



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

Processo n° 10680.010592/2004-51
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-00.919 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de março de 2012
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO. IRPJ E REFLEXOS
Recorrente CONSTRUTORA EPURA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

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

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal (Súmula 11 do CARF).

CONCOMITÂNCIA COM AÇÃO JUDICIAL. 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. (Súmula CARF nº 1).

OMISSÃO DE RECEITAS. DOCUMENTOS FISCAIS NÃO CONTABILIZADOS. Ocorre omissão de receitas, quando documentos fiscais não são contabilizados, porque esse fato diminui diretamente tanto o lucro líquido como o real do respectivo período de apuração oferecidos à tributação.

MULTA DE OFÍCIO. Segundo a legislação vigente, nos casos de lançamento de ofício, será aplicada multa de 75%, sobre a totalidade ou de diferença de imposto ou contribuição não recolhidos. No caso de ação judicial finda, cuja decisão tenha transitado em julgado a favor do sujeito passivo, mas que posteriormente restou rescindida por violar expressamente disposição literal de lei (uma vez rescindida é como se nunca tivesse existido), não ocorre a extinção do crédito tributário e o lançamento por falta de recolhimento da contribuição há de ser efetuado com a exigência normal da multa prevista em lei.

JUROS DE MORA. Conforme expressa previsão legal, incidem juros de mora sobre todos os débitos tributários relativos aos impostos e contribuições de competência da União, calculados pela Taxa Selic, os quais não ficam dispensados nem mesmo na hipótese legal de lançamento para prevenir a decadência, mesmo que o sujeito passivo possua a seu favor medida liminar ou tutela antecipada.

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: 1) Pelo voto de qualidade, não conhecer do recurso em relação à exigência da CSLL, em razão de concomitância da discussão na esfera judicial, MS 1998.01.00.074.844-2, vencidos os conselheiros Carlos Pelá, Moisés Giacomelli Nunes da Silva e Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira; 2) Por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, em relação às demais matérias. Tudo nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. O Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva apresentou declaração de voto.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente

(assinado digitalmente)

Antônio José Praga de Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

Relatório

CONSTRUTORA EPURA LTDA recorre a este Conselho contra a decisão de primeira instância administrativa, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Transcrevo e adoto o relatório da decisão recorrida:

Contra o Contribuinte, pessoa jurídica, já qualificada nos autos, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 12/14, que exige o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, no valor de R\$ 4.030.021,55, cumulado com multa de ofício, no percentual de 75% , e juros de mora pertinentes calculados até 30/07/2004.

Em decorrência desse procedimento principal, foram também formalizados os seguintes lançamentos reflexos, a saber:

Contribuição para o PIS/Pasep (fls. 21/23), no valor de R\$ 114.065,81, cumulada com multa de ofício, no percentual de 75%, e juros de mora pertinentes, calculados até 30/07/2004.

Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Cofins (fls. 28/30), no valor de R\$ 526.459,19, cumulada com multa de ofício, no percentual de 75%, e juros de mora pertinentes, calculados até 30/07/2004.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 35/37), no valor de R\$ 1.516.735,14, cumulada com multa de ofício, no percentual de 75%, e juros de mora pertinentes, calculados até 30/07/2004.

Lançamento do IRPJ e Reflexos. Descrição dos Fatos.

Na descrição dos fatos, a Fiscalização fez as anotações abaixo transcritas:

“001 – OMISSÃO DE RECEITAS

RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS

Esta omissão se caracteriza pela falta de registro de Notas de Prestação de Serviços; conforme o “Termo de Verificação Fiscal e de Constatação Fiscal” de fls. 46 a 54.

Assim, sobre os Valores Tributáveis omitidos a seguir discriminados, calculam-se as Diferenças Devidas constantes dos Demonstrativos anexos.

No caso da infração apurada em Fevereiro de 2003, a mesma resultou ao final em Valor Tributável Nulo para o IRPJ (conforme demonstrativo de fls. 19); com o mesmo reflexo na CSLL (conforme demonstrativo de fls. 42); o que não ocorreu para o PIS e a COFINS.

- Tal fato se deu, pois, com a Receita Omitida de R\$ 279.885,08, efetuou-se apenas um Ajuste na Base de Cálculo escriturada no LALUR ou informada na DIPJ/04.

- Somando este Valor Tributável inicial e positivo à Base de Cálculo Declarada Negativa de (-R\$ 445.453,61); esta última foi reduzida para o valor negativo de (-R\$165.568,53)”.

Do Termo de Verificação Fiscal – TVF (fls. 46/54).

Eis os principais pontos abordados pela Fiscalização.

(...)

1.1 – Reflexos na Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido.

As infrações levantadas foram consideradas com reflexos também na CSLL, embora o contribuinte se sentisse desobrigado do recolhimento dessa contribuição.

Representado pelo SICEPOT/MG, o contribuinte tinha como justificativa a sentença favorável obtida no “Processo de Mandado de Segurança nº 80.000.1256-8 2ª Vara Federal-MG”, com decisão do TRF pela inconstitucionalidade da Lei nº 7.689, de 1988, desobrigando as empresas ao recolhimento da CSLL, nos termos dessa lei.

Possui, ainda, a sentença favorável obtida no “Processo de Mandado de Segurança nº 96.0036458 10ª Vara Federal”, impetrado em consequência do processo acima referido; com decisão de a União se abster de cobrar a CSLL, bem como de fornecer certidão negativa de débito.

1.2 – Reflexos nas Contribuições do PIS e da COFINS.

As infrações levantadas foram consideradas ainda com reflexos também na **tributação do PIS e COFINS**; embora o contribuinte tivesse questionamentos

judiciais quanto às normas de exigência destas contribuições nos anos de 1999 e 2000.

O contribuinte obteve sentença favorável no “Processo de Mandado de Segurança nº 1999.38.00.012835-8 14ª Vara Federal/MG”.

No entanto, de acordo com o documento de fls. 88, no julgamento da apelação interposta no referido processo, foram julgados improcedentes os questionamentos do contribuinte acerca da alíquota da COFINS e da composição das bases de cálculo tanto do PIS como da COFINS, instituída pela Lei nº 9.718, de 1988.

2. APURAÇÃO DAS RECEITAS OMITIDAS.

2.1 – Notas Fiscais Não Contabilizadas.

Nos razões analíticos de 1999 a 2003, documentos de fls. 89/111, constam os registros contábeis das notas fiscais referentes às receitas auferidas pelo contribuinte a título de “Obras Empreitadas com Pessoas Jurídicas de Direito Público”, as quais foram reconhecidas pelo regime de competência.

No entanto, neste Livro Razão, não foram contabilizadas as “Notas Fiscais”, documentos de fls. 115/141 (frente e verso), relativas às receitas de prestações de serviços da mesma natureza acima identificada, conforme discriminado no quadro (constante do TVF).

A seguir, nos itens “2.1.1 a 2.1.8”, a Fiscalização descreve pontos específicos acerca das notas fiscais relacionadas, tais como, estabelecimento emissor, matriz ou filial; cliente e especificação dos serviços prestados e dos correspondentes contratos.

2.2 – Efetividade da Prestação dos Serviços e Efetividade do Recebimento dos Recursos.

A Nota Fiscal emitida com o CNPJ da Matriz, aqui relacionada como omitida, é do mesmo modelo de outras contabilizadas pelo contribuinte.

A “Autorização de Impressão de Documento Fiscal do Município – AIDFM – de nº 131/99”, identificada nas Notas Fiscais emitidas com o CNPJ da filial, consta efetivamente dos registros e arquivos oficiais da Prefeitura de Votorantim-SP.

Em diligências na Prefeitura Municipal da cidade do Rio de Janeiro, além das notas fiscais de fls. 115/141, juntaram-se os documentos de fls. 143/194, bem como no Anexo, de fls. 02/89, os quais se vincularam às referidas notas e correspondem aos “Processos Instrutivos e Contratados”, já citados no sub-item 2.1.

2.2.1 – No verso das notas fiscais em questão, consta atestado por parte da Prefeitura/Secretaria Municipal de Habitação a efetiva execução dos serviços pelo contribuinte.

2.2.2 – Nos “Relatórios de Dados do Instrumento Contratual”, documentos de fls. 143/194, além das informações básicas dos “Processos de Licitação” (denominados de instrutivo), constam também as ocorrências nas várias etapas de realização dos contratos.

2.2.3 – Nos “Relatórios de Execução Financeira do Instrumento Contratual”, documentos de fls. 143/194, constam relacionados os diversos “Processos de Pagamentos”, com o controle dos desembolsos para o contribuinte efetuados ao

longo do tempo de duração das obras; estão, entre eles, os pagamentos das notas fiscais em questão.

2.2.4 – Na “Ficha Individual de Controle de Pagamentos”, documentos de fls. 02/09, do Anexo, relativa aos mesmos “Processos de Pagamentos”, constam os pagamentos líquidos das faturas em pauta, deduzidos os correspondentes valores do ISS.

2.2.5 – Nos “Termos de Contrato e Aditivos”, documentos de fls. 10/89 do Anexo, constam detalhadas as condições de execução das empreitadas, prazos e preços contratados.

2.3 – Considerações sobre as Justificativas do Contribuinte.

O contribuinte foi devidamente intimado (documento de fls. 63/64), por meio do seu sócio e representante legal, à época, a apresentar justificativas relativas às diferenças apuradas, e não contabilizadas.

Foi apresentada a resposta de fls. 67/68, que, no entanto, nada justifica ou comprova.

A princípio, o procurador do contribuinte negou a anexação das cópias das notas fiscais devidamente indicadas na intimação. Contudo, reconhecendo o lapso, redigiu de próprio punho o “Adendo” constante da mesma resposta (fls. 67/68), retificando a negativa indevida.

Com relação aos serviços, afirmou genericamente que muitos dos que poderiam ter sido prestados não aconteceram ou foram suspensos ou cancelados. Porém, não apresentou nenhum “Distrato” nem qualquer “via de Nota Fiscal Cancelada” que se vinculasse aos “Contratos” e às “Notas Fiscais”, aqui caracterizadas.

Conforme visto nos sub-itens anteriores, efetivamente, as notas fiscais em questão foram emitidas pelo contribuinte e os correspondentes serviços prestados à Prefeitura do Rio de Janeiro, tendo sido as correspondentes receitas auferidas omitidas de sua contabilidade.

3. SITUAÇÃO FISCAL APURADA.

3.1 - Desse modo, essas receitas omitidas da contabilidade não foram computadas nos “Demonstrativos do resultado do exercício”, de 1998 a 2003, transcritos nas “páginas do Livro Diário” e informados nas DIPJ de 1999 a 2004. Assim, não foram computadas nas “Demonstrações do Lucro Real” anual do mesmo período, tudo conforme documentos juntados às fls. 90/125 do Anexo.

3.2 – Como reflexo, as receitas omitidas foram também consideradas para lançamento da CSLL.

3.3 – Também como reflexos, as receitas omitidas foram considerados nos lançamentos das contribuições para o PIS/Pasep e a Cofins.

Por fim, as receitas omitidas tiveram implicações em “Multas Isoladas”, pelo não recolhimento do IRPJ e da CSLL, devidos por estimativa, que foram consideradas separadamente em outros “Processos Administrativos Fiscais”.

Da Impugnação.

Tendo sido dele cientificado, em 02/09/2004, o sujeito passivo contestou o lançamento, em 04/10/2004, mediante o instrumento de fls. 212/228. Adiante ~~compendiam-se suas razões.~~

1. DO VENCIMENTO DO TIAF.

Alega que o TIAF, recebido pela empresa em 04/09/2003, restou prorrogado ao longo da fiscalização, cujo prazo final à sua validade restou estipulado até 13/08/2004.

Entretanto, apenas em 02/09/2004, o Impugnante recebeu o Auto de Infração, ou seja, após o vencimento do TIAF. De onde se conclui que a Fiscalização procedeu sem respaldo em qualquer termo de início de ação fiscal.

Assim, sustenta que o lançamento feito com base em TIAF vencido é nulo.

2. DA CONTABILIZAÇÃO.

Alega que o Fisco não atentou para o fato que algumas notas fiscais foram contabilizadas e oferecidas à tributação, tendo havido, inclusive, uma antecipação de receita.

Conforme se vê do Razão, no dia 31/12/1999 (doc. 1), foi reconhecida uma receita no valor de R\$ 1.440.657,42, em conta denominada “medições a faturar”. O lançamento foi antecipação de valores que seriam posteriormente faturados e que corresponderam às notas fiscais 206, 209, 207, 210, 216, 222, e parte da nota 231.

Na defesa (fls. 214), o contribuinte apresenta tabela relacionando as notas fiscais citadas, os valores, as datas de emissão e recebimentos, sendo que os documentos anexados comprovam os recebimentos a débito de conta “banco” (doc. 2). Salientou, ainda, que o recebimento se deu pelo valor líquido, após deduzido o ISS, à alíquota de 3%.

Da cópia do LALUR, comprova-se que tal receita foi devidamente contabilizada e, naquele exercício, a empresa encerrou o exercício com lucro real da ordem de R\$ 1.184.517,23.

Diz, o que levou o fiscal a erro foi o fato das notas fiscais não terem sido contabilizadas individualmente, mas, conforme comprovado pela documentação em anexo, ocorreu a contabilização de forma genérica. O fato é que o contribuinte reconheceu a receita antecipadamente, o que impossibilitou o lançamento de forma a individualizar cada nota.

Da mesma forma, em 21/12/2000, houve a contabilização do valor de R\$ 500.000,00. O lançamento foi feito como sendo “medições a realizar” (doc. 3). Tal valor se refere às notas fiscais 243, 102 e 103.

O contribuinte também apresenta tabela, relacionando as notas fiscais, datas de emissão e respectivos valores, bem como salienta que os documentos em anexo (doc. 4) comprovam os recebimentos a crédito de “banco”.

E, por fim, em 31/12/2002, foi contabilizada a receita no valor de R\$ 1.893.116,50 (doc. 5), relativamente às notas fiscais nºs 245, 107, 109, 117, 121, 122 e 123, conforme planilha apresentada na defesa.

Esclarece que as notas recebidas antes de 31/12/2002, que ainda não tinham sido devidamente contabilizadas, o foram nesta oportunidade, tendo a empresa oferecido os valores à devida tributação. Já as notas cujo recebimento se deu após 31/12/2002, foram contabilizadas a título de antecipação de receita, em relação a valores que a empresa ainda iria faturar.

Mais uma vez, o lançamento se deu de forma genérica, mas, conforme a documentação em anexo, refere-se a notas fiscais consideradas como “não contabilizadas” pela Fiscalização, o que não condiz com a realidade.

Verifica-se da cópia do LALUR que a contabilização do valor de R\$ 1.893.116,50 acarretou um lucro no exercício, devidamente submetido à tributação.

De todo o exposto e conforme comprovam os documentos em anexo, parte das notas fiscais foi devidamente contabilizada, devendo a autuação decotar os valores relativos às mesmas, inclusive no que tange aos reflexos de PIS e COFINS.

3. DA INEXIGIBILIDADE DA CSLL. IMPOSSIBILIDADE DE COBRANÇA DE REFLEXOS.

Mesmo após feitas as exclusões supras mencionadas, imperiosa a anulação integral do auto de infração no que tange à cobrança da CSLL. É que a empresa não está obrigada ao recolhimento da CSLL.

A empresa é detentora de decisão judicial transitada em julgado em 04/02/1992, não tendo sido ajuizada rescisória no prazo legal. Ou seja, todas as empresas vinculadas ao auto da ação o SICEPOT/MG foram desobrigadas do pagamento da CSLL, instituída pela Lei nº 7.689, de 1988, por força de decisão transitada em julgado nos autos do Mandado de Segurança 89.001256-8.

Também no processo judicial nº 96.36458-3, o contribuinte foi vitorioso com a sentença de 1ª instância, que foi mantida no TRF, tendo sido negado provimento ao da Fazenda. Tanto é assim que a Fazenda Nacional ingressou com ação rescisória, processo nº 2001.01.00.015071-8-DF.

A seguir, o contribuinte defende, substancialmente, que não está obrigado ao recolhimento da CSLL, por força da coisa julgada, ainda que lhe fosse desfavorável a decisão do processo nº 96.36458-3.

4. DA MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

Substancialmente, defende que o percentual da multa de 75% é confiscatório.

5. DA INADEQUAÇÃO DA UTILIZAÇÃO DA TAXA SELIC.

Resumidamente, combate a utilização da Taxa Selic como juros de mora, nos débitos tributários.

6. DO PEDIDO.

Diante de todo o exposto, requer:

1. A anulação do auto de infração em função do vencimento do TIAF;
2. Sucessivamente, a exclusão dos valores comprovadamente contabilizados e oferecidos à tributação pela empresa;
3. Sucessivamente, a anulação do auto de infração no que tange aos reflexos para a CSLL, em função da empresa estar desobrigada do recolhimento da CSLL, por força de decisão judicial transitada em julgado;
4. Ainda sucessivamente, a redução da multa para o percentual não superior a 20% do débito e substituída a taxa de juros Selic por juros de 1% ao mês.

A decisão recorrida está assim ementada:

Preliminar de nulidade. Rejeita-se a preliminar de nulidade invocada pela defesa, quando não houve cerceamento do direito de defesa do autuado, tendo sido obedecidos na consecução do lançamento todos os requisitos legais inerentes a tal atividade.

Omissão de Receitas. Documentos Fiscais não Contabilizados. Ocorre omissão de receitas, quando documentos fiscais não são contabilizados, porque esse fato diminui diretamente tanto o lucro líquido como o real do respectivo período de apuração oferecidos à tributação.

Tributação reflexa.

Por decorrência, o mesmo procedimento adotado em relação ao lançamento principal estende-se aos reflexos.

Coisa Julgada. A declaração da inconstitucionalidade da Lei 7.689/88 e a exclusão de sua eficácia, em caráter permanente e definitivo, só podem 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.

Multa de ofício. Segundo a legislação vigente, nos casos de lançamento de ofício, será aplicada multa de 75%, sobre a totalidade ou de diferença de imposto ou contribuição não recolhidos.

Existe previsão legal para dispensa de multa apenas em lançamento para prevenir a decadência, quando o sujeito passivo esteja discutindo judicialmente o imposto ou contribuição e tenha obtido medida liminar em mandado de segurança ou em outras espécies de ação judicial ou mesmo tutela antecipada, antes de iniciado qualquer procedimento fiscal.

No caso de ação judicial finda, cuja decisão tenha transitado em julgado a favor do sujeito passivo, mas que posteriormente restou rescindida por violar expressamente disposição literal de lei (uma vez rescindida é como se nunca tivesse existido), não ocorre a extinção do crédito tributário e o lançamento por falta de recolhimento da contribuição há de ser efetuado com a exigência normal da multa prevista em lei.

Juros de Mora. Conforme expressa previsão legal, incidem juros de mora sobre todos os débitos tributários relativos aos impostos e contribuições de competência da União, calculados pela Taxa Selic, os quais não ficam dispensados nem mesmo na hipótese legal de lançamento para prevenir a decadência, mesmo que o sujeito passivo possua a seu favor medida liminar ou tutela antecipada.

Cientificada da aludida decisão em 4/4/2011, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 27/4/2011 (fls. 535 e seguintes), no qual alega em preliminar a prescrição intercorrentes, contesta as conclusões do acórdão recorrido, repisa as alegações da peça impugnatória e, ao final, requer:(verbis):

III - PEDIDO

Diante do exposto, demonstradas as ilegalidades que permeiam o procedimento administrativo, roga a Recorrente seja o presente Recurso acolhido, de sorte a anular o lançamento fiscal em tela, extinguindo-se o crédito tributário pretendido pelo Fisco.

Caso não se entenda pela sua anulação, roga a Recorrente seja realizado novo cálculo dos valores pretendidos, decotando-se do montante pretendido aqueles referentes às NFs supra relacionadas, as quais foram devidamente contabilizadas e tributadas.

Ademais, roga a Impugnante a extirpação da multa pecuniária, por afronta a diversos princípios de Direito, ou a sua redução a patamares proporcionais.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

Conforme relatado, trata-se de lançamento de IRPJ e reflexos em face de omissão de receitas.

O contribuinte alega em preliminar a prescrição intercorrente, haja vista que a decisão de 1ª instância ocorreu após 5 anos do lançamento.

Rejeito de plano essa preliminar, em face do disposto na Sumula 11 do CARF.

“Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal”.

Quanto as demais matérias, entendo que os fundamentos da decisão de 1ª instância, a seguir transcritos, não merece reparos, pelo que peço vênias para adotá-los como razões de decidir:

Preliminar de Nulidade. Vencimento do TIAF.

O Impugnante postula pela nulidade do lançamento, argumentando que o Termo de Início de Ação Fiscal – TIAF, por ele recebido em 04/09/2003 (fls. 55/56), restou válido até 13/08/2004, tendo sido o Auto de Infração lavrado após esta data, isto é, em 02/09/2004.

Todavia, não existe nenhuma irregularidade no procedimento adotado pela Fiscalização. Ocorre que tanto o TIAF como as seguintes intimações foram feitas regularmente, uma vez devidamente instaurado o procedimento fiscal, à luz das regras previstas no Decreto nº 70.235, de 1972, que assim dispõe:

“DECRETO Nº 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972.

(...)

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

(...)

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

(...)

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa". (Grifos acrescentados)

Como se vê, iniciada a ação, com base no inciso I, do art. 7º, acima transcrito, o seu principal efeito é a exclusão da espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores, pelo prazo de sessenta dias, todavia, prorrogável, sucessivamente, por qualquer outro ato escrito.

Se for ultrapassado o prazo de sessenta dias, sem que haja prorrogação por outro ato escrito que indique a continuidade do procedimento, disso decorre que o sujeito passivo recupera a espontaneidade. No entanto, isso não acarreta a nulidade do procedimento, fundamentalmente disciplinada no art. 59, do mesmo Decreto.

No caso vertente, o contribuinte foi cientificado do início da ação fiscal, em 04/09/2003, por meio do TIAF (documentos fls. 55/56), bem como do MPF-F (documento de fl. 01). A seguir, foi intimado acerca da continuidade do procedimento, em 21/01/2004 (documento de fls. 56), tendo recebido a última intimação para prestar esclarecimentos, em 05/08/2004 (documentos de fls. 63/64). Durante o procedimento, em 18/03/2004, 22/03/2004 e 05/07/2004, foi também cientificado dos MPF-C e MPF-E (vide documentos de fls. 02/09); e às fls. 10, consta o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação de MPF, cuja primeira prorrogação foi em 18/10/2003, e validade final, em 12/10/2004.

Vale dizer que todas as intimações feitas e os MPF emitidos o foram dentro das normas regulamentares pertinentes.

Enfim, quanto às hipóteses de nulidades previstas no Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, art. 59, incisos I e II, essas não se encontram presentes, haja vista que o lançamento restou formalizado com todos os requisitos legais inerentes a tal atividade. Ou seja, foi devidamente fundamentado, tendo sido efetuado por autoridade competente; e, ainda, a ampla defesa foi plenamente garantida ao contribuinte.

Portanto, rejeita-se a preliminar de nulidade invocada pela defesa.

Do Mérito.

Conforme relata o Fisco tanto na descrição dos fatos como no Termo de Verificação Fiscal - TVF, trata-se do lançamento do IRPJ e respectivos reflexos, em razão da omissão de receitas caracterizada pela falta de escrituração contábil de determinadas notas fiscais (devidamente identificadas no TVF) emitidas pelo contribuinte, por obras realizadas à Prefeitura Municipal do Rio de Janeiro/RJ, nos períodos compreendidos entre os anos de 1999 a 2003.

O fundamento legal da autuação assenta-se, principalmente, no art. 6º, § 2º, do Decreto-lei nº 1.598, de 26/12/1977, consolidado no art. 259, II do **RIR/1999**, que prescreve, *“in verbis”*

“Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 2º):

(...)

II - os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, devam ser computados na determinação do lucro real”. (Grifos acrescentados).

O caso vertente cinge-se a uma típica omissão de receita, cujos correspondentes documentos fiscais não foram contabilizados, o que diminuiu diretamente tanto o lucro líquido como o real dos respectivos períodos de apuração oferecidos à tributação.

Nesse sentido, o procedimento fiscal restou muito bem conduzido, tendo a Fiscalização, a contento, relatado e delimitado os fatos da autuação, bem como carreado aos autos provas robustas da referida omissão.

Primeiramente, a Fiscalização mostrou como o contribuinte, nos períodos de 1999 a 2003, contabilizou as receitas auferidas a título de “Obras Empreitadas com Pessoas Jurídicas de Direito Público”, reconhecidas pelo regime de competência (vide documentos de fls. 89/111).

Como se vê na aludida documentação acostada aos autos, o contribuinte mantinha contas de receitas específicas por obras ou empreitadas contratados com os correspondente órgão públicos, registrando, em cada uma delas, individualmente, as respectivas notas fiscais emitidas.

Todavia, no caso das notas fiscais relacionadas no TVF, relativamente aos mencionados períodos de apuração, cujas cópias encontram-se anexadas aos autos às fls. 115/141, não existem registros contábeis delas na escrituração do contribuinte, notadamente nas contas de receitas analíticas da conta sintética: “Obras Empreitadas com Pessoas Jurídicas de Direito Público”.

Ademais, Fiscalização, no TVF, a partir do sub-item “2.1.1” até o “2.3”, esclarece detalhes acerca das notas fiscais emitidas, tais como: que existe autorização para impressão dos documentos fiscais, a que serviços correspondem, qual foi o estabelecimento emissor do documento fiscal (matriz ou filial), contra quem foram emitidas e faturadas (Prefeitura Municipal do Rio de Janeiro), que os serviços foram efetivamente prestados e que os pagamentos foram efetuados ao contribuinte.

Frise-se que, como salientado tanto pela Fiscalização como pelo próprio contribuinte, a Prefeitura Municipal do Rio de Janeiro/RJ realizou pagamentos líquidos, deduzidos os correspondentes valores do ISS.

Mais ainda, diligências foram realizadas na Prefeitura Municipal do Rio de Janeiro, tendo sido anexado aos autos os documentos de fls. 143/194, bem como os de fls. 02/89, do Anexo, os quais vinculam as referidas notas fiscais aos “Processos Instrutivos” e “Contratos”, devidamente citados no sub-item “2.1”.

E, no curso do procedimento fiscal, o contribuinte foi devidamente intimado a justificar como foram contabilizadas as referidas notas fiscais, devidamente identificadas na Intimação Fiscal nº 005, de 05/08/2004 (documentos de fls. 63/64).

Todavia, nada foi justificado ou comprovado, contendo a resposta apresentada meras evasivas (vide documentos de fls. 67/68).

Por sua vez, na defesa, o Impugnante disse que algumas das referidas notas fiscais foram contabilizadas e as correspondentes receitas oferecidas à tributação, afirmando, inclusive, ter ocorrido uma antecipação de receita.

Salientou que o que levou ou induziu o Fisco a erro foi o fato que a contabilização de algumas dessas notas fiscais não foi feita individualmente, mas genericamente.

Nesse sentido, citou três registros contábeis efetuados no RAZÃO ANALÍTICO, Conta, "RECEITAS OBRAS EMPREITADAS:

- a) o primeiro em 31/12/1999 (doc. 1, fls. 266), onde foi reconhecida uma receita, no valor total R\$ 1.440.657,42, cujo histórico do registro contábil indica "*VR. REFERENTE MEDIÇÕES A FATURAR*";
- b) o segundo, em 21/12/2000 (doc. 3, fls. 290), no valor total de R\$ 500.000,00, cujo histórico indica, "*VR. MEDIÇÕES A REALIZAR N/DATA*";
- c) e finalmente, em 31/12/2002 (doc. 5, fls. 305), no valor total de R\$ 1.893.116,50, e histórico, "*VR. MEDIÇÕES A FATURAR N/DATA*".

Foi dito ainda que os citados valores foram efetivamente recebidos (doc. 2 e doc. 4), e que os aludidos lançamentos contábeis aconteceram em razão de uma antecipação de receita, que seria posteriormente faturada e corresponderia a notas fiscais a serem emitidas.

Nos quadros apresentados na defesa, o contribuinte relacionou ou atribuiu os aludidos valores totais aos de algumas das notas fiscais ou a parte delas, as quais são o objeto do presente lançamento.

Diante disso, o contribuinte defendeu que existiu, sim, ainda que forma genérica, a contabilização de parte das notas fiscais consideradas no procedimento fiscal como não contabilizadas, devendo, assim, ser efetuados os devidos ajustes tanto no lançamento principal do IRPJ como nos reflexos.

Entretanto, a prova apresentada pela defesa não é suficiente para elidir a tributação levada a cabo pela Fiscalização. Senão vejamos.

Como é de sabença geral, a legislação fiscal determina que a pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte (art. 251, e parágrafo único, do RIR/1999).

A escrituração será completa, em idioma e moeda corrente nacionais, em forma mercantil, **com individualização e clareza**, por ordem cronológica de dia, mês e ano, sem intervalos em brancos, nem entrelinhas, borraduras, rasuras, emendas e transportes para as margens (art. 269, do RIR/1999).

Sem prejuízo de exigências especiais da lei, **é obrigatório o uso de livro Diário**, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica (art. 258, do RIR/1999).

É até admitida a forma resumida de lançamentos contábeis no Livro Diário, desde que existam livros auxiliares que façam a individualização, por dia, conta e valor, de cada um dos lançamentos. Ou seja, é obrigatório que a contabilidade expresse com clareza toda a movimentação mercantil e financeira, apropriando, corretamente, custos e receitas de qualquer pessoa jurídica sujeita à apuração do lucro real.

Em suma, tanto a legislação comercial como a fiscal determinam que a empresa faça a sua escrituração mercantil de forma completa, individualizando com clareza, por ordem cronológica, todos os atos ou fatos que possam afetar a sua situação patrimonial.

E, como se vê dos autos, documentos de fls 89/114, o próprio contribuinte obedecia a essas determinações no registro contábil das suas receitas. Veja que na qualidade de empresa que presta serviços na área da construção civil a órgãos públicos, as suas receitas foram contabilizadas de forma individualizada (por obra, identificado o seu número), por ordem cronológica e especificados cada um dos documentos fiscais emitidos (por número, data e valor).

Por sua vez, como exceção à sua forma normal de contabilizar receitas, com relação a parte das notas fiscais que foram o objeto do presente lançamento, o contribuinte assim não procedeu. No entanto, diante das determinações legais acima mencionadas, por falta de clareza e individualização, não se pode aceitar que os registros contábeis citados pela defesa, feitos de forma genérica, cuja menção no histórico indica apenas, de forma vaga, “*Vr. Referente a Medições a Faturar*”, correspondam às notas fiscais individualmente especificadas pela Fiscalização como não contabilizadas.

Para que fosse aceita a alegação do contribuinte no sentido que os citados lançamentos contábeis, feitos em valores totais, como antecipação de receitas, cujos respectivos documentos fiscais seriam posteriormente emitidos e faturados contra o cliente, **no mínimo, seriam necessários registros contábeis complementares individuais** que, nas datas de emissão de cada nota fiscal, fizessem a necessária correspondência ou vinculação entre esses fatos contábeis (valores, histórico, contas, etc), que embora distintos, estavam vinculados, segundo alegação da defesa, à mesma mutação patrimonial.

No entanto, o contribuinte não provou, nos autos, que assim procedeu. A prova por ele produzida refere-se a três registros contábeis, feitos no Razão Analítico, em conta de receita, de forma genérica, sem individualização e clareza, constando tão-somente no histórico os seguintes dizeres, “*medições a faturar*”.

O contribuinte também trouxe para os autos registros contábeis feitos no Livro Diário, envolvendo os valores alocados em “*medições a faturar*” e a conta Caixa, bem como a conta Bancos, relativamente a créditos de remessas de obras.

Entretanto, não provou que, posteriormente, quando das emissões das notas fiscais (consideradas pela Fiscalização como não contabilizadas), tenha efetuado registros contábeis complementares (no livro Diário ou em livros auxiliares) que vinculassem os fatos, fundamentalmente, para demonstrar que a receita correspondente ao valor da nota, então, emitida fora reconhecida anteriormente em registro contábil genérico que envolveu “*medições a faturar*”. Ou seja, a vinculação dos fatos: emissão de nota fiscal, para baixar conta pendente de medições a faturar.

Não se pode perder de vista que a escrituração mercantil requer que os fatos contábeis sejam registrados, nos Livros Diário e Razão, com individualização, clareza e por ordem cronológica.

Por outro lado, segundo o princípio contábil da oportunidade, para ser oportuna, a informação contábil deve estar cercada de elementos que lhe dêem sustentação **quanto à sua veracidade** e chegar às mãos de quem dela necessita em tempo hábil para que seja possível tomar alguma decisão em relação aos fatos informados.

Nesse sentido, a informação deve, simultaneamente, ser ágil e íntegra, de maneira que represente, fiel e imediatamente, as mutações do patrimônio da entidade em determinado período de tempo.

Enfim, feitas essas considerações, os registros contábeis feitos no livro Razão, apresentados pelo contribuinte, como defesa, não são suficientes para demonstrar que foram oferecidas à tributação as receitas auferidas nas operações mercantis evidenciadas nas notas fiscais, que constituem o objeto do presente lançamento.

Desse modo, mantém-se, integralmente, o lançamento principal do IRPJ.

Lançamentos Reflexos.

Constatada a omissão de receitas, a tributação do IRPJ e da CSLL deve ser levada a efeito com base no lucro real anual, opção do contribuinte. A omissão de receitas repercute ainda nos lançamentos do PIS e da Cofins. Tudo consoante o estabelecido no art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995:

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

§ 1º No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.

§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP.

(grifos acrescentados)

Conforme se viu, todo o procedimento fiscal está pautado nas normas regulamentares e foi realizado em consonância com as disposições do art. 142 do CTN, devendo ser ressaltado ainda que foram observados todos os quesitos atinentes à formalização da exigência fiscal previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Portanto, está correto o lançamento principal do IRPJ, efetuado com base no regime do lucro real anual apurado em função da receita omitida, determinada por notas fiscais não contabilizadas.

E, por decorrência, o mesmo procedimento adotado em relação ao lançamento principal estende-se aos reflexos, cabendo as considerações a seguir.

Contribuições para o PIS/Pasep e a Cofins.

Conforme salientou o Fisco, no TVF, o contribuinte questiona judicialmente as exigências dessas contribuições relativamente aos anos de 1999 e 2000, no “Processo de Mandado de Segurança nº 1999.38.00.012835-8 14ª Vara Federal/MG”.

E, de acordo com o documento de fls. 88, foram julgados improcedentes os questionamentos do contribuinte acerca da alíquota da COFINS e da composição das bases de cálculo tanto do PIS como da COFINS, instituída pela Lei nº 9.718, de 1988.

Nesse sentido, cumpre esclarecer que a propositura da referida ação judicial importou em renúncia do contribuinte à discussão dessas questões nas instâncias administrativas.

Ademais, no que toca à peleja judicial acerca do alargamento da base de cálculo instituído pela referida lei, essa questão está fora do objeto da presente lide, uma vez que a omissão de receitas levantada pela Fiscalização abrange apenas a prestação de serviços, fato gerador típico dessas contribuições.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL. Da Coisa Julgada. Da Rescisória.

DELIMITANDO A QUESTÃO. AÇÕES JUDICIAIS PROPOSTA PELO SICEPOT/MG. AÇÃO RESCISÓRIA PROPOSTA PELA UNIÃO (FAZENDA NACIONAL).

O sujeito passivo é empresa atuante no ramo da construção civil que está filiada ao **Sindicato da Construção Pesada no Estado de Minas Gerais – SICEPOT/MG** (Ex-Sindicato da Indústria da Construção de Estradas, Pavimentação, Obras de Terraplenagem em Geral no Estado de Minas Gerais).

Ocorre que este sindicato, na condição de substituto processual, discutiu judicialmente a cobrança dessa exação, propondo duas ações judiciais, mais precisamente dois mandados de segurança coletivos: o primeiro foi o de nº 1989.00.01256-8, que correu na 2ª Vara da Justiça Federal/MG; o outro, de nº 1996.00.36458-3, proposto perante a 10ª Vara da Justiça Federal/MG.

No primeiro mandado de segurança coletivo, o Impetrante obteve êxito no seu pedido, qual seja, o de que as construtoras a ele filiadas não pagariam a CSLL. Sendo assim, com base em decisão transitada em julgado, proferida pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região, que declarou inconstitucional a Lei nº 7.689, de 1988, essa empresa foi exonerada do recolhimento da CSLL, pois foi beneficiada com o referido provimento jurisdicional.

Todavia, apesar desta decisão definitiva e imutável, que beneficiou a empresa integrante da primeira ação coletiva, a Secretaria da Receita Federal pretendeu exigir novamente a CSLL, desta vez argumentando que a Lei nº 8.212, de 1991, teria renovado a autorização para a cobrança da contribuição, anteriormente julgada inconstitucional. Ou seja, os efeitos da primeira coisa julgada não alcançariam a Lei nº 8.212, de 1991, que se constituiria em instrumento legislativo suficiente à exigência da referida contribuição. Tal tese foi vitoriosa, tendo sido proferidos diversos acórdãos tanto por parte das DRJ como do Conselho de Contribuinte, mantendo os lançamentos, assim, efetuados.

Em razão disso, o SICEPOT-MG propôs o outro mandado de segurança coletivo, processo nº 96.0036458-3, solicitando a tutela jurídica no intuito de não recolher a CSLL, com base na Lei nº 8.212, de 1991. Eis o pedido feito:

“PEDIDO NA INICIAL

6.1. Requer, após concedida a liminar, seja notificado o Impetrado para prestar as informações de praxe, julgando-se procedente a segurança, para ordenar, de forma definitiva, à Autoridade que se abstenha de cobrar das empresas associadas do Impetrante a Contribuição social sobre o lucro, além de determinar à mesma que não se utilize dos alegados débitos desta contribuição como fatores impeditivos à obtenção de certidões negativas ou outros direitos quaisquer, cuja condição seja a quitação tributária.”

O Juiz Singular, ao julgar o mérito dessa ação, proferiu sentença, a saber:

“(…)

Impõe-se assinalar que a Contribuição Social sobre o Lucro foi instituída pela Lei nº 7.689/88, não pela Lei nº 8.212/91, que apenas a consolida no seu texto, mantida as demais normas da referida lei nº 7.689/88, em plena vigência e ali invocada,

(…)

*Isto posto, confirmo a liminar e **concedo a ordem, nos termos do pedido**”.* (Grifos acrescentados).

Tendo a Fazenda Nacional interposto o recurso de apelação, a matéria subiu ao Tribunal Regional Federal da 1ª Região para ser apreciada, pela Quarta Turma. Então, a Exma Juíza Eliana Calmon, à época, integrante deste tribunal, proferiu, na qualidade de relatora deste processo, o seu voto, abaixo reproduzido, na sua parte capital:

*“No mérito, **temos a enfrentar os limites objetivos da coisa julgada**, eis que as entidades substituídas em demanda anterior tiveram a garantia de que era inconstitucional a Lei n. 7.689/88, por inteiro, não sendo por elas devidas a contribuição social sobre o lucro.*

Ocorre que a par da previsão da Lei n. 7.689/88, cuja constitucionalidade não mais se discute, a previsão legal que estabeleceu a exação não se transbordou na Lei n.

7.689/88, porquanto veio a Lei n. 8.212/91 a estabelecer a obrigação. **E como a coisa julgada esta restrita à Lei n. 7.689/88, temos como aplicável, na espécie, a Lei n.º 8.212/91.**

Com estas considerações, **confirmo a sentença**, improvendo o apelo.

ACÓRDÃO

Decide a Turma negar provimento ao recurso, à unanimidade.

4ª Turma do TRF da 1ª Região – 15/12/98”. (Grifos acrescentados).

Ora, a clareza dos motivos utilizados pela referida Relatora não deixa margem a qualquer dúvida. Nesse sentido, apesar da coisa julgada anterior existente em favor das empresas substituídas, no sentido de que a Lei nº 7.689, de 1988, não poderia ser o supedâneo para a exigência da CSLL, essa coisa julgada não interferiu na obrigação estabelecida pela Lei nº 8.212, de 1991.

Entretanto, na parte dispositiva do acórdão está dito: “**confirmo a sentença, improvendo o apelo**”. E como, segundo a legislação processual vigente, o que transita em julgado é a parte dispositiva do acórdão, o que realmente transitou em julgado foram os termos contidos na sentença proferida pelo Juiz Singular. Por conseguinte, foi mantida integralmente uma sentença favorável ao pedido feito pelo aludido sindicato.

Por sua vez, a Procuradoria da Fazenda Nacional, a quem incumbe a defesa da União nestes casos, entendendo que havia contradição nos termos da aludida decisão e que assim essa estaria em colisão com literal dispositivo de lei, propôs uma **Ação Rescisória, processo AR 200101000150718/DF** (que tramitou na Quarta Seção do TRF da 1ª Região), cuja base legal é o art. 485, V, do CPC (nos documentos de fls. 322/325, consta o andamento processual dessa ação desde a sua distribuição até o dia 29/06/2009).

Em suma, é patente a contradição que existe entre os motivos invocados no aludido acórdão e o que, efetivamente, consta da sua parte dispositiva, que, em última análise, é a parte que transita em julgado. Nesse sentido, está dito nos fundamentos do acórdão: “*e como a coisa julgada esta restrita à Lei n. 7.689/88, temos como aplicável, na espécie, a Lei n.º 8.212/91*”. Todavia, na parte dispositiva, foi confirmada a sentença de primeiro grau favorável ao Impetrante.

LIMITES OBJETIVOS DA COISA JULGADA. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO Nº 89.0001256-8.

O contribuinte não recolhe a contribuição social, por considerar-se desobrigado graças à decisão judicial. A sentença, proferida No Mandado de Segurança Coletivo, processo nº 89.0001256, acatou o pedido do autor. Por sua vez, a corte de apelação decidiu favoravelmente ao contribuinte, declarando a inexistência de relação jurídica entre o autor da ação e a União, desobrigando o contribuinte ao recolhimento da CSLL, instituída pela Lei nº 7.689, de 1988. Após o acórdão transitou em julgado.

Passa-se, agora, a considerar os limites objetivos da coisa julgada. Dispõe o Código de Processo Civil:

“Art. 469. Não fazem coisa julgada:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 05/06/2012 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Assinado digitalmente em 11/07/2012 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA, Assinado digitalmente em 05/06/2012 por ANTONIO JOSE PRAGA DE SOUZA, Assinado digitalmente em 04/07/2012 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA
Impresso em 11/07/2012 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA

I - os motivos, ainda que importantes para determinar o alcance da parte dispositiva da sentença;

II - a verdade dos fatos, estabelecida como fundamento da sentença;

III - a apreciação da questão prejudicial, decidida incidentalmente no processo.”

É incisiva a letra da lei, não dá lugar a tergiversações: as razões de decidir, a solução dada a questão prejudicial incidente, os fundamentos do decisório, enfim, não se agregam à coisa julgada, esta adscrive-se à parte dispositiva da sentença.

Vicente Greco Filho, comentando o preceito supra, escreve (*in* Direito Processual Brasileiro, pág. 245, 2º vol. - 9ª ed., 1995, Ed. Saraiva, São Paulo):

Todas essas questões são resolvidas pelo juiz a fim de poder chegar ao dispositivo ou conclusão e são importantes para se determinar o alcance e o próprio correto entendimento da decisão, mas sobre elas não incide a imutabilidade da coisa julgada. Em outra ação poderão ser rediscutidas, e o novo juiz tem total liberdade de reapreciá-las. A lei não diz, mas é evidente que também não faz coisa julgada a interpretação dada ao direito para a decisão do caso concreto. Cada juiz interpreta individualmente o direito em face do caso proposto, que não tem força de ei para casos futuros. (Sem grifos no original.)

A lição de José Frederico Marques não é menos cristalina (*in* Manual de Direito Processual Civil, pág. 242, vol. III - 8ª ed., 1986, ed. Saraiva, São Paulo):

Argüida a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo forma-se a questão constitucional, que se torna prejudicial nos juízos colegiados de segunda instância, quando órgão fracionário admite haver vulneração de princípio ou regra constitucional.

Tratando-se de premissa do julgamento não há res iudicata [coisa julgada]: a declaração tem valor, apenas, para o caso concreto, pois afasta hic et nunc [aqui e agora] incidência da lei ou ato, sobre a situação jurídica que é objeto da lide.

O julgamento, porém, pode produzir efeitos secundários, como fato jurídico, mediante a suspensão da execução da lei ou ato normativo, determinada pelo Senado Federal. Se, no entanto, a declaração provém de tribunal de segunda instância e não há recurso para o Supremo Tribunal, não se produz o mencionado efeito. (Interpolamos entre colchetes a tradução de locuções latinas.)

José Carlos Barbosa Moreira, outro emérito processualista pátrio, não dissente. Aliás, na passagem seguinte versa a questão figurando uma hipótese que quadra bem com o caso sob análise. Confira-se (*in* Os Limites Objetivos da Coisa Julgada no Sistema do Novo Código de Processo Civil – Revista Forense nº 246):

O contribuinte X propõe contra o Fisco ação declaratória negativa de dívida tributária, em relação a determinado exercício, argüindo a inconstitucionalidade da lei que instituíra o tributo. O juiz acolhe o pedido, por entender que tal lei era realmente inconstitucional. A solução dessa questão de direito constitui motivo da decisão; sobre ela não se forma a coisa julgada. Com referência a outro exercício - e portanto a outra dívida -, é lícito ao órgão judicial reapreciar a questão, eventualmente para considerar constitucional a mesma lei e julgar, por isso, que o tributo é devido por X.

O mesmo autor em outra obra (Comentários ao Código de Processo Civil, págs. 54/55, vol. V - 1ª ed., Forense, Rio de Janeiro) trata com mais vagar do tema e no passo avante transcrito oferece-nos uma admirável síntese de toda a exposição alinhavada até essa altura do presente julgamento:

A decisão do plenário [num incidente de inconstitucionalidade], num sentido ou noutro, é naturalmente vinculativa para o órgão fracionário, no caso concreto. Mais exatamente, a solução dada pelo plenário à prejudicial incorpora-se no julgamento do recurso da causa, como premissa inafastável.

Nenhuma regra legal existe, porém, que a torne obrigatória ad futurum [para o futuro]. Se a inconstitucionalidade foi declarada, o órgão fracionário não pode aplicar à espécie a lei ou ato normativo: mas, ressuscitada que seja a questão a propósito de outro recurso ou de outra causa da sua competência originária, fica o órgão fracionário, à luz do Código, livre de entender constitucional a mesma lei ou o mesmo ato e, sendo o caso, aplicar este ou aquela à nova espécie. Se não se declarou a inconstitucionalidade, nenhum dispositivo do Código obsta a que, noutro feito, volte a arguição a ser suscitada, acolhida pelo órgão fracionário e, eventualmente, pelo próprio tribunal pleno. A eficácia do pronunciamento é só intraprocessual.

Não há que cogitar, quanto ao pronunciamento do plenário, de auctoritas rei iudicatae [autoridade de coisa julgada]. O Código expressamente limita a extensão objetiva da coisa julgada ao julgamento da lide (art. 468) e exclui desse âmbito “a apreciação da questão prejudicial, decidida incidentemente no processo” (art. 469, nº III). A solução da prejudicial numa única hipótese torna-se idônea para adquirir a autoridade de coisa julgada: na de vir a ser objeto de ação declaratória incidente (arts. 5º e 470); esta, contudo, apenas se admite para a declaração da existência ou inexistência de relação jurídica (art. 5º), jamais para a constitucionalidade ou inconstitucionalidade de lei ou de outro ato normativo. (Interpolamos entre colchetes a tradução de locuções latinas.)

Por conseguinte, tendo em vista quer as circunstâncias que cercam a declaração incidental de inconstitucionalidade, quer os limites objetivos da coisa julgada, o contribuinte não podia obter do Judiciário a revogação da Lei 7.689/88 numa ação de mandado de segurança, nem sequer *inter partes*.

A LEI Nº 8.212/1991 REINSTITUIU A CSLL PARA AS EMPRESAS QUE OBTIVERAM PROVIMENTO JUDICIAL RECONHECENDO A INCONSTITUCIONALIDADE (DE FORMA INCIDENTAL) DA COBRANÇA DA CSLL COM FUNDAMENTO NA LEI Nº 7.689/1988.

Todavia, no caso vertente, a decisão declaratória incidental de inconstitucionalidade da Lei nº 7.689, de 1988, como coisa julgada entre as partes, foi concreta e juridicamente afetada com o advento da Lei nº 8.212, de 1991. Ocorre que esta lei não apenas reproduziu a obrigação constitucional das empresas contribuírem sobre lucro, como reafirmou as disposições contidas na Lei nº 7.689, de 1988, concernentes à base de cálculo e à alíquota.

É bom assinalar que no tocante à Lei nº 7.689, de 1988, o Supremo Tribunal Federal de fato chegou a apreciar a questão de sua inconstitucionalidade, pela via incidental, em ação diversa, ocasião em que a considerou conforme a Constituição, menos seu art. 8º, que determinava a cobrança da lei no período-base encerrado em 31 de dezembro de 1988. Desde então, não mais se duvidou da validade da norma. Tempos depois, fundando-se nessa decisão,

o Senado Federal expediu a Resolução nº 11, de 04 de abril de 1995, que da lei em causa suspendeu a execução apenas do art. 8º. Ou seja, deixou de existir no mundo normativo unicamente o referido artigo, tudo o mais vigora com plena eficácia.

Não obstante, estando o contribuinte sob o manto da coisa julgada, isto é, deixando a Lei nº 7.689, de 1988, de incidir sobre a esfera jurídica do sujeito passivo, ainda, assim, se poderia exigir dele a contribuição social com base na legislação superveniente. Daí que a mesma contribuição pode ser restabelecida por outra lei. Com efeito, é a própria Constituição da República de 1988 que a toda sociedade impõe, **nos termos da lei**, a obrigação de contribuir para a seguridade social. Assim determina o art. 195, “verbis”:

“ART. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro;

II - dos trabalhadores;

III - sobre a receita de concursos de prognósticos”

Ao apoiar-se na garantia constitucional prevista no art. 5º, XXXVI, o impugnante tenta alterar o objeto da coisa julgada - CPC, artigos 459, 467 e 468, a sentença tem força de lei nos limites da lide, cabendo ao juiz acolher ou rejeitar, no todo ou em parte, o pedido formulado pelo autor - , dando-lhe dimensão tamanha capaz de expungir outros tantos preceitos que dimanam da própria Constituição da República de 1988.

É bem verdade que, sendo imutável, a sentença não mais sujeita a recurso tem força de lei nos limites da lide e das questões resolvidas. Nesse sentido, respeitados os limites da lide - **o reconhecimento incidental da inconstitucionalidade da Lei nº 7.689, de 1988, não fez coisa julgada e o juiz o declarou apenas com o intuito de julgar o caso concreto** - , são os efeitos da Lei nº 7.689, de 1988 aplicados concretamente a “CONSTRUTORA EPURA LTDA” o objeto da coisa julgada, e não a própria contribuição social prevista sobre o lucro, que é estabelecida pela Constituição, art. 195, de forma genérica, dependendo apenas de lei que a regulamente. Em conseqüência, após o trânsito em julgado da referida sentença, rompeu-se, com isso, tão-só uma relação jurídica determinada, pela qual a “CONSTRUTORA EPURA” estava obrigada a recolher essa contribuição para os cofres da Fazenda Pública Nacional.

Por outro lado, nada obsta, à luz do referido art. 195, à outra lei restabelecer a mesma relação jurídica, ficando a partir de então a empresa novamente sujeita ao recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro. Ademais, vale ressaltar que estando a obrigação de fazer prevista em lei, editada de conformidade com os mandamentos constitucionais, ninguém poderá recusar-se a cumpri-la, uma vez que esse é o limite estabelecido pela própria Constituição, art. 5º, II.

Se para instituir um tributo a lei deve definir-lhe os contribuintes, o fato gerador, a alíquota e a base de cálculo, nenhum desses elementos falta à Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

Ora, é evidente que o art. 11, § único, letra “d” discrimina o fato gerador da contribuição social de que se trata: o lucro. O art. 15 conceitua seu contribuinte: as empresas, quer constituídas sob a forma de sociedades, quer sob a forma de firmas individuais. O art. 23 determina sua base de cálculo e a alíquota: 10% sobre o lucro líquido ajustado, antes da provisão do imposto de renda. Essas disposições já fornecem o bastante para constituir qualquer espécie tributária, mas o legislador prosseguiu: no art. 30 trata da forma de arrecadação, no art. 33 dispõe sobre a fiscalização e sobre o lançamento de ofício, no art. 34 estabelece o critério de correção monetária dos débitos em atraso.

Portanto, pelo amplo tratamento que lhe conferiu, a Lei nº 8.212, de 1991, legitimaria por si só a exigência da contribuição social sobre o lucro. Toda a legislação superveniente continua a fazer remissões à Lei nº 7.689, de 1988, porém, por um motivo que já conhecemos: a despeito das disputas judiciais que sua validade a princípio alimentou, o Supremo Tribunal Federal considerou-a perfeitamente válida, de sorte que a Lei nº 8.212, de 1991 só veio a reiterar seu conteúdo, concebida que foi para disciplinar toda a matéria concernente às fontes de recursos da previdência social.

Então, a coisa julgada não interferiu na obrigação estabelecida pela Lei nº 8.212, de 1991, que é a matriz legal do auto de infração, aqui impugnado.

MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO Nº 96.0036458-3. COISA JULGADA. RESULTADO DA AÇÃO RESCISÓRIA PROPOSTA PELA FAZENDA NACIONAL.

Conforme já relatado, outro Mandado de Segurança Coletivo, processo nº 96.0036458-3, foi proposto pelo SICEPOT/MG ao Juízo Federal da 10ª Vara/MG.

Como visto, a decisão de primeira instância foi favorável ao Impetrante; e no julgamento do apelo feito pela União, em acórdão proferido pela 4ª Turma do TRF da 1ª Região, restou confirmada a sentença monocrática, improvando o apelo (*em que pese a contradição existente entre o fundamento e a parte dispositiva da sentença*).

Entretanto, quanto a esse novo mandado de segurança, a União (Fazenda Nacional) propôs a Ação Rescisória, **processo nº 2001.01.00.015071-8/DF**, cuja base legal do pedido rescisório é o **art. 485, V, do CPC**.

Enfim, foi concluído o julgamento dessa Ação Rescisória, proposta pela Fazenda Nacional contra o Sindicato da Indústria da Construção Pesada no Estado de Minas Gerais – SICEPOT/MG. Nesse sentido, a Quarta Seção do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, por unanimidade, considerou, em 11/02/2009, procedente o pedido.

Abaixo transcreve-se na íntegra a publicação feita no DIÁRIO DA JUSTIÇA FEDERAL (às fls. 1258/1259), da 1ª Região – e-DJF1, divulgação de 26/06/2009, publicação de 29/06/2009 (cópia da publicação constante dos autos às fls. 328/329):

"AÇÃO RESCISÓRIA Nº 2001.01.00.015071-8/DF

Processo na Origem : 199801000748444
RELATOR : DESEMBARGADOR FEDERAL CATÃO ALVES
RELATOR : JUIZ FEDERAL FRANCISCO RENATO
CODEVILA PINHEIRO FILHO (CONVOCADO)

AUTORA : UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL)
 PROCURADOR : DR. LUIZ FERNANDO JUCÁ FILHO
 RÉU : SINDICATO DA INDÚSTRIA DA CONSTRUÇÃO
 PESADA NO ESTADO DE MINAS GERAIS-
 SICEPOT/MG
 ADVOGADOS : DRS. CARLOS MÁRIO DA SILVA VELLOSO
 FILHO E OUTRO

EMENTA

AÇÃO RESCISÓRIA-PROCESSO CIVIL-TRIBUTÁRIO-DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI Nº 7.689/88 QUE INSTITUIU A CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO -CSLL – EFEITOS OBJETIVOS DA COISA JULGADA - RELAÇÕES CONSTITUÍDAS COM BASE EM LEIS SUPERVENIENTES - SÚMULA Nº 239/STF - LEGITIMIDADE DA COBRANÇA - INAPLICABILIDADE DA SÚMULA 343/STF.

1 - Descabida a incidência da Súmula nº 343/STF, porquanto a questão envolve matéria de índole constitucional, qual seja, a dimensão Objetiva da coisa julgada em face de norma superveniente (art. 5º XXXVI, CF).

2 - Os efeitos da coisa julgada decorrentes de provimento judicial no qual se reconhece a inconstitucionalidade da cobrança da CSLL com Fundamento na Lei nº 7.689/88, que instituiu a CSLL, não atingem relações futuras, regidas por nomas 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 7.856/99, observada, por óbvio, a anterioridade nonagesimal.

3 - Nesse sentido : (AR nº 2002.01.00.029739-5/MG, Rel. Dês. Federal Leomar Barros Amorim de Souza, 4ª Seção, DJ de 25.8.2005; AC nº 1999.38.00.014275-0/MG, Rel. Juiz Conv. Carlos Alberto Simões de Tomaz, DJ de 19/12/2005 e AgRg no RESP nº 703.526/MG, Rel. p/ acórdão Min. Teori Albino Zavaski, DJ de 19/9/2005).

4 - De acordo com o STF, Súmula nº 239: "Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores."

5 - No caso específico dos autos, assegurou-se às empresas Associadas do sindicato o direito de não recolherem a CSLL, por se haver Reconhecido a inconstitucionalidade formal da norma (Lei nº 7.689/88), ao fundamento de que indispensável seria o manejo de lei complementar para instituição do referido tributo (AMS nº 90.01.05115-4/MG, Rel. Juiz Leite Soares, julgado em 30.10.1991).

6 - 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

7 - Pedido rescisório procedente.

8 – Apelação da Fazenda Nacional provida

9 - Segurança denegada.

A C Ó R D Ã O

Decide a Quarta Seção do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, à unanimidade, julgar procedente o pedido rescisório e, reapreciando o Apelo da Fazenda Nacional, dar-lhe provimento.

Brasília, 11 de fevereiro de 2009 (Data de julgamento)

Juiz Federal FRANCISCO RENATO CODEVIDA PINHEIRO FILHO
Relator Convocado".

Como se vê, os termos expostos na transcrita ementa derrubam todos os argumentos esposados pelo contribuinte na sua defesa e, de queda, afastam a contradição (anteriormente referida) verificada no julgamento do mandado de segurança, cujo acórdão transitado em julgado foi rescindindo.

Cumpre ressaltar que o resultado desse julgamento não refletiu senão a jurisprudência uníssona dos Tribunais Superiores, no sentido que a Lei nº 8.212, de 1991, reinstituuiu a CSLL.

Portanto, na esteira dessas considerações, sem sombras de dúvidas o amparo seguro da Lei nº 8.212, de 1991, por si só, sustém o lançamento. Esse entendimento, inclusive, aplica-se direta e concretamente ao contribuinte, em vista do acórdão prolatado pela Quarta Seção do Tribunal Regional da 1ª Região, no julgamento da Ação Rescisória nº **2001.01.00.015071-8/DF**, cujos efeitos o atingem em razão do instituto da substituição processual, já que integra a lista dos filiados ao SICEPOT/MG.

Multa de Ofício.

De pronto, vale dizer que o art. 61, da Lei nº 9.430, de 1996, cuida da multa de mora, cabível nos casos de recolhimentos espontâneos dos débitos dos tributos e contribuições federais em atraso pelo contribuinte. E, como prevê o citado dispositivo legal, essa penalidade está limitada ao percentual de 20%. Todavia, essa determinação legal não se aplica aos casos de lançamentos de ofício.

No caso concreto, o lançamento impôs a sanção prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996 (com redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007), segundo o qual, nos lançamentos de ofício, será aplicada multa de 75%, sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição não recolhidos, “*in verbis*”:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de

declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)."

Diante dos fatos, a aplicação da penalidade, no percentual total de 75%, seguiu estritamente a legislação acima transcrita.

Existe previsão legal para dispensa de multa apenas em lançamento para prevenir a decadência, nos termos do art. 63, da Lei nº 9.430, de 1996, notadamente, quando o sujeito passivo esteja discutindo judicialmente o imposto ou contribuição e tenha obtido medida liminar em mandado de segurança ou em outras espécies de ação judicial ou mesmo tutela antecipada (*que são hipóteses legais de suspensão da exigibilidade do crédito tributário*), antes de iniciado qualquer procedimento fiscal.

Entretanto, o caso concreto não se subsume a essas hipóteses legais de dispensa de multa, pois, na época do lançamento, não havia ação judicial em curso nem o Impugnante estava favorecido com medida liminar ao tutela antecipada.

O que existia eram ações judiciais findas (como já amplamente abordado). Entretanto, conquanto a decisão proferida no segundo mandado de segurança interposto pelo SICEPOT/MG (*onde o autor, substancialmente, sustentava que a Lei nº 8.212, de 1991, não havia reinstituído a CSLL*) tenha, num primeiro momento, transitado em julgado a favor do Impugnante, notadamente em razão da patente contradição entre os fundamentos e a parte dispositiva da sentença, **essa (em razão de ação rescisória proposta pela União) foi rescindida e, assim, não produziu o seu principal efeito que seria o de extinguir o crédito tributário, com base no art. 156, X, do CTN.** Vale lembrar que uma vez rescindida é como se nunca tivesse existido.

Em suma, no caso de ação judicial finda, cuja decisão tenha transitado em julgado a favor do sujeito passivo, mas que posteriormente restou rescindida por violar expressamente disposição literal de lei, não ocorre a extinção do crédito tributário e o lançamento por falta de recolhimento do imposto ou da contribuição (objeto da discussão judicial) há de ser efetuado com a exigência normal da multa prevista em lei.

A defesa alegou, ainda, que os tributos e as multas lançados são excessivos e têm efeito confiscatório.

Entretanto, vale considerar que o princípio contido no art. 150, inciso IV, da Constituição Federal de 1988, relativo à vedação ao confisco, antes de mais nada, é dirigido ao legislador. Tal princípio orienta a elaboração legislativa, que deve observar a capacidade econômica do contribuinte (art. 145, § 1º da CF), bem como não pode dar ao tributo conotação de confisco.

Cumprе ressaltar ainda que o contencioso administrativo não é o foro próprio para examinar questões de tal natureza. Vale esclarecer que não cabe às autoridades administrativas se manifestarem sobre matéria do ponto de vista constitucional, excetuado os casos em que houver declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal de lei, de tratado ou de ato normativo, situação em que é permitido às autoridades fiscais *a quo* afastar a sua aplicação (Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, e Parecer da PGFN/CRE nº 948, de 2 de junho de 1998).

No caso concreto, dado que a administração tributária apenas exerceu o poder/dever de tributar, conferido pela Constituição Federal e institucionalizado pela legislação infraconstitucional de regência da matéria, não há como negar efetividade à cobrança dos tributos e das multas de ofício lançados sob o argumento acerca de sua natureza confiscatória ou da violação aos princípios da proporcionalidade, razoabilidade e moralidade.

Juros de Mora.

Conforme expressa previsão legal (art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996), incidem juros de mora sobre todos os débitos tributários relativos aos impostos e contribuições de competência da União, calculados pela Taxa Selic (§3º do art. 5º, da Lei nº 9.430, de 1996), os quais não ficam dispensados nem mesmo na hipótese do art. 63, da Lei nº 9.430, de 1996, acima transcrito.

Portanto, à luz da legislação vigente, é cabível o lançamento para exigência dos valores da contribuição não recolhidos, acrescidos da multa de ofício e dos juros de mora pertinentes.

Ademais, essa matéria já esta pacificada, inclusive, no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, órgão julgador de 2º instância ordinária e especial, relativamente aos impostos e contribuições federais, conforme disposto no Decreto nº 70.235, de 1972, e no seu próprio Regimento Interno, nos seguintes termos:

SÚMULA CARF Nº 4, PUBLICADA DOU DE 22/12/2009.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia –SELIC para títulos federais”.

(Fim da transcrição. Os negritos e destaques são do texto original)

CONCOMITÂNCIA COM AÇÃO JUDICIAL

Ainda em relação a exigência da CSLL, a súmula nº 1 do CARF estabelece:

SÚMULA CARF Nº 1, PUBLICADA DOU DE 22/12/2009.

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.

Portanto, em relação à CSLL, ainda que se entenda que o contribuinte tem razão quanto a inexigibilidade do tributo, cabe ao poder judiciário a decisão final, que deverá ser cumprida pela administração tributária, descabendo o julgamento nesta instância administrativa, pelo que o recurso não deve ser conhecido nessa parte.

Processo nº 10680.010592/2004-51
Acórdão n.º **1402-00.919**

S1-C4T2
Fl. 0

CONCLUSÃO.

Diante do exposto, voto no sentido de não conhecer do recurso em relação à exigência da CSLL, em razão de concomitância da discussão na esfera judicial, MS 1998.01.00.074.844-2, e negar provimento ao recurso, em relação às demais matérias.

(assinado digitalmente)
Antônio José Praga de Souza

Declaração de Voto

Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva

O auto de infração de fls. 11 e seguintes indica que o presente processo trata de omissão de receita nos anos-calendário de 1999 a 2003, com notificação do lançamento em 02-08-2004, exigindo da recorrente IRPJ, PIS, Cofins e CSLL. Quanto à CSLL, o termo de verificação fiscal de fl. 46 e seguintes registra que o Sindicato da Construção Civil de Minas Gerais SICEPOT/MG, do qual a recorrente é associada, ingressou com o mandado de segurança coletivo nº 89.000.1256-8/2, que tramitou na Segunda Vara Federal de Minas Gerais sustentando a impossibilidade de cobrança da CSLL em face da inconstitucionalidade da Lei nº 7.689, de 1988, que o instituiu.

O termo de verificação fiscal ainda destaca a existência do Mandado de Segurança Coletivo nº 96.0036458-3, ajuizado perante a Décima Vara Federal de Minas Gerais para que a União se abstivesse de cobrar a CSLL das empresas afiliadas ao SICEPOT/MG, autor da referida ação.

Apesar dos comandos existentes no processo nº 89.000.1256-8/2, a autoridade autuante aponta decisão em sentido contrário, proferida no mandado de segurança nº 1998.01.00.074844-4, para justificar o lançamento da exigência. Na ação aqui citada, nem a recorrente e nem o SICEPOT/MG são partes.

Por fim, destaca a autoridade autuante que o STF, inobstante o que foi decidido nas ações propostas pelo SICEPOT/MG, ao julgar o RE 233662/GO¹ teria reconhecido a constitucionalidade da Lei nº 7.689, de 1988.

Além do que foi relatado no Termo de Verificação Fiscal, a autoridade fiscal instruiu a autuação, no que diz respeito à exigência da CSLL, com os seguintes documentos:

1) Ementa, relatório e voto (fls. 83 a 86), do acórdão referente ao mandado de segurança nº 1998.01.00.074844-4MG, ajuizado pelo SICEPOT/MG;

2) Ementa de fl. 87, referente ao recurso especial nº 233662-2/GO, que tem como partes a FaZENDA Nacional e o BBC (ver nota de rodapé na página anterior).

¹ Apesar do TVF referir-se a Recurso Extraordinário, o documento dá conta que se está a falar de recurso especial. Por outro lado, não vejo necessidade da autoridade fiscal ter suprimido o nome das partes de que trata o referido recurso. Em consulta realizada em 21-03-2012, na página do STJ, na INTERNET, verifiquei que o mencionado processo tem como partes a Fazenda Nacional e o Banco Brasileiro Comercial S/A - BBC.

3) Ementa de fl. 88 do acórdão do mandado de segurança nº 1999.38.00.012835-8/MG, que tem como partes o SICEPOT/MG e a Fazenda Nacional.

Notificada do auto de infração, a contribuinte, de forma tempestiva, apresentou a impugnação de fl. 212 e seguintes destacando que é empresa vinculada ao SICEPOT/MG e, por consequência, está desobrigada a parar da contribuição instituída pela Lei 7.689/88, por força da decisão transitada em julgado nos autos do mandado de segurança 89.001256-8.

O acórdão de fls. 331 a 355² julgou improcedente a impugnação sendo que em relação à discussão da coisa julgada, no que diz respeito à CSLL, o acórdão possui a seguinte ementa:

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 incidentalmente 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. 2.º; Lei nº 8.034/90 - art. 2.º;

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. 2.º) 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 recorrente foi intimada do acórdão em 04-04-2011 (fl. 533) e em 27 de 04 de 2011 ingressou com o recurso de fls. 535 e seguintes alegando, em síntese:

- prescrição intercorrente (fl. 536);
- que não existem notas fiscais sem serem contabilizadas (fl. 544);
- inexigibilidade da multa de mora (fl. 546);

Ao final, a contribuinte pede a nulidade do lançamento fiscal ou, subsidiariamente, a realização de novo cálculo, descontando-se do montante pretendido as notas fiscais relacionadas, que foram devidamente contabilizadas (fl. 549).

É o relatório, passo ao exame da matéria.

Fiz questão de apresentar declaração de voto por entender que a matéria, apontada pelo relator como litispendência, merecesse melhor análise de minha parte.

Por primeiro, se nos ativermos aos termos do recurso, cujos fundamentos para o pedido de reforma limitam-se à prescrição intercorrente, à alegação de contabilização das notas fiscais apontadas como omitidas e, por último, a inexigibilidade de multa de mora, tenho que nenhum destes assuntos foi tratado na ação ajuizada pelo SICEPOT/MG, que reconheceu a impossibilidade de se exigir CSLL com base na Lei nº 7.689, de 1988, considerada inconstitucional naquele processo.

Ainda que se argumente, com propriedade, que à luz do artigo 515 do CPC, o recurso devolve ao tribunal a matéria impugnada e que no caso concreto a questão referente à coisa julgada em relação à CSLL foi tratada quando da impugnação, ou mesmo que se diga que a questão referente à coisa julgada ou à litispendência são matérias de ordem pública e que devem ser conhecidas a qualquer tempo, como efetivamente são, mister que se enfrente se uma ação ajuizada por entidade sindical, representando determinada categoria, tem aptidão para caracterizar litispendência em relação ao processo administrativo.

O relator, com a propriedade de sempre, pelo que compreendi dos debates, destacou que não era o caso de aplicar o disposto na Súmula nº 1 do Carf, pois esta trata da propositura pelo sujeito passivo de ação judicial e que no caso a recorrente não propôs ação, não lhe sendo possível atribuir a qualidade de parte, em sentido formal. Porém, em sua percepção, por usufruir dos benefícios da ação proposta pela entidade sindical, tal fato deve ser considerado para efeitos de litispendência entre a questão administrativa e judicial.

O tema destacado pelo relator, propício de quem conhece a matéria, atormenta os estudiosos do direito processual civil e constitucional. Durante os debates, por exemplo, destaquei que o Anteprojeto de Código de Processo Civil, em tramitação no Congresso, foi concebido com dispositivo pretendendo estender “efeito vinculante”, em ações coletivas, com pretensões não acolhidas, para além das partes propriamente ditas, vinculando os membros do grupo ou categoria assistida. Porém, tal dispositivo vem sendo tachado de inconstitucional por afrontar o artigo 5º, XXXV, da CF, que dispõe que a “lei não excluirá da apreciação do Poder judiciário lesão ou ameaça de direito.” Em que pese a doutrina reconhecer a importância de dispositivo neste sentido, despontam os argumentos destacando que tal matéria somente pode ser inserido por meio de Emenda à Constituição, à semelhança do que foi feito com as Súmulas com efeito vinculante, de que tratam o art. 103-A, da Constituição Federal.

Hoje, em face ao que dispõe o artigo 5º, XXXV, da CF, tem-se que os efeitos da sentença em mandado de segurança coletivo vinculam o impetrante, o impetrado e, quando acolhida a pretensão, os membros do grupo ou categoria substituídos pelo impetrante. É isto que se extrai do artigo 22 da Lei do Mandado de Segurança, de 2009, cujo § 1º do citado artigo assim dispõe:

“§ 1º O mandado de segurança coletivo não induz litispendência para as ações individuais, mas os efeitos da coisa julgada não beneficiarão o impetrante a título individual se não requerer a desistência de seu mandado de segurança no prazo de 30 (trinta) dias a contar da ciência comprovada da impetração da segurança coletiva.”

Se o mandado de segurança coletivo não induz litispendência para as ações individuais, com muito mais razão, entendo eu, não induzirá litispendência para os procedimentos administrativos entre o Fisco e os integrantes da categoria da entidade de classe que impetrou a ação, em nome próprio, na defesa de direito de terceiros.

Na mesma linha do entendimento aqui exposto, segue o STJ, cuja ementa, a título exemplificativo, segue transcrita:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. AÇÃO AJUIZADA POR ÓRGÃO DE CLASSE. AÇÃO INDIVIDUAL. LITISPENDÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA. PRECEDENTES DO STJ.

1. Há entendimento perfilhado por esta Corte afastando a litispendência caso haja ação proposta individualmente por um servidor e outra proposta pelo Sindicato de classe, em que aquele figure como substituído, defendendo direitos individuais homogêneos.

2. Precedentes: AgRg no REsp 976325 / DF, DJe 26/08/2010; AgRg no REsp 1089917 / DF, DJe 19/10/2009; AgRg no REsp 813282 / RS, DJe 10/08/2009; REsp 640071 / PE, DJ 28/02/2005 p. 298; REsp 327184 /DF, DJ 02/08/2004 p. 474.

3. Recurso especial provido. (REsp 125381/MG. Rel. Min. Mauro Campbell Marques. Julgamento 07/02/2012. DJe 14/02/2012.

Isso posto, vencido em relação à inexistência de litispendência, quanto ao mérito, que não ingressa na questão referente à existência ou não de coisa julgada, acompanho o ilustre relator.

Assinado digitalmente
Moisés Giacomelli Nunes da Silva.