



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10675.003547/2006-81
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-003.428 – 1ª Turma
Sessão de 06 de fevereiro de 2018
Matéria COISA JULGADA.
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CTBC DATA NET TELECOMUNICAÇÕES S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI 7.689/88. LIMITES DA COISA JULGADA. CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. DESISTÊNCIA PARCIAL DO LITÍGIO. RESTABELECIMENTO DE PARTE DAS EXIGÊNCIAS.

A questão sobre o alcance da coisa julgada não deveria ter sido apreciada pela decisão recorrida, porque já tinha sido objeto de ação judicial, em que a contribuinte não obteve êxito. A contribuinte também formalizou desistência parcial do recurso voluntário que havia interposto, renunciando ao litígio em relação aos débitos referentes aos anos-calendário 2001/2003. Havendo concomitância entre processo administrativo e judicial, e, principalmente, desistência do litígio para parte dos débitos, a decisão recorrida não podia ter determinado o cancelamento integral do lançamento. O restabelecimento das exigências referentes aos anos-calendário 2001/2003 é medida impositiva, independentemente da posição que se tenha sobre o mérito do recurso especial da PGFN. Fica mantido o cancelamento das exigências referentes aos anos-calendário de 1997/2000 em razão de decadência (matéria não recorrida).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial para restabelecer as exigências fiscais relativas aos anos-calendário de 2001, 2002 e 2003.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luis Flávio Neto, Flávio Franco Corrêa, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra, Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em que se alega divergência jurisprudencial quanto ao que foi decidido sobre a possibilidade de exigência da CSLL no contexto de a contribuinte ter obtido, em momento anterior, decisão transitada em julgado que declarou a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/1988.

A recorrente insurgi-se contra o Acórdão nº 1301-000.760, de 23/11/2011, rerratificado pelo Acórdão nº 1301-001.372, de 05/12/2013, por meio dos quais a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, entre outras questões, deu provimento a recurso voluntário da contribuinte, para cancelar integralmente o lançamento contido nos presentes autos.

O Acórdão nº 1301-000.760 contém a ementa e a parte dispositiva descritas abaixo:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

CSLL. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI 7.689/88 E DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO TRIBUTÁRIA POR SENTENÇA JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO. LIMITES DA COISA JULGADA. EFEITOS DA LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. DECISÃO DO STJ NO REGIME DO ART. 543C DO CPC. APLICABILIDADE DO ART. 62A DO RICARF.

Declarada, por decisão judicial transitada em julgado, a inexistência de relação jurídico tributária entre o contribuinte e o Fisco, mediante declaração de inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/1988, que instituiu a CSLL, afasta-se a possibilidade de sua cobrança com base nesse diploma legal, ainda não revogado ou modificado em sua essência. Por isso, está impedido o Fisco de cobrar o tributo, em respeito à coisa julgada material. Decisão do Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 1.118.893, no regime do art. 543C do CPC. Aplicabilidade do art. 62A do Regimento Interno do CARF.

CSLL. APURAÇÃO ANUAL. FALTA DE PAGAMENTO DAS ESTIMATIVAS. MULTA ISOLADA.

Ao restar configurada a inexistência de relação jurídico tributária que obrigue a contribuinte ao pagamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, em face de decisão judicial transitada em julgado, não cabem antecipações com base em estimativas, muito menos a exigência de multas isoladas por seu descumprimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário, por força de aplicação do disposto no art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

E o Acórdão nº 1301-001.372, que julgou embargos de declaração da contribuinte contra a decisão acima, apresenta o seguinte desfecho:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. ACOLHIMENTO.

Embargos declaratórios que se acolhe para suprir a omissão apontada, rerratificando-se a parte conclusiva do voto condutor.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros deste colegiado, por unanimidade de votos, acolher os embargos de declaração, para suprir a omissão, sem produção de efeitos infringentes, nos termos do voto exarado.

Os referidos embargos foram apresentados sob a alegação de que o Acórdão nº 1301-000.760 incorreu em vício de omissão, por não ter se pronunciado sobre a decadência arguida no recurso voluntário da contribuinte, relativamente aos anos-calendário de 1997, 1998, 1999 e 2000.

É importante transcrever trechos do voto que orientou a referida decisão que acolheu os embargos:

Acórdão nº 1301-001.372

Voto

Conselheiro Relator Paulo Jakson da Silva Lucas.

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Esclareço, inicialmente, que merece acolhimento os embargos interpostos pela contribuinte, eis que configurada a ausência de pronunciamento, no acórdão ora embargado, da decadência arguida em recurso voluntário com relação aos períodos base de 1997, 1998, 1999 e 2000 (matéria litigiosa).

Ressalte-se, por imperioso, em que pese o fato do quanto decidido no referido Acórdão resultar no cancelamento integral do lançamento em questão, haja visto o provimento total ao recurso voluntário, importa a análise da questão relativa a decadência suscitada em razão do Recurso

Especial interposto nos autos do presente processo pela Fazenda Nacional, a ser examinada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Analisando, pois, a matéria, tem-se que a ciência dos autos de infração relativo ao Acórdão embargado deu-se em 28/12/2006.

A matéria em litígio (decadência) conforme assentado no relatório refere-se a falta de recolhimento da CSLL relativo aos anos calendário de 1997, 1998, 1999 e 2000.

O STF julgou inconstitucional o artigo 45 da Lei nº 8.212/91, tendo editado súmula vinculante, nos seguintes termos:

[...]

Isso posto, as contribuições também ficam sujeitas ao prazo decadencial de cinco anos estabelecido no CTN. Ademais, como no caso sob exame não houve pagamento, ainda que parcial, dos tributos e contribuições ora exigidos, o termo inicial da contagem do prazo decadencial é aquele previsto no art. 173, I, do CTN, qual seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo ou contribuição poderia ter sido lançado.

Ocorre que a matéria sob exame, a saber, a aplicabilidade do art. 150, § 4º, ou do art. 173, I, ambos do CTN, já foi objeto de decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça, em regime de recursos repetitivos (art. 543C do CPC), nos autos do Recurso Especial nº 973.733 SC (2007/01769940).

O julgamento se deu em 12/08/2009 e o acórdão foi publicado no DJe de 18/09/2009, restando assim ementado:

[...]

Posteriormente, o próprio STJ reviu seu posicionamento quanto ao termo inicial para a contagem do prazo decadencial, nos EDcl nos EDcl no AgRG no Recurso Especial nº 674.497 – PR (2004/01099782).

Ressalto que o ilustre Ministro Relator, após mencionar expressamente o REsp nº 973.733, registra que “impõe-se o acolhimento dos presentes embargos de declaração, a fim de se adequar o decisório embargado à jurisprudência uniformizada no âmbito do STJ sobre a matéria”. O julgamento ocorreu em 09/02/2010, e o acórdão foi publicado no DJe em 26/02/2010, com a seguinte ementa:

[...]

De se observar a diferença relevante entre um e outro julgados: no primeiro caso (REsp nº 973.733), o termo inicial para a contagem do prazo decadencial era tido como sendo o primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, interpretação esta que fugia por completo à textualidade do art. 173, I, do CTN. No segundo julgado, revendo o posicionamento anterior, o Tribunal passou a considerar que (naquele caso), completando-se o fato gerador em 31 de dezembro de 1993, o lançamento somente poderia ser feito a partir de 1994, e o prazo decadencial começaria a fluir em 1º de janeiro de 1995.

De se ver, portanto, de que forma essa jurisprudência deve ser reproduzida no caso sob exame, em cumprimento das nóveis disposições regimentais.

O Superior Tribunal de Justiça aponta, inequivocamente, para a contagem do prazo decadencial segundo as disposições do art. 173, I, do CTN, como regra geral. Esse seria também o dispositivo aplicável quando a lei determine o pagamento antecipado do tributo e o contribuinte não cumpra com essa obrigação e, ainda, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.

Conforme se depreende do processo, a ciência aos autos de infração deu-se em 28 de dezembro de 2006, e alcançam fatos geradores ocorridos nos anos calendário de 1997, 1998, 1999 e 2000.

Logo, aplicando o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, para a CSLL, tomando por base o AC/2000, e em se tratando do Lucro Real Anual, a exação só poderia ser exigida a partir de 01/01/2001, logo o termo inicial para a contagem do prazo decadencial de cinco anos dá-se em 01/01/2002 e encerrou-se em 01/01/2006. Como o lançamento foi cientificado à contribuinte apenas em 28/12/2006, é de se reconhecer a decadência para todos os períodos em questão.

Ante ao exposto, voto no sentido de acolher os embargos interpostos, com vistas a suprir a omissão verificada, sem efeito modificativo nas conclusões do Acórdão nº 1301-000.760, sessão de 23 de novembro de 2011.

Ao ser cientificada da primeira decisão (Acórdão nº 1301-000.760), em 15/08/2012, a PGFN apresentou o recurso especial sob exame, e esse recurso foi admitido por decisão monocrática.

Na sequência, a contribuinte foi intimada do Acórdão nº 1301-000.760, do recurso especial da PGFN e do despacho que admitiu esse recurso.

A contribuinte, então, apresentou os referidos embargos de declaração, alegando omissão no Acórdão nº 1301-000.760, e o processamento desses embargos resultou no Acórdão nº 1301-001.372.

Em 18/11/2014, os autos foram novamente encaminhados à PGFN, dessa vez para ciência do Acórdão nº 1301-001.372, e em 19/11/2014, a PGFN apresentou manifestação de que estava ciente do Acórdão 1301-001.372, que julgou os Embargos de Declaração do Contribuinte em epígrafe, sem efeitos modificativos ao Acórdão 1301-000.760 (e-fls. 2992).

Nessa mesma manifestação, a PGFN destacou a interposição de Recurso Especial pela União e seguimento deste pela comprovação da divergência de entendimento apontada, e requereu que fosse dado prosseguimento ao feito, em cumprimento ao Despacho nº 200/2012 – 3ª Câmara, para posterior apreciação do referido recurso especial pela e. Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Em seu recurso especial, a PGFN afirma que o acórdão recorrido deu à lei tributária interpretação divergente da que tem sido dada em outros processos, relativamente ao que foi decidido sobre a possibilidade de exigência da CSLL no contexto de a contribuinte ter

obtido, em momento anterior, decisão transitada em julgado que declarou a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/1988.

Para o processamento do recurso, foram apresentados os seguintes argumentos:

PRELIMINAR E SINOPSE FÁTICA

- trata-se de lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL, referente aos fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 1997/2003, em decorrência de auditoria levada a efeito na escrita contábil e fiscal da empresa;

- a impugnação apresentada foi julgada procedente em parte, conforme termos da ementa que segue: [...];

- em sede de recurso voluntário, a Primeira Turma da Terceira Câmara da Primeira Seção do CARE deu provimento ao recurso nos seguintes termos: [...];

- em síntese, a turma *a quo* deu provimento ao recurso voluntário do contribuinte nos termos do artigo 62-A do RICARF para aplicar ao caso concreto o que foi decidido pelo STJ no Resp nº 1.118.893;

- *data venia*, o entendimento esposado no acórdão ora recorrido não se subsume ao que foi decidido pelo STJ no referido Resp;

- em abril do de 2011, o Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Resp nº 1.118.893, caso segue o rito dos recursos repetitivos, conforme estabelecido no artigo 543-C do Código de Processo Civil (CPC), entendeu que os contribuintes que tenham a seu favor decisão judicial transitada em julgado declarando a inconstitucionalidade formal e material da CSLL - Contribuição Sobre Lucro Líquido, conforme concebida pela Lei n. 7.689/1988, não podem ser cobrados em razão de o Supremo Tribunal Federal (STF) ter, posteriormente, se manifestado em sentido oposto à decisão, reconhecendo a constitucionalidade da CSLL. Eis a ementa do acórdão do Resp: [...];

- pela simples leitura do acórdão ficou cristalino que somente se subsume ao que foi decidido o contribuinte que teve sentença transitada em julgado anterior à execução isentando-a do pagamento da CSLL, nos termos da lei nº 7.689/88, e das Leis 7.856/89 e 8.034/90, a LC 70/91 e as Leis 8.383/91 e 8.541/92. Conforme já relatado o auto de infração foi lavrado com base em legislação tributária diversa (fls. 2407/2415);

- portanto, à situação do caso concreto não se aplica o artigo 62-A do Regimento Interno do CARF;

- ao dar provimento parcial ao recurso voluntário, o v. acórdão recorrido adota entendimento divergente da jurisprudência do CARF e do STJ, merecendo, por isso, reforma, como será demonstrado a seguir;

DO CABIMENTO DO RECURSO

- a e. Câmara *a quo* diverge da decisão proferida pelas 5ª e 3ª Câmaras do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, constante do Acórdãos nºs 105-13884 e 103-20057, cujas ementas passamos a transcrever integralmente:

Acórdão 105-13884

CSLL - Decisão judicial sobre relação tributária continuativa não tem força de coisa julgada para períodos subseqüentes, mormente se o advento de nova legislação modifica tal relação.

Acórdão 103-20057

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - COISA JULGADA - RELAÇÃO JURÍDICA CONTINUATIVA - A jurisprudência pátria (tanto a judicial quanto a administrativa) tem entendido que nas relações tributárias de natureza continuativa entre o Fisco e o contribuinte, não é cabível a alegação da exceção da coisa julgada em relação aos fatos geradores sucedidos após as alterações legislativas e, uma vez que os fatos geradores da obrigação tributária aqui discutidos são posteriores à alteração legislativa, nada obsta que seja realizado o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro via Auto de Infração, independentemente do resultado final da Ação Rescisória.

- observa-se a nítida divergência pelo cotejo das ementas. Enquanto a decisão afirma que o contribuinte tem sentença transitada em julgado anterior à execução isentando-a do pagamento da CSLL, os acórdãos paradigmas defendem que a coisa julgada não impediria que novas leis passassem a reger diferentemente fatos tributários ocorridos após sua vigência;

- nota-se clara divergência jurisprudencial na interpretação da lei tributária entre as Câmaras, na medida em que situações iguais deram ensejo a decisões completamente dispares, o que satisfaz os requisitos exigidos pelo art. 64 do Regimento Interno e demonstra, portanto, o cabimento do presente recurso.

DO MÉRITO

DA EXIGÊNCIA DO CRÉDITO DE CSLL. CONCEITO DE COISA JULGADA. DOS EFEITOS DA COISA JULGADA.

- na espécie, a contribuinte ajuizou demanda judicial com o fim de eximir-se do recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, com o fundamento da inconstitucionalidade de sua instituição pela Lei 7.689/88, obtendo sentença favorável, transitada em julgado;

- o cerne da questão cinge-se na abrangência temporal da decisão judicial proferida em favor da contribuinte, transitada em julgado, considerando a inadmissão de seus efeitos normativos, prospectivos e futuristas, tendo em vista:

a) supervenientes alterações legislativas nos aspectos formais e materiais nas normas incidentes sobre a relação tributária continuativa e a relação com a coisa julgada material; e

b) a inconstitucionalidade da Lei 7.689/88, declarada como motivo da decisão judicial, em observância ao princípio da motivação, requerida incidentalmente, no exercício do controle difuso, não estando a declaração de inconstitucionalidade como causa de pedir albergada pelo manto imutável da coisa julgada, mormente após decisão em controle difuso e concentrado, proferida pelo Supremo Tribunal Federal, afirmando a constitucionalidade da exação tributária em comento, ressalvados os art. 8º e 9º da Lei 7.689/88 (ADI 15 / DF - DISTRITO FEDERAL AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE, Relator(a): Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, Julgamento: 14/06/2007, Órgão Julgador: Tribunal Pleno);

- nos termos do Parecer PGFN/CRJ/ Nº 2434/2008, a adequada compreensão dos limites objetivos das decisões judiciais pode (deve) ser obtida a partir de uma análise que leva em conta, além do próprio conteúdo das decisões, os demais elementos integrantes da demanda sob análise. Isto porque, como sabido, a tutela judicial é concedida nos limites da pretensão formulada pelo próprio autor/impetrante;

- segundo os fundamentos da teoria geral do processo, depreende-se que a interpretação a ser conferida ao caso deve reproduzir o princípio da congruência da decisão judicial à demanda que lhe deu causa (congruência externa), bem como manter a coerência interna da própria sentença (congruência interna);

- a demanda impetrada trouxe como elementos táticos e fundamentos jurídicos pautados nas Leis 7.689/88, alterada posteriormente pelas Lei 7.787/89 e 7.7856/89;

- ocorre que a relação jurídico-tributária é de trato sucessivo, uma relação jurídica continuativa, que se projeta no tempo, de maneira que o decidido no *mandamus* não pode (deve) se sobrepor às alterações legislativas posteriores, pois presentes modificações no estado de fato e de direito, bem como diante do comando normativo enunciador da força de lei da sentença presente nos limites da lide. Portanto, a imutabilidade da coisa julgada material existe sobre o pedido e sobre os fatos deduzidos na inicial, respectivamente, mas não sobre aqueles que exsurgiram após o julgado, pois não há que se falar em coisa julgada sobre a situação jurídica nova, ante a ausência do nexo de referibilidade e em observância à inteligência do princípio da congruência da decisão judicial à demanda;

- assim, modificado o quadro fático e/ou jurídico, necessário novo tratamento à relação jurídica, sendo as relações continuativas, como a relação jurídico-tributária, reguladas por normas jurídicas que projetam no tempo os seus pressupostos, permitindo variações nos elementos quantitativos e qualitativos;

- dessa maneira, a sentença atende aos pressupostos fálicos e jurídicos do tempo em que foi proferida, sem o condão de extinguir a relação jurídica, que continua sujeita a variações dos seus elementos constitutivos, ao longo do tempo. A bem da verdade, toda sentença proferida em tais situações contém em si a cláusula *REBUS SIC STANTIBUS*, adaptando-a ao estado de fato e ao direito supervenientes. Logo, com a superveniência de alterações legislativas à regular a relação jurídica continuativa, surge nova equação jurídica;

- vejamos alguns dispositivos legais posteriores, que configuram importante modificação no quadro normativo referente à Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, reafirmando a instituição do tributo, e, conseqüentemente, inviabilizando a pretensão da recorrente em se eximir da exação tributária da CSLL sob o fundamento de estar protegida pela sentença proferida no MS 89.0001256. Transcrevo: [...];

- ressalte-se o teor da súmula nº 239 da jurisprudência dominante do STF: "Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores", aplicável ao caso dos autos;

- doutos julgadores, verificou-se, como demonstrado, a modificação na legislação de regência da CSLL das pessoas jurídicas, sendo reafirmada a instituição deste tributo, implicando na obrigatoriedade de cobrança da CSLL. Ressalte-se, por razões óbvias, que a ação judicial invocada pela recorrente não apreciou as alterações posteriores, não integrando a causa de pedir da demanda, motivo pelo qual não integram a lide, ensejando o surgimento dos créditos tributários, oriundos da subsunção dos fatos geradores posteriores à decisão às hipóteses de incidência referentes à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido;

- corroborando o exposto, é como entende a jurisprudência administrativa e judicial, sendo vejamos: [...];

- ademais, ação judicial proposta pela recorrente traz a declaração de inconstitucionalidade da Lei 7.689/88 como causa de pedir. Pode-se verificar que a declaração de inconstitucionalidade da Lei 7.689/88 não consta nos dispositivos da sentença e acórdão, tendo sido declarada pela via do controle difuso e de forma incidental, como lhe é característica. Assim, como a declaração de inconstitucionalidade não integra o dispositivo das decisões, não há trânsito em julgado desta em favor da recorrente. como dispõe o art. 469 do CPC;

- isto porque, no exercício do controle difuso, aberto, por via de exceção ou de defesa, o Poder Judiciário, na decisão da lide, declara a inconstitucionalidade de ato normativo. Entretanto, a declaração da inconstitucionalidade em sede de controle difuso não é o pedido do autor, não sendo o objeto central da lide, mas apenas uma questão incidental;

- caso o reconhecimento da inconstitucionalidade da Lei nº 7.689, de 1988, de forma incidental, fosse suficiente a afastar a cobrança da exação, inobstante não ser o caso em comento, a superveniência das Leis nº 8.034, de 1990, nº 8.212, de 1991 e da Lei Complementar nº 70, de 1991, alteraram a disciplina da contribuição social sobre o lucro das empresas, afirmando a cobrança do tributo, impondo a obrigação tributária à recorrente;

- nesse sentido, julgados já citados, e: [...];

- observe-se que, na via do controle concentrado, o Supremo Tribunal Federal consolidou entendimento de que a declaração de inconstitucionalidade não impede o legislador de promulgar lei de teor idêntico ao de um texto anteriormente impugnado. Destarte, se a declaração de inconstitucionalidade, em sede de controle concentrado não impede a promulgação de nova norma de teor idêntico ou semelhante, notadamente, a declaração incidental de constitucionalidade não possui o condão de impedir o legislador de produzir lei nova disciplinando a matéria;

- diante do exposto, restaria à contribuinte demandar judicialmente para se eximir da obrigação tributária, desta feita, insurgindo-se contra as alterações legislativas ulteriores, por meio de uma nova ação judicial;

- entretanto, fadada estaria ao insucesso, mormente em virtude de entendimento do Supremo Tribunal Federal, pelas vias do controle concentrado e difuso, afirmando a inconstitucionalidade tão somente dos arts. 8º e 9º da Lei 7.689/88, restando por

constitucional os demais dispositivos instituidores da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, tendo em vista o caráter dúplice das ações em controle concentrado (ADI 15 / DF - DISTRITO FEDERAL);

- finalmente, relembramos que a Lei nº 7.689, de 1988, já teve sua constitucionalidade reconhecida em momento anterior pelo c. Supremo Tribunal Federal, com exceção do art. 8º (RE nº 138.284-8/CE);

- a respeito dos efeitos temporais da coisa julgada sobre as relações jurídicas tributárias continuativas, bem como acerca da constitucionalidade da exação tributária da CSLL, instituída pela Lei 7.689/88, o acima detalhadamente explanado se encontra de acordo com o entendimento desta Procuradoria da Fazenda Nacional, tendo sido, inclusive objeto de PARECER PGFN/CRJ/Nº 2434/2008 e PARECER PGFN/CR.J/Nº 2363/2008;

- de todo o exposto, pode-se concluir pela obrigatoriedade da exação tributária da CSLL, anos-calendário 1997/2003, tendo em vista as alterações legislativas posteriores, os limites objetivos do trânsito em julgado da sentença proferida na demanda judicial proposta pela recorrente, bem como os precedentes judiciais e administrativos citados, destacando-se decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal, pela constitucionalidade da instituição da CSLL;

- outrossim, restando comprovada a manutenção do crédito tributário ora lançado, inverte-se a premissa do raciocínio postado no acórdão recorrido para restabelecer a obrigatoriedade das antecipações com base em estimativas e, por corolário, a exigência de multas isoladas por falta de recolhimento das estimativas;

DO PEDIDO

- por todo o exposto, requer a União (FAZENDA NACIONAL) seja conhecido e provido o presente Recurso Especial, para reformar o acórdão recorrido, restaurando-se o entendimento firmado na decisão de 1ª instância.

Como já mencionado, o recurso especial foi admitido por decisão monocrática. O Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do Despacho nº 200/2012, exarado em 21/11/2012, deu seguimento ao recurso, fundamentando sua decisão na seguinte análise sobre a divergência suscitada:

[...]

Examinando os acórdãos paradigmas, em seu inteiro teor, verificase que os mesmos trazem o entendimento de que nas relações tributárias de natureza continuativa entre o Fisco e o contribuinte, não pode ser oposta a exceção da coisa julgada em relação aos fatos geradores sucedidos após as alterações legislativas.

De outra parte, o acórdão recorrido diverge desta interpretação ao dispor que deve prevalecer a decisão transitada em julgado que declarou a inexistência da relação jurídica entre o contribuinte e o Fisco, mediante a declaração de inconstitucionalidade da Lei nº 7689/1988, ainda não modificado em sua essência, afastando assim a cobrança.

Portanto, as conclusões sobre a matéria ora recorrida nos acórdãos examinados revelam-se divergentes, restando plenamente configurada a divergência jurisprudencial apontada pela recorrente.

Ante ao exposto, e tendo em vista que a uniformização da jurisprudência administrativa é o escopo do recurso especial, opino no sentido de que se DÊ SEGUIMENTO ao presente recurso.

A contribuinte também foi intimada dos dois acórdãos exarados pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF.

Quando foi cientificada da primeira decisão (Acórdão nº 1301-000.760), ela apresentou os embargos de declaração que resultaram no segundo acórdão.

E ao ser cientificada desse segundo acórdão (Acórdão nº 1301-001.372), a contribuinte não se manifestou.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

Conheço do recurso, pois este preenche os requisitos de admissibilidade.

O presente processo tem por objeto lançamento a título de CSLL sobre fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 1998, 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003. Também houve aplicação da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais de CSLL nos anos acima referidos e também no ano-calendário de 1997.

A autuação fiscal foi motivada pelo fato de a contribuinte se ver desobrigada do recolhimento da CSLL, em razão de uma decisão transitada em julgado que declarou a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/1988.

A descrição dos fatos contida no auto de infração (vol. 13, e-fls. 10/12) informa:

- que a contribuinte não apurava nem recolhia CSLL em razão de entender que a decisão transitada em julgado, datada de 17 de fevereiro de 1992, oriunda da Ação Declaratória 05/89/UDI (Apelação Cível nº 90.01.15484-0 TRF da 1ª Região) a desobrigou de tal responsabilidade;

- que a contribuinte impetrou ação declaratória em 26/07/2001 (processo nº 2001.38.03.003683-3), requerendo o reconhecimento da inexistência de obrigação para recolhimento da CSLL, alegando a ocorrência da coisa julgada, após obtenção de medida liminar em 12/07/2001 nos autos de Ação Cautelar de nº 2001.38.003102-1, exarada nos seguintes termos: "Determino à Ré, na pessoa de seu representante legal, que se abstenha de cobrar das Autoras as parcelas vencidas e vincendas da contribuição sobre o lucro (CSLL) instituída pela Lei 7689/88, até solução definitiva da lide, devendo desconsiderar quaisquer débitos relativos ao tributo em questão para fins de expedição de CND";

- que em 29/08/2003, entretanto, foi prolatada Sentença de 1ª instância pelo MM. Juiz Federal da 2ª Vara Federal da Subseção Judiciária de Uberlândia-MG, tanto nos autos da ação ordinária/tributária, quanto nos autos da ação cautelar inominada, julgando improcedente o pedido formulado na inicial e revogando a liminar concedida;

- que em 19/12/2003, a contribuinte interpôs Recurso de Apelação nas duas ações, sendo recebida no efeito devolutivo na ação cautelar e no efeito suspensivo e devolutivo na ação ordinária; e que, diante disto, a Procuradoria da Fazenda Nacional em Uberlândia se pronunciou no sentido de que a exação não se encontrava com a exigibilidade suspensa, uma vez que a liminar que concedia a suspensão foi revogada pela sentença objeto de recurso com efeito apenas devolutivo, e que a concessão do efeito suspensivo à apelação nos autos da ação ordinária era inócua;

- e que em processo de mesma matéria e de empresa do mesmo grupo deste contribuinte, a DRF/UBE/EQAJ exarou a Informação Fiscal de nº 157/2004 cujo mérito

concluiu pela obrigatoriedade do recolhimento da CSLL, e que esse entendimento foi confirmado pelo acórdão exarado pela 8ª Turma do TRF da 1ª Região em 14/03/06 (julgamento da apelação cível no processo 2001.38.03.003683-3).

O lançamento foi realizado com a multa de ofício de 75%, tendo em vista o pronunciamento da Procuradoria da Fazenda Nacional em Uberlândia acima referido, no sentido de que a exação não se encontrava com a exigibilidade suspensa, uma vez que a liminar que concedia a suspensão foi revogada pela sentença objeto de recurso com efeito apenas devolutivo, e que a concessão do efeito suspensivo à apelação nos autos da ação ordinária era inócua.

A decisão de primeira instância administrativa (vol. 14, e-fls. 3), aplicando o princípio da retroatividade benigna, alterou o lançamento apenas para fins de reduzir a multa isolada por falta de estimativas de 75% para 50%, nos seguintes termos:

Acórdão nº 12-15.326 - 7ª Turma da DRJ/RJOI

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003

PRAZO DECADENCIAL. ART. 45 DA LEI nº 8.212/1991.

O prazo de decadência da CSLL é de dez anos, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

CISÃO PARCIAL. RESPONSABILIDADE PELOS TRIBUTOS. SOLIDARIEDADE.

Na cisão parcial a companhia sucessora e a empresa cindida respondem solidariamente pelas obrigações desta última.

CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL.

Não se toma conhecimento da impugnação no tocante à matéria objeto de ação judicial, conforme determina o Ato Declaratório Normativo (ADN) nº 3/1996.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS DE CSLL.

Incide multa de ofício isolada sobre os valores de estimativa de CSLL devidos e não pagos.

MULTA ISOLADA. REDUÇÃO PARA 50%.

Cabe a aplicação da regra do art. 106, inciso II, do CTN, que dispõe que a lei nova se aplica a ato ou fato não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

Lançamento Procedente em Parte

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo em epígrafe, ACORDAM os membros da 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do

Brasil de Julgamento - Rio de Janeiro I (RJ), por unanimidade de votos, nos termos do relatório e voto que fazem parte do presente julgado:

(i) não tomar conhecimento da impugnação no tocante dos efeitos da decisão judicial exarada no curso da Ação Declaratória autuada sob o nº 05/89/UDI, que considerou inconstitucionais os preceitos da Lei nº 7.689/1988, pois tal matéria foi levadas à apreciação do Poder Judiciário, por meio da Ação Declaratória autuada sob o nº 2001.38.03.003683-3. Assim sendo, visto que o crédito tributário está definitivamente constituído, deve-se proceder ao ADN COSIT nº 3/1996;

(ii) reduzir a multa isolada de R\$ 6.028.461,33 para R\$ 4.018.974,22;

(iii) quanto às demais matérias, considerar procedente os lançamentos.

Encaminhe-se os autos do presente processo à DRF/UBE/SACAT, para que seja cientificada a interessada, intimando-a a pagar, exceto se ainda presente uma das hipóteses do art. 151 do Código Tributário Nacional, no prazo de 30 dias da ciência, o crédito tributário mantido. **Faculte-se ainda a interposição de recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes, em igual prazo, relativamente às matérias não abrangidas pela ação judicial, observado o disposto no ADN-COSIT nº 3/1996.**

Quanto à parte exonerada, RECORRO DE OFÍCIO ao Egrégio Conselho de Contribuintes, conforme previsto no inciso I do art. 34 do Decreto nº 70.235/72, alterado pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97, combinado com a Portaria MF nº 375/01. A exoneração do crédito procedida por este acórdão só será definitiva após o julgamento em segunda instância.

(grifos acrescidos)

Após ser cientificada da decisão acima referida, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 30/05/2008.

Ocorre que em 29/10/2009, antes do julgamento do recurso voluntário, a contribuinte ingressou com petição de desistência parcial do recurso, para inclusão de débitos no parcelamento regido pela Lei 11.941/2009.

Nessa petição, a contribuinte informou que não estavam contempladas na renúncia e desistência as questões atinentes à decadência quinquenal. Ela ainda discriminou individualmente os débitos que iriam ser incluídos no parcelamento, que correspondem aos débitos de CSLL nos anos-calendário 2001, 2002 e 2003, e aos débitos referentes à multa isolada por falta de estimativas do mês de janeiro/2001 em diante. Ela também discriminou as rubricas de juros de mora sobre os débitos de CSLL nos anos-calendário 2001, 2002 e 2003.

Como já mencionado no início, o julgamento do recurso voluntário se deu primeiramente pelo Acórdão nº 1301-000.760, de 23/11/2011.

Essa decisão, logo de início esclareceu (equivocadamente) "que remanesce o litígio, tão somente, com relação à matéria não alcançada pela decadência, a qual, na visão da recorrente diz respeito aos débitos da CSLL (cód. 2973) do período de apuração 12/2001, 12/2002 e 08/2003 e da Multa Isolada (cód. 6094) do período de apuração de 31/01/2001 a 31/07/2003, bem como dos juros de mora relativo a fatos geradores dos anos calendários de

2001, 2002 e 2003, conforme demonstrativo de fls. 2749 a 2751 constante do ofício de comunicação de sua manifestação da desistência parcial ao presente recurso voluntário, haja vista sua adesão ao REFIS IV, instituído pela Lei 11.941, de 2009".

Na sequência, o voto que orientou o Acórdão nº 1301-000.760 passou a apreciar a matéria que a Delegacia de Julgamento tinha considerado como concomitante (em razão da Ação Declaratória autuada sob o nº 2001.38.03.003683-3).

E, invocando a decisão do Superior Tribunal de Justiça, em regime de recursos repetitivos (art. 543C do CPC), nos autos do Recurso Especial nº 1.118.893 MG (2009/00111359), o Acórdão nº 1301-000.760 decidiu pelo cancelamento integral do lançamento.

Conforme já relatado, houve apresentação de recurso especial pela PGFN (ora examinado) e de embargos de declaração pela contribuinte.

Nesses embargos, a contribuinte alegou que o Acórdão nº 1301-000.760 tinha incorrido em vício de omissão, por não ter se pronunciado sobre a decadência arguida no recurso voluntário, relativamente aos anos-calendário de 1997, 1998, 1999 e 2000.

E ainda fez os seguintes registros:

Embora tenha o Relator reconhecido em seu voto a importância da análise desta matéria para a solução do litígio, entendeu que a renúncia recaiu sobre a matéria alcançada pela decadência (1997 a 2000), ou seja, entendeu que remanesceu em litígio, tão somente, a matéria não alcançada pela decadência (2001 a 2003), *in verbis*: [...];

Porém, a manifestação de desistência parcial ao presente recurso voluntário, documento anexo, alcança apenas a parcela não decaída, ou seja, A RENUNCIA E DESISTÊNCIA NÃO DEVE SER APLICADA À PARCELA DECAÍDA (ANOS DE 1997 A 2000) E SIM AOS DÉBITOS CUJOS FATOS GERADORES OCORRERAM A PARTIR DO ANO DE 2001, CONSIDERADOS PELA EMIBARGANTE COMO NÃO ALCANÇADOS PELO INSTITUTO DA DECADÊNCIA E PARCELADOS NO REFIS IV.

Assim consta da manifestação de desistência parcial: [...];

A manifestação de desistência parcial ao recurso voluntário relaciona, por período de apuração, os débitos objeto da renúncia e desistência, cujos fatos geradores ocorrem nos anos de 2001 a 2003.

Assim sendo, em oposto ao que constou do voto do Relator, remanesce o litígio, tão somente, com relação à matéria alcançada pela decadência (anos de 1997 a 2000).

Data vênua, a r. decisão embargada por este instrumento não foi proferida com o costumeiro acerto, merecendo, portanto, ser reformada. Por essas razões é que a Embargante vem

REQUERER

Que diante da configuração das premissas legais, que se demonstrou, o conhecimento e o provimento dos Embargos de Declaração;

Que esta Colenda Câmara se digne a reformar a decisão hostilizada, a fim de declarar sua decisão sobre a decadência dos débitos cujos fatos geradores ocorreram anteriormente ao ano de 2001.

O julgamento desses embargos resultou no Acórdão nº 1301-001.372.

Nesse novo pronunciamento, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF entendeu que os embargos interpostos pela contribuinte mereciam acolhimento, "eis que configurada a ausência de pronunciamento, no acórdão ora embargado, da decadência argüida em recurso voluntário com relação aos períodos base de 1997, 1998, 1999 e 2000 (matéria litigiosa)".

Essa decisão ressaltou ainda: "em que pese o fato do quanto decidido no referido Acórdão resultar no cancelamento integral do lançamento em questão, haja vista o provimento total ao recurso voluntário, importa a análise da questão relativa a decadência suscitada em razão do Recurso Especial interposto nos autos do presente processo pela Fazenda Nacional, a ser examinada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais."

E nesse passo, o Acórdão nº 1301-001.372 acolheu a decadência para as exigências relativas aos anos-calendário de 1997, 1998, 1999 e 2000.

A PGFN foi cientificada dessa nova decisão, e, conforme já mencionado, ela apenas requereu que seu recurso especial, apresentado em momento anterior, fosse apreciado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

As informações acima são importantes para o deslinde deste processo, porque evidenciam que a decisão recorrida, composta pelos Acórdãos 1301-000.760 e 1301-001.372, contém equívocos e merece reparos.

O primeiro equívoco, contido no Acórdão nº 1301-000.760, foi tomar como objeto da renúncia/desistência os débitos referentes aos anos-calendário 1997/2000, justamente aqueles que remanesciam em litígio, em razão da alegação de decadência.

Além disso, o Acórdão nº 1301-000.760, sem dar nenhuma justificativa, simplesmente desconsiderou o problema da concomitância de matéria entre o presente processo administrativo e o processo judicial (Ação Declaratória autuada sob o nº 2001.38.03.003683-3). E essa situação de concomitância tinha sido implicitamente suscitada no auto de infração e expressamente mencionada na decisão de primeira instância.

Oportuno registrar que a referida decisão do STJ (REsp 1.118.893/MG) pode servir para tratar da questão de mérito sobre o alcance da coisa julgada (como entendeu o relator do Acórdão nº 1301-000.760), mas não é suficiente para abordar o problema da concomitância, especialmente numa condição em que a contribuinte ajuizou ações posteriores para fazer valer o seu entendimento sobre o alcance da coisa julgada, e não obteve êxito nessas ações judiciais.

Outro problema do referido Acórdão nº 1301-000.760 é que, mesmo depois de expressamente fazer menção à referida petição da contribuinte, onde ela formalizou renúncia/desistência de parte do recurso voluntário, a decisão foi pelo "cancelamento integral" do lançamento.

O segundo acórdão exarado pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF (Acórdão nº 1301-001.372) corrigiu o equívoco em relação à renúncia/desistência (primeiro equívoco acima referido), e supriu a omissão em relação à decadência, mas manteve a decisão de "cancelamento integral" do lançamento.

Nesse contexto, o quadro que ficou após as duas decisões da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF é o seguinte: os débitos referentes aos anos-calendário 2001/2003 foram cancelados pelo mérito da questão do alcance da coisa julgada (1º acórdão). E os débitos referentes aos anos-calendário 1997/2000 foram cancelados pelo mérito da questão do alcance da coisa julgada (1º acórdão) e também por decadência (2º acórdão).

Entretanto, o recurso especial da PGFN só abordou a questão referente ao alcance da coisa julgada. A PGFN foi cientificada do Acórdão nº 1301-001.372, mas ela apenas requereu que seu recurso especial, apresentado em momento anterior, fosse apreciado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Como o recurso especial não suscita nenhuma divergência sobre decadência, o seu processamento não produz nenhum efeito sobre os débitos referentes aos anos-calendário 1997/2000. Em relação a esse período, a decadência (matéria não recorrida) é suficiente, por si só, para manter o cancelamento das exigências fiscais.

Já em relação aos débitos de 2001/2003, o recurso da PGFN deve ser provido para fins de se restabelecer o lançamento.

E há duas razões para isso.

A primeira é que em 2001 a contribuinte propôs duas ações judiciais para discutir o alcance da coisa julgada (Ação Cautelar nº 2001.38.003102-1 e Ação Declaratória nº 2001.38.03.003683-3), e não obteve êxito em nenhuma dessas ações.

Em razão da concomitância, essa matéria, que motivou o provimento do recurso voluntário, nem mesmo deveria ter sido conhecida na segunda instância administrativa (da mesma forma como não foi na primeira instância).

Há inclusive súmula do CARF a esse respeito:

Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

A segunda razão, ainda mais relevante, é que a contribuinte, provavelmente por não ter obtido êxito nas referidas ações judiciais, formalizou desistência parcial do recurso voluntário que havia interposto, renunciando ao litígio em relação aos débitos referentes aos anos-calendário 2001/2003.

A contribuinte informou que estava aderindo ao Refis IV, instituído pela Lei nº 11.941/2009, para pagamento parcelado dos débitos de 2001/2003.

E, em havendo desistência, não há que se falar em direito, porque este foi renunciado. Confira-se o art. 78 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015.

Art. 78. Em qualquer fase processual o recorrente poderá desistir do recurso em tramitação.

§ 1º A desistência será manifestada em petição ou a termo nos autos do processo.

§ 2º O pedido de parcelamento, a confissão irretratável de dívida, a extinção sem ressalva do débito, por qualquer de suas modalidades, ou a propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda Nacional, de ação judicial com o mesmo objeto, importa a desistência do recurso.

§ 3º No caso de desistência, pedido de parcelamento, confissão irretratável de dívida e de extinção sem ressalva de débito, estará configurada renúncia ao direito sobre o qual se funda o recurso interposto pelo sujeito passivo, inclusive na hipótese de já ter ocorrido decisão favorável ao recorrente.

§ 4º Havendo desistência parcial do sujeito passivo e, ao mesmo tempo, decisão favorável a ele, total ou parcial, com recurso pendente de julgamento, os autos deverão ser encaminhados à unidade de origem para que, depois de apartados, se for o caso, retornem ao CARF para seguimento dos trâmites processuais.

§ 5º Se a desistência do sujeito passivo for total, ainda que haja decisão favorável a ele com recurso pendente de julgamento, os autos deverão ser encaminhados à unidade de origem para procedimentos de cobrança, tornando-se insubsistentes todas as decisões que lhe forem favoráveis

Diante disso, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, sabendo que a contribuinte havia desistido do litígio para uma parte dos débitos, não podia ter tomado duas decisões no sentido de determinar o cancelamento integral do lançamento.

Nesse contexto, o restabelecimento de parte do lançamento é medida impositiva, independentemente da posição que se tenha sobre o mérito do recurso especial da PGFN.

Diante disso, voto no sentido de DAR parcial provimento ao recurso especial da PGFN, para fins de restabelecer o lançamento relativo às exigências fiscais referentes aos anos-calendário 2001, 2002 e 2003.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo

Processo nº 10675.003547/2006-81
Acórdão n.º **9101-003.428**

CSRF-T1
Fl. 20
