



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

Processo n° 10675.003548/2006-26
Recurso n° 170.042 De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1202-00.318 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de julho de 2010
Matéria CSLL E MULTA ISOLADA CSLL
Recorrentes 7ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO I/RJ E CTBC DATA NET TELECOMUNICAÇÕES S/A

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

Ano-calendário: 2003, 2004

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - RECURSO DE OFÍCIO - LIMITE DE ALÇADA - Não se conhece de recurso de ofício interposto em decisão que exonera o sujeito passivo de crédito tributário (tributo e multa) inferior ao limite de alçada previsto no artigo 34, I, do Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas por meio da Lei nº 9.532/97 e Portaria MF nº 03/2008.

CSLL - AÇÃO JUDICIAL CONCOMITANTE AO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - A pronúncia sobre o mérito de auto de infração, objeto de contraditório administrativo, fica inibida quando, simultaneamente, a mesma matéria foi submetida ao crivo do Poder Judiciário. A decisão soberana e superior do Poder Judiciário é que determinará o destino da exigência tributária em litígio. Súmula nº 01 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

MULTA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA – CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO ACOMPANHANDO EXIGÊNCIA DE TRIBUTO – COMPATIBILIDADE – A falta de recolhimento da CSLL sobre a base de cálculo estimada por empresa que optou pela tributação com base no lucro real anual, enseja a aplicação da multa de ofício isolada, de que trata o inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96. O lançamento é compatível com a exigência da contribuição apurada em procedimento fiscal, acompanhada da correspondente multa de ofício.

MULTA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA - A falta de recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro calculada por estimativa, sujeita a contribuinte à imposição da multa prevista no art. 44 § 1º inciso IV da Lei nº 9.430/96.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive script.

INCONSTITUCIONALIDADE - Não cabe a este Conselho negar vigência a lei ingressada regularmente no mundo jurídico, atribuição reservada exclusivamente ao Supremo Tribunal Federal, em pronunciamento final e definitivo. Súmula nº 02 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

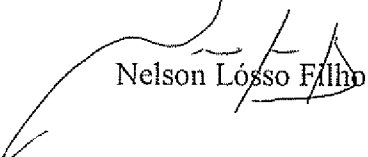
TAXA SELIC – JUROS DE MORA – PREVISÃO LEGAL - Os juros de mora são calculados pela Taxa Selic desde abril de 1995, por força da Medida Provisória nº 1.621. Cálculo fiscal em perfeita adequação com a legislação pertinente. Súmula nº 04 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Recurso de Ofício Não Conhecido.

Recurso Voluntário Negado

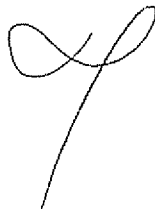
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício por inferior ao limite de alçada e, quanto ao recurso voluntário, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Orlando José Gonçalves Bueno e Nereida de Miranda Finamore Horta que cancelavam a exigência da multa isolada.


Nelson Lósso Filho – Presidente e Relator

EDITADO EM: 11 NOV 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nelson Lósso Filho, Carlos Alberto Donassolo, Valéria Cabral Géio Verçoza, Darci Mendes de Carvalho Filho, Nereida de Miranda Finamore Horta e Orlando Jose Gonçalves Bueno.



Relatório

Constam dos autos os recursos de ofício e voluntário, interpostos, respectivamente, pela 7ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro e pela empresa CTBC Data Net Telecomunicações S/A.

O recurso de ofício, interposto no Acórdão nº 12-15.659, proferido em 29 de agosto de 2007 pela 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, acostado aos autos às fls 742/758, foi motivado por ter o julgamento singular exonerado a impugnante de parte do lançamento, com a redução da multa isolada ao percentual de 50%, pela aplicação da retroatividade benigna, conforme está consignado às fls. 755/756.

Diante dessa decisão, apresentam os julgadores, no resguardo do princípio constitucional do duplo grau de jurisdição, o competente recurso *ex officio* de fls. 743.

O recurso voluntário diz respeito ao remanescente do lançamento contra a empresa CTBC Data Net Telecomunicações S/A, auto de infração da CSLL, fls. 642/652, por ter a fiscalização constatado as seguintes irregularidades nos anos-calendário de 2003 e 2004, descritas às fls. 644/647:

"A empresa não apura nem recolhe CSLL em razão de alegar 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 (fl. 109 a fl. 114).

Em virtude disso, infringiu-se o Art. 195 da Constituição Federal de 1988, que estabeleceu a obrigatoriedade de todos contribuírem para a Seguridade Social, não sendo esta, portanto, uma obrigação instituída por Lei, mas pela própria constituição.

A decisão favorável obtida pela empresa tornou inaplicável, entre as partes, apenas a Lei nº 7689/88, não a dispensando, no entanto, do pagamento da Contribuição Social devida por exigência constitucional (fl. 130).

A regulamentação do Art. da Constituição Federal de 1988 veio com a Lei 8212/91, em especial nos artigos 10, 11 (inciso II e § único letra "d"), 15 (inciso I), artigo 22,23 (inciso II) e 30 (inciso I-c), que reproduziu a obrigação constitucional das empresas contribuírem sobre o lucro, conforme nos orienta o Parecer nº 003/95 emanado da Procuradoria da Fazenda Nacional de Minas Gerais, juntado às fl 48/60, que é parte integrante deste Auto de Infração, dado a objetividade e clareza de seus argumentos e também, para reforçar a posição desta Fiscalização, vem o entendimento esposado no Parecer da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN/CRJN/Nº 1.277, de 17/11/94 e na Súmula nº 239 do Supremo Tribunal Federal.



Destarte, a sentença transitada em julgado que exonerou as empresas do recolhimento da contribuição social limitou-se à declaração de inconstitucionalidade da Lei nº 7689/88, não valendo para a Lei nº 8212, de 24 de julho de 1991, e posteriores (fl. 130).

Todavia, o contribuinte impetrou ação declaratória em 26/07/2001 (processo nº 2001.38.03.003683-3) (fl. 98 a 108), 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".

Porém, em 29/08/2003 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 (fl 131 a 134)

Em 19 de dezembro de 2003 a autora interpôs Recurso de Apelação nas duas ações, sendo recebida no efeito devolutivo na ação cautelar e no efeito suspensivo e devolutivo na ação ordinária. Diante disto, a Procuradoria da Fazenda Nacional em Uberlândia se pronunciou no sentido de que a exação não se encontra 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 é inócua (fl. 144)

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 (fl.135 a 137). Esse entendimento foi confirmado pelo Acórdão exarado pela 8ª Turma do TRF da 1ª Região em 14/03/06 (fl. 44 a 47).

Além dessas informações judiciais, ressalta-se que a empresa inscrita sob o número de CNPJ 25 631.235/0001-02 já alterou sua razão social por quatro vezes, sendo originariamente constituída como ABC-IRMÃOS GARCIA VEÍCULOS E PEÇAS S/A, depois com a 1ª alteração em 03/06/98, CTBC CELULAR S/A; com a 2ª alteração em 01/09/03, CTBC CELULAR PARTICIPAÇÕES S/A; com a 3ª alteração em 19/08/04, CTBC PARTICIPAÇÕES S/A e com a 4ª alteração 17/02/06, CTBC DATA NET TELECOMUNICAÇÕES S/A.

Portanto, constatou-se, que o contribuinte não apurou efetivamente as estimativas mensais e anuais da CSLL no período de 22/08/2003 a 31/12/2004 (DIPJ fl. 265 a 300; 301 a 371) e nem efetuou qualquer pagamento a esse título e também



não declarou em DCTF (fl. 157 a 160), ensejando o presente lançamento. Ressalta-se que o aludido período objeto desse procedimento fiscal decorre da ocorrência de uma Cisão Parcial em 21/08/03 na qual o contribuinte CTBC DATA NET TELECOMUNICAÇÕES S/A, CNPJ 25.631.235/0001-02, verteu 30,02% de seu Patrimônio para a empresa CTBC CELULAR S/A, CNPJ 05.835.916/0001-80, que em conformidade com as disposições legais mencionadas em auto apartado no processo nº 10675.003547/2006-81 qualificou-se como sucessora e conseqüentemente como sujeito passivo solidário dos créditos tributários apurados até a data da cisão parcial. Após, essa data, ou seja, no período de 22/08/03 a 31/12/04, entendemos que não há sujeição passiva solidária.

1- Apuração Incorreta da CSLL

2- Multas Isoladas – Falta de recolhimento da contribuição social sobre a base estimada.

Falta de pagamento da Contribuição Social incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução.”

Inconformada com a exigência, apresentou impugnação protocolada em 23/01/07, em cujo arrazoado de fls. 662/701 contesta o lançamento.

Em 29 de agosto de 2007 foi prolatado o Acórdão nº 12-15.659, da 7ª Turma de Julgamento da DRJ Rio de Janeiro, fls. 742/758, que considerou procedente em parte o lançamento, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

“Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2003, 2004

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.

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”

Cientificada em 26/02/08, AR de fls. 763, e novamente irresignada com o acórdão de primeira instância, apresenta seu recurso voluntário protocolado em 14/03/08, em cujo arrazoado de fls. 764/808, alega, em apertada síntese, o seguinte:

1- embora a decisão recorrida se furte em se debruçar sobre a matéria em questão, envolvendo a coisa julgada que milita em favor da recorrente, sob a alegação de renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa, em face de ação judicial em andamento, a questão não é tão simples como faz crer a recorrida, nem tampouco pode ser resolvida nesses termos;

2- em verdade, a renúncia em evidência somente ocorre quando houver absoluta subsunção entre a causa de pedir, bem como perfeita identidade de conteúdo material em discussão;

3- na hipótese dos autos, a discussão sobre a matéria envolvendo a coisa julgada que se acredita beneficiar a recorrente teve uma amplitude muito maior do que a que se está travando na seara judicial, em sede de ação declaratória;

4- no campo da discussão administrativa, até mesmo por força de novos entendimentos jurisprudenciais e doutrinários, a recorrente subsidiou com mais consistência a sua defesa, máxime em relação aos efeitos da coisa julgada no direito processual e de seu alcance no âmbito tributário, aspectos que não foram tratados no embate judicial;

5- a questão fulcral desta lide é a existência ou não de relação jurídica entre a recorrente e a Fazenda Nacional (União) em relação à Contribuição Social sobre o Lucro (CSSL), haja vista que a recorrente é detentora de direito reconhecido judicialmente por decisão transitada em julgado em definitivo, pois não foi objeto de ação rescisória posterior;

6- a sentença que transitou em julgado atende às características de ‘coisa julgada material’ e, portanto, tem como característica a imutabilidade e a indiscutibilidade do julgado;

7- a empresa teve em seu favor o trânsito em julgado de decisão proferida nos autos da Ação Declaratória, atuada sob o nº 015/89/UDI (Apelação Cível nº 90.01.15484-0 TRF da 1ª Região), na qual ficou reconhecida a inexistência de relação jurídica tributária, decorrente da edição da Lei nº 7.689/88, instituidora da Contribuição Social sobre o Lucro – CSSL, por força da eiva de inconstitucionalidade atribuída àquele diploma legal;

8- sob apreciação do Poder Judiciário, este exarou sentença, que, como já mencionado, transitou em julgado, em 17/02/1992;

9- o texto da norma individual e concreta vigente para a recorrente e o Fisco, a partir do trânsito em julgado passou a ser o seguinte: "Alicerçado nessa orientação pretoriana, dou provimento à apelação das empresas para exonerá-las, integralmente, do recolhimento da exação";

10- não bastasse a declaração pelo STF de constitucionalidade da lei ter ocorrido antes do trânsito em julgado da decisão acima (29/06/1992), a Fazenda Nacional,



como lhe cumpria, não ajuizou ação rescisória contra a decisão proferida, mantendo intacta, definitivamente, aquela manifestação favorável à recorrente;

11- depois de exarada tal norma individual e concreta, nenhuma outra norma jurídica foi editada com o objetivo expresso de revogá-la ou modificá-la de forma que se pudesse inferir a obrigação da recorrente de pagar a CSLL;

12- note-se que a recorrente em nenhum momento foi notificada pessoalmente da alteração do critério jurídico definido pelo Poder Judiciário ao qual, diga-se de passagem, a Fazenda Nacional deve obediência;

13- a contribuinte em questão tem em seu favor coisa soberanamente julgada (norma individual e concreta), que a desobriga do recolhimento da CSLL ainda vigente. Assim, uma vez atingido esse estágio, a eficácia da sentença supera qualquer problema do plano da validade, ou da justiça do decisório;

14- tampouco pode-se argumentar com a aplicação do art. 471, I, do Código de Processo Civil;

15- poder-se-ia imaginar que o citado dispositivo, na verdade, apresenta um caso de coisa julgada passível de modificação ou alteração, na medida em que ocorra modificação no estado de fato ou de direito. Todavia, os pandectistas contemporâneos advertem que este artigo, ao tratar das relações jurídicas continuativas não enseja caso de alteração da decisão transitada em julgado, mas antes hipótese de necessidade, pelos próprios fundamentos da sentença, de prolação de nova decisão;

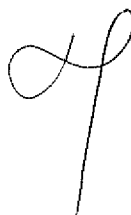
16- conforme se pode observar pelo dispositivo da norma individual e concreta a recorrente não está protegida tão-somente em relação à irregular incidência da Lei nº 7.689/88, mas, também, em relação a qualquer lei ordinária que exija a CSLL, haja vista ser o fundamento do *decisum* exatamente a irregularidade de procedimento na edição da norma (lei ordinária);

17- somente se efetivamente revogada tal lei e sendo reinstituída a exação, com base em novo diploma legislativo, com *status* de lei complementar, conforme o disposto no acórdão transitado em julgado, ocorrerá a 'modificação no estado de direito' prevista no art. 471, I, do CPC, anteriormente comentado, cessando, assim, a eficácia da decisão transitada em julgado;

18- todavia, esse efeito não foi alcançado, como pretende o Fisco, com o simples fato de existirem leis posteriores à Lei nº 7.689/88 que prevêm a cobrança da referida exação, a ela fazendo simples referência, como ocorre com as Leis nº 7.787/89, 8.212/91 e 9.249/95;

19- o art. 23, inciso II, da Lei nº 8.212/91, que seria, na tese da Fazenda a norma instituidora da Contribuição Social Sobre o Lucro, nada mais é do que uma ratificação da Lei nº 7.689/88, alterada pela Lei nº 8.034/90;

20- o art. 2º da Lei nº 8.034/90, por sua vez, faz referência direta à matriz legal da CSLL, qual seja, a Lei nº 7.689/88;



21- o art. 19 da Lei nº 9.249/95 altera a alíquota da Contribuição sem modificar o já instituído pela Lei nº 7.689/88;

22- conclui-se, portanto, que não houve qualquer alteração na instituição da Lei nº 7.689/88, mas simplesmente, ratificação legislativa que é procedimento corriqueiro utilizado no sistema de direito positivo nacional;

23- conforme podemos extrair da análise desses diplomas legais, além de serem leis ordinárias, somente fazem menção à CSLL (não a instituem), sendo que a norma de incidência continua contida na sua lei de regência nº 7.689/88. Ou seja, ainda que as Leis nº 7.787/89, 8.212/91 e 9.249/95 façam referências à Lei nº 7.689/88, a matriz legal da CSLL continua sendo essa lei ordinária;

24- o art. 468, do vigente estatuto processual, estabelece que "a sentença que julgar total ou parcialmente a lide, tem força de lei nos limites da lide e das questões decididas";

25- a existência, o conteúdo e o alcance da coisa julgada dependem inelutavelmente da verificação da natureza e dos limites da lide;

26- os limites da lide são definidos, fundamentalmente, pelo pedido do autor da ação. Neste sentido, a análise dos termos em que o pedido é declinado em juízo é fundamental para a dimensão assumida pela sentença, notadamente naquelas onde, como na hipótese dos autos, a causa de pedir funda-se na invalidade constitucional do dispositivo normativo (legal ou infralegal) que embasa a exigência tributária;

27- no caso da recorrente, o acórdão exonerou-a do recolhimento da contribuição social sobre o lucro, entendendo que somente a lei complementar legitimaria a criação da contribuição social, fato esse que, por si só, já afasta a invocação das leis 7.856/89, 8.034/90 e 8.212/91;

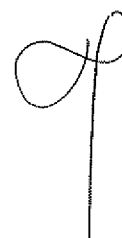
28- parece patente, então, que há substancial distinção entre decisão transitada em julgado que analisa a validade de uma incidência tributária sobre fatos jurídicos determinados no tempo (exercícios, períodos e apuração) e a decisão judicial que se pronuncia diretamente sobre um modelo abstrato de relação que a lei prevê;

29- não vale o argumento de que a Lei nº 7.689/88 fora, posteriormente à coisa julgada da contribuinte declarada constitucional pelo STF;

30- no âmbito da Lei nº 7.689/88, as decisões do STF que lhe deram autoridade de ser constitucional originaram-se nos estritos limites do sistema difuso, valendo as manifestações somente para as partes envolvidas na lide. Não houve, em verdade, decisão alguma com efeito *erga omnes*;

31- para fundamentar a exigência da multa isolada, em razão da insuficiência do pagamento de imposto e contribuições devidos mensalmente por estimativa, invocou a fiscalização o inciso IV do § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96;

32- desta forma, pode-se afirmar que o entendimento do Fisco foi o de que a conduta da empresa, embora única, deu origem a duas infrações: uma por violação à obrigação de efetuar o recolhimento mensal estimado e outra por violação à obrigação de pagar a contribuição social sobre o lucro, devidos em função de período de apuração anual, havendo duplicidade de multa aplicadas;



33- a contribuição, em tese devida, seria apenas aquela apurada no final do ano. O recolhimento mensal não se origina de outro fato gerador distinto do relativo ao período de apuração anual. Ao contrário, corresponde a mera antecipação provisória de um recolhimento, em contemplação de um fato gerador e uma base de cálculo positiva que se estima venha ou possa vir a ocorrer no final do período. Tanto é verdade aquele caráter temporário da antecipação que, mesmo durante o período de apuração, o contribuinte pode suspender o recolhimento se o valor acumulado pago exceder o valor calculado com base no lucro real do período em curso, nos moldes do que estabelece o art. 35, da Lei 8.981/95;

34- acresça-se, ainda, que o valor do recolhimento por estimativa é deduzido do valor do imposto e da contribuição devidos no final do período, consoante o disposto no art. 2º, § 4º, IV, da Lei nº 9.430/96;

35- os valores pagos mensalmente não são exigências diferentes do imposto e da contribuição devidos anualmente, razão pela qual sustenta-se, na unidade de conduta da impugnante e nos termos da legislação pertinente, que não ocorreram duas hipóteses de incidência de multa, o que, desde já, afasta o cabimento das sanções pecuniárias em duplicidade;

36- de outro giro, não fossem esses argumentos suficientes para inviabilizar a dupla sanção, outros de igual envergadura e relevância se revelam, notadamente o princípio do *non bis in idem*. De fato, a cada ofensa a bem jurídico tutelado deve corresponder uma única sanção. Diante disso, a idéia nuclear é a de que cada ofensa só será punida com uma única penalidade, caso contrário, haveria uma profunda ruptura no princípio da proporcionalidade;

37- o fato é que para uma única conduta ofensiva restará aplicada uma única penalidade. Como vimos, não houve condutas infracionais independentes, razão pela qual não pode coexistir a multa de mora juntamente com a multa isolada, devendo, na pior das hipóteses, prevalecer a diretiva de que a infração mais grave absorve a de menor gravidade, sob pena de *bis in idem*;

38- a inconstitucionalidade e ilegalidade da aplicação da Taxa Selic como juros de mora.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro Relator, Nelson Lósso Filho

A interposição de recurso de ofício, prevista no artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas por meio da Lei nº 9.532/97, se dá quando a turma julgadora de primeira instância exonera o sujeito passivo de exigência de crédito tributário superior a determinado valor.

Por meio da Portaria nº 03, de 03 de janeiro de 2008, do Ministro de Estado da Fazenda, este limite de alçada foi fixado em R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), correspondente ao somatório do tributo e multa liberado.

No presente recurso, o montante do tributo e multa exonerado pela Turma Julgadora de Primeira Instância corresponde a valor inferior a R\$ 1.000.000,00, conforme fls. 743, não se enquadrando nas condições previstas na Portaria MF nº 03/2008, sendo, portanto, inaplicável este regimento ao caso em questão.

Assim sendo, voto no sentido de não conhecer do Recurso de Ofício de fls. 743.

Passo, agora, ao exame do mérito do recurso voluntário de fls. 764/808.

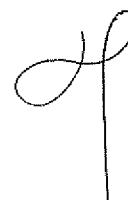
O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

O mérito do litígio restringe-se ao alcance da coisa julgada decorrente de ação judicial, relativamente à exigência da Contribuição Social sobre o Lucro nos anos-calendário de 2003 e 2004, a dupla incidência da multa de ofício sobre a contribuição devida ao final do período, a multa isolada pela falta de recolhimento de estimativa e a inconstitucionalidade e ilegalidade da utilização da taxa Selic como juros de mora.

Alega a recorrente que a decisão judicial proferida nos autos da Ação Declaratória nº 015/89/UDI (Apelação Cível nº 90.01.15484-0 TRF da 1ª Região), que considerou inconstitucional a Contribuição Social sobre o Lucro instituída pela Lei nº 7.689/88, teria formado a seu favor coisa julgada material, não podendo o Fisco desrespeitar seu direito e efetuar a exigência da contribuição social nos anos de 2003 e 2004.

Da análise dos documentos acostados aos autos, vejo que esta Instância não deve tomar conhecimento da matéria levada ao crivo do Poder Judiciário na Ação Declaratória nº 2001.38.03.003683-3, na qual foi solicitado o direito ao não recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro em virtude de existência de coisa julgada, com base na Lei nº 6.830/80, art. 38, parágrafo único, c/c art. 1º, § 2º, do Decreto-lei nº 1.737/79, porque a propositura de ação judicial importa em renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa.

É pacífico o entendimento deste Conselho quanto à possibilidade da lavratura de auto de infração para a constituição de crédito tributário, mesmo estando diante de medida suspensiva da exigibilidade do tributo. Neste sentido já orientava em 1993 o Parecer da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGNF/CRJN nº 1.064/93, cujas conclusões aqui transcrevo:



“a) nos casos de medida liminar concedida em Mandado de Segurança, ou em procedimento cautelar com depósito do montante integral do tributo, quando já não houver sido, deve ser efetuado o lançamento, ex vi do art. 142 e respectivo parágrafo único, do Código Tributário Nacional.”

Visa o lançamento prevenir a decadência do direito da Fazenda Nacional quanto ao crédito tributário, ficando sua exigibilidade adstrita ao tipo de ação impetrada junto ao Poder Judiciário.

O litígio a respeito da existência de coisa julgada continuativa na Ação Declaratória nº 015/89/UDI teve sua esfera deslocada para exame pelo Poder Judiciário pela Ação Declaratória nº 2001.38.03.003683-3, não podendo dele conhecer a esfera administrativa, que junto com a recorrente devem curvar-se à decisão daquele órgão.

Sobre o assunto transcrevo texto de Seabra Fagundes no seu livro O Controle dos Atos Administrativos Pelo Poder Judiciário:

“54. Quando o Poder Judiciário, pela natureza da sua função, é chamado a resolver situações contenciosas entre a Administração Pública e o indivíduo, tem lugar o controle jurisdicional das atividades administrativas.

(Omissis)

55. O controle jurisdicional se exerce por uma intervenção do Poder Judiciário no processo de realização do direito. Os fenômenos executórios saem da alçada do Poder Executivo, devolvendo-se ao órgão jurisdicional... A Administração não é mais órgão ativo do Estado. A demanda vem situá-la, diante do indivíduo, como parte, em condição de igualdade com ele. O judiciário resolve o conflito pela operação interpretativa e pratica também os atos conseqüentemente necessários a ultimar o processo executório. Há, portanto, duas fases, na operação executiva, realizada pelo Judiciário. Uma tipicamente jurisdicional, em que se constata e decide a contenda entre a administração e o indivíduo, outra formalmente jurisdicional, mas materialmente administrativa, que é a da execução da sentença pela força.” (Editora Saraiva – 1984 – pag. 90/92)

Consoante enunciado do Inciso XXXV, do art. 5º do nosso Estatuto Supremo, “a lei não poderá excluir à apreciação do Judiciário qualquer lesão ou ameaça a direito”.

Destarte, mesmo relativamente à decisão administrativa irreformável pode-se impor o controle de legalidade pelo Poder Judiciário.

Amílcar de Araújo Falcão, sobre o tema sublinhou:

“Mesmo aqueles que sustentam a teoria da chamada coisa julgada administrativa reconhecem que, efetivamente, não se trata, quer pela sua natureza, quer pela intensidade de seus efeitos, de “res judicata” propriamente dita, senão de um efeito semelhante ao da preclusão, e que se conceituaria, quando ocorresse, sob o nome de irretratabilidade.” (Apud Direito



Meirelles:

Nesse mesmo sentido, preleciona o inolvidável administrativista Hely Lopes

"A denominada coisa julgada administrativa, que, na verdade, é apenas uma preclusão de efeitos internos, não tem o alcance da coisa julgada judicial, porque o ato jurisdicional da administração não deixa de ser um simples ato administrativo decisório, sem a força conclusiva do ato jurisdicional do Poder Judiciário. Falta ao ato jurisdicional administrativo aquilo que os publicistas norte-americanos chamam the final enforcing power e que traduz livremente como o poder conclusivo da justiça comum." (Op Cit p. 584).

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, em parecer exarado no processo nº 25.046, de 22/09/78 (DOU de 10/10/78), onde se conclui pela impossibilidade de conhecer o mérito do litígio administrativo, quando objeto de contraditório na via judicial, assentou o seguinte entendimento:

"32. Todavia, nenhum dispositivo legal ou princípio processual permite a discussão paralela da mesma matéria em instâncias diversas, sejam elas administrativas ou judiciais ou uma de cada natureza.

33. Outrossim, pela sistemática constitucional, o ato administrativo está sujeito ao controle do Poder Judiciário, sendo este último, em relação ao primeiro, instância superior e autônoma. SUPERIOR, porque pode rever, para cassar ou anular, o ato administrativo; AUTÓNOMA, porque a parte não está obrigada a percorrer, antes, as instâncias administrativas, para ingressar em juízo. Pode fazê-lo, diretamente.


34. Assim sendo, a opção pela via judicial importa, em princípio, em renúncia às instâncias administrativas ou desistência de recurso acaso formulado.

(Omissis)

36. Inadmissível, porém, por ser ilógica e injurídica, é a existência paralela de duas iniciativas, dois procedimentos, com idêntico objeto e para o mesmo fim."

Ao aprovar o citado parecer, o Dr. Cid Heráclito de Queiroz, à época sub-procurador-geral da Fazenda Nacional, agregou as seguintes considerações:

"11. Nessas condições, havendo fase litigiosa instaurada – inerente à jurisdição administrativa – pela impugnação da exigência (recurso latu sensu), seguida ou mesmo antecedida de propositura de ação judicial, pelo contribuinte, contra a Fazenda, objetivando, por qualquer modalidade processual – ordenatória, declaratória ou de outro rito – a anulação do crédito tributário, o processo administrativo fiscal deve ter prosseguimento – exceto na hipótese de mandado de segurança, ou medida liminar, específico – até a inscrição de Dívida Ativa, com decisão formal de instância em que se encontre, declaratória da definitividade da decisão recorrida, sem que o



recurso (latu sensu) seja conhecido, eis que dele terá desistido o contribuinte, ao optar pela via judicial.”

A própria Secretaria da Receita Federal - por meio do Ato Declaratório Normativo - CST nº 03 - DOU de 15/02/96 - com fundamento nas conclusões do referido parecer, orienta o julgador da primeira instância administrativa a não conhecer de matéria litigiosa submetida ao crivo do Poder Judiciário.

Vejo que o art. 38 da lei nº 6.830/80 ditou normas no sentido de que a dívida ativa da União somente pode ser discutida na esfera judiciária por meio de ação de execução fiscal e seus embargos, possibilitando a utilização de mandado de segurança, ação de repetição de indébito e ação anulatória da dívida. Entretanto, o parágrafo único do referido artigo determina que o uso pelo contribuinte de qualquer uma dessas ações importará em renúncia ao direito de interposição de contestação na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto, *in verbis*:

“Art. 38. A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta Lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos.

Parágrafo único. A propositura, pelo contribuinte, de ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.”

Das lições anteriormente apresentadas, concluo que não cabe a este Conselho Administrativo se pronunciar sobre o mérito da mesma controvérsia sujeita ao julgamento do Poder Judiciário.

Nessa linha, a Súmula nº 1 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – “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”.

Por outro giro, a identidade de objeto entre os processos administrativo e judicial limita-se ao questionamento das matérias levadas ao crivo do Poder Judiciário, não estando a questão da exigência das multa de ofício e da aplicação da taxa Selic, ali incluídos.

Quanto a este aspecto, devem ser analisadas as argumentações apresentadas pela recorrente como matéria de mérito.

A imposição da multa isolada da Contribuição Social sobre o Lucro, em virtude da falta de recolhimento de estimativa, está sustentada no art. 44 § 1º IV da Lei nº 9.430/96.

Este dispositivo legal está assim redigido:



“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

(Omissis)

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

(Omissis)”

Por sua vez, o artigo segundo trata do recolhimento por estimativa, *in verbis*:

“Art. 2º. A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

(Omissis)”

A Lei nº 9.430/96 alterou para trimestral o período de apuração da Contribuição Social sobre o Lucro. Manteve, no entanto, a possibilidade de a empresa sujeita à tributação com base no lucro real continuar efetuando pagamentos mensais por estimativa que, nesse caso, devem ser confrontados com a CSLL apurada no final do ano.

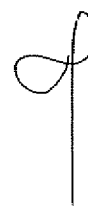
O artigo 1º da citada Lei está assim redigido:

“Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

(Omissis).”

A recorrente, optante pela tributação do Imposto de Renda pelo lucro real anual nos anos-calendário de 2003 e 2004, conforme comprovam suas declarações de rendimentos pessoa jurídica, não efetuando recolhimentos com base na estimativa em relação aos valores da CSLL, não apurando bases negativas por meio de balancetes de suspensão que pudessem justificar a falta de tal pagamento, como facultavam as disposições contidas na legislação tributária, fica sujeita à multa isolada, estando perfeitamente caracterizada a situação prevista no art. 44, § 1º, IV, da Lei nº 9.430/96, supracitado.

O referido enquadramento legal determina a imposição de penalidade quando a contribuinte, sujeita à tributação pelo lucro real anual e ao pagamento mensal do tributo com base no valor estimado, deixa de fazê-lo. Assim, apesar de definida a base de cálculo da contribuição após a entrega da declaração de rendimentos, mesmo quando apurada base



negativa no período, deve ser efetuado o lançamento da multa isolada em relação às parcelas estimadas não pagas, correspondente à CSLL não recolhida.

No que tange à alegação apresentada pela autuada quanto a existência de dupla tributação sobre uma mesma base de cálculo, vejo que foram impostas sanções sobre fatos ou irregularidades tributárias distintas.

Apesar de a base ser idêntica, a multa de ofício foi aplicada em virtude da falta de recolhimento da CSLL apurada no Balanço, já a multa isolada foi exigida em razão da falta de recolhimento da estimativa mensal a que a empresa estaria sujeita, caso tivesse procedido como recomendado pela legislação tributária.

A extinta Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, alterando seu entendimento anterior, deliberou pela possibilidade da incidência sobre uma mesma base da multa isolada e da multa de ofício acompanhada do tributo. Os Acórdãos nº: 108-07.697 e 108-07.660 da sessão de 18 de fevereiro de 2004, da lavra do ilustre Conselheiro José Carlos Teixeira da Fonseca, cuja ementa a seguir transcrevo, traduzem claramente este posicionamento.

“CSL – LANÇAMENTO DE MULTA ISOLADA – FALTA DE PAGAMENTO DE ESTIMATIVAS – CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO ACOMPANHANDO EXIGÊNCIA DE TRIBUTO – COMPATIBILIDADE – A falta de recolhimento do IRPJ sobre a base de cálculo estimada por empresa que optou pela tributação com base no lucro real anual, enseja a aplicação da multa de ofício isolada, de que trata o inciso IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96. O lançamento é compatível com a exigência da contribuição apurada ao final do ano-calendário, acompanhada da correspondente multa de ofício

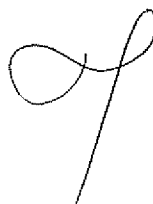
Recurso negado.”

Do voto dos referidos acórdãos, por esclarecedor, transcrevo o seguinte excerto:

“Já participei de julgamentos nesta Câmara em que foi considerada incabível a aplicação concomitante da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas e da multa de ofício acompanhando exigência de tributo, que tiveram como base o mesmo valor apurado em procedimento fiscal.

Todavia, a maioria dos membros desta Câmara mudou recentemente seu posicionamento quanto à matéria, por entender que seria injusto dar-se tratamento mais benéfico ao contribuinte que deixou de pagar as estimativas e o tributo definitivo do que àquele contribuinte que apenas deixou de recolher as estimativas.

Porque seria exatamente isto que ocorreria ao comparar-se contribuintes com diferença de comportamentos, tendo um pago o tributo definitivo apurado ao final do ano-calendário e o outro não o fazendo



Para o primeiro caso citado o Fisco lançaria apenas a multa isolada e para o segundo lançaria ambas as multas.

A permanecer o entendimento anterior no primeiro exemplo a multa isolada seria mantida e no segundo, exonerada

Parece-me um contra-senso.

Da análise dos autos fica claro que, ao deixar de efetuar os recolhimentos por estimativa, o contribuinte incidiu em infração à legislação da CSL, sujeitando-se ao lançamento de ofício na forma do artigo 44, inciso I, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96.

A autuação incluiu também a exigência de contribuição apurada ao final do ano-calendário, acompanhada da correspondente multa de ofício. Esta porção do lançamento não é objeto do presente recurso, tendo sido parcialmente acatada pelo contribuinte e parcialmente exonerada em primeiro grau.

Ressaltando a mudança de entendimento da maioria desta Câmara, não vislumbro mais qualquer incompatibilidade na exigência de ambas as multas para um mesmo período.

Portanto, entendo que o Acórdão recorrido não merece qualquer reparo e assim sendo, manifesto-me por NEGAR provimento ao recurso."

Incabível, ainda, a alegação da recorrente ao sustentar que não teria optado pelo regime de pagamento da Contribuição Social sobre o Lucro por estimativas mensais, haja vista que ao se enquadrar na forma de tributação pelo Lucro Real anual, também ficou sujeita ao pagamento das estimativas mensais da CSLL, com fulcro no artigo 28 da Lei nº 9.430/96.

As alegações apresentadas pelo recorrente a respeito da inaplicabilidade da taxa SELIC como juros de mora, por ferir normas e princípios constitucionais, não podem aqui ser analisadas, porque não cabe a este Conselho discutir validade de lei.

Tenho firmado entendimento em diversos julgados neste Colegiado, que, regra geral, falece competência a este Conselho Administrativo para, em caráter original, negar eficácia à lei ingressada regularmente no mundo jurídico, porque, pela relevância da matéria, no nosso ordenamento jurídico tal atribuição é de competência exclusiva do Supremo Tribunal Federal, com grau de definitividade, conforme arts. 97 e 102, III, da Constituição Federal, *verbis*:


"Art. 97. Somente pelo voto da maioria absoluta de seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial poderão os tribunais declarar inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público.

Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

(Omissis)

III – julgar, mediante recurso extraordinário, as causas decididas em única ou última instância, quando a decisão recorrida:

a) contrariar dispositivo desta Constituição,



b) declarar a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal;

c) julgar válida lei ou ato de governo local contestado em face desta Constituição.”

Conclui-se que mesmo as declarações de inconstitucionalidade proferidas por juizes de instâncias inferiores não são definitivas, devendo ser submetidas à revisão.

Em alguns casos, quando exista decisão definitiva da mais alta corte deste país, vejo que o exame aprofundado de certa matéria não tem o condão de exorbitar a competência deste colegiado e sim poupar o Poder Judiciário de pronunciamentos repetitivos sobre matéria com orientação final, em homenagem aos princípios da economia processual e celeridade.

É neste sentido que conclui o Parecer PGFN/CRF nº 439/96, de 02 de abril de 1996, por pertinente, transcrevo:

“17. Os Conselhos de Contribuintes, ao decidirem com base em precedentes judiciais, estão se louvando em fonte de direito ao alcance de qualquer autoridade instada a interpretar e aplicar a lei a casos concretos. Não estão estendendo decisão judicial, mas outorgando um provimento específico, inspirado naquela.

(Omissis)

32. Não obstante, é mister que a competência julgadora dos Conselhos de Contribuintes seja exercida – como vem sendo até aqui – com cautela, pois a constitucionalidade das leis sempre deve ser presumida. Portanto, apenas quando pacificada, acima de toda dúvida, a jurisprudência, pelo pronunciamento final e definitivo do STF, é que haverá ela de merecer a consideração da instância administrativa.”(grifo nosso)

Com base nestas orientações foi expedido o Decreto nº 2.346/97, que determina o seguinte:

“As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal direta e indireta, obedecidos os procedimentos estabelecidos neste Decreto.

§ 1 - Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia “extunc”, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não mais for suscetível de revisão administrativa ou judicial” (grifo nosso)

Este entendimento já está pacificado pelo Poder Judiciário, como se vê no julgado do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que faz referência a precedentes do Supremo Tribunal Federal (STF):



*“DIREITO PROCESSUAL EM MATÉRIA FISCAL – CTN –
CONTRARIEDADE POR LEI ORDINÁRIA –
INCONSTITUCIONALIDADE*

Constitucional. Lei Tributária que teria, alegadamente, contrariado o Código Tributário Nacional. A lei ordinária que eventualmente contrarie norma própria de lei complementar é inconstitucional, nos termos dos precedentes do Supremo Tribunal Federal (RE 101 084-PR, Rel. Min. Moreira Alves, RTJ n° 112, p. 393/398), vício que só pode ser reconhecido por aquela Colenda Corte, no âmbito do recurso extraordinário. Agravo regimental improvido “(Ac. unânime da 2ª Turma do STJ – Agravo Regimental 165.452-SC – Relator Ministro Ari Pargendler – D.J.U. de 09.02.98 – in Repertório IOB de Jurisprudência n° 07/98, pág. 148 – verbete 1/12.106)

Recorro, também, ao testemunho do Prof. Hugo de Brito Machado para corroborar a tese da impossibilidade desta apreciação pelo julgador administrativo, antes do pronunciamento do STF:

“A conclusão mais consentânea com o sistema jurídico brasileiro vigente, portanto, há de ser no sentido de que a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar uma lei por considerá-la inconstitucional, ou mais exatamente, a de que a autoridade administrativa não tem competência para decidir se uma lei é, ou não é inconstitucional” (in “Mandado de Segurança em Matéria Tributária”, Editora Revista dos Tribunais, págs. 302/303)

Do exposto, concluo que regra geral não cabe a este Conselho manifestar-se a respeito de inconstitucionalidade de norma, apenas quando exista decisão definitiva em matéria apreciada pelo Supremo Tribunal Federal é que esta possibilidade pode ocorrer, o que não é o caso em questão.

Vejo que foi prolatada a Súmula n° 02 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, no sentido de que “o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Em relação à taxa SELIC, o Supremo Tribunal Federal proferiu nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade (n° 4-7 de 7.03.1991) que a aplicação de juros moratórios acima de 12% ao ano não ofende a Constituição, pois seu dispositivo que fixa a limitação ainda depende de regulamentação para ser aplicado. Assim está ementado tal julgado:

“DIREITO CONSTITUCIONAL. MANDADO DE INJUNÇÃO. TAXA DE JUROS REAIS. LIMITE DE 12% AO ANO. ARTIGOS 5º, INCISO LXXI, E 192, § 3º, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

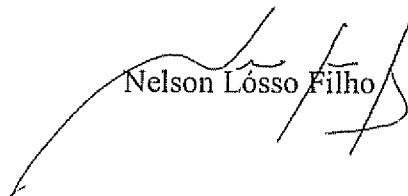
1. Em face do que ficou decidido pelo Supremo Tribunal Federal, ao julgar a ADI n° 4, o limite de 12% ao ano, previsto, para os juros reais, pelo § 3º do art. 192 da Constituição Federal, depende da aprovação da Lei Complementar regulamentadora do Sistema Financeiro Nacional, a que se referem o “caput” e seus incisos do mesmo dispositivo...” (STF pleno, MI 490/SP).

É neste sentido a Súmula n° 04 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que firmou entendimento de que a partir de 1º de abril de 1995 os juros moratórios



incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido de não conhecer do recurso de ofício, por abaixo do limite de alçada, e negar provimento ao recurso voluntário.


Nelson Lósso Filho