



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

**Processo n°** 10976.000350/2008-68  
**Recurso n°** 999.999 De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** **1301-00.663 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 29 de setembro de 2011  
**Matéria** CSLL  
**Recorrentes** ALESAT COMBUSTÍVEIS S/A  
FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003, 2004, 2005, 2006

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

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

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

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

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Exercício: 2003

CSLL. DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO OU DECLARAÇÃO PRÉVIA DO DÉBITO. APLICABILIDADE DO ART. 173, I, DO CTN. DECISÃO DO STJ NO REGIME DO ART. 543-C DO CPC. APLICABILIDADE DO ART. 62-A DO RICARF.

O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incore, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito. Decisão do Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 973.733, no regime do art. 543-C do CPC. Aplicabilidade do art. 62-A do Regimento Interno do CARF. No caso concreto, diante da inexistência de pagamento ou declaração prévia do débito, impõe-se a contagem do prazo decadencial nos termos do art. 173, I, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade, negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Alberto Pinto Souza Junior - Presidente

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha - Relator

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

## Relatório

ALESAT COMBUSTÍVEIS S/A, já qualificada nestes autos, foi autuada e intimada a recolher crédito tributário no valor total de R\$ 15.712.289,42, discriminado no Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo, à fl. 01.

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

Contra a empresa acima qualificada foi lavrado o Auto de Infração a seguir especificado, para exigência de crédito tributário relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, CSLL:

[Tabela]

De acordo com o Relatório de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal às fls. 06 a 09 e Termo de Verificação Fiscal, fls. 21 a 33, foi constatada falta de recolhimento da CSLL em face de decisão favorável transitada em julgado em Ação Ordinária. O contribuinte pretende eximir-se definitivamente da referida obrigação tributária. Lançamento efetuado para os anos-calendário de 2002 a 2005 com enquadramento legal às fls. 06 e 07.

Em razão da falta de recolhimento da CSLL incidente sobre base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balancetes de suspensão ou redução foi lançada a Multa Isolada para os anos-calendário de 2002 a 2005 conforme Relatório de Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal às fls. 08 e 09.

Detalhes de todo procedimento fiscal se encontram relatados no Termo de Verificação Fiscal às fls. 21 a 33.

Devidamente intimada, a autuada apresentou impugnação às fls. 1438 a 1456, fazendo, em síntese, as alegações a seguir descritas:

#### DOS FATOS

- propôs Ação Ordinária Declaratória nº 89.0001306-8, fls. 1477 a 1488 questionando a constitucionalidade da CSLL tendo obtido, com trânsito em julgado, a procedência do seu pedido, fls. 1490 a 1515, sendo que não foi oposta Ação Rescisória pela União;

#### DA DECADÊNCIA

- extinção, de parte do crédito tributário lançado, pela decadência com base no §4º do art. 150 c/c o art. 156 inciso VII do CTN, tendo ciência do Auto de Infração em 31/10/2008 estão decadentes os lançamentos referentes aos fatos geradores ocorridos anteriormente a outubro de 2003;

- e não se diga que aplicar-se-ia o 173 inciso I para justificar o prazo de 10 anos, pois, as regras são excludentes ou o prazo é do art.150 § 4º, quando houver antecipação de pagamento, ou, caso contrário, falta de pagamento, aplicar-se-á o art. 173, inciso I;

- inaplicabilidade do art. 45 da Lei 8.212/1991 por inconstitucionalidade reconhecida;

DOS EFEITOS E DA EXTENSÃO DA COISA JULGADA MATERIAL. AUSÊNCIA DE LIMITAÇÃO TEMPORAL, DA INAPLICABILIDADE DO ENUNCIADO DA SÚMULA 239 E DA NÃO REINSTITUIÇÃO DA CSLL PELA LEI Nº 8.212/1991

- inexistência da relação jurídico tributária que lhe obrigue ao pagamento da contribuição, em face da declaração nesse sentido por ela obtida na esfera judicial. A pretensão acolhida pelo judiciário não se limita a um determinado exercício. Apenas se a lei 8.212 tivesse disciplinado todos os aspectos da exação, de forma distinta da norma anterior, com a revogação da Lei 7.689, é que se admitiria a recriação da

obrigação pertinente à CSLL. Traz copiosa argumentação a sustentar sua tese, a par de citações a doutrina e a decisões administrativas e judiciais;

#### DA ILEGITIMIDADE DA COBRANÇA DE MULTA ISOLADA

- não-cabimento da exigência da multa isolada concomitantemente com a multa de ofício;

#### DO PEDIDO

-requer a improcedência do lançamento, seja reconhecida a decadência do lançamento no que se refere aos fatos geradores anteriores a outubro de 2003 e que seja extirpada do Auto de Infração a multa isolada cominada conforme reiterada jurisprudência do Conselho de Contribuintes.

A 3ª Turma da DRJ em Recife/PE analisou a impugnação apresentada pela contribuinte e, por via do Acórdão nº 11-25.112, de 23/01/2009 (fls. 1517/1531), considerou procedente em parte o lançamento, com a seguinte ementa:

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Ano-calendário: 2002*

*CSLL. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA.*

*A modalidade de lançamento por homologação se dá quando o contribuinte apura o montante tributável e efetua o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa. Afastada a hipótese de lançamento por homologação, ante a inexistência de qualquer pagamento, aplica-se a regra geral contida no art. 173 do CTN, segundo a qual o termo de início da contagem do prazo de decadência é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*ESTIMATIVAS MENSAS. MULTA ISOLADA. DECADÊNCIA.*

*O prazo decadencial para lançamento da multa isolada por falta de antecipação mensal da CSLL é o previsto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. Portanto, o lançamento de Multa Isolada relativo aos fatos geradores ocorridos de janeiro a julho de 2002 com ciência em 31/10/2008 deve ser cancelado porque alcançado pela decadência.*

*Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL*

*Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005*

*COISA JULGADA. EFEITOS. LIMITES. RELAÇÃO JURÍDICA CONTINUADA.*

*Alterações legislativas na norma impugnada afetam a imutabilidade da coisa julgada, interrompendo seus efeitos nos casos de relação jurídica continuativa.*

*MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTIMADA. MULTA DE OFÍCIO.*

*Uma vez efetuada a opção pela forma de tributação com base no lucro real anual, a pessoa jurídica fica sujeita a antecipações mensais da contribuição, calculadas com base em estimativa. O não-recolhimento ou o recolhimento a menor do tributo sujeita a pessoa jurídica à multa de ofício isolada prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.*

*É cabível a aplicação da multa exigida em face do não-recolhimento das estimativas mensais concomitantemente com a multa proporcional referente à CSLL devida e não paga ao final do período, haja vista as respectivas hipóteses de incidência cuidarem de situações distintas.*

Ciente da decisão de primeira instância em 27/02/2009, conforme Aviso de Recebimento à fl. 1540, a contribuinte apresentou recurso voluntário em 24/03/2009 conforme carimbo de recepção à folha 1541.

No recurso interposto (fls. 1541/1559), a interessada insiste em que os fatos geradores ocorridos anteriormente a outubro de 2003 teriam sido alcançados pela decadência, com base no art. 150, § 4º, do CTN.

A recorrente reitera, mais ou menos nos mesmos termos, seus argumentos sobre os efeitos e a extensão da coisa julgada material; a ausência de limitação temporal da sentença transitada em julgado em seu favor; a inaplicabilidade do enunciado da súmula 239 do STF; e a não reinstituição da CSLL pela Lei nº 8.212/1991. Com esses fundamentos, pede a insubsistência total do auto de infração.

A seguir, a contribuinte se insurge contra a exigência de multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas, cumuladas com a multa de ofício pelo não pagamento da exação apurada ao final do exercício. Por sua ótica, haveria duas penalidades aplicadas por uma única infração. Colaciona jurisprudência administrativa em favor de sua tese. Pede, então, o afastamento das multas exigidas isoladamente.

Como a exoneração de crédito tributário superou o limite de alçada (R\$ 1.000.000,00), a Turma Julgadora também recorreu de ofício a este Colegiado. À época, esse procedimento era disciplinado pelo art. 34 do Decreto nº 70.235/1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.532/1997, e, ainda, pela Portaria MF nº 3/2008.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Waldir Veiga Rocha, Relator

## RECURSO DE OFÍCIO

Quanto à admissibilidade do recurso de ofício, deve-se ressaltar o art. 1º da Portaria MF nº 3, de 03/01/2008, publicada no DOU de 07/01/2008, a seguir transcrito:

*Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).*

No caso em tela, ao somar os valores correspondentes a tributo e multa afastados em primeira instância (fl. 1539), verifico que superam o limite de um milhão de reais, estabelecido pela norma em referência.

O recurso de ofício é, então, cabível, e dele conheço.

Quanto ao mérito, foi reconhecida a decadência, em primeira instância, das multas exigidas isoladamente por falta de recolhimento de estimativas de CSLL dos meses de janeiro a julho de 2002<sup>1</sup>, à vista das disposições do art. 173, I, do CTN, e considerando-se que a ciência do lançamento se deu em 31/10/2008.

Não merece reparo a decisão recorrida, quanto a este ponto. O crédito tributário decorrente da exigência de multas isoladas é típico lançamento de ofício, não cabendo cogitar da aplicabilidade do art. 150, § 4º do CTN. Assim, o art. 173, I do Código determina que a contagem do prazo decadencial se faça a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido feito o lançamento. Em face da falta do recolhimento de estimativa da competência de julho de 2002, o lançamento poderia ter sido feito ainda nesse ano-calendário, pelo que a contagem do prazo decadencial se inicia em 01/01/2003, encerrando-se definitivamente em 31/12/2007. No momento da ciência do lançamento, em 31/10/2008, a decadência já havia alcançado o direito da Fazenda Nacional de constituir seus créditos, podendo-se estender o raciocínio aos meses anteriores.

Nego, pois, provimento ao recurso de ofício.

### **RECURSO VOLUNTÁRIO**

O recurso voluntário é tempestivo, e dele conheço.

O primeiro ponto a ser apreciado é a arguição de decadência para os fatos geradores ocorridos anteriormente a outubro de 2003, em face da aplicação das disposições do art. 150, § 4º, do CTN.

A decadência, especialmente no que toca aos tributos sujeitos ao lançamento dito por homologação, é matéria tormentosa, que tem suscitado interpretações variadas mesmo no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Em oportunidades anteriores, tenho me manifestado no sentido de que o critério aplicável para se distinguir se um lançamento é por homologação ou de ofício deve ser a própria sistemática de apuração do tributo. Os tributos sujeitos a lançamento por homologação seriam aqueles para os quais a lei

<sup>1</sup> Janeiro a maio e julho de 2002. Não houve exigência de multas isoladas nos meses de junho e agosto a outubro de 2002.

estabelece para o sujeito passivo que apure o valor devido e antecipe o pagamento, sem prévio exame da Autoridade Administrativa. Seria essa sistemática, a atividade exercida pelo contribuinte, que faria com que o lançamento fosse por homologação, e não a mera presença ou ausência de pagamento.

Entretanto, com o louvável fito de fazer com que as decisões administrativas se conformassem à jurisprudência pacificada do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça, o Regimento Interno deste Conselho (RICARF) sofreu alterações, especialmente a introdução do art. 62-A no Anexo II da Portaria MF nº 256/2009, com a redação a seguir transcrita:

*Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Introduzido pela Portaria MF nº 586/2010, publicada no DOU de 22/12/2010)*

Ocorre que a matéria sob exame, a saber, a aplicabilidade do art. 150, § 4º, ou do art. 173, I, ambos do CTN, já foi objeto de decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça, em regime de recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), nos autos do Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0). O julgamento se deu em 12/08/2009 e o acórdão foi publicado no DJe de 18/09/2009, restando assim ementado (grifos constam do original):

**PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.**

*1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: **REsp 766.050/PR**, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; **AgRg nos EREsp 216.758/SP**, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e **EResp 276.142/SP**, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

*2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e,*

*consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).*

*3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).*

*5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.*

*6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.*

*7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

Em oportunidade posterior, o próprio STJ revisou seu posicionamento quanto ao termo inicial para a contagem do prazo decadencial, nos EDcl nos EDcl no AgRG no Recurso Especial nº 674.497 – PR (2004/0109978-2). Ressalto que o ilustre Ministro Relator, após mencionar expressamente o REsp nº 973.733, registra que “*impõe-se o acolhimento dos presentes embargos de declaração, a fim de se adequar o decisório embargado à jurisprudência uniformizada no âmbito do STJ sobre a matéria*”. O julgamento ocorreu em 09/02/2010, e o acórdão foi publicado no DJe em 26/02/2010, com a seguinte ementa:

*PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL.*

*OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS.  
EXCEPCIONALIDADE.*

*1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.*

*2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.*

*3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.*

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

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

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

No caso concreto, trata-se de tributo (CSLL) para o qual a lei claramente estipula o dever de antecipar a exação. No entanto, compulsando os autos, não encontro prova de que esse dever tenha sido cumprido. Há ainda outra circunstância admitida na decisão em comento capaz de levar o prazo decadencial para as regras do art. 150, § 4º: o fato de existir declaração prévia do débito. Também aqui o exame dos autos se mostra desfavorável às pretensões da recorrente, vide cópias de suas DIPJ (fls. 503/563), em que as fichas correspondentes à CSLL estão totalmente zeradas.

Nos termos da decisão do STJ que deve ser reproduzida por este Colegiado, tenho que as circunstâncias verificadas e acima expostas são suficientes para fazer com que o regramento aplicável à contagem do prazo decadencial seja aquele do art. 173, I, do CTN, ou seja, o *dies a quo* deve ser considerado como o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ser efetuado o lançamento.

Para fatos geradores da CSLL ocorridos no ano-calendário 2002, em apuração anual, o lançamento poderia ter sido efetuado em 01/01/2003. O termo inicial para contagem do prazo quinquenal é, então, o primeiro dia do exercício seguinte, a saber, 01/01/2004, expirando tal prazo em 31/12/2008. Desde que a ciência do lançamento se deu em

31/10/2008, constato que não ocorreu a decadência, e a decisão de primeira instância não merece reparos nesse sentido.

O principal argumento de mérito da recorrente é de que a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido não lhe poderia ser exigida, em face de sentença transitada em julgado nos autos da Ação Ordinária Declaratória nº 89.0001306-8. No Termo de Verificação Fiscal (fls. 23/24) se encontra ótimo resumo acerca dessa medida judicial, que transcrevo a seguir:

Primeiramente, cabe sintetizar o conteúdo dos atos jurídicos processuais que instruíram o processo judicial nº 89.0001306-8, cujas cópias encontram-se anexas às folhas 233/270.

Trata-se de Ação Ordinária Declaratória impetrada em 24/04/1989 com o propósito de obter a declaração de inexistência de relação jurídica que autoriza a União Federal a cobrar a Contribuição Social de que trata a Lei nº 7.689/88 por entender ser essa inconstitucional (petição inicial anexa às fls. 233 a 244).

Em sentença proferida na data de 15 de dezembro de 1989 (fls. 245 a 258), a ação foi julgada procedente "para declarar a inexistência de relação jurídica que obrigue a(s) autora(s) a recolher a contribuição social instituída pela Lei nº 7.689, de 15/12/88 (...)".

Em recurso de apelação, os autos foram remetidos ao Tribunal Regional Federal (TRF).

A Egrégia Quarta Turma do TRF negou provimento ao recurso (fls. 259 a 262), havendo o acórdão recebido a seguinte ementa.

*CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. LEI Nº 7.689/88. ART. 146, III, "A", da CF/88. MESMO FATO GERADOR E MESMA BASE DE CALCULO PARA TRIBUTOS DIFERENTES. EXIGÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR PARA INSTITUIÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. INCONSTITUCIONALIDADE.*

*1. É inaplicável às contribuições sociais o disposto no art. 150, inciso III, da Constituição da República, em face do disposto no § 6º, do art. 195, da mesma Lei Maior.*

*2. Somente através de lei complementar pode ser instituída contribuição social.*

*3. Decisão do Plenário na AMS nº 89.01.13614-7-MG, por maioria. Ressalva pessoal.*

*4. Recurso improvido.*

Esse mesmo tribunal negou seguimento ao Recurso Especial manifestado pela Fazenda Nacional contra a decisão proferida pela Quarta Turma (fls. 263/265).

Por fim, os autos foram remetidos ao Egrégio Supremo Tribunal Federal em grau de recurso extraordinário para o qual foi denegado seguimento (fls. 266 a 269).

Consta da certidão de fl. 270 que houve o trânsito em julgado da decisão em 08/09/1992.

O entendimento do Fisco que conduziu ao lançamento, convalidado em primeira instância administrativa, foi de que a decisão judicial favorável, obtida pela contribuinte, se aplicaria enquanto perduravam as condições de fato e de direito vigentes no momento que foi proferida. A relação jurídico-tributária seria de natureza continuativa, sucedendo-se no tempo os fatos geradores. Sobrevindo modificação legislativa, a nova legislação seria perfeitamente aplicável aos fatos geradores posteriores. Desta forma, o lançamento do tributo em períodos posteriores não ofenderia a coisa julgada. A contribuinte diverge, e sustenta que a pretensão acolhida pelo judiciário não se limita a um determinado exercício. Apenas se a Lei nº 8.212/1991 (ou outra lei superveniente) houvesse disciplinado todos os aspectos da exação, de forma distinta da norma anterior, com a revogação da Lei nº 7.689/1988, é que se admitiria a recriação da obrigação pertinente à CSLL.

A matéria já foi apreciada em outras oportunidades pelo extinto Primeiro Conselho de Contribuintes. No entanto, diante da introdução do art. 62-A no Regimento Interno do CARF, anteriormente mencionado neste voto, a discussão deve cessar. É que a matéria sob exame, a saber, a extensão dos efeitos da coisa julgada, em se tratando da Lei nº 7.689/1988, já foi objeto de decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça, em regime de recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), nos autos do Recurso Especial nº 1.118.893 - MG (2009/0011135-9). O julgamento se deu em 23/03/2011, o acórdão foi publicado no DJe em 06/04/2011 e transitou em julgado em 09/05/2011. Ao final, o aresto foi assim ementado:

*CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. RITO DO ART. 543-C DO CPC. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – CSLL. COISA JULGADA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI 7.689/88 E DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA. SÚMULA 239/STF. ALCANCE. OFENSA AOS ARTS. 467 E 471, CAPUT, DO CPC CARACTERIZADA. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL CONFIGURADA. PRECEDENTES DA PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E PROVIDO.*

*1. Discute-se a possibilidade de cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL do contribuinte que tem a seu favor decisão judicial transitada em julgado declarando a inconstitucionalidade formal e material da exação conforme concebida pela Lei 7.689/88, assim como a inexistência de relação jurídica material a seu recolhimento.*

*2. O Supremo Tribunal Federal, reafirmando entendimento já adotado em processo de controle difuso, e encerrando uma discussão conduzida ao Poder Judiciário há longa data, manifestou-se, ao julgar ação direta de inconstitucionalidade, pela adequação da Lei 7.689/88, que instituiu a CSLL, ao texto constitucional, à exceção do disposto no art 8º, por ofensa ao princípio da irretroatividade das leis, e no art. 9º, em razão da incompatibilidade com os arts. 195 da Constituição Federal e 56 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT (ADI 15/DF, Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, Tribunal Pleno, DJ 31/8/07).*

3. O fato de o Supremo Tribunal Federal posteriormente manifestar-se em sentido oposto à decisão judicial transitada em julgado em nada pode alterar a relação jurídica estabilizada pela coisa julgada, sob pena de negar validade ao próprio controle difuso de constitucionalidade.

4. Declarada a inexistência de relação jurídico-tributária entre o contribuinte e o fisco, mediante declaração de inconstitucionalidade da Lei 7.689/88, que instituiu a CSLL, afasta-se a possibilidade de sua cobrança com base nesse diploma legal, ainda não revogado ou modificado em sua essência.

5. "Afirmada a inconstitucionalidade material da cobrança da CSLL, não tem aplicação o enunciado nº 239 da Súmula do Supremo Tribunal Federal, segundo o qual a "Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores" (AgRg no AgRg nos EREsp 885.763/GO, Rel. Min. HAMILTON CARVALHIDO, Primeira Seção, DJ 24/2/10).

6. Segundo um dos precedentes que deram origem à Súmula 239/STF, em matéria tributária, a parte não pode invocar a existência de coisa julgada no tocante a exercícios posteriores quando, por exemplo, a tutela jurisdicional obtida houver impedido a cobrança de tributo em relação a determinado período, já transcorrido, ou houver anulado débito fiscal. Se for declarada a inconstitucionalidade da lei instituidora do tributo, não há falar na restrição em tela (Embargos no Agravo de Petição 11.227, Rel. Min. CASTRO NUNES, Tribunal Pleno, DJ 10/2/45).

7. "As Leis 7.856/89 e 8.034/90, a LC 70/91 e as Leis 8.383/91 e 8.541/92 apenas modificaram a alíquota e a base de cálculo da contribuição instituída pela Lei 7.689/88, ou dispuseram sobre a forma de pagamento, alterações que não criaram nova relação jurídico-tributária. Por isso, está impedido o Fisco de cobrar a exação relativamente aos exercícios de 1991 e 1992 em respeito à coisa julgada material" (REsp 731.250/PE, Rel. Min. ELIANA CALMON, Segunda Turma, DJ 30/4/07).

8. Recurso especial conhecido e provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil e da Resolução 8/STJ.

Como se pode verificar, a decisão definitiva de mérito do STJ, proferida em regime de recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), é perfeitamente aplicável ao caso em tela, e deve ser reproduzida por este colegiado administrativo, por força do supramencionado dispositivo regimental.

Uma observação se mostra necessária: é que o acórdão do STJ se referiu apenas a algumas das alterações legislativas supervenientes, especificamente as Leis 7.856/89 e 8.034/90, a Lei Complementar 70/91 e as Leis 8.212/91, 8.383/91 e 8.541/92, enquanto o enquadramento legal do auto de infração aqui discutido (fls. 06/07) traz, além daqueles, diversos outros diplomas legais posteriores. No entanto, ao examinar o conteúdo de cada um

deles, constato que, da mesma forma que aqueles apreciados pelo STJ, limitam-se a dispor sobre aspectos tais como alíquota, base de cálculo, condições de dedutibilidade, forma de pagamento, sempre se referindo à legislação até então vigente. Ou seja, fica reforçada a conclusão acerca da não criação de nova relação jurídico-tributária, mas tão somente a alteração daquela pretérita e, para esta contribuinte, declarada inconstitucional. A conferir:

- **Lei nº 8.541/92, arts. 38 e 40;**

Art. 38. Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro (Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988) as mesmas normas de pagamento estabelecidas por esta lei para o Imposto de Renda das pessoas jurídicas, mantida a base de cálculo e alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta lei.

§ 1º A base de cálculo da contribuição social para as empresas que exercerem a opção a que se refere o art. 23 desta lei será o valor correspondente a dez por cento da receita bruta mensal, acrescido dos demais resultados e ganhos de capital.

§ 2º A base de cálculo da contribuição social será convertida em quantidade de Ufir diária pelo valor desta no último dia do período-base.

§ 3º A contribuição será paga até o último dia útil do mês subsequente ao de apuração, reconvertida para cruzeiro com base na expressão monetária da Ufir diária vigente no dia anterior ao do pagamento.

Art. 39. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, apurada no encerramento do ano-calendário, pelas empresas referidas no art. 38, § 1º, desta lei, será convertida em Ufir diária, tomando-se por base o valor desta no último dia do período.

§ 1º A contribuição social, determinada e recolhida na forma do art. 38 desta lei, será reduzida da contribuição apurada no encerramento do ano-calendário.

§ 2º A diferença entre a contribuição devida, apurada na forma deste artigo, e a importância paga nos termos do art. 38, § 1º, desta lei, será:

a) paga em quota única, até a data fixada para entrega da declaração anual, quando positiva;

b) compensada, corrigida monetariamente, com a contribuição mensal a ser paga nos meses subsequentes ao fixado para entrega da declaração anual, se negativa, assegurada a alternativa de restituição do montante pago a maior.

Art. 40. A falta ou insuficiência de pagamento do imposto e contribuição social sobre o lucro previsto nesta lei implicará o lançamento, de ofício, dos referidos valores com acréscimos e penalidades legais.

- **Lei nº 8.981/95, art. 57, com as alterações introduzidas pelo art. 1º da Lei nº 9.065/95;**

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

§ 1º Para efeito de pagamento mensal, a base de cálculo da contribuição social será o valor correspondente a dez por cento do somatório:

- a) da receita bruta mensal;
- b) das demais receitas e ganhos de capital;
- c) dos ganhos líquidos obtidos em operações realizadas nos mercados de renda variável;
- d) dos rendimentos produzidos por aplicações financeiras de renda fixa.

§ 2º No caso das pessoas jurídicas de que trata o inciso III do art. 36, a base de cálculo da contribuição social corresponderá ao valor decorrente da aplicação do percentual de nove por cento sobre a receita bruta ajustada, quando for o caso, pelo valor das deduções previstas no art. 29. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

§ 3º A pessoa jurídica que determinar o Imposto de Renda a ser pago em cada mês com base no lucro real (art. 35), deverá efetuar o pagamento da contribuição social sobre o lucro, calculando-a com base no lucro líquido ajustado apurado em cada mês.

§ 4º No caso de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, a contribuição determinada na forma dos §§ 1º a 3º será deduzida da contribuição apurada no encerramento do período de apuração.

- **Lei nº 9.249/95, arts. 1º, 2º, 13 e 19;**

Art. 1º As bases de cálculo e o valor dos tributos e contribuições federais serão expressos em Reais.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas jurídicas e a contribuição social sobre o lucro líquido serão determinados segundo as normas da legislação vigente, com as alterações desta Lei.

Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:

[...]

Art. 19. A partir de 1º de janeiro de 1996, a alíquota da contribuição social sobre o lucro líquido, de que trata a Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, passa a ser de oito por cento.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica às instituições a que se refere o § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, para as quais a alíquota da contribuição social será de dezoito por cento.

- **Atos das Disposições Transitórias, art. 72, inciso III (incluído pela Emenda Constitucional de Revisão nº 1, de 01/03/94, com a alteração promovida pelo art. 2º da Emenda Constitucional nº 10, de 04/03/96);**

Art. 72. Integram o Fundo Social de Emergência: (Incluído pela Emenda Constitucional de Revisão nº 1, de 1994)

III - a parcela do produto da arrecadação resultante da elevação da alíquota da contribuição social sobre o lucro dos contribuintes a que se refere o § 1º do Art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a qual, nos exercícios financeiros de 1994 e

1995, bem assim no período de 1º de janeiro de 1996 a 30 de junho de 1997, passa a ser de trinta por cento, sujeita a alteração por lei ordinária, mantidas as demais normas da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 10, de 1996)

- **Lei nº 9.316/96, art. 1º;**

Art. 1º O valor da contribuição social sobre o lucro líquido não poderá ser deduzido para efeito de determinação do lucro real, nem de sua própria base de cálculo.

Parágrafo único. Os valores da contribuição social a que se refere este artigo, registrados como custo ou despesa, deverão ser adicionados ao lucro líquido do respectivo período de apuração para efeito de determinação do lucro real e de sua própria base de cálculo.

- **Lei nº 9.430/96, arts. 28, 30, 43 e 44 com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007;**

Art. 28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71, desta Lei.

Art. 30. A pessoa jurídica que houver optado pelo pagamento do imposto de renda na forma do art. 2º fica, também, sujeita ao pagamento mensal da contribuição social sobre o lucro líquido, determinada mediante a aplicação da alíquota a que estiver sujeita sobre a base de cálculo apurada na forma dos incisos I e II do artigo anterior.

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

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

[...]

- **Medida Provisória nº 1.807/99, art 6º e suas reedições;**
- **Medida Provisória nº 1.858/99, art. 6º e suas reedições;**
- **Medida Provisória nº 1.991/99, art. 6º e suas reedições;**
- **Medida Provisória nº 2.037/2000, art. 6º e suas reedições;**
- **Medida Provisória nº 2.113/2000, art. 6º e suas reedições;**
- **Medida Provisória nº 2.158/2001, art. 6º e suas reedições;**

Art.6ºA Contribuição Social sobre o Lucro Líquido-CSLL, instituída pela Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, será cobrada com o adicional:

I - de quatro pontos percentuais, relativamente aos fatos geradores ocorridos de 1º de maio de 1999 a 31 de janeiro de 2000;

II - de um ponto percentual, relativamente aos fatos geradores ocorridos de 1º de fevereiro de 2000 a 31 de dezembro de 2002.

Parágrafo único. O adicional a que se refere este artigo aplica-se, inclusive, na hipótese do pagamento mensal por estimativa previsto no art. 30 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, bem assim às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado.

- **Lei nº 10.637/2002, art. 37.**

Art. 37. Relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2003, a alíquota da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), instituída pela Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, será de 9% (nove por cento). (Vide Medida Provisória nº 413, de 2008) (Revogado pela Lei nº 11.727, de 2008)

Impõe-se, assim, o acolhimento das razões recursais, no sentido de que as modificações legislativas supervenientes à Lei nº 7.689/1988 foram insuficientes para a criação de nova relação jurídico-tributária, distinta daquela declarada inconstitucional. Em consequência, o lançamento deve ser cancelado.

Finalmente, no que toca à exigência de multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas, ao restar estabelecido que não há tributo devido, o mesmo raciocínio conduz à inexistência de obrigatoriedade de antecipações com base em estimativas, pelo que também essa exigência deve ser afastada.

Em conclusão, voto por negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário, com o consequente cancelamento integral do presente lançamento.

(assinado digitalmente)

Waldir Veiga Rocha