



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

**Processo nº** 13808.006347/2001-10  
**Recurso nº** 163.064 Voluntário  
**Acórdão nº** 1202-00.104 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de junho de 2009  
**Matéria** CSLL  
**Recorrente** SEGURATEC CORRETORA DE SEGUROS LTDA.  
**Recorrida** 7ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SPI

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1996

Ementa: CSLL – PRAZO NONAGESIMAL – EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 10/96 – Uma vez alterado o art. 72 do ADCT, para majorar a alíquota da CSLL e, especialmente, ampliar o aspecto temporal da incidência, verificando-se a alteração material do aspecto quantitativo da mesma, na aplicação da nova alíquota é de se observar a determinação de observância do prazo nonagesimal, conforme o art. 195, § 6º da Constituição Federal, em face ao período abrangido pela alteração constitucional promovida pela citada emenda.

Recurso Voluntário Provido.

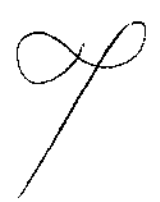
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Ausente, momentaneamente a conselheira Karem Jureidini Dias

  
NELSON LÓSSO FILHO – Presidente e Relator

EDITADO EM: 07 MAI 2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros : Cândido Rodrigues Neuber, Valéria Cabral Géo Verçoza, Irineu Bianchi, Orlando José Gonçalves Bueno e Nelson Lóssó Filho (Presidente de turma).



## Relatório

Contra a empresa Seguratec Corretora de Seguros Ltda., foi lavrado auto de infração da CSLL, fls. 23/26, por ter a fiscalização constatado a seguinte irregularidade no ano-calendário de 1996, descrita às fls. 26: "Apuração incorreta da CSLL (Financeiras)".

A descrição dos fatos foi complementada pelo o fiscal autuante no Termo de Verificação de fls. 22, de onde extraio o excerto a seguir:

*"1- A empresa acima qualificada foi Intimada em 14/08/01 a apresentar memória de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro da DIRPJ, Ficha 11, linha 22.*

*2 - O contribuinte alegou em relação à CSL- Contribuição Social sobre o Lucro, declarada na Ficha 11, linha 22, no valor de R\$ 198.889,11, que foi calculada a CSL no 1º semestre de 1996 na alíquota de 18% conforme Lei 9.249/95, artigo 19, parágrafo único; e calculada a CSL no 2º semestre na alíquota de 30% conforme Emenda Constitucional nº 10/96.*

*2.1 - O contribuinte em questão usou a alíquota indevida de 18% no 1º semestre de 1996 da Contribuição Social sobre o Lucro, valor correto 30%, tendo em vista que as Seguradoras são equiparadas as empresas Financeiras. Ocorreu, porém, que a Emenda Constitucional nº 10, de 04/03/96, no seu artigo 2º, alterou o artigo 72 do Ato das Disposições Transitórias introduzido pela Emenda Constitucional de Revisão nº 1/94, elevou a alíquota do CSL para 30%, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, bem assim no período de 1º de janeiro de 1996 a 30 de junho de 1997. O valor devido à CSL calculada a 30% é de R\$ 264.219,69.*

*Efetuamos o lançamento para exigência da diferença de CSL no valor de R\$ 65.330,58 cfe. Demonstrativo de Apuração da CSL do Auto de Infração, e enquadramento legal: Art. 2º e §§ da Lei 7.689/88; art. 19 § único da Lei 9.249/95, alterado pelo art. 2º, da Emenda Constitucional nº 10/96."*

Inconformada com a exigência, apresentou impugnação protocolada em 02 de janeiro de 2002, em cujo arrazoado de fls. 28/35 contesta o lançamento.

Em 19 de janeiro de 2006 foi prolatado o Acórdão nº 8.659, da 7ª Turma de Julgamento da DRJ em São Paulo, fls. 64/72, que considerou procedente o lançamento, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

*"Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL*

*Ano-calendário: 1996*

*Ementa: EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 10/1996.  
ALÍQUOTA DE 30%. Irreparável a exigência fiscal, porquanto a*



*alíquota aplicável às instituições financeiras, para todo o ano-calendário de 1996, é de 30%, consoante expressa previsão legal.*

*INCONSTITUCIONALIDADE. A autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua legalidade, constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade.*

*Lançamento Procedente"*

Cientificada em 25 de julho de 2007, AR de fls. 74-verso, e novamente irresignada com o Acórdão de Primeira Instância, apresenta seu recurso voluntário protocolado em 07 de agosto de 2007, em cujo arrazoado de fls. 77/83 alega, em apertada síntese, o seguinte:

1- o lançamento é improcedente porque a alíquota da CSLL do primeiro semestre de 1996 era de 18%, na forma do art. 19 da Lei nº 9.249/95, e não de 30% como entendeu o fisco;

2- a CSLL foi instituída pela Lei nº 7.689/1988 e teve como base o art. 195 da Constituição Federal. Esse artigo veio permitir a cobrança da contribuição de seguridade social sobre o lucro das empresas. O § 6º do artigo 195 da CF, para evitar surpresas, dispôs o seguinte: § 6º As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, b;

3- aquele § 6º permite a cobrança da CSLL no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que a institui ou aumenta, mas veda a sua cobrança sobre os lucros das operações do período de 90 dias após a publicação da lei que institui ou aumenta;

4- o 1º C.C., pelo ac. nº 101-96.089, de 30/03/2007, publicado no DOU de 13/07/2007, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário dizendo: CSLL - PRAZO NONAGESIMAL - EMENDA CONSTITUCIONAL nº 10/96 - Uma vez alterado o art. 72 do ADCT, para majorar a alíquota da CSLL e, especialmente, ampliar o aspecto temporal da incidência, verificando-se a alteração material do aspecto quantitativo da mesma, na aplicação da nova alíquota é de se observar a determinação de observância do prazo nonagesimal, conforme art. 195, § 6º da Constituição Federal, em face ao período abrangido pela alteração constitucional promovida pela citada emenda;

5- a decisão aplicou corretamente o disposto no § 6º do art. 195 da CF, que estava em plena vigência em 1996, sem necessidade de declarar a inconstitucionalidade da EC nº 10, de 1996. Pela decisão, as instituições financeiras e a elas equiparadas estavam sujeitas, no período de 01/01/96 até 30/06/96, ao pagamento da CSLL à alíquota de 18% e não de 30%, como entendeu o fisco na lavratura do auto de infração;

6- a Emenda Constitucional nº 10, promulgada e publicada no DOU, respectivamente, de 04/03/96 e 07/03/96, foi apresentada para votação no Congresso Nacional em 1995 e por esse motivo constou na redação a vigência da prorrogação da alíquota de 30% da CSLL a partir de 01/01/96, respeitando o prazo de 90 dias da data da promulgação. Como a



promulgação da EC se deu somente em 04/03/96 e sem alterar a redação, a fiscalização lavrou o auto de infração para exigir a diferença de alíquota de 12% da CSLL;

7- o STF decidiu pela inconstitucionalidade do art. 8º da Lei nº 7.689/88 porque exigia a CSLL das operações antes de decorrido o período de 90 dias do início da vigência da lei que a instituiu. Como a EC nº 10 teve vigência a partir de 07/03/96, o aumento da alíquota de CSLL para 30% somente poderia incidir sobre os lucros das operações realizadas a partir de 01/07/96, porque os 90 dias a partir da EC nº 10 foram completados no dia 05/06/96;

8- a Medida Provisória nº 1.807, de 28/01/99, publicada no DOU de 29/01/99, instituiu o adicional de 4% para a CSLL, dispondo em seu art. 6º: Art. 6º A contribuição social sobre o lucro líquido - CSLL, instituída pela Lei nº 7.689, de 15/12/88, será cobrada com o adicional de quatro pontos percentuais, relativamente aos fatos geradores ocorridos de 1º de maio até 31/12/99;

9- a Instrução Normativa nº 81, de 30/06/99, que disciplinou a apuração da base de cálculo da CSLL para cobrança do adicional de 4%, dispõe em seu art. 3º: Art. 3º As pessoas jurídicas, tributadas pelo lucro real, que estiverem efetuando o pagamento da CSLL por estimativa, com base no art. 30 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, deverão apurar a CSLL devida mensalmente a partir de 1º de maio até 31 de dezembro de 1999 mediante a utilização da alíquota de 12% (doze por cento);

Parágrafo único. Relativamente aos balanços ou balancetes encerrados a partir de 1º de maio até 31 de dezembro de 1999, serão adotados os seguintes procedimentos:

I - verificar a relação percentual entre o total das receitas brutas dos meses de maio até o último mês abrangido pelo período de apuração e o total das receitas brutas computadas no balanço desse período;

I - aplicar o percentual encontrado no inciso I sobre a base de cálculo da contribuição apurada no balanço ou balancete do período, ajustado na forma da legislação;

III- sobre o valor apurado na forma do inciso II aplicar a alíquota adicional de 4% (quatro por cento);

IV - adicionar o valor encontrado na forma do inciso III à contribuição social apurada pela aplicação da alíquota de 8% (oito por cento) sobre a base de cálculo ajustada do período abrangido pelo balanço ou balancete, determinando assim o valor da CSLL;

10- para efeito de apuração da base de cálculo da CSLL e preenchimento da DIPJ do ano-calendário de 1999, a Coordenação-Geral do Sistema de Tributação expediu o Ato Declaratório (Normativo) nº 3, de 09/02/2000, dispondo o seguinte: A pessoa jurídica que tiver optado pelo regime de tributação com base no lucro real anual e recolhido a Contribuição Social sobre o Lucro líquido - CSLL, utilizando base de cálculo estimada, durante o ano-calendário de 1999, poderá determinar o valor da CSLL devida, com base no critério de proporcionalidade de que trata o parágrafo único do art. 3º da IN SRF nº 81, de 1999, ou com base nos resultados apurados mediante balanços ou balancetes levantados nos períodos de janeiro a abril e aplicar a alíquota de oito por cento sobre a base apurada, e de janeiro a dezembro aplicar a alíquota de doze por cento sobre a diferença entre as bases de cálculo apuradas;



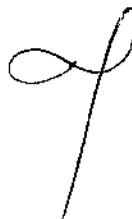
11- no lucro real anual, qualquer que seja a forma de cálculo da CSLL para pagamento mensal em 1999, isto é, com base na receita bruta ou com base no balanço ou balancete, tanto a Instrução Normativa nº 81/99 como Ato Declaratório, (Normativo) nº 03/00 exigiram o adicional de 4% exclusivamente sobre o lucro das operações realizadas no período de 01/05/99 a 31/12/99. Sobre os lucros das operações do período de 01/01/99 a 30/04/99 não incidiu o adicional de 4% da CSLL;

12- as empresas que não tinham balanço ou balancete levantado no dia 30/04/99 foram autorizadas, pelos dois atos administrativos, apurar o lucro do período de 01/01/99 a 30/04/99 pela regra da proporcionalidade, com base na receita bruta daquele período e do ano-calendário, cujo percentual foi aplicado sobre a base de cálculo anual da CSLL;

13- a instituição do adicional de 4% da CSLL em 1999 e o aumento da alíquota da CSLL em 1996, de 18% para 30%, são duas situações idênticas que devem ser tratadas e decididas de formas idênticas. A MP nº 1.807/99 que instituiu o adicional de 4% foi publicada no DOU de 29/01/99. Os dois atos administrativos da Receita Federal observaram o prazo de 90 dias para a cobrança do adicional na forma prevista no § 6º do art. 195 da CF;

14- a EC nº 10 foi publicada no DOU de 07/03/96. Com isso, o aumento da alíquota da CSLL de 18% para 30% previsto naquela EC somente poderia incidir sobre os lucros das operações realizadas a partir de 01/07/96, como procedeu a Receita Federal na instituição do adicional de 4% em 1999.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro Nelson Lóssó Filho, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

A matéria em litígio diz respeito à aplicação da alíquota de 30% da CSLL, majorada pela Emenda Constitucional nº 10/96, durante o ano-calendário de 1996. Incidência sobre o lucro apurado em 31 de dezembro de 1996, ou apenas sobre aquele levantado no segundo semestre desse mesmo ano, sendo o lucro do primeiro semestre tributado à alíquota anterior de 18%.

O lançamento foi efetuado por ter o Fisco constatado que o contribuinte no ano de 1996 aplicou sobre a base tributável do primeiro semestre de 1996 a alíquota de 18% e para o segundo a de 30%, quando no entender da fiscalização a alíquota para todo o ano de 1996 deveria ser de 30%.

Antes de adentrar à análise do mérito da exigência fiscal, devo deixar registrado meu posicionamento quanto ao fato de a matéria aqui discutida dizer respeito a declaração de inconstitucionalidade de norma, como afirma o acórdão de primeira instância, adstrita apenas ao Poder Judiciário, ao Supremo Tribunal Federal, ou se é caso de interpretação da legislação pertinente, competência deste colegiado.

Para tanto é necessário demonstrar a evolução legislativa a respeito da majoração da alíquota da contribuição social sobre o lucro das instituições financeiras, haja vista o questionamento da legitimidade da aplicação da alíquota de 30% da CSLL a partir do dia 1º de janeiro de 1996.

No ano de 1991 teve início uma tendência de tratamento diferenciado que foi adotado pela legislação tributária quanto às pessoas jurídicas financeiras e assemelhadas, no que concerne à alíquota da contribuição social sobre o lucro, por meio dos artigos 22 e 23 da Lei 8.212/1991 e artigos 11 e 13 da Lei Complementar nº 70/1991, abaixo transcritos:

*“Lei nº 8.212/1991*

*Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:*

*(Omissis)*

*§1º No caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de crédito e entidades de previdência privada abertas e fechadas,*



*além das contribuições referidas neste artigo e no art. 23, é devida a contribuição adicional de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) sobre a base de cálculo definida no inciso I deste artigo.*

*Art. 23. As contribuições a cargo da empresa provenientes do faturamento e do lucro, destinadas à Seguridade Social, além do disposto no art. 22 são calculadas mediante a aplicação das seguintes alíquotas:*

*(Omissis)*

*II - 10% (dez por cento) sobre o lucro líquido do período-base antes da provisão para o Imposto de Renda, ajustado na forma do art. 2º da Lei nº 8.034, de 12 de abril de 1990.*

*§1º No caso das instituições citadas no §1º do art. 22 desta lei, a alíquota da contribuição prevista no inciso II é de 15% (quinze por cento)."*

*Lei Complementar nº 70/1991*

*Art. 11. Fica elevada em oito pontos percentuais a alíquota referida no § 1º do art. 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, relativa à contribuição social sobre o lucro das instituições a que se refere o § 1º do art. 22 da mesma lei, mantidas as demais normas da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, com as alterações posteriormente introduzidas.*

*Parágrafo único. As pessoas jurídicas sujeitas ao disposto neste artigo ficam excluídas do pagamento da contribuição social sobre o faturamento, instituída pelo art. 1º desta lei complementar.*

*Art. 13. Esta lei complementar entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir do primeiro dia do mês seguinte aos noventa dias posteriores, àquela da publicação, mantidos, até essa data, o Decreto-Lei nº 1.940, de 25 de maio de 1982 e alterações posteriores, a alíquota fixada no art. 11 da Lei nº 8.114, de 12 de dezembro de 1990."*

Portanto até a promulgação da Emenda Constitucional de Revisão nº 01 de 1994 a alíquota da Contribuição Social sobre o Lucro das instituições financeiras foi de 23%, exigida a partir do mês de abril de 1992, em obediência ao princípio da anterioridade nonagesimal.

Em de 1º de março de 1994 foi promulgada a Emenda Constitucional de Revisão (ECR) nº 01, que incluiu os artigos 71, 72 e 73 no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, criando o Fundo Social de Emergência, elevando a alíquota da CSLL das instituições financeiras para o percentual de 30%, *in verbis*:

*"Emenda Constitucional de Revisão nº 01*

*Art. 1º. Ficam incluídos os arts. 71, 72 e 73 no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, com a seguinte redação:*



*Art. 71. Fica instituído, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, o Fundo Social de Emergência, com o objetivo de saneamento financeiro da Fazenda Pública Federal e de estabilização econômica, cujos recursos serão aplicados no custeio das ações dos sistemas de saúde e educação, benefícios previdenciários e auxílios assistenciais de prestação continuada, inclusive liquidação de passivo previdenciário, e outros programas de relevante interesse econômico e social.*

*Parágrafo único. Ao Fundo criado por este artigo não se aplica, no exercício financeiro de 1994, o disposto na parte final do inciso II do § 9º do art. 165 da Constituição.*

*Art. 72. Integram o Fundo Social de Emergência:*

*(Omissis)*

*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, passa a ser de trinta por cento, mantidas as demais normas da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988;*

*(Omissis)*

*§ 1º. As alíquotas e a base de cálculo previstas nos incisos III e V aplicar-se-ão a partir do primeiro dia do mês seguinte aos noventa dias posteriores à promulgação desta Emenda.*

*(Omissis)”*

O artigo 19 da Lei nº 9.249/95 alterou a alíquota da CSLL aplicável às instituições financeiras a partir de 1º de janeiro de 1996, *in verbis*:

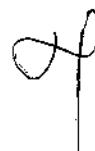
*“Art. 19. A partir de 1º de janeiro de 1996, a alíquota da contribuição social sobre o lucro líquido, de que trata a Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, passa a ser de oito por cento.*

*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.”*

Logo após foi editada a Emenda Constitucional nº 10/96, que em seu artigo 1º prorrogou o Fundo Social de Emergência até 30 de junho de 1997, que passou a denominar-se “Fundo de Estabilização Fiscal”, sendo alterada a redação do inciso III do artigo 72, do ADCT:

*“Art. 1º O art. 71 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias passa a vigorar com a seguinte redação:*

*Art. 71. Fica instituído, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, bem assim no período de 1º de janeiro de 1996 a 30 de junho de 1997, o Fundo Social de Emergência, com o objetivo de saneamento financeiro da Fazenda Pública Federal e de*



*estabilização econômica, cujos recursos serão aplicados prioritariamente no custeio das ações dos sistemas de saúde e educação, benefícios previdenciários e auxílios assistenciais de prestação continuada, inclusive liquidação de passivo previdenciário, e despesas orçamentárias associadas a programas de relevante interesse econômico e social.*

*§ 1º Ao Fundo criado por este artigo não se aplica o disposto na parte final do inciso II do § 9º do art. 165 da Constituição.*

*§ 2º O Fundo criado por este artigo passa a ser denominado Fundo de Estabilização Fiscal a partir do início do exercício financeiro de 1996.*

*§ 3º O Poder Executivo publicará demonstrativo da execução orçamentária, de periodicidade bimestral, no qual se discriminarão as fontes e usos do Fundo criado por este artigo."*

*"Art. 72. Integram o Fundo Social de Emergência:*

*(Omissis)*

*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."*

A questão está em se discutir se a majoração da alíquota da CSLL contida na ECR nº 01/94 estaria prorrogada pela EC nº 01/96.

Claro está que não estamos tratando de questões de inconstitucionalidade de norma, matéria não adstrita a este Colegiado, e sim de interpretação de vigência da legislação no tempo. A discussão diz respeito à aplicação ou não da anterioridade nonagesimal.

Pela análise da legislação de regência, concluo que a alíquota de 30% instituída pela ECR 01/94 não teve sua vigência estendida para o período de 1º de janeiro de 1996 a 30 de junho de 1997, sendo mais consentâneo o fundamento de que estaria extinta por decurso de tempo a alíquota prevista na ECR nº 01/94, quando da entrada em vigor da EC nº 10/96.

Portanto, a alíquota de 30% para apuração da CSLL das instituições financeiras no decorrer do ano-calendário de 1996 está prevista no artigo 2º da Emenda Constitucional nº 10/96.

O artigo 2º da Emenda Constitucional nº 10/96, indica o seguinte:

*"Art 2º: o art. 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias passa a vigorar com a seguinte redação:*

*Art 72. Integram o Fundo Social de Emergência:*  
*(Omissis)*



*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."*

Estando caracterizada majoração da alíquota da CSLL e não uma prorrogação da anterior instituída, deve ser obedecida a anterioridade nonagesimal quanto ao artigo 2º da Emenda Constitucional nº 10/96.

A anterioridade nonagesimal ou mitigada está determinada no art. 195, § 6º da Constituição Federal, bem como no § 1º do art. 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, que abaixo transcrevo:

*"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:*

*§ 6º - As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, "b".*

*Art. 72 do ADCT*

*§ 1º As alíquotas e a base de cálculo previstas nos incisos III e V aplicar-se-ão a partir do primeiro dia do mês seguinte aos noventa dias posteriores à promulgação desta emenda."*

Portanto, ao teor desses dois dispositivos, a CSLL com a nova alíquota somente poderia ser exigida após o decurso do prazo de noventa dias da publicação da Ementa Constitucional nº 10/96.

Resta claro que a Lei nº 8.981/95, vigente à época dos fatos, previa o período-base de incidência como mensal e que o imposto de renda das pessoas jurídicas seria devido à medida que os rendimentos, ganhos e lucros fossem auferidos, ou, como alternativa, o lucro apurado em balanço de ajuste encerrado ao final do exercício, mas com o recolhimento de estimativas mensais.

A seguir transcrevo os artigos 27, 28 e 37 da Lei nº 8.981/95:

*"Art. 27. Para efeito de apuração do imposto de renda, relativo aos fatos geradores ocorridos em cada mês, a pessoa jurídica determinará a base de cálculo mensalmente, de acordo com as regras previstas nesta Seção, sem prejuízo do ajuste previsto no art. 37.*

*Art. 28. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de cinco por*



*cento sobre a receita bruta registrada na escrituração, auferida na atividade.*

*(Omissis)*

*Art. 37. Sem prejuízo dos pagamentos mensais do imposto, as pessoas jurídicas obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real (art. 36) e as pessoas jurídicas que não optarem pelo regime de tributação com base no lucro presumido (art. 44) deverão, para efeito de determinação do saldo de Imposto a pagar ou a ser compensado, apurar o lucro real em, 31 de dezembro de cada ano-calendário ou na data da extinção."*

Assim, a alteração da alíquota da Contribuição Social sobre o Lucro contida na Emenda Constitucional nº 10/96 não tem o condão de alcançar fatos geradores mensais ocorridos anteriormente, mesmo que para ser levado em conta na declaração anual de ajuste.

A própria Receita Federal, no ano-calendário de 1999, em situação análoga a aqui discutida, quando da alteração da alíquota da CSLL a partir do mês de abril desse ano, se posicionou no sentido de que a alíquota aplicável deveria considerar uma regra proporcional de incidência.

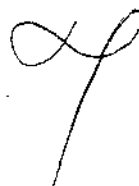
Abaixo transcrevo o Ato Declaratório (Normativo) 03/2000:

*"O COORDENADOR-GERAL DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso das atribuições que lhe confere o art. 199, inciso IV, do Regimento Interno aprovado pela Portaria MF nº 227, de 3 de setembro de 1998, e tendo em vista o disposto no art. 6º da Medida Provisória nº 1.991-13, de 13 de janeiro de 2000 e a Instrução Normativa SRF nº 081, de 30 de junho de 1999, declara, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento e aos demais interessados que:*

*I - A pessoa jurídica que tiver optado pelo regime de tributação com base no lucro real anual e recolhido a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, utilizando base de cálculo estimada, durante o ano-calendário de 1999, poderá determinar o valor da CSLL devida, com base no critério de proporcionalidade de que trata o parágrafo único do art. 3º da IN SRF nº 81, de 1999, ou com base nos resultados apurados mediante balanços ou balancetes levantados nos períodos de janeiro a abril e aplicar a alíquota de oito por cento sobre a base apurada, e de janeiro a dezembro e aplicar a alíquota de doze por cento sobre a diferença entre as bases de cálculo apuradas."*

A regra proporcional alegada pela recorrente está correta, devendo a aplicação da alíquota de 30% da CSLL ocorrer apenas a partir do mês de julho de 1996.

Esse raciocínio mantém a lógica tributária pretendida pela Lei nº 8.981/95, ao determinar como regra geral o período mensal de apuração de IRPJ e CSLL, com a opção pela declaração de ajuste anual.



O extinto Primeiro Conselho de Contribuintes já analisou a matéria discutida nestes autos, por meio de diversos acórdãos da 1ª Câmara, que firmou entendimento no sentido de que a alíquota majorada de 30% da CSLL apenas deveria incidir sobre o lucro apurado a partir de julho de 1996.

Esse posicionamento é expresso pelas seguintes ementas de acórdãos:

*“Acórdão nº 101-96089 – Recurso nº 149531 e Acórdão nº 101-95737 – Recurso nº 147754.*

*CSLL- PRAZO NONAGESIMAL – EMENDA CONSTITUCIONAL nº 10/96 - Uma vez alterado o art. 72 do ADCT, para majorar a alíquota da CSLL e, especialmente, ampliar o aspecto temporal da incidência, verificando-se a alteração material do aspecto quantitativo da mesma, na aplicação da nova alíquota é de se observar a determinação de observância do prazo nonagesimal, conforme o art. 195, § 6º da Constituição Federal, em face ao período abrangido pela alteração constitucional promovida pela citada emenda.*

*Recurso provido.”*

*“Acórdão nº 101-96193 - Recurso nº 151654.*

*PRELIMINAR DE DECADÊNCIA DO DIREITO DE CONSTITUIR O CRÉDITO – Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para o fisco constituir o crédito tributário via lançamento de ofício, começa a fluir a partir da data do fato gerador da obrigação tributária, que no caso das empresas que optam em apurar seus resultados em base anual, ocorre ao final do ano-calendário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, caso em que o prazo começa a fluir a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. CSLL – PRAZO NONAGESIMAL – EMENDA CONSTITUCIONAL nº 10/96 - Uma vez alterado o art. 72 do ADCT, para majorar a alíquota da CSLL, e especialmente ampliar o aspecto temporal da incidência, verificando-se a alteração material do aspecto quantitativo da mesma, é de se observar a determinação de observância do prazo nonagesimal, conforme disposto no art. 195, § 6º da Constituição Federal, na aplicação da nova alíquota em face ao período abrangido pela alteração constitucional promovida pela citada emenda. MULTA DE OFÍCIO – EXIGIBILIDADE SUSPensa - INCORPORAÇÃO – Ocorrendo a sucessão universal de todos os direitos e obrigações da empresa sucedida, não há necessidade de se provar nos autos de que a empresa incorporadora passou a figurar no pólo ativo do Mandado de Segurança para se beneficiar da decisão judicial que suspendia a exigibilidade do crédito tributário decorrente da diferenciação de alíquota. Recurso Parcialmente Provido.”*

*“Acórdão nº 101-95558 - Recurso nº 144346*



*RECONHECIMENTO JUDICIAL, EM CARÁTER LIMINAR, DE INCONSTITUCIONALIDADE DA ALTERAÇÃO DA ALÍQUOTA PARA FATOS GERADORES OCORRIDOS ANTERIORMENTE A 1º DE JUNHO DE 1996. Tendo a liminar judicial reconhecido que, para os fatos geradores ocorridos antes da entrada em vigor da norma veiculada pelo art. 72, III, do ADCT, com a redação dada pela EC nº 10/76, a incidência ocorre com base na legislação infra-constitucional vigente, correta a apuração do ajuste em bases proporcionais, a fim de permitir a aplicação de nova alíquota apenas em relação aos meses de junho a dezembro de 1996. MULTA DE OFÍCIO - EXIGIBILIDADE SUSPensa - A liminar concedida em mandado de segurança exclui a aplicação da multa de ofício. JUROS DE MORA - Os juros de mora são devidos, ainda que a exigibilidade esteja suspensa. A incidência dos juros segundo a Taxa Selic consta de disposição expressa de lei em vigor, cuja aplicação não pode ser negada por órgão integrante do Poder Executivo."*

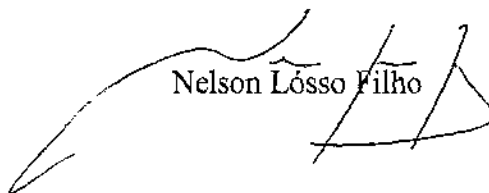
A ser adotada a forma preconizada pelo Fisco, ocorreria incongruência entre os dois sistemas determinados pela Lei nº 8.981/95: um contribuinte que apurasse mensalmente a CSLL faria incidir a alíquota de 18% sobre o lucro líquido ajustado dos meses de janeiro a junho de 1999 e de 30% nos de julho a dezembro, enquanto aquele que encerrasse balanço anual aplicaria a alíquota de 30% sobre todo o lucro do período.

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário e acatar que a alíquota de 30% da CSLL seja aplicada apenas em relação ao lucro líquido ajustado apurado no segundo semestre de 1996.

Eis como voto.



Sala das Sessões, em 08 de junho de 2009.

  
Nelson Lóssio Filho



MINISTÉRIO DA FAZENDA

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

**Processo : 13808.006347/2001-10**

### TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do artigo 81 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Portaria MF nº 259/2009), intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Primeira Seção do CARF, a tomar ciência do inteiro ter do **Acórdão nº 1202-00.104**.

**Brasília - DF, em 07 de maio de 2010**

José Roberto França  
Secretário da 2ª Câmara da Primeira Seção  
CARF

Ciente, com a observação abaixo:

☐ Apenas com Ciência

☐ Com Recurso Especial

☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência:-----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional