propriedade da Belgo-Mineira, que figura no contrato como Anuente. A Samitri (atual Vale S/A), à época, era controladora da Impugnante.

Em contrapartida (cláusula 6.1.), a Impugnante deveria pagar à Samitri uma quantia calculada mediante a aplicação dos percentuais aplicados sobre o valor bruto dos dividendos distribuídos a seus acionistas, nos montantes de 3% (durante os anos de 1992 e 1993) e 4% até o término do contrato (cláusula 6.2.):

6. PREÇO E FORMA DE PAGAMENTO DO ARRENDAMENTO E CESSÃO DE DIREITOS.

6.1. - Além do pagamento previsto na Cláusula anterior e a partir do ano de 1992, até a exaustão das duas reservas minerais, objeto deste contrato e das escrituras retro referidas nos itens (1.2.1) e (1.2.2), a SAMARCO pagará a SAMITRI uma quantia calculada mediante a aplicação dos percentuais referidos adiante sobre o valor bruto que vier a pagar seus acionistas a título de dividendos.

6.2. - Os percentuais para cálculo da quantia a ser paga pela SAMARCO serão de 3% (três por cento) durante os anos de 1992 e de 1993 e de 4% (quatro por cento) até o final do CONTRATO. (...)"

Assim, foi lavrada uma Escritura Pública de Cessão e Transferência de Direitos Minerários, lavrada no Cartório do 3o Ofício de notas da cidade de Belo- Horizonte, MG, às fls. 71 do livro nº 589, em 01/11/1989, onde os direitos de pesquisa e lavra foram transferidos de titularidade da SAMITRI para a Impugnante. Referida cessão foi devidamente aprovada pelo Departamento Nacional de Produção Mineral ("DNPM") (doe. 10).

Além disso, a Impugnante deveria pagar à proprietária do solo, Belgo-Mineira, um "royalty", como indenização pelos direitos cedidos, no valor de 39% (trinta e nove por cento) do preço médio FOB da unidade de ferro do "pellet" obtido pela Impugnante em suas exportações no semestre anterior (cláusula 5 - participação do proprietário do solo):

5. PARTICIPAÇÃO DO PROPRIETÁRIO DO SOLO

Por escritura lavrada aos 04 (quatro) dias do mês de março de 1965, pelo Tabelião do 4o Ofício de Notas desta cidade, às fls. 90 a 91 v. Do livro de notas nº 217, a BELGO-MINEIRA cedeu à SAMITRI os direitos que então lhe eram assegurados pelo parágrafo 1o do artigo 153, da Constituição Federal de 1946, de modo que a SAMURI pudesse requerer em seu nome a autorização de pesquisar e, posteriormente, de lavrar minério de ferro, minério de manganês, minério de ferro-manganês e associados em qualquer área da mencionada propriedade; que, segundo o disposto na cláusula 3 da mencionada escritura de cessão e transferência de direitos, a SAMITRI se obrigou a pagar à então outorgante cedente, ora interveniente, BELGO-MINEIRA, como indenização pelos direitos cedidos, inclusive pelo gozo e uso da propriedade, uma importância correspondente a seis décimos (6/10),

*do respectivo imposto único sobre minerais que houvesse recolhido sobre os minerais dali extraídos, estabelecendo ainda que a data do pagamento da referida indenização, segundo disposto na Cláusula 4 da mencionada escritura, seria em 30 (trinta) e junho e 31 (trinta e um) de dezembro de cada ano, com base nas vendas realizadas no semestre vencido, que por este CONTRATO, e em relação aos dois direitos minerários cedidos, a SAMARCO se obriga ao cumprimento das condições de pagamento, bem assim, em relação à época de sua satisfação à favor da BELGO-MINEIRA, ficando por isso subrogadas na pessoa dela, SAMARCO, todas as obrigações decorrentes da retro mencionada escritura, modificando-se, contudo, o critério nela estabelecido, de tal modo que o "royalty" pagável será baseado na quantidade de minério de ferro concentrado saído da mina e, para cada tonelada do referido minério concentrado, o "royalty" será igual a 39% (trinta e nove por cento) do preço médio FOB da unidade de ferro do "pellet" obtido pela SAMARCO em suas exportações de "pellet" no semestre anterior, convertido em cruzados novos à taxa de câmbio de venda do dólar norte-americano do dia do pagamento do * royalty". (g.n.)*

Assim, de fato, em contrapartida à aquisição dos direitos de exploração das jazidas de minério de ferro, a Impugnante contraiu duas obrigações distintas:

(i) Uma percentagem de 3% a 4% sobre a aquisição dos direitos minerários a ser pago à Samitri; e

(ii) Um royalty de 39% sobre a valor do minério de ferro exportado à então proprietária do terreno, Belgo-Mineira.

(...)

Em 1995, a Impugnante resolveu adquirir o terreno da Belgo-Mineira, celebrando na ocasião um compromisso de venda e compra do imóvel onde estão situadas as áreas "Alegria Centro" e "Corpo Alegria Este/Oeste" (doe. 09). É importante ressaltar que, nos termos deste contrato, a Impugnante pagou, de forma antecipada, os royalties que eram devidos à BELGO-MINEIRA pelo uso da jazida mineral:

"Considerando que a PROMITENTE VENDEDORA ora se compromete a vender para a PROMISSÁRIA COMPRADORA, como de fato através deste ato vendido tem a propriedade superficiária acima descrita, resolvem as partes incluir, também, no objeto deste instrumento o compromisso de a PROMISSÁRIA COMPRADORA resgatar, antecipadamente, a obrigação assumida pela mesma de pagar o arrendamento pela exploração mineral devido à proprietária do solo PROMITENTE VENDEDORA, tendo em vista a cessão e transferência para a PROMISSÓRIA COMPRADORA dos direitos de preferência para pesquisa e lavra mineral, que foram assegurados à PROMITENTE VENDEDORA pela Constituição Federal de 1946, em seu artigo 153, parágrafo 1º, tudo isso, também em conformidade com as sub-rogações efetuadas pela S.A. MINERAÇÃO DA TRINDADE - SAMITRI, com a interveniência da PROMITENTE VENDEDORA, através das escrituras

públicas da Cessão de Direitos lavrada no cartório do Terceiro Ofício de Notas desta Capital, na data de 1711/89, fls. 71 do livro nº 589; Arrendamento e Promessa de Cessão e Transferência de Direitos Minerários, lavrada no Cartório do Terceiro Ofício de Notas desta Capital, na data de 1711/89, fls. 74 do livro no 589.

Obriga-se, por sua vez, a PROMISSÁRIA COMPRADORA a adquirir o referido imóvel rural/mineral e a resgatar, antecipadamente, os direitos detidos pela PROMITENTE VENDEDORA, pelo preço e condições estipulados na Cláusula seguinte:

CLÁUSULA SEGUNDA - PREÇO DAS OPERAÇÕES

2.1. O preço da presente promessa de compra e venda referente ao imóvel rural é de R\$ 696.983,00 (seiscentos e noventa e seis mil, novecentos e oitenta e três reais) e o preço referente ao resgate antecipado do arrendamento de direitos minerários retro mencionados é de R\$ 12.971.879,00 (doze milhões, novecentos e setenta e um mil, oitocentos e setenta e nove reais), pelo que ambos os objetos perfazem o valor total de R\$ 13.668.862,00 (treze milhões, seiscentos e sessenta e dois reais), o qual será pago pela PROMISSÁRIA COMPRADORA, em quatro parcelas fixas e irrevogáveis, a saber: (...)”

Assim, por força dessa aquisição dos direitos de superfície, operou-se a extinção da obrigação pela confusão, nos termos do artigo 381 do Código Civil, introduzido pela Lei nº 10.406 de 10 de janeiro de 2002: "Art. 381.

Extingue-se a obrigação, desde que na mesma pessoa se confundam as qualidades de credor e devedor.

(...)

Verifica-se, portanto, que a Impugnante, na qualidade de proprietária do terreno, deixou de pagar os royalties à BELGO-MINEIRA, porém o pagamento pela cessão dos direitos minerários continuou a ser realizado à SAMITRI.

No entanto, os Srs. Agentes Fiscais entenderam que os pagamentos realizados seriam, na verdade, royalties, aplicando-se a eles o tratamento tributário dispensado pelo artigo 22, "b", da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:

"Art. 22. Serão classificados como "royalties" os rendimentos de qualquer espécie decorrentes do uso, fruição, exploração de direitos, tais como: (...)

b) direito de pesquisar e extrair recursos minerais;"

Na página 19 do TVF, o Sr. Agente Fiscal concluiu que:

"(...) não resta dúvida a esta fiscalização que os pagamentos efetuados pela Sa marco à sócia Vale SA. tiveram como fundamento o direito de pesquisar e extrair recursos minerais das reservas de minério "Alegria Centro " e "Alegria Este/Oeste".

Fundamentando suas conclusões, os Srs. Agentes Fiscais escoraram-se na cláusula 7 do contrato de transferência de direitos minerários, dizendo que nenhum outro valor decorrente do contrato será devido pela Impugnante pelo gozo das concessões de lavra .

Entretanto, o Sr. Fiscal não se atentou para o fato de que no contrato existia, até 1995, a previsão de pagamento de royalties à BELGO-MINEIRA pelo gozo dessas concessões e, como já destacado, essa relação se extinguiu em 1995.

Assim, a Cláusula 7 aplica-se apenas àquela relação jurídica, e não aos pagamentos realizados à SAMITRI, que foram objeto da presente autuação.

Da mesma forma, o Sr. Agente Fiscal mencionou que na cláusula oitava do contrato havia menção a "rendimentos" provenientes do aludido contrato e, novamente, equivocou-se ao entender que isso seria aplicável à relação entre a Impugnante e a SAMITRI.

Ocorre que, o que realmente importa para o presente caso são os valores devidos à SAMITRI previstos na Cláusula Sexta do Contrato de Cessão de Direitos Minerários celebrado em 1989, os quais decorre, indubitavelmente, da cessão definitiva dos direitos minerários à Impugnante (cessão do título minerário), sendo improcedente a acusação fiscal.

Nesse sentido, a descrição do objeto do Contrato de Cessão de Direitos Minerários celebrado em 1989 não deixa dúvidas de que o negócio jurídico é de transmissão de direitos à Impugnante:

Contrato firmado em 1989:

1. OBJETO DO CONTRATO

O objeto do CONTRATO é a transferência, para exploração, de uma reserva parcial, remanescente de lavra anterior, de minério de ferro hematítico de baixo teor e situada em parte bem delimitada da reserva total constituída nos decretos de lavra n. 79.592, de 26.04.77 e n. 79.638, de 02.05.77, publicados nos DOUs de 28.04.77 e 03.05.77, com referências protocolares DNPM 2.265/67 e DNPM 6.449/61, respectivamente, que foram agrupados no Grupamento Mineiro 057, de 07.07.83, conforme publicado no DOU de 07.07.83, com processo inicial DNPM 930.193 protocolado em 18.02.82, a ser lavrada para abastecimento das Instalações Industriais de propriedade da SAMARCO, denominada Concentradora de Germano, em continuação e conciliadas com as operações de aproveitamento bem conduzidas tempestivamente pela SAMITRI, tudo conforme documentação anexa comprobatória que passa a fazer parte desde CONTRATO.

1.1 - A transferência de parte dos direitos minerários de que trata o Grupamento Mineiro n. 057, de 07.07.83, é regido por este CONTRATO e o aproveitamento da reserva neles contida se fará em continuação ao plano de aproveitamento elaborado pela SAMITRI, conciliando-se com as operações mineiras da SAMITRI, operadas em áreas contíguas às cedidas. -original sem grifos.

A escritura pública de cessão e transferência de direitos minerários (doe. 06) também é clara quanto à natureza do negócio jurídico celebrado entre a SAMITRI e a Impugnante:

"Cláusula 1) Que, pela presente e na melhor forma de direito, cede e transfere à outorgada concessionária, Samarco Mineração S/A, todos os direitos que lhe foram assegurados pelo decreto 79.592, de 26 de abril de 1977, publicado no Diário Oficial da União de 28 de abril de 1977, e transcrito no livro C-13-I, às fls. 195E, em 23 de maio de 1977, pelo DNPM pelo qual foi autorizada a lavrar minério de ferro no local denominado Corpo Alegria Centro, propriedade rural da interveniente, Cia Siderúrgica Belgo-Mineira, situada no município de Mariana (MG), numa área de 490,0533 hectares, ficando, pois, assegurado à outorgada concessionária, o direito de praticar todos os atos necessários a lavra da mencionada mina (...)" (g.n.).

Observe-se que, apesar da Escritura Pública relativa à uma das áreas (Corpo Alegria Este/Oeste) indicar que o objeto do contrato foi de promessa de cessão de direitos minerários e arrendamento da mina (doe. 07), no próprio contrato já foi previsto que a cessão passaria a ser definitiva após o desmembramento do terreno junto ao DNPM:

Escritura pública de Promessa de Cessão e Transferência de Direitos Minerários da Área Corpo Alegria Este/Oeste:

"Cláusula 1) Que, pela presente e na melhor forma de direito, cede e transfere à SAMARCO, os direitos de exploração, como arrendatária de uma reserva parcial, remanescente de lavra anterior, de minério de ferro hematítico de baixo teor e situada em parte bem delimitada (...).

Cláusula 11) Os direitos e obrigações assumidos pelas partes neste instrumento, relativos ao arrendamento, prevalecerão até a outorga da escritura de cessão de direitos minerários e a sua respectiva averbação no Departamento Nacional de Produção Mineral - DNPM."

Contrato firmado em 1989:

"Os direitos e obrigações estabelecidos em relação ao arrendamento e promessa de cessão de direitos minerários deverão vigorar até a outorga da escritura definitiva de cessão e transferência dos direitos minerários que ocorrerá imediatamente após a homologação do desmembramento pelo Departamento Nacional da Produção Mineral - DNPM," (a.n.).

(...)

Portanto, tendo em vista que a essência do contrato firmado em 1989 é de cessão definitiva de direitos minerários, não há dúvidas de que os valores estipulados na Cláusula Sexta têm como objeto remunerar a aquisição definitiva dos direitos minerários pela Impugnante, sendo totalmente descabida a acusação fiscal.

Nem se alegue que o fato de a palavra arrendamento constar no título da Cláusula Sexta - "PREÇO E FORMA DE PAGAMENTO ARRENDAMENTO E CESSÃO DE DIREITOS" e de a Escritura Pública relativa à área "Corpo Alegria Este/Oeste" indicar que o objeto do contrato foi de promessa de cessão de direitos minerários e arrendamento da mina (doe. 07), daria infirmaria os argumentos até aqui expostos pela Impugnante.

Isso porque, o termo arrendamento somente foi utilizado para regular uma situação temporária entre as partes, relativa a uma das áreas, até que ocorresse a homologação do desmembramento de parte do terreno junto ao DNPM, sendo que, como visto acima, o próprio contrato já previa que a cessão passaria a ser definitiva após a homologação do desmembramento pelo DNPM.

Além disso, o contrato firmado em 1989 e atacado pela fiscalização jamais poderia ser considerado como contrato de arrendamento.

Isso porque, o contrato de arrendamento minerado possui necessariamente prazo determinado, sendo inclusive vedada a averbação perante o DNPM de contratos de arrendamento por prazo indeterminado (arts. 11 e 12 da Portaria DNPM nº 269, de 11/07/2008). Vale lembrar aqui que o presente contrato foi averbado pelo DNPM o que afasta, por si só a alegação de que estaríamos diante de um arrendamento.

Adicionalmente a isso tem-se que o contrato de arrendamento minerário, além de temporário, é limitado, já que o arrendante possui prazo determinado para exploração dos recursos minerários, podendo o contrato prever, ainda, um limite de quantidade de minério a ser extraída.

Por outro lado, o contrato de cessão definitiva de direitos minerários, como o que foi firmado no presente caso, prevê a exploração decorrente da transferência da titularidade do direito minerário de forma definitiva e ilimitada. E o termo ilimitada quer dizer que a exploração ocorre até exaustão da mina e decorre do exercício da titularidade do direito minerário, exatamente como ocorre no presente caso.

E justamente essas características (de serem definitivos e limitados) dos contratos de cessão definitiva de direitos minerários (como se tem no presente caso) afastam o argumento dos Srs. Fiscais de que as cláusulas do contrato que fazem referência às hipóteses de rescisão (18.2 e 18.3), por não preverem indenização e determinarem que a Impugnante devolva os direitos minerados na hipótese de encerramento de atividades ou desistência da

autorização de lavra, levariam à conclusão de que os pagamentos seriam royalties.

Ora, as únicas hipóteses previstas contratualmente para a rescisão do contrato com a devolução dos direitos minerários - presentes nas Cláusulas 18.2 e 18.3 do contrato -, seria nos casos da Impugnante encerrar suas atividades ou deixar de se dedicar às atividades de mineração, ou ainda, se a Impugnante não tivesse iniciado a exploração dos direitos de lavra até o prazo previsto (31.12.1992), o que não ocorreu no presente caso.

Ademais, menciona a fiscalização que as "partes complementam e reconhecem que a cessão, o arrendamento e a promessa de cessão feitas têm como causa exclusiva e condicionante a execução do projeto de lavra". (p. 20 do TVF).

Ora, o fato de um contrato de venda e compra não possuir cláusula de indenização ou, ainda, estar vinculado a uma condição suspensiva, não o descaracteriza como contrato de venda e compra. De fato, esse tipo de contrato, com condição suspensiva, possui previsão expressa no código civil, em seu artigo 509:

"a venda feita a contento do comprador entende-se realizada sob condição suspensiva, ainda que a coisa lhe tenha sido entregue; e não se reputará perfeita, enquanto o adquirente não manifestar seu agrado".

Ainda, deve ser afastado o entendimento da Fiscalização de que os referidos pagamentos seriam royalties pelo fato da Vale S/A registrar os recebimentos desses valores em sua contabilidade na conta "451113002 - Receitas com Arrendamento/"Royalties" {p. 18 do TVF).

Isso porque, a nomenclatura contábil atribuída pela Vale S/A não é fator suficiente para descaracterizar a real natureza dos valores pagos pela Impugnante.

E mais, os elementos dos autos aliados a todos os argumentos aqui trazidos deixam evidente que a expressão royalties na contabilidade da Vale S/A não reflete a real natureza das importâncias que foram ali contabilizadas.

Portanto, o negócio jurídico firmado entre a SAMITRI (incorporada pela VALE) e a Impugnante é típico contrato de cessão de direitos minerários, pois:

(i) houve a efetiva transferência da titularidade dos direitos;

(ii) a exploração decorrente do título minerário ocorre até a exaustão da mina - definitividade -, de modo que o prazo para exploração dos direitos minerários adquiridos é indeterminado; e

(iii) não há previsão de devolução dos direitos de lavra (caráter irrevogável e irretratável da alienação do título minerário), a não ser em caso de extinção da Impugnante.

Por fim, mesmo que se entenda que estaríamos diante de um arrendamento minerário - o que se admite apenas para argumentar -, o fato é que esta espécie contratual, de acordo com a legislação, não se enquadra no conceito de aluguel/arrendamento de bens de terceiros, uma vez que seria impossível a restituição da coisa no mesmo estado em que locada.

Ou seja, nos termos da legislação, mesmo nos casos em que as partes celebram típico contrato de arrendamento minerário - o que, repita-se, não ocorreu no presente caso, mas se admite apenas para argumentar -, tal contrato não equivale a uma locação de bens, mas sim a uma aquisição parcial de direitos, já que não há a restituição da coisa no estado em que entregue, característica essencial da locação.

Diante disso, fica claro que os pagamentos realizados pela Impugnante à SAMITRI não são pagamentos realizados a título de royalties, de modo que sua indedutibilidade não merece ser mantida por essa E. DRJ, cancelando-se o auto de infração originário do presente processo administrativo igualmente por essa razão.

III.7.3. - Ad Argumentandum - Da Não-aplicação da Limitação do artigo 71, "d" da Lei 4.506/64 a Royalties Pagos a Sócios Pessoas Jurídicas

Prossegue, argumentando, resumidamente, que o lançamento não merece prosperar, pelo fato de que os pagamentos efetuados pela impugnante foram realizados a sócio pessoa jurídica e a limitação do artigo 71. "d" da Lei 4.506/1964, só se aplica a sócios pessoas físicas, pois o referido artigo define que não serão dedutíveis "os "royalties" pagos a sócios ou dirigentes, e "seus parentes e dependentes"".

Segundo a impugnantes, o art. 353 do RIR/99 incluiu, sem a devida base legal, a expressão "pessoas físicas ou jurídicas", o que lhe parece um absurdo.

Descreve, então, trechos doutrinários e de julgados que confirmariam seu posicionamento de que não poderia o referido artigo do RIR/99 alterar, Decreto 3.000 de 1999, representa evidente afronta ao princípio da legalidade ao alterar a base de cálculo de um tributo, se a devida determinação legal que o sustente.

Ainda que não sejam acolhidos os argumentos para afastar a cobrança em questão, o que alega apenas a título argumentativo, o presente lançamento também não merece prosperar pelo fato de que os pagamentos realizados pela Impugnante foram realizados a sócio pessoa jurídica e a limitação do artigo 71, "d", só se aplica a sócios pessoas físicas, conforme segue:

(...)

Contudo, o artigo 71, "d", define que não serão dedutíveis "os "royalties" pagos a sócios ou dirigentes de empresas, e "seus parentes ou dependentes".

Por sua vez, o artigo 353 do RIR/99 incluiu, sem base legal, a expressão "pessoas físicas ou jurídicas", o que em princípio parece um absurdo pois não há como se admitir a existência de paternidade ou parentesco entre pessoas jurídicas, tornando-se claro tratar de extrapolação dos limites legais por força de ato infra legal, o que não pode ser admitido por esta C. Turma Julgadora sob pena de ofensa ao princípio da legalidade.

(...)

Além de tudo, segundo a impugnante, o art. 50 da Lei 8.383 de 1991 determinou que royalties pagos a sócios pessoas jurídicas, domiciliados no exterior, seriam dedutíveis, desde que averbados no INPI. Assim, caso seja aceito que royalties pagos a pessoas jurídicas no Brasil sejam indedutíveis, este ato incorreria em manifesta violação ao princípio da isonomia tributária.

Portanto, no entender da impugnante, *"restou claro que, no presente caso, caso se entenda estar diante de efetivo royalties pagos a pessoa jurídica, o que se alega apenas ad argumentandum, a vedação de sua dedutibilidade não merece ser mantida, devendo o auto de infração ser cancelado"*.

III.8 - Ad Argumentandum - Ausência de Previsão Legal para Adição dos Royalties na Base de Cálculo da CSLL

No presente item, a contribuinte argumenta a falta de base legal para a adição de quantias pagas, a título de royalties, à base de cálculo da CSLL, conforme segue:

Ainda que se admita que os pagamentos realizados pela Impugnante são royalties, o que se admite apenas para argumentar, é fato que, diferentemente dos efeitos relacionados à apuração do IRPJ, não existe qualquer previsão legal para adição das quantias pagas na base de cálculo da CSLL.

Deveras, é importante fazer a ressalva de que o disposto no artigo 57, da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, não deve ser aplicado indistintamente à base de cálculo da CSLL. Isso por que, apesar de tal dispositivo prever que se aplicam à CSLL as mesmas regras de apuração e de pagamento do IRPJ, não devem ser alteradas as bases e as alíquotas previstas na legislação para essa contribuição social:

"Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei." (grifos nossos)

Desse modo, diante da ausência de previsão expressa na legislação vigente acerca da necessidade de adição na base de cálculo da CSLL dos royalties pagos a sócios, ainda que essa E. Turma Julgadora entenda que os valores despendidos pela Impugnante possuem tal natureza, o que se alega ad argumentandum, tal efeito não deve ser aplicado automaticamente na apuração da CSLL, uma vez que tal medida não possui amparo legal. Por tal motivo, requer-se o cancelamento do crédito tributário cobrado.

III.9. - Da Necessidade de Sobrestamento do Processo Administrativo

Por fim, ainda que essa E. Turma Julgadora não aprecie a questão de mérito anteriormente exposta, ao argumento de existência de concomitância entre as esferas judicial e administrativa, o que se alega ad argumentandum, é de rigor o sobrestamento do presente feito até que seja proferida sentença de mérito definitiva no Mandado de Segurança nº 58051.31.2013.4.01.3800.

Deveras, considerando que o Estado não pode, sob pretexto de evitar antinomia entre normas individuais e concretas editadas pelos órgãos julgadores administrativo e judicial, submeter o contribuinte ao risco de não exercer seu direito ao contraditório, a ampla defesa e ao devido processo legal, o julgamento do processo administrativo concomitante deve ser sobrestado até o trânsito em julgado da decisão judicial de mérito.

Com efeito, nos termos do artigo 313, inciso V, "a", do Novo Código de Processo Civil ("CPC"), suspende-se o processo quando a sentença de mérito "depende do julgamento de outra causa, ou da declaração da existência ou inexistência da relação jurídica, que constitua o objeto principal de outro processo pendente" (g. n.).

De acordo com a regra acima transcrita, o Julgador deve suspender o julgamento do processo sempre que o mérito depender do encerramento de outra causa, que constitua o objeto principal do processo pendente de análise.

Muito embora o Decreto nº 70.235/73, que rege o processo administrativo fiscal no âmbito federal, não disponha expressamente acerca do sobrestamento do processo na hipótese de existir questão prejudicial a ser decidida em outros autos, a mencionada regra do CPC deve ser aplicada subsidiariamente ao processo administrativo. Nesse sentido, confira-se o artigo 15 do Novo CPC:

"Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente."

Em razão de todo o exposto, requer-se, subsidiariamente, a suspensão do julgamento do presente processo até que seja proferida decisão definitiva no Mandado de Segurança nº 58051.31.2013.4.01.3800, já que a efetiva apreciação do mérito naqueles autos é questão imprescindível para que o

órgão julgador administrativo possa restringir o direito ao contraditório na esfera administrativa.

III. 10 - CONCLUSÕES:

Ao Fim, elabora suas conclusões e elabora seus pedidos, a saber:

- 1) A Impugnante obteve para si decisão judicial (em ação declaratória) já transitada em julgado há mais de vinte anos em que foi declarada a inexistência de relação jurídica entre ela e o Fisco Federal, no que concerne à aplicação (incidência) da Lei nº 7.689/88, sem qualquer restrição quanto a um período determinado;
- 2) Isto quer dizer que os efeitos decorrentes daquela decisão têm o condão de paralisar a incidência da Lei nº 7.689/88 em seus cinco critérios formadores (material, espacial, temporal, quantitativo e pessoal);
- 3) Daí decorre que não mais nascerá qualquer relação jurídica entre a Impugnante e o Fisco, no que concerne aos eventos vindouros;
- 4) A legislação superveniente não tem o condão de trazer de volta a aplicação da Lei nº 7.689/88 que restou paralisada, por conta da alteração de apenas alguns dos critérios componentes da Contribuição Social sobre o Lucro;
- 5) O STJ já definiu, em sede de recurso repetitivo, que ainda que o STF se manifeste posteriormente sobre o assunto, a sua decisão não tem o condão de alterar a eficácia da coisa julgada material constituída em sede de controle difuso;
- 6) Ainda que se entenda pela manutenção da cobrança da CSLL, as despesas relativas à aquisição de direitos minerários pela Impugnante não são royalties e, portanto, dedutíveis;
- 7) Ainda que fossem considerados royalties, as despesas pagas pela Impugnante foram pagas à pessoa jurídica, não se aplicando a restrição prevista no artigo 71, "d" da Lei nº 4.506/64;

IV - DO PEDIDO

Pelo exposto, a Impugnante requer essa E Turma Julgadora o recebimento, o conhecimento e o provimento da presente impugnação, seja em razão das preliminares, seja em razão do mérito, com a consequente desconstituição integral do crédito tributário exigido e o cancelamento do auto de infração originário do presente processo administrativo em razão da impossibilidade de exigência da CSLL.

Caso assim não se entenda, o que se alega apenas a título argumentativo, requer-se, em caráter subsidiário:

- o sobrestamento do presente processo administrativo até o encerramento do Mandado de Segurança nº 58051.31.2013.4.01.3800; ou
- na hipótese de não se decidir nesse sentido, que se aguarde, ao menos, o julgamento do Recurso Extraordinário nº 955.277/BA e do Recurso Extraordinário nº 949.297/CE, mediante os quais o STF, sob a sistemática de repercussão geral, irá definir seu entendimento a respeito da suposta possibilidade de relativização da coisa julgada.

Analisando a impugnação a Delegacia de Julgamento considerou improcedente a impugnação mantendo-a na íntegra.

Cientificado da decisão o contribuinte apresentou recurso voluntário no qual aduziu as seguintes razões:

II. PRELIMINARMENTE

II.1 - Do Entendimento Pacificado no Superior Tribunal de Justiça (“STJ”) sobre o Trânsito em Julgado da CSLL – Recurso Repetitivo

II.2 – Da Aplicação do Parágrafo 2º do Artigo 62 do Atual Regimento Interno do CARF

II.3 – Do Parecer PGFN/CDA/CRJ nº 396/2013

III – DO DIREITO

III.1 - Da Inexistência de Relação Jurídico-Tributária entre a Recorrente e a União em decorrência da Lei nº 7.689/88

III.2 - Sobre as Relações Jurídicas “Continuativas” e os Limites Objetivos da Coisa Julgada

III.3 - Inocorrência de Relação Jurídica “Continuativa” e a Impossibilidade de Aplicação do Artigo 505, inciso I, do Novo Código de Processo Civil (Artigo 471, I, do antigo Código de Processo Civil)

III.4 - Da Legislação Superveniente e da Ausência de Alteração dos Critérios Formadores da Regra Matriz da CSLL

III.5 – Ad Argumentandum - Da Necessidade de Sobrestamento do Processo até o Julgamento do Recurso Extraordinário nº 955.277/BA e do Recurso Extraordinário nº 949.297/CE

III.6 - Da Inaplicabilidade do Parecer PGFN/CRJ/Nº 492/2011

III.7 – DA DEDUTIBILIDADE DAS DESPESAS RELATIVAS À AQUISIÇÃO DE DIREITOS MINERÁRIOS

III.7.1. – Da Legislação Aplicável ao Direito Minerário

III.7.2. – Da Natureza dos Pagamentos Realizados pela Recorrente

III.7.3 – Ad Argumentandum - Da Não-aplicação da Limitação do artigo 71, “d” da Lei 4.506/64 a Royalties Pagos a Sócios Pessoas Jurídicas

III.8 – Ad Argumentandum – Ausência de Previsão Legal para Adição dos Royalties na Base de Cálculo da CSLL

III.9 - Da Inaplicabilidade da Exigência dos Juros De Mora

III.10 - Conclusões

Deixo de apresentar pormenorizadamente os trechos de fundamentos de recurso de cada ponto acima indicado tendo em vista que no relatório acima já foram apresentados todos os pontos de discordância que se encontram na relação acima e, durante a

apresentação do voto, transcreverei os argumentos que sejam suficientes ao entendimento das alegações de recurso.

Cientificada do Recurso Especial, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos legais, assim dele tomo conhecimento.

A despeito do extenso relatório acima apresentado, em verdade a controvérsia em análise no presente recurso tornou-se bem mais simples pelos motivos que iremos abaixo indicar.

De início cabe destacar que todo o recurso voluntário apresentado pelo contribuinte e a discussão em tela deviam-se a dois pontos de discordância:

- O primeiro decorre da existência de ação judicial em benefício da empresa que reconheceu a inexistência de relação jurídico-tributária a compelir a empresa ao pagamento da CSLL. Neste ponto as discussões prendem-se à análise da possibilidade e extensão da coisa julgada e se esta pode se prostrar sem limites diante de alterações legislativas posteriores no texto normativo.

- O segundo ponto de controvérsia a ser analisado decorria da possibilidade ou não de a indedutibilidade do pagamento de despesas com royalties, determinada no Regulamento do Imposto de Renda, estender-se à tributação da CSLL.

Ocorre que, inobstante todos os argumentos colocados em discussão há de se levar em consideração que o auto de infração foi lavrado, única e exclusivamente, para a exigência da impossibilidade de dedução do valor das despesas de CSLL na apuração da CSLL dos anos de 2013 e 2014.

Veja-se o conteúdo do auto de infração:

CUSTOS/DESPESAS	OPERACIONAIS/ENCARGOS	INFRAÇÃO:
CUSTOS/DESPESAS	OPERACIONAIS/ENCARGOS	NÃO
DEDUTÍVEIS		

Valor correspondente a despesa **indedutível**, a título de royalties pagos à sócia Vale S/A, **não adicionado** p/ fiscalizada na apuração da base de cálculo da CSLL dos anos calendários de **2013 e 2014**, conforme detalhamento contido no relatório fiscal (TVF) em anexo. Destacando, por oportuno, que tal infração esta sendo lançada em processo fiscal distinto ao da ação fiscal conexa (envolvendo a CSLL dos anos de 2011 e 2012); pelos efeitos

advindos do "mandado de segurança" a ela concedido em 2013 - consubstanciados estes, na autorização de depósitos judiciais do montante apurado pela impetrante (fiscalizada); e nas condições de "suspensão de exigibilidade" e de "inaplicabilidade da multa de ofício" sobre valores eventualmente lançados pela autoridade fiscal.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2013	105.852.446,12	0,00
31/12/2014	72.513.974,24	0,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2013 e 31/12/2014:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90

Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95

Art. 2º da Lei nº 9.249/95.

Art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 28 da Lei nº 9.430/96

Art 10; alínea "d" do art. 11 ; art 15 e art 23 da Lei 8.212/91

Art 3º da Lei 7.689/88

Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

Assim, temos que o limite ora em análise restringe-se, apenas, à questão da indedutibilidade das despesas com pagamentos de royalties na apuração da CSLL devida.

Por isso, a controvérsia dirimiui-se a partir da edição da Súmula CARF nº 117, com efeitos vinculantes, conforme abaixo.

Súmula CARF nº 117	Acórdãos Precedentes:
A indedutibilidade de despesas com "royalties" prevista no art. 71, parágrafo único, alínea "d", da Lei nº 4.506, de 1964, não é aplicável à apuração da CSLL.	1102-001.182, de 27/08/2014; 1201-002.030, de 23/02/2018; 1401-000.996, de 09/07/2013; 9101-002.901, de 07/06/2017; 9101-003.062, de 13/09/2017

Para bem situar a razão sumulada, referida Súmula foi adotada após a edição da Instrução Normativa nº 1.700, quando a própria Receita Federal, no intuito de diminuir a litigiosidade em relação às questões de adição ao lucro do IRPJ e CSLL, apresenta o ANEXO - TABELA DE ADIÇÕES AO LUCRO LÍQUIDO, no qual restou a seguinte informação relativa à dedutibilidade dos royalties.

Nº	Assunto	Descrição do Ajuste	Aplica-se ao IRPJ?	Aplica-se à CSLL?	Dispositivo na IN
99	Royalties e Assistência Técnica, Científica e Administrativa	O valor dos royalties e das importâncias pagas a título de assistência técnica, científica, administrativa ou semelhante, que forem indedutíveis nos termos: (1) dos arts. 52 e 71, caput, alínea 'a', e parágrafo único, alíneas 'c' a 'g', da Lei nº 4.506, de 1964; (2) do art. 50 da Lei nº 8.383, de 1991; (3) do art. 74, caput, da Lei nº 3.470, de 1958; (4) do art. 12 da Lei nº 4.131, de 1962; e (5) do art. 6º do Decreto-Lei nº 1.730, de 1979.	SIM	NÃO	Arts. 85 a 88

Assim, nada mais resta a ser analisado no presente caso. Como o auto de infração apenas tratava de indedutibilidade das despesas com Royalties na apuração da CSLL, a simples aplicação da Súmula 117 deste CARF torna a autuação insubsistente, tornando desnecessários maiores comentários.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso para cancelar integralmente a autuação em razão da aplicação da Súmula CARF nº 117.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator