



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

Processo nº 10680.003941/2004-89
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-00.656 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de agosto de 2011
Matéria CSLL
Recorrente CONSTRUTORA MELLO DE AZEVEDO S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

CSLL. ALCANCE DA COISA JULGADA. SENTENÇA TRANSITADA EM JULGADO. IMPOSSIBILIDADE DO LANÇAMENTO.

Diante da existência de sentença transitada em julgado, reconhecendo a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/1988, e de outra sentença, igualmente transitada em julgado, negando a restrição dos limites da coisa julgada, conforme pretendia a Fazenda Nacional, essa matéria não é suscetível de discussão na esfera administrativa, devendo ser cumprido o quanto decidido judicialmente. O lançamento para constituição de crédito tributário de CSLL, nessas condições, não pode subsistir.

AÇÃO RESCISÓRIA. EFEITOS.

O ajuizamento da ação rescisória não impede o cumprimento da sentença ou acórdão rescindendo (CPC, art. 489). A sentença, transitada em julgado em favor do contribuinte, impedindo a discussão administrativa acerca dos limites da coisa julgada em outra ação, deve ser cumprida, a menos que rescindida judicialmente, mediante sentença não sujeita a efeito suspensivo, ou diante de antecipação de tutela ou medida de natureza cautelar, hipóteses estranhas aos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade, dar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior - Presidente

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Waldir Veiga Rocha, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Paulo Jakson da Silva Lucas, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior, Valmir Sandri e Alberto Pinto Souza Junior.

Relatório

CONSTRUTORA MELLO DE AZEVEDO S.A., já qualificada nestes autos, inconformada com o Acórdão nº 02-25.272, de 26/01/2010, da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG, recorre voluntariamente a este Colegiado, objetivando a reforma do referido julgamento.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito:

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração às fls. 06 a 13, que exige o valor de R\$ 503.855,93 referente a falta de recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido nos exercícios de 1998, 1999, 2000, 2001 e 2002 cumulado com multa de ofício no percentual de 75%, e juros de mora pertinentes calculados até 27/02/2004.

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 10 a 14 a Fiscalização relata os procedimentos realizados, esclarecendo a apuração dos valores das bases de cálculo e das contribuições não recolhidas, e explana acerca das decisões judiciais que envolvem a exigência lançada considerando o limite objetivo da coisa julgada e o advento da Lei nº 8.212, de 1991.

Tendo sido cientificado do Auto de Infração em 26 de março de 2004 a interessada apresentou em 22 de abril de 2004 a impugnação de fls. 209 a 234 alegando resumidamente que o não pagamento da CSLL é em decorrência de duas decisões transitadas em julgado proferidas pelo Egrégio Tribunal Regional Federal da 1ª Região, sendo que a primeira que declarou inconstitucional a Lei nº 7.689, de 1988, tornando inexigível a CSLL das empresas beneficiadas com provimento jurisdicional em ações de mandado de segurança coletivo patrocinados pelo SICEPOT-MG da qual é uma das filiadas e a segunda sentenciando que a Lei nº 8.212, de 1991, não teria, por si só, força para reinstaurar a CSLL prevalecendo os efeitos da coisa julgada formalizada quando do provimento da primeira segurança.

Transcreve diversas ementas e votos em Decisões Judiciais bem como acórdãos do Conselho de Contribuintes.

Caso seja rejeitada sua argumentação solicita a exclusão de débitos atingidos pela Decadência de fatos geradores ocorridos em período anterior a cinco anos do procedimento fiscal, ou seja, março de 1999, a teor do art. 173, do CTN. (sic)

Conclui alegando que a aplicação da multa isolada é descabida por estar sendo aplicada penalidade dobrada pela mesma infração.

A 2ª Turma da DRJ em Belo Horizonte/MG analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão nº 02-25.272, de 26/01/2010 (fls. 221/238), considerou procedente o lançamento com a seguinte ementa:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Exercício: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

Decadência. Regra geral.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Decadência. Impedimento do Titular do Direito. Propositura de Ação Rescisória pela Fazenda Nacional.

A partir do trânsito em julgado de decisão que reconheceu a inexistência de relação jurídica que obrigasse o sujeito passivo ao recolhimento do tributo, o lançamento ficou obstaculizado, por falta de relação jurídica “ex lege”. Esse impedimento suspende o prazo decadencial.

A partir do ajuizamento de ação rescisória desaparece o impedimento para que o Fisco efetue o lançamento de ofício, para prevenir a decadência, cuja exigibilidade ficará suspensa até a solução da rescisória.

Para efeitos da contagem do prazo de decadência deve ser acrescido o prazo em que o Fisco ficou impedido de efetuar o lançamento.

Ônus da Prova. Regra Geral.

Incumbe ao autor a prova do fato constitutivo do seu direito, mas esse ônus se inverte quando o réu alega a existência de fato modificativo.

Coisa Julgada.

A declaração da inconstitucionalidade da Lei 7.689/88 e a exclusão de sua eficácia, em caráter permanente e definitivo, só podiam ser obtidas mediante ação direta de inconstitucionalidade. Na via incidental, o reconhecimento da inconstitucionalidade constitui pressuposto da decisão e apenas afasta a aplicação da lei ao caso concreto, mas ela continua a vigorar.

As razões de decidir e as questões julgadas incidentemente no processo não integram a coisa julgada.

Lei Superveniente.

A Lei nº 8.212/91 por si só legitima a exigência de contribuição social sobre o lucro.

Ação Rescisória.

Os efeitos da coisa julgada decorrentes de provimento judicial no qual se reconheceu a inconstitucionalidade da CSLL com fundamento na Lei nº 7.689/88 que instituiu a CSLL, não atingem relações futuras, regidas por normas supervenientes (Lei nº 7.856/89 - art. 2º; Lei nº 8.034/90 - art. 2º; Lei nº 8.212/91 - art. 23, II e Lei Complementar nº 70/91- art. 11), do que se conclui ser legítima a cobrança da contribuição a partir da lei nº 7.856/89, observada, por óbvio, a anterioridade nonagesimal.

Contudo, ainda que se entenda que a Lei nº 7.856/89 (art. 2º) não tenha restaurado a referida contribuição, posto que alterou dispositivo considerado inconstitucional, por decisão com eficácia inter partes, certo é que a Lei nº 8.212/91 (art. 23, II) dispôs autonomamente sobre a CSLL, reinstituindo-a a partir da definição de todos os aspectos da hipótese de incidência.

Ciente da decisão de primeira instância em 20/07/2010, conforme Aviso de Recebimento à fl. 244, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 17/08/2010 conforme carimbo de recepção à folha 245.

No recurso interposto (fls. 246/249), a recorrente traz os argumentos abaixo sintetizados:

No que tange à decadência, afirma que o argumento adotado pela decisão recorrida seria “ilógico e não apoiado em base jurídica válida”, nos seguintes termos (grifos no original):

Em primeiro lugar, o acórdão assevera que a decisão judicial transitada em julgado em 1999 teria "suspensionado a exigibilidade" da CSLL e que esta suspensão teria impedido o lançamento (impedimento que só desapareceu com a propositura da ação rescisória).

Não se trata de suspensão, contudo. A coisa julgada, ainda que relativizada pela possibilidade da ação rescisória, **extinguiu a possibilidade de cobrança do tributo, porque declarou ilegítima a regra de sua instituição, razão pela qual não haveria, simplesmente, a relação jurídica de natureza tributária a vincular o contribuinte.** A hipótese, portanto, é bem diversa da suspensão de exigibilidade, que ocorre, por evidente, sobre um tributo existente e exigível. A suspensão traduz impedimento momentâneo da cobrança, que se viabiliza tão logo eliminado o motivo da suspensão.

Ora, se a lei originária fora declarada inconstitucional, ela não poderia gerar qualquer efeito entre as partes, como se não existisse. Não se cogita, neste caso, de sua aplicação. Não há relação tributária, repita-se, pois não há tributo sem lei que o institua.

Desta forma, a premissa do raciocínio desenvolvido na decisão é absolutamente equivocada.

Se não há o tributo, é nulo o lançamento objeto deste processo, pois não se pode conceber a cobrança de tributo inexistente no mundo jurídico.

Muito menos cabe o lançamento preventivo da decadência, pois a modalidade, naturalmente, pressupõe tributo existente e só é prevista para as hipóteses de suspensão de exigibilidade previstas no art. 151 do CTN, inaplicáveis à espécie destes autos.

A recorrente prossegue sua argumentação no sentido de que a decadência retroativa a cinco anos da data do lançamento seria incontornável. Afirma que a tese do acórdão combatido seria de que somente após a propositura da ação rescisória, em março/2001, teria cessado a suspensão da exigibilidade, abrindo-se, pois, a oportunidade para o lançamento preventivo. Por sua ótica, esse entendimento seria artificial e insustentável pois, se a ação rescisória elimina o impedimento, inverte-se a situação em favor do contribuinte. Desde que a data de ajuizamento da ação rescisória é opção exclusiva de seu titular, não poderia o contribuinte ficar à sua mercê, com o prolongamento do prazo decadencial em seu desfavor. Acrescenta, ainda, que a contagem do prazo decadencial adotada pelo acórdão recorrido seria estranha e ininteligível, na busca de incorporação de prazo ao lapso decadencial legal.

Finalmente, a recorrente afirma que seria incorreta a afirmativa de que a ação rescisória teria sido julgada procedente. O julgamento na instância originária (TRF da 1ª Região) ainda não se teria ultimado, diante da interposição de embargos de declaração ao acórdão publicado em 26/06/2009. Faz acostar aos autos pesquisa extraída da página do Tribunal na internet e lembra ainda que, uma vez decididos os embargos, caberia ainda recurso ao STJ ou ao STF, por qualquer das partes.

Conclui com o pedido de provimento de seu recurso e reforma do acórdão recorrido, com a decretação da nulidade do auto de infração ou, subsidiariamente, o reconhecimento da decadência para o exercício de 1998.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

O recurso é tempestivo e dele conheço.

O primeiro ponto a ser abordado é quanto à possibilidade de se efetuar o lançamento da CSLL, em face das diversas ações judiciais noticiadas nos autos e dos efeitos das sentenças nelas prolatadas.

Do exame dos autos, especialmente do Termo de Verificação Fiscal às fls. 14/15, ressalto que o lançamento, originalmente, se limitou a questionar os efeitos da coisa julgada no Mandado de Segurança nº 90.0001256-8 (que chamarei, a partir daqui, de *primeira ação*), no qual a interessada era representada por sindicato de classe. De acordo com o Fisco, a Lei 8.212/1991 representaria inovação legislativa, a autorizar a cobrança da CSLL para fatos

geradores ocorridos após seu ingresso no mundo jurídico, respeitada ainda a anterioridade nonagesimal. Confira-se o seguinte excerto do referido TVF:

Empresa filiada ao SICEPOT/MG - Sindicato da Indústria da Construção Pesada - que representou as suas filiadas em processo judicial de Mandado de Segurança n.º 89.0001256-8 apresentou para justificar a falta de declaração e recolhimento da CSLL, no período citado, cópia dessa ação onde objetivava se eximir do pagamento da CSLL instituída pela Lei nº 7.689/88. Foi concedida e consolidada a liminar. O TRF decidiu pela inconstitucionalidade dessa Lei, cujo acórdão transitou em julgado, beneficiando todas as filiadas.

Em síntese, coube ao judiciário apreciar um caso que envolvia partes definidas e que se assentava sobre um fato concreto, sobre o qual se decidiu a questão da incidência da norma jurídica.

Com o advento da Lei 8.212/91, ao regulamentar a seguridade social, o legislador reproduziu a obrigação constitucional de as empresas contribuírem para a Seguridade Social com base no lucro, incluindo aquelas que estivessem protegidas por decisão judicial anterior, nas mesmas condições isonômicas de todas as outras.

No caso em exame, mesmo a empresa estando protegida por uma decisão anterior, com o advento da Lei 8.212/91 ficou "desprivilegiada" 90 dias após a publicação da lei, ou seja, 24/10/91. [...].

A impugnação faz, então, menção à ação nº 96.0036458-3 (fl. 187, item 4, e segs., a qual denominarei *segunda ação*). Segundo a então impugnante, na segunda ação se questionaria o entendimento da Receita Federal sobre os efeitos da coisa julgada na primeira ação. A segunda ação foi objeto de apelação em MS por parte da Fazenda Nacional (AMS 1998.01.00.074844-4, fl. 213), e o acórdão proferido nessa AMS transitou em julgado, de modo favorável à interessada em 15/05/1999, data muito anterior ao lançamento ora discutido.

Daquilo que foi até aqui exposto, tenho por patente a impossibilidade de discussão, em sede administrativa, dos efeitos da coisa julgada em face de modificação da situação de direito, para fatos geradores posteriores. Desde que tal matéria foi submetida ao crivo do Poder Judiciário, cabe àquele Poder a palavra final sobre o assunto, incumbindo à instância administrativa tão somente acatar o que lá vier a ser decidido. Nesse sentido, a súmula CARF nº 1, a seguir transcrita¹:

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 decisão recorrida trouxe à luz a ação rescisória nº 2001.01.00.015071-8 (*terceira ação*, fl. 215), proposta pela União para rescindir o acórdão, transitado em julgado, sobre a segunda ação. Essa ação rescisória recebeu acórdão favorável à União, publicado em 29/06/2009, e ainda não transitou em julgado. Há cópia do acórdão publicado (mas não de seu

¹ As súmulas CARF foram publicadas na Portaria CARF nº 49, de 01/12/2010 (DOU de 07/12/2010), e são de observância obrigatória pelos membros deste Colegiado, nos termos do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno vigente, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009 e alterações supervenientes.

inteiro teor), vide fls. 219/220. Não há notícia sobre qualquer antecipação de tutela ou medida de natureza cautelar nos autos da ação rescisória (CPC, art. 489).

O seguinte excerto do acórdão recorrido (fl. 228) é relevante para evidenciar sua linha de raciocínio, confira-se:

[...]. A sentença, apesar do trânsito em julgado, possui definitividade relativa, enquanto não decorrido o prazo para ajuizamento de ação rescisória sem sua propositura ou, se ajuizada, após sua conclusão. Tendo sido proposta a competente ação rescisória, dentro do prazo legal, a questão posta em juízo pelo contribuinte não foi definitivamente decidida. Se o pedido rescisório da Fazenda Nacional for julgado procedente, o crédito será exigível. No entanto, para que seja exigível é necessário que ele esteja constituído, por meio de lançamento de ofício.

Portanto, a partir da admissibilidade da ação rescisória proposta pela União (Fazenda Nacional), não existe óbice para que o Fisco exerça, nos termos do art. 142, do CTN, o seu direito (potestativo) de efetuar o regular lançamento de ofício.

Todavia, enquanto perdurar o julgamento da rescisória, o que se admite é que o crédito tributário materializado no lançamento fique inexequível até a solução da ação rescisória.

Cumprе ressaltar que o lançamento não representa qualquer ônus imediato para o contribuinte, ficando sem efeitos caso a rescisória lhe seja favorável.

Em suma, na data da propositura da ação rescisória, desaparece o impedimento para que o Fisco efetue o lançamento de ofício dos valores devidos pelo sujeito passivo, cuja exigibilidade ficará suspensa até a solução da rescisória, ficando, por sua vez, sem efeitos caso a rescisória lhe seja favorável ou, caso contrário, perfeitamente exigível pela Fazenda Nacional.

Com o devido respeito pelo entendimento acima exposto, não posso com ele concordar.

A sentença transitada em julgado na *segunda ação* produz plenos efeitos entre as partes, exatamente as mesmas partes neste processo administrativo. Com isso, a Fazenda Nacional se vê obrigada a respeitar o reconhecimento judicial da inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/1988, objeto da *primeira ação*, e o alcance da coisa julgada, decidido na *segunda ação*. Inexiste, pois, relação jurídica entre as partes que permita a constituição de crédito tributário da CSLL, quer com fundamento na Lei nº 7.689/1988, quer com fundamento na posterior Lei nº 8.212/1991.

Acerca da ação rescisória, sua mera propositura pela Fazenda não possui o efeito de retirar os atributos de coisa julgada à sentença por ela enfrentada. Como ensina Humberto Theodoro Júnior²: “[...] a sentença rescindível [...] produz os efeitos da res iudicata e apresenta-se exequível enquanto não revogada pelo remédio próprio da ação rescisória. Em outras palavras, enquanto não rescindido, o julgado prevalece”.

A lição acima encontra seu fundamento legal no art. 489 do Código de Processo Civil, que dispõe sobre os efeitos da ação rescisória. Em sua redação original:

² THEODORO JÚNIOR, Humberto. Curso de Direito Processual Civil, v. 1, 40ª Ed. Rio de Janeiro; Forense, 2003. p. 602.

Art. 489. A ação rescisória não suspende a execução da sentença rescindenda.

O texto acima sofreu alteração em 2006, a deixar ainda mais claro que persistem os efeitos e impõe-se o cumprimento da sentença rescindenda, até o momento em que venha a ser efetivamente rescindida:

Art. 489. O ajuizamento da ação rescisória não impede o cumprimento da sentença ou acórdão rescindendo, ressalvada a concessão, caso imprescindíveis e sob os pressupostos previstos em lei, de medidas de natureza cautelar ou antecipatória de tutela. (Redação dada pela Lei nº 11.280, de 2006)

Concluo, assim, que, enquanto não proferida, nos autos da ação rescisória, medida de natureza cautelar ou antecipatória de tutela, ou sentença não sujeita a efeito suspensivo, descabe a constituição de crédito tributário de CSLL em face da interessada. Tal era como se apresentava a situação no momento do lançamento, em 26/03/2004. A *primeira* e a *segunda ações* já haviam transitado em julgado (fl. 213), e a ação rescisória (*terceira ação*) já havia sido interposta, porém ainda sem decisão.

Diante do exposto, voto pelo provimento do recurso voluntário interposto, para declarar a insubsistência do lançamento.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha