



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10768.018466/2002-13
Recurso nº. : 140.403
Matéria : Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – EX: DE 1998
Recorrente : Fundação Vale do Rio Doce de Seguridade Social - Valia
Recorrida : 7ª. TURMA da DRJ – Rio de Janeiro - RJ
Sessão de : 17 de abril de 2008
Acórdão nº. : 101-96.687

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO
LÍQUIDO**

Ano-calendário: 1998

**Ementa: CSLL – MANDADO DE SEGURANÇA
COLETIVO – COISA JULGADA** – A decisão meritória de improcedência do pedido, ao final do processo, em mandado de segurança coletivo impetrado por entidade de classe, não faz coisa julgada contra seus associados, salvo em caso de procedência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes,. 1) por maioria de votos, afastar a declaração de concomitância com o processo judicial, vencidos os Conselheiros Sandra Maria Faroni e Antonio Praga; 2) por unanimidade de votos, determinar o retorno dos autos a Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ, para apreciação da impugnação apresentada pelo contribuinte (mérito), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTONIO PRAGA
PRESIDENTE


VALMIR SANDRI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 04 JUL 2008



D

Processo nº. : 10768.018466/2002-13
Acórdão nº. :101-96.687

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros ALOYSIO JOSÉ PERCINIO DA SILVA, CAIO MARCOS CÂNDIDO e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONSECA FILHO.

Processo nº : 10768.018466/2002-13
Acórdão nº : 101-96.687

Recurso nº : 140.403
Recorrente : Fundação Vale do Rio Doce de Seguridade Social - Valia

RELATÓRIO

Trata o presente de retorno de diligência determinada por essa E. Câmara na Sessão de 23 de fevereiro de 2006 – Resolução nº 101-02.513 –, objetivando esclarecer divergências supostamente ocorridas no lançamento, quais sejam:

(I) de acordo com as planilhas iniciais preparadas pela fiscalização relativo às contingências fiscais (Reversão de Contingências Fiscais) do ano-calendário de 1997, acostada aos autos, vê se que os valores apurados diferem daqueles lançados no auto de infração, sem que tenha sido dados maiores esclarecimentos acerca dos valores excluídos da base de cálculo da CSLL relativo aos 1º, 2º, 3º e 4º, trimestres do ano-calendário de 1997;

(II) não ficou devidamente esclarecido nos autos se os dividendos recebidos pela Recorrente, contabilizados na rubrica “receitas de renda variável” – programa de investimentos-, compôs a base de cálculo da referida contribuição.

O lançamento é decorrente da conclusão pela autoridade fiscal da ocorrência de falta de recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, conforme Termo de Verificação Fiscal às fls. 374/393, que faz parte do Auto de Infração, por entender que sendo entidade fechada de previdência privada, a mesma não se enquadra na hipótese prevista no §7º do artigo 195 da Constituição Federal, que isenta da contribuição para a seguridade social “as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei”.

Para embasar seu raciocínio, apresenta a autoridade fiscal um breve histórico da incidência da referida contribuição nas entidades fechadas de previdência privada, indicando sucessivos diplomas legais que as mencionam como contribuintes da CSLL.

Observa também o julgamento do Recurso Extraordinário nº 202.700-6, do qual transcreve o seguinte trecho: “As instituições assistenciais não podem ser confundidas ou comparadas com as entidades fechadas de previdência privada, de gênese contratual, uma vez que conferem benefícios aos seus filiados desde que esses recolham as contribuições pactuadas.(...)”.

Especificamente para o ano-calendário de 1997, afirma que a alíquota da CSLL, para as entidades de previdência privada foi de 18%, por força do disposto no artigo 2º da Lei nº 9.316/96.

Aduz, ainda, que para efeito de incidência da CSLL, não importa se a entidade tenha ou não finalidade lucrativa, mas sim a materialização concreta do resultado positivo. Assim, ainda que as entidades fechadas de previdência privada não tenham fins lucrativos, não há proibição legal para que, no desenvolvimento de suas atividades, venham a registrar lucro.

Nesse sentido, não pode prosperar a tese segundo a qual as entidades de previdência, por apurarem superávit ou déficit, e não lucro ou prejuízo estaria desobrigada do recolhimento da CSLL, até porque a base de cálculo da referida contribuição corresponde ao resultado positivo do exercício, ajustado na forma da lei, sendo que no caso das entidades de previdência privada o resultado positivo corresponde ao superávit.

Para encerrar seu breve histórico sobre a incidência da contribuição sobre as ditas entidades, afirma que as mesmas só foram isentadas da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido a partir de 1º de janeiro de 2002, por força da Medida Provisória nº 16, de 27/12/2002.

Por fim, no que tange as medidas judiciais adotadas pela contribuinte, constata a impetração de Mandado de Segurança de nº 2001.51.01.024801-0, em trâmite perante a 7ª Vara Federal da Seção Judiciária do Rio de Janeiro, pela ABRAPP, objetivando questionar sua condição de contribuinte da CSLL. Expõe que foi denegada a segurança vindicada na peça inaugural sujeitando a Autora ao presente lançamento da CSLL, tendo apelado a ABRAPP dessa decisão, recurso este que aguarda julgamento.



Às fls. 692/693, em atenção à decisão que converteu o julgamento em diligência, a fiscalização esclareceu os seguintes pontos:

Em relação ao item I, levantado pelo Conselheiro, informa que na apuração das bases de cálculo trimestrais apresentadas, fls. 244, 275 e 277, constam os valores de R\$ 16.456.346,98 para o 1º trimestre de 1997, R\$ 389.072,14, para o 2º trimestre de 1997, R\$ 59.054.523,53, para o 3º trimestre de 1997 e R\$ 12.930.833,03, para o 4º trimestre de 1997, a título de reversão de contingência fiscal, valores esses lançados como exclusões dos resultados de cada trimestre deste ano-base, sem que tenha havido as adições correspondentes.

Ressalta, que conforme expresso no Termo de Verificação Fiscal às fls. 374 a 393, o auditor fiscal buscou verificar a existência de contas passíveis de adições e exclusões tais como provisões indedutíveis, sendo encontradas apenas as “contingências fiscais”. Intimada a contribuinte a informar os valores excluídos na determinação das bases de cálculo da CSLL, esta não logrou êxito, sendo lavrado o correspondente auto de infração.

Destaca, ainda, que a aplicação da alíquota de 18% às bases de cálculo da CSLL recalculadas, após terem sido adicionados os valores relativos à reversão de contingência fiscal que haviam sido excluídos, fls. 371, possibilitou a apuração dos valores lançados da CSLL no auto de infração, fls. 395 a 397, conforme resumo apresentado às fls. 694 – “Apuração das Novas Bases de Cálculo da CSLL – ano-calendário 1997 – trimestral”.

Em relação ao item II formulado pelo Conselheiro, salienta que apesar do contribuinte ter sido intimada, fls. 233 e reintimada, fls. 243, a informar os valores dos dividendos recebidos em 1997, ele apenas alegou que por haver limitações no sistema de informática utilizado à época não poderia prestar tais informações, fls. 234 e 259.

Apesar da contribuinte não ter apresentado a documentação referente à intimação recebida, ressalta que existe o entendimento de que é necessário reintimá-la, através de Diligência Fiscal, para que a contribuinte tenha nova oportunidade para segregar os valores relativos aos dividendos recebidos.

Intimada do Termo de Início de Diligência Fiscal em 06.06.2007, fls. 697, a contribuinte se manifestou às fls. 698/699, juntando, ainda, os documentos de fls. 700/728, prestando os seguintes esclarecimentos:

Quanto ao item I formulado pelo Conselheiro, fls. 680, afirma que em momento algum apurou, quer em relação aos períodos-base objeto do presente processo, quer em relação a outros períodos, base de cálculo de CSLL.

Quanto ao item II formulado pelo Conselheiro, fls. 680, reafirma que em razão das limitações do sistema de informática a época, não é possível apresentar separadamente os valores recebidos a título de juros sobre o capital próprio e de dividendos.

Verifica, ainda, que da análise das planilhas vê-se que os dividendos recebidos compuseram a base de cálculo da CSLL, apesar desta inclusão na base de cálculo ser ilegal.

Às fls. 729/731, consta Relatório de Encerramento de Diligência Fiscal, remetendo os autos para novo julgamento no Conselho de Contribuinte, tendo em vista o cumprimento da diligência que conclui em síntese que: (I) a Recorrente não excluiu ou adicionou qualquer provisão ou até mesmo apurou base de cálculo da CSLL, por não se considerar contribuinte deste tributo; (II) Reafirmou não ter condições de apresentar separadamente os valores recebidos a título de juros sobre o capital próprio e de dividendos.

Cientificado do Encerramento da Diligência Fiscal em 26.07.2007, fls. 732, apresentou em 01.08.2007 às fls. 735/739, seu aditamento às razões do recurso voluntário apresentado anteriormente, alegando em síntese que:

Após reiterar os argumentos apresentados em seu recurso voluntário, afirma que apesar de ter apresentado novamente os documentos que fundamentaram a autuação, a fiscalização se furtou de sua obrigação de esclarecer ou justificar a tributação das reversões de contingências fiscais que, nos termos expressamente referidos por esta D. Primeira Câmara, foram injustificadamente excluídas das planilhas elaboradas pela fiscalização.

Esclarece, também, que o que a fiscalização entende por receita efetiva, já foi considerado quando apurado o resultado líquido. Dessa forma, a fiscalização tributou algo que não é tributável, restando, portanto, evidente o equívoco cometido pela autoridade fiscal.

Destaca que a fiscalização teve conhecimento dos saldos a serem excluídos, tendo, inclusive, considerado tais saldos em apurações preliminares à autuação, chegando à conclusão de que mediante a consideração das receitas decorrentes da reversão do saldo de contingências fiscais como exclusão da base de cálculo da CSLL, seriam apuradas bases negativas em todo o período fiscalizado.

Sendo assim, salienta que no quarto trimestre de 1997, o montante correspondente à constituição do saldo de provisão para contingências fiscais atingiu o valor aproximado de R\$ 4.000.000,00, enquanto o valor que deveria ter sido excluído e não foi, era de aproximadamente R\$ 12.000.000,00.

Em relação aos dividendos, esclarece a contribuinte que é titular de diversas ações de empresas, as quais, contabilmente, estão registradas no programa de investimentos na rubrica renda variável. Por ocasião da remuneração dos referidos títulos, os dividendos recebidos são contabilizados no mesmo programa, na rubrica de receitas de renda variável. Posteriormente, o total dos rendimentos auferidos neste programa é transferido para o programa de previdência que foi utilizado pela fiscalização como base de cálculo da CSLL.

Ressalta, ainda, que os dividendos recebidos não são tributáveis por determinação legal. Dessa forma, a fiscalização tributou algo que não é tributável.

Finaliza, afirmando que não obstante a fiscalização não tenha prestado os devidos esclarecimentos em resposta a diligência determinada pelo Conselho de Contribuintes, os dividendos foram contabilizados no programa de investimentos, sob a rubrica “programa previdencial”, em razão da imposição da planificação contábil imposta pelos órgãos regulatórios.

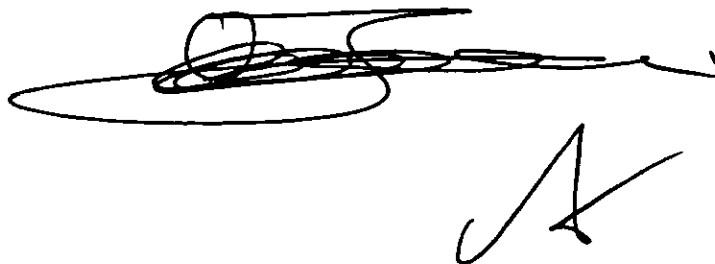


Processo nº : 10768.018466/2002-13
Acórdão nº : 101-96.687

Sendo assim, ratifica as razões do recurso voluntário apresentado anteriormente, requerendo a reforma da decisão de primeira instância, com o conseqüente afastamento a exigência do tributo lançado.

Relatório circunstanciado às fls. 670/679.

É o relatório.

A large, stylized handwritten signature in black ink, consisting of several overlapping loops and a long horizontal stroke.

VOTO VENCIDO

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos para a sua admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme se depreende dos autos, a matéria posta à apreciação dessa E. Câmara, diz respeito à falta de recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, referente ao ano calendário 1997 – Exercício de 1998, lançada pelo Fisco sob o regime de apuração trimestral, ao entendimento de que, sendo entidade fechada de previdência privada, a mesma não se enquadra na hipótese prevista no §7º do artigo 195 da Constituição Federal, que isenta da contribuição para a seguridade social “as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei”.

Preliminarmente, suscita a Recorrente a inexistência de concomitância entre o presente processo e o Mandado de Segurança Coletivo n. 2001.5101024801-0, impetrado pela Associação Brasileira das Entidades Fechadas de Previdência Complementar “ABRAPP”, conforme entendeu a r. decisão recorrida, bem como da inaplicabilidade do artigo 38 da Lei n. 6.830/80 e a aplicabilidade da Lei n. 9.784/99 ao presente caso.

Quanto a preliminar da inexistência de concomitância suscitada, entendo que a razão esta com a Recorrente, a despeito do *mandamus* impetrado pela ABRAPP (fls. 280/370), que postulava a tutela liminar para eximir suas afiliadas, aqui incluída a Recorrente, do recolhimento do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro, relativamente a fatos geradores pretéritos e futuros.

Nos termos do art. 5º, LXX, da CF/88, o mandado de segurança coletivo pode ser impetrado por: (i) partido político com representação no Congresso Nacional; (ii) organização sindical, entidade de classe ou associação legalmente constituída e em funcionamento há pelo menos um ano, em defesa dos interesses de seus membros ou



associados (substitutos processuais), que agem em nome próprio na defesa de interesses alheios, independentemente de qualquer manifestação de seus membros ou associados.

Portanto, constata-se que a impetração do mandado de segurança coletivo independe de autorização dos substituídos processuais (no caso, os sujeitos passivos de deveres fiscais), que podem muito bem desconhecer a própria impetração. Dessa forma, não há como sustentar que estes ficariam impossibilitados de impetrar mandados de seguranças individuais em razão dos efeitos da coisa julgada do mandado de segurança coletivo quando este lhes for desfavorável, bem como, de impossibilitar questionar na via administrativa a mesma matéria que se encontra questionada no Mandado de Segurança Coletivo, até porque, o que for decidido no *mandamus* coletivo não faz coisa julgada para os afiliados.

Nesse sentido, é a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, vejamos:

"ADMINISTRATIVO E PROCESSO CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA. PRAZO DECADENCIAL RENOVADO. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. POSTERIOR AJUIZAMENTO DE WRIT INDIVIDUAL. POSSIBILIDADE. INOCORRÊNCIA DOS EFEITOS DA LITISPENDÊNCIA. EX-COMBATENTE. CÁLCULO DA PENSÃO. INCLUSÃO DE ADICIONAIS DE TEMPO DE SERVIÇO E HABILITAÇÃO MILITAR. IMPOSSIBILIDADE. CARÁTER PESSOAL. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

- Em sede de mandado de segurança, deve figurar no pólo passivo a autoridade que, por ação ou omissão, deu causa à lesão jurídica denunciada e é detentora de atribuições funcionais para fazer cessar a ilegalidade.
- Em se tratando de ato omissivo continuado, que envolve obrigação de trato sucessivo, o prazo para o ajuizamento da ação mandamental renova-se mês a mês, circunstância que afasta a alegação de decadência do direito à impetração.
- **O ajuizamento de mandado de segurança coletivo por entidade de classe não inibe o exercício do direito subjetivo de postular, por via de writ individual, o resguardo de direito líquido e certo, lesado ou ameaçado de lesão por ato de autoridade, não ocorrendo, na hipótese, os efeitos da litispendência. Precedentes.**
- Os adicionais de habilitação militar e de tempo de serviço possuem caráter pessoal, sendo necessário para a percepção dos mesmos a preenchimento de certos requisitos, quais seja a conclusão de cursos de aperfeiçoamento e o exercício da atividade militar por determinado período, respectivamente.
- No caso em análise não restou comprovado de qualquer forma o atendimento das citadas condições, inexistindo prova pré-constituída apta a amparar a pretensão do impetrante.
- Segurança denegada."



(STJ, MS nº 7.522, Relator Min. Vicente Leal, DJU 06.05.2002)

“PROCESSO CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. SOCIEDADES CIVIS. COFINS. ART. 151, II, DO CTN. IMPLEMENTAÇÃO DOS DEPÓSITOS PELOS PRÓPRIOS SUBSTITUÍDOS. INVIABILIDADE.

1. O mandado de segurança coletivo, embora mantendo objeto constitucional e sumariedade de rito próprios do mandado de segurança individual, tem características de ação coletiva, a significar que a sentença nele proferida é de caráter genérico, não comportando exame de situações particulares dos substituídos e nem operando, em relação a eles, os efeitos da coisa julgada, salvo em caso de procedência.

2. Consideradas tais características, não é cabível, no âmbito do mandado de segurança coletivo, promover depósitos judiciais de valores relativos a tributos individualmente devidos pelos substituídos, ainda mais quando já existe, como no caso, sentença de primeiro grau denegando a ordem.”

3. Recurso especial a que se nega provimento.

(STJ – Resp nº 707849 / PR, Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, Primeira Turma, Julgado em 06.03.2008, DJ 26.03.2008 p. 1).

Corroborando o entendimento até aqui exposto, Sérgio André Rocha, em artigo publicado na Revista Tributária e de Finanças Públicas, Ed. Revistas dos Tribunais, página 236, leciona que: “..., se as entidades legitimadas agem em nome próprio na defesa de interesses alheios, como substitutos processuais, não se pode conceber que a decisão meritória de improcedência do pedido, proferida ao cabo do processo pelas mesmas instalado, atinja os substituídos processuais, submetendo-os à coisa julgada produzida, sem que tenha ávido sua intervenção no mandado de segurança coletivo.”

Note-se que, na ausência de legislação específica sobre este assunto, por analogia, aplica-se às disposições contidas no CDC (Lei nº 8.078/1990), que em seus arts. 103 e 104, dispõe:

“Art. 103. Nas ações coletivas de que trata este código, a sentença fará coisa julgada:

I - erga omnes, exceto se o pedido for julgado improcedente por insuficiência de provas, hipótese em que qualquer legitimado poderá intentar outra ação, com idêntico fundamento valendo-se de nova prova, na hipótese do inciso I do parágrafo único do art. 81;

II - ultra partes, mas limitadamente ao grupo, categoria ou classe, salvo improcedência por insuficiência de provas, nos termos do inciso anterior, quando se tratar da hipótese prevista no inciso II do parágrafo único do art. 81;

III - erga omnes, apenas no caso de procedência do pedido, para beneficiar todas as vítimas e seus sucessores, na hipótese do inciso III do parágrafo único do art. 81.

§ 1º Os efeitos da coisa julgada previstos nos incisos I e II não prejudicarão interesses e direitos individuais dos integrantes da coletividade, do grupo, categoria ou classe.

§ 2º Na hipótese prevista no inciso III, em caso de improcedência do pedido, os interessados que não tiverem intervindo no processo como litisconsortes poderão propor ação de indenização a título individual.

§ 3º Os efeitos da coisa julgada de que cuida o art. 16, combinado com o art. 13 da Lei nº 7.347, de 24 de julho de 1985, não prejudicarão as ações de indenização por danos pessoalmente sofridos, propostas individualmente ou na forma prevista neste código, mas, se procedente o pedido, beneficiarão as vítimas e seus sucessores, que poderão proceder à liquidação e à execução, nos termos dos arts. 96 a 99.

§ 4º Aplica-se o disposto no parágrafo anterior à sentença penal condenatória.”

“**Art. 104.** As ações coletivas, previstas nos incisos I e II e do parágrafo único do art. 81, não induzem litispendência para as ações individuais, mas os efeitos da coisa julgada erga omnes ou ultra partes a que aludem os incisos II e III do artigo anterior não beneficiarão os autores das ações individuais, se não for requerida sua suspensão no prazo de trinta dias, a contar da ciência nos autos do ajuizamento da ação coletiva.”

Da exegese dos dispositivos acima, depreende-se que o mandado de segurança coletivo somente produz o efeito da coisa julgada material para os substituídos processuais caso seja julgado procedente o pedido formulado naqueles autos. Caso contrário, ou seja, prolatada sentença contrária aos interesses dos sujeitos passivos da obrigação tributária, caso dos autos, pode o contribuinte impetrar mandado de segurança individual sem que ocorram os efeitos da coisa julgada material.

E se assim o é, não há como negar o direito do contribuinte em ver sua impugnação e/ou recurso ser apreciado pela autoridade administrativa, pelo simples fato da entidade a ele vinculada ter ingressado judicialmente com mandado de segurança coletivo questionando em nome de seus associados à mesma matéria discutida na via administrativa, eis que se a decisão meritória, ao final do processo, for pela improcedência do pedido – o que, diga-se de passagem, foi o que ocorreu no presente caso -, tal decisão, como dito acima, não fez coisa julgada para os associados da ABRAPP, permanecendo, dessa forma, o direito do contribuinte questionar individualmente via mandado de segurança a mesma matéria.


Processo nº. : 10768.018466/2002-13
Acórdão nº. :101-96.687

E da mesma forma na via administrativa, evidentemente se ainda não tenha manipulado o mandado de segurança individual questionando a mesma matéria, o que implicaria, ai sim, na concomitância, o que não ocorreu.

Sendo assim, voto no sentido de AFASTAR a concomitância, devendo, por conseguinte, o processo retornar a primeira instância para julgamento do mérito.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 17 de abril de 2008.


VALMIR SANDRI
