



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

Processo nº	10976.000632/2008-65
Recurso nº	515.398 Voluntário
Acórdão nº	1401-00.649 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	03 de outubro de 2011
Matéria	CSLL
Recorrente	Flender Brasil Ltda.
Recorrida	Fazenda Nacional

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006

CSLL - DECISÃO JUDICIAL - COISA JULGADA - ALCANCE

Declarada a inexistência de relação jurídico-tributária entre o contribuinte e o fisco, mediante declaração de constitucionalidade 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. 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 anos-calendário posteriores, em respeito à coisa julgada material. (STJ, REsp nº 1.118.893 - MG, Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva - Presidente.

(assinado digitalmente)

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Celso Freire da Silva, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Antonio Bezerra Neto, Maurício Pereira Faro, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira e Sergio Luiz Bezerra Presta.

CÓPIA

Relatório

CÓPIA
Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo parcialmente o relatório que integra o Acórdão recorrido (fls. 965-972):

O auto de infração a folhas 4 a 20 exige o recolhimento de crédito tributário no montante de R\$ 3.986.520,82, assim discriminado:

	TRIBUTO	JUROS DE MORA	MULTA DE OFÍCIO	MULTA ISOLADA
CSLL	1.484.777,97	569.783,20	1.113.583,46	818.376,19

DESCRÍÇÃO DAS INFRAÇÕES IMPUTADAS

O autuante atribui à autuada as infrações de cuja descrição adiante se faz uma síntese.

1. FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL — Valores apurados conforme descrito no termo de verificação fiscal anexo. Períodos de apuração: anos-calendários de 2003 a 2006. Enquadramento legal: artigo 195 da Constituição Federal de 1988 (CF 1988); artigos 1º a 7º da Lei nº 7.689, de 1988; artigo 2º da Lei nº 8.034, de 1990; artigo 10, artigo 11, parágrafo único, letra "d"; artigo 15, inciso I, artigo 22, e artigo 23, inciso II, todos da Lei nº 8.212, 1991; artigos 9º e 11 da Lei Complementar nº 70, de 1991; artigo 44 da Lei nº 8.383, de 1991; artigos 38 e 40 da Lei nº 8.541, de 1992; artigo 57 da Lei nº 8.981, de 1995, com a redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 9.065, de 1995; artigos 1º, 2º, 13 e 19 da Lei nº 9.249, 1995; artigo 72, inciso III, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (incluído pela Emenda Constitucional de Revisão nº 1, de 01.03.1994, com a alteração promovida pelo artigo 2º da Emenda Constitucional nº 10, de 04.03.1996); artigo 1º da Lei nº 9.316, de 1996; artigos 28, 30, 43 e 44 da Lei nº 9.430, 1996 (com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007); artigo 6º da Medida Provisória nº 1.858, de 1999, e suas reedições; artigos 6º e 30 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001; artigo 37 da Lei nº 10.637, de 2002.

2. MULTAS ISOLADAS — FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL SOBRE A BASE ESTIMADA — Multa aplicada pela falta de pagamento da CSLL incidente sobre a base de cálculo estimada em função de balanços de suspensão ou redução, conforme termo de verificação fiscal e demonstrativos anexos. Períodos de apuração: janeiro, fevereiro e março de 2002; janeiro, fevereiro, abril, maio, junho, julho e agosto de 2003; janeiro, abril, junho, julho, agosto, setembro, outubro e novembro de 2004; janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho,

julho, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2005; janeiro, abril, junho, julho, agosto, setembro, outubro e dezembro de 2006. Enquadramento legal: artigo 28 da Lei nº 9.430, de 1996; artigo 43 e artigo 44, inciso II, alínea "b", da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488, de 15.06.2007; artigo 106, inciso II, alínea "c", da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional — CTN).

TERMO DE VERIFICACÃO FISCAL

No termo de verificação fiscal a folhas 22 a 45 o autuante apresenta a motivação do lançamento. Dele extraem-se os argumentos e observações resumidos adiante.

- A fiscalizada entende que, protegida por sentença transitada em julgado, está desobrigada definitivamente de pagar a CSLL. A cópia integral do processo e a certidão de objeto e pé indicadas pela empresa foram apensadas a folhas 208 a 366.
- O mandado de segurança foi impetrado pela Flender a fim de não se sujeitar ao pagamento da contribuição instituída pela Lei nº 7.689, de 1988.
- A decisão de 1^a instância indeferiu o mandado impetrado e cassou a liminar anteriormente concedida. Interposta apelação, o Tribunal Regional Federal deu-lhe provimento (folhas 340). Consta da certidão a folhas 341 que o acórdão transitou em julgado cm 11.02.1992.
- O Ministro do Superior Tribunal de Justiça (STJ) José Delgado analisou os efeitos e limites da coisa julgada em voto que é reproduzido no termo de verificação fiscal.
- Ainda que se considerasse a Lei nº 7.689, de 1988, totalmente inconstitucional, a cobrança da CSLL, a partir do balanço de 1991, seria plenamente válida, em face da aplicação das disposições da Lei nº 8.212, de 1991, a qual foi concebida para disciplinar toda a matéria concernente as fontes de recursos da previdência social. Se, para instituir um tributo, a lei deve definir-lhe o fato gerador, os contribuintes, a alíquota e a base de cálculo, nenhum desses elementos essenciais falta à citada lei. O fato gerador encontra-se discriminado em seu artigo 11, parágrafo único, letra "d". Os contribuintes no artigo 15. A base de cálculo e a alíquota da CSLL no artigo 23. Além disso, o artigo 30 trata da forma de arrecadação, o artigo 33 dispõe sobre a fiscalização e sobre o lançamento de ofício; o artigo 34 estabelece critério de correção monetária dos débitos em atraso e o artigo 55 institui hipótese de isenção.
- Essa lei goza de presunção de legitimidade, considerando-se que proveio do órgão competente e que o Poder Judiciário não a julgou inconstitucional.
- Portanto, pelo amplo tratamento que lhe conferiu e por não ter sido contestada judicialmente, a Lei nº 8.212, de 1991, legitimaria por si só a exigência da CSLL.
- O Supremo Tribunal Federal (STF) considera a lei ordinária federal como instrumento válido para instituir e majorar as

contribuições destinadas a custear a seguridade social previstas no inciso I do artigo 195 da CF 1988. Transcreve-se o voto do Ministro Relator Carlos Velloso, aprovado por unanimidade em 01.07.1992, quando foi declarada a constitucionalidade somente do artigo 8º da Lei nº 7.689, de 1988, por ofensa ao princípio da irretroatividade.

- *Conclui-se que é perfeitamente válida a cobrança da exação no período fiscalizado em obediência às disposições constitucionais e legais que regem a matéria e aos efeitos e limites da coisa julgada.*
- *Procedeu-se ao lançamento de ofício da CSLL devida nos anos-calendários de 2003 a 2006, observando-se o regime de apuração do lucro no período, conforme indicado nas declarações de informações econômico-fiscais da pessoa jurídica (DIPJ) (fls. 613 a 896) e nos livros de apuração do lucro real (Lalur), cujas cópias acham-se anexas (fls. 376/537).*
- *A Flender optou pelo lucro real anual. Os quadros a folhas 46 a 49 demonstram a CSLL apurada em 31.12.2003, 31.12.2004, 31.12.2005 e 31.12.2006.*
- *Efetuou-se também o lançamento da multa isolada pela falta de recolhimento da CSLL por estimativa com base em balanços de suspensão ou redução, nos termos dos artigos 28, 43 e 44 da Lei nº 9.430, de 1996.*
- *A ficha 11 das DIPJ e os Lalur indicam que em todos os meses dos anos-calendários de 2002 a 2006 para a determinação da base de cálculo do imposto de renda foi adotado balanço ou balancete de suspensão ou redução.*
- *A ficha 16 das DIPJ, relativa ao cálculo da CSLL devida por estimativa, foi apresentada em branco, e as declarações de débitos e créditos tributários federais (DCTF) não contém débitos de CSLL (estimada).*
- *A partir dos arquivos digitais apresentados pelo sujeito passivo, foram elaborados os demonstrativos da multa isolada pela falta de recolhimento da CSLL, que discriminam os valores da multa isolada, correspondente a 50% do valor da contribuição.*
- *Na determinação do lucro real, a pessoa jurídica efetuou as adições e exclusões relativas provisão do IRPJ no período compreendido entre julho de 2003 e dezembro de 2006. Assim, iniciou-se a apuração das bases de cálculo da CSLL a partir do resultado contábil, ou seja, o lucro líquido obtido após a constituição da provisão para o IRPJ. Por conseguinte, entre as provisões adicionadas, encontra-se a do IRPJ.*
- *Em relação a determinados valores que seriam adicionados ou excluídos na base de cálculo, solicitaram-se esclarecimentos. Em resposta, o sujeito passivo informou que, no concernente à reserva de reavaliação, que entre 2002 e 2004 a realização*

dessa reserva foi lançada contra contas de resultado, anulando o efeito da depreciação da reavaliação, e que em 2004, após a entrega da DIPJ, teve que fazer algumas alterações no balanço, conforme solicitado pela sua auditoria.

- No entanto, relativamente ao ano-calendário de 2004, foram adicionados pela fiscalização R\$ 1.227.906,02 decorrentes da realização da reserva de reavaliação, tendo em visto que esse valor, apesar de ter transitado em conta contábil de resultado, foi debitado em dezembro com contrapartida em conta de patrimônio líquido.*

IMPUGNAÇÃO DO LANÇAMENTO

Conforme aviso de recebimento a folhas 928, a autuada foi notificada do lançamento por via postal em 17.12.2008, e em 16.01.2009 apresentou a impugnação juntada a folhas 929 a 945. Resumem o seu conteúdo os enunciados seguintes.

- A impugnante foi surpreendida pela lavratura do auto de infração. Os valores nele lançados não são devidos, seja em virtude da ocorrência de decadência, seja em razão da decisão transitada em julgado favorável à autuada.*

Ocorrência de decadência

- Com respeito à multa isolada relativa a janeiro a março de 2002, e janeiro a agosto de 2003, deve ser cancelada, por exigir crédito tributário extinto em virtude de estarem fulminados pela decadência, nos termos do artigo 156, inciso V, do CTN.*
- A ciência do auto de infração se deu em 17.12.2008. De fato, o lançamento relativo às multas isoladas pela suposta falta de recolhimento da CSLL sobre base estimada durante os anos-calendários de 2002 e 2003 foi efetivado após a fluência do prazo decadencial de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador. Por esse motivo o auto de infração deve ser cancelado, nos termos do artigo 156, V. do CTN.*

[...]

O trânsito em julgado do mandado de segurança

- Por meio de mandado de segurança, a impugnante obteve declaração judicial transitada em julgado nulificando a CSLL relativamente a todos os resultados e períodos. O mandado de segurança impetrado em 1989 tinha caráter preventivo e buscava eximir a impugnante do recolhimento da CSLL instituída pela Lei nº 7.689, de 1988. Não havia limites nem a pretensão de afastar um lançamento específico, mas, sim, a norma criadora da contribuição. Pretendia-se a declaração da inexistência de relação jurídico-tributária que obrigasse a impugnante ao recolhimento da exação.*

- O STJ entende que, quando o mandado de segurança, antecipando-se ao lançamento fiscal, não ataca ato algum da autoridade fazendária, prevenindo apenas a sua prática, a sentença que concede a ordem tem natureza exclusivamente*

declaratória do direito a respeito do qual se controverte, e induz ao efeito da coisa julgada.

[...]

A não aplicação da Súmula 239 do STF

• *Não se aplica ao caso em tela a Súmula 239 do STF, já que esta tem aplicação circunscrita à coisa julgada que declara nulo determinado lançamento, ou seja, que julga ato concreto da administração pública ou alguma obrigação tributária específica, e não incide nos casos em que se busca apenas a declaração de inexistência da relação jurídica. Em abono do argumento, cita-se passagem doutrinária e trecho de decisão judicial.*

Impossibilidade de cominação de multa de ofício e de multa isolada

• *Em que pese a decadência do direito de constituir o crédito relativo à multa sobre os supostos fatos geradores ocorridos em 2002 e 2003, subsiste ainda a impossibilidade de exigir, cumulativamente, a multa de ofício e a multa isolada.*

• *A multa de ofício e a isolada não comportam interpretação conciliatória, já que a multa de ofício, prevista no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, deverá ser aplicada juntamente com o tributo apurado pelo lançamento de ofício. Por outro lado, a multa isolada deverá ser aplicada isoladamente, quando a estimativa mensal não for recolhida.*

[...]

O pedido

• *Pede-se que sejam acolhidas as razões da impugnante e que seja julgado improcedente o auto de infração, cancelando-se o crédito tributário.*

A 3ª Turma da DRJ Belo Horizonte, por unanimidade, julgou procedente em parte o lançamento, por meio do Acórdão nº 02-24.954, assim ementado (v. fls. 964):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - LIMITES OBJETIVOS DA COISA JULGADA

O trânsito em julgado da decisão que tiver desobrigado o contribuinte do pagamento da CSLL, por considerar inconstitucional a Lei nº 7.689, de 1988, não impede que a contribuição se torne novamente exigível com base em norma legal superveniente.

DECADÊNCIA DO DIREITO DE LANÇAR

Ainda que se trate de tributo sujeito ao lançamento por homologação, no caso de não haver pagamento parcial, extingue-se em cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte ao em que o lançamento poderia ter sido efetuado, e não do fato gerador, o direito de constituir o crédito tributário.

MULTA ISOLADA RECOLHIMENTO INSUFICIENTE DAS ANTECIPAÇÕES MENSAIS

Verificada o recolhimento insuficiente das antecipações mensais, é cabível a imposição de multa isolada sobre os valores não recolhidos.

Intimada desse Acórdão em 24/04/2009 (fls. 987), a contribuinte apresentou em 27/05/2009 o Recurso Voluntário de fls. 988-1005, reiterando os argumentos apresentados na fase impugnatória, em relação aos seguintes temas:

a) No que diz respeito à multa isolada relativa aos anos-base de 2002 (jan a mar) o órgão julgador já decidiu, corretamente, pela extinção deste crédito em razão da decadência. Entretanto, com relação ao período de 2003 (jan, fev, abr a ago), os respectivos valores também devem ser cancelados, por também estarem extintos pela decadência, nos termos do art. 150,§ 4º do CTN. Neste sentido, mencionou precedentes do extinto Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, fls. 993-994;

b) no Mandado de Segurança preventivo, impetrado pela Recorrente em 1989, resultou reconhecida a inexistência de relação jurídica que a obrigasse a recolher a CSLL instituída pela Lei nº 7.689/88. Tal declaração de inexistência de relação jurídica transitou em julgado e não foi objeto de qualquer Ação Rescisória por parte da Fazenda Nacional/União Federal. Não houve nova instituição da CSLL pela Lei nº 8.212/91. Assim sendo, permanece em pleno vigor o direito de a Recorrente não efetuar o pagamento da CSLL;

c) Não pode prosperar o entendimento do acórdão recorrido, no sentido de manter a aplicação concomitante da multa isolada e da multa proporcional. Neste sentido, fez referência a diversos precedentes do extinto Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, fls. 1004-1005.

Nestes termos, requereu que seja dado provimento ao seu recurso voluntário, cancelando-se integralmente o auto de infração em apreço.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Luiz Gomes de Mattos, Relator

O recurso atende aos requisitos legais, razão pela qual deve ser conhecido.

Preliminar de decadência

Em relação a este tema, a Recorrente sustenta que os créditos tributários relativos à multa isolada, referentes ao período de 2003 (jan, fev, abr a ago), já teriam sido extintos pela decadência, nos termos do art. 150,§ 4º do CTN.

Deixo de analisar a presente preliminar, tendo em vista que a questão de mérito do presente processo será decidido em favor do sujeito passivo.

Exigibilidade da CSLL com base na Lei nº 8.212/91

Conforme relatado, a contribuinte considera-se protegida por sentença transitada em julgado, que a desobriga definitivamente de pagar a CSLL. A cópia integral do processo e a certidão de objeto e pé indicadas pela empresa foram apensadas a folhas 208 a 366.

O mandado de segurança foi impetrado pela Flender a fim de não se sujeitar ao pagamento da contribuição instituída pela Lei nº 7.689, de 1988.

A decisão de 1ª instância indeferiu o mandado impetrado e cassou a liminar anteriormente concedida. Interposta apelação, o Tribunal Regional Federal deu-lhe provimento (folhas 340). Consta da certidão a folhas 341 que o acórdão transitou em julgado cm 11.02.1992.

Resta analisar se houve ou não nova instituição da CSLL pela Lei nº 8.212/91 e atos legais subsequentes.

A referida matéria foi decidida pelo Superior Tribunal de Justiça (Resp 1118893 MG 2009/0011135-9, de 23/03/2011, Relator Ministro Arnaldo Esteves Lima, DJe 06/04/2011), em Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC (recursos repetitivos), que recebeu a seguinte ementa:

*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 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.

Sobre as decisões definitivas de mérito do STJ, na sistemática dos recursos repetitivos, dispõe o art. 62-A do Regimento do CARF (grifado):

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 (repercussão geral) e 543-C (recurso repetitivo) 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.

Diante do exposto, é forçoso reconhecer que a contribuinte não está sujeita à cobrança da CSLL, nos termos do Acórdão do STJ, retrotranscrito.

CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Fernando Luiz Gomes de Mattos - Relator