



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

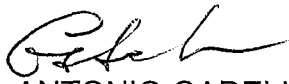
Processo nº : 16327.001941/00-37
Recurso nº : 143.631
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – Ex: 1997
Recorrente : BANCO SANTANDER BRASIL S/A (SUCESSOR DO BANCO
NOROESTE S/A)
Recorrida : DRJ – SÃO PAULO – SP.
Sessão de : 19 de outubro de 2005
Acórdão nº : 101-95.206

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA – INEXISTÊNCIA – O julgador administrativo não se vincula ao dever de responder, um a um, o feixe de argumentos postos pelo peticionário, desde que já tenha encontrado motivo suficiente para fundamentar a sua decisão sobre as matérias em litígio.

CSLL – INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS – MAJORAÇÃO DE ALÍQUOTA – PRAZO NONAGESIMAL – 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 o art. 195, § 6º da Constituição Federal, na aplicação da nova alíquota em face ao período abrangido pela alteração constitucional promovida pela citada emenda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BANCO SANTANDER BRASIL S/A (SUCESSOR DO BANCO NOROESTE S/A).

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE


PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

PROCESSO Nº. : 16327.001941/00-37
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.206

FORMALIZADO EM: 27 MAR 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, VALMIR SANDRI, SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO. Ausente, justificadamente o Conselheiro MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.



PROCESSO Nº. : 16327.001941/00-37
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.206

Recurso nº. : 143.631
Recorrente : BANCO SANTANDER BRASIL S/A (SUCESSOR DO BANCO
NOROESTE S/A)

RELATÓRIO

BANCO SANTANDER BRASIL S/A (SUCESSOR DO BANCO NOROESTE S/A), já qualificado nos presentes autos, interpõe recurso voluntário (fls. 91/122) a este Colegiado contra a Decisão nº 001803, de 28/05/2001 (fls. 77/87), proferida pelo Sr. Delegado da DRJ em São Paulo - SP, que julgou procedente o lançamento relativo a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, acompanhado de multa de ofício e juros de mora, conforme o auto de infração de fls. 42.

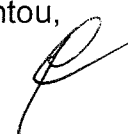
Em resumo, consta do Termo de Verificação (fls. 38 e 39), a seguinte irregularidade fiscal:

(...) verificamos a ocorrência de insuficiência de recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido relativa ao ano-calendário de 1996, exercício de 1997, consoante se nota do exame da Ficha 11 da Declaração de Rendimentos de Imposto de Renda Pessoa Jurídica desse período, em razão da utilização de alíquota inferior aos 30% (trinta por cento) legalmente determinados.

Regularmente intimado a justificar o seu procedimento, bem como a fornecer cópias das principais peças de eventual medida judicial interposta, o fiscalizado, em resumo, argumentou acerca da improcedência da aplicabilidade da citada alíquota anteriormente a 1º de julho de 1996, esclarecendo que "...adotou o procedimento de segregar os lucros registrados no primeiro semestre aplicando sobre este a alíquota de 18% e fazendo incidir a alíquota de 30% somente para o segundo semestre..", concluindo que com base em todo o exposto não impetrou qualquer ação judicial.

Tendo em vista que a Emenda Constitucional nº 10/96 (DOU de 07.03.96) dispôs em seu artigo 2º que a alíquota da enfocada CSLL para as instituições financeiras, passaria a ser de trinta por cento no período de 1º de janeiro de 1996 a 30 de junho de 1997, procedemos ao cálculo da diferença dessa exação devida pelo fiscalizado.

Inconformada com a autuação, a contribuinte apresentou, tempestivamente a impugnação de fls. 46/68.



A autoridade julgadora de primeiro grau decidiu pela manutenção do lançamento, conforme aresto acima mencionado, cuja ementa tem a seguinte redação:

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Data do fato gerador: 31/12/1996

PRELIMINAR. INCONSTITUCIONALIDADE. LEGISLAÇÃO. JUROS DE MORA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL.

Não cabe à autoridade administrativa pronunciar-se quanto a alegações de inconstitucionalidade de normas legais.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. ALÍQUOTA.

Estando a autuação baseada em determinação expressa de norma superior (Emenda Constitucional) não há que se retificar o lançamento, quanto ao período questionado pela impugnante.

LANÇAMENTO PROCEDENTE

Cientificada da decisão de primeiro grau em 25/06/2001, conforme AR às fls. 90, a contribuinte protocolou, no dia 25/07/2001, o recurso voluntário, no qual apresenta em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que o órgão julgador a quo, escudado na premissa de que não caberia àquela instância julgadora apreciar arguição de inconstitucionalidade de quaisquer regras e atos normativos, absteve-se de analisar o principal fundamento da defesa apresentada, qual seja, a ilegitimidade da autuação por negar vigência aos primados constitucionais da anterioridade, da irretroatividade, da isonomia e da anterioridade nonagesimal;
- b) que tal entendimento está superado. Não mais se nega a qualquer órgão julgador administrativo a prerrogativa de realizar o controle de legalidade dos atos da administração, o que implica investigar à exaustão o fundamento de validade não apenas nas normas imediatamente superiores, mas também nas regras melhor posicionadas, alojadas no patamar constitucional;
- c) que a Emenda Constitucional nº 10/96, que foi publicada em 07.03.96, deu tratamento diferenciado às instituições financeiras, em afronta a diversos princípios constitucionais, ao determinar que a CSLL desses contribuintes seria devida sob a alíquota de 30%. De acordo com os princípios da irretroatividade das leis e da anterioridade nonagesimal, a majoração de alíquota instituída pela Emenda Constitucional nº 10/96, jamais poderia atingir os fatos geradores ocorridos



antes do início de sua vigência, ou seja, aqueles fatos geradores ocorridos antes de 01/07/96. Por isso, a recorrente aplicou a alíquota de 18% estabelecida pela Lei 9249/95, referentes aos fatos ocorridos até 01/07/96, e a alíquota de 30% instituída pela citada emenda constitucional;

- d) que, considerando o fato gerador da CSLL referente o ano-base de 1996, encontrava-se em formação no momento da publicação da emenda constitucional, não poderia dita alteração afetar esse fato gerador. Qualquer alteração ocorrida durante o ano-base de 1996, só deveria repercutir nos fatos geradores ocorridos no próximo exercício financeiro, não sobre aquele que estava se formando, motivo pelo qual a CSLL só poderia ser exigida da recorrente sob a alíquota de 30% a partir de 01/01/97;
- e) que no presente caso, a recorrente foi autuada porque *"adotou procedimento de segregar os lucros registrados no primeiro semestre aplicando sobre este a alíquota de 18% e fazendo incidir a alíquota de 30% somente para o segundo semestre"*. Ora, a majoração de alíquota de 18% para 30%, sujeita-se ao princípio da anterioridade específica, pertinente às Contribuições Sociais, insculpido no parágrafo 6º do art. 195 da CF, podendo ser exigida somente após transcorridos noventa dias da publicação da lei que a houver instituído ou modificado;
- f) que não se afigura juridicamente possível sustentar que a recorrente, pelos simples fato de ser instituição financeira, deve contribuir com alíquota mais gravosa que as demais pessoas jurídicas, em razão de uma suposta maior capacidade contributiva. Eventual diferenciação de tratamento dispensado às empresas, no sentido de obrigar que uns contribuam com uma alíquota maior que outras, haverá necessariamente de guardar, para usar a terminologia de Celso Antonio Bandeira de Mello, relação de pertinência lógica com o benefício ou vantagem recebida pelo empregador;
- g) que as instituições financeiras não acarretam nenhuma despesa adicional ao sistema de seguridade social, a justificar maior participação delas em relação às demais empresas no financiamento do referido sistema. Disso decorre que, em obediência ao princípio da isonomia, jamais poderia haver sido exigida da recorrente o recolhimento da CSLL sob alíquota superior àquela estabelecida para os demais contribuintes, no mesmo período;
- h) que não poderia ser exigida da recorrente o recolhimento da CSLL nem sequer sob a alíquota de 18%, superior à alíquota estabelecida aos demais contribuintes, muito menos sob a alíquota de 30%, como pretende a fiscalização;
- i) que somente a partir da introdução da Emenda Constitucional nº 20/98, foi criada a possibilidade da existência de alíquotas diferenciadas, inclusive da CSLL, em razão do tipo de atividade da empresa ou em função da atividade econômica



PROCESSO Nº. : 16327.001941/00-37
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.206

ou da utilização intensiva de mão-de-obra. Os referidos adicionais instituídos pela EC 14/96, nada mais fazem que tributarem de forma diferenciada as instituições financeiras em função do tipo de atividade econômica desenvolvida por elas;

- j) que é ilegal a cobrança dos juros moratórios com base na taxa SELIC.

Às fls. 516, o despacho da DEINF em São Paulo - SP, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator

O recurso é voluntário. Dele tomo conhecimento.

Em sede de preliminar a recorrente suscita a nulidade da decisão de primeira instância, dado que a mesma deixou de enfrentar os argumentos de defesa, concernentes à inconstitucionalidade da CSLL com a alíquota de 30%.

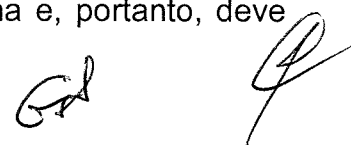
Não identifico preterição do direito de defesa na decisão singular.

A Colenda Turma Julgadora de primeiro grau registrou seu entendimento sobre a matéria de forma clara e objetiva. Não careceria, portanto, refutar cada um dos argumentos de ilegalidade e/ou inconstitucionalidade do lançamento tributário. O voto condutor manifestou a convicção dos julgadores evidenciando a correta aplicação da legislação tributária no auto de infração impugnado.

A decisão de primeira instância está fundamentada e não é omissa acerca de matéria alguma levantada pela defendente. O julgador deve formar sua convicção sobre cada matéria e fundamentá-la por escrito. Não é obrigado a rebater, um a um, o feixe de argumentos suscitado pela defendente para cada uma das matérias. É o que diz trecho de ementa de julgado da Quarta Turma do Superior Tribunal de Justiça (RESP nº 31.915-RS):

O juiz não se vincula ao dever de responder a todas as considerações postas pelas partes, desde que já tenha encontrado, como na hipótese, motivo suficiente para embasar a sua decisão, não estando obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados e muito menos a responder a cada item de suas colocações.

Com respeito às questões de inconstitucionalidades argüidas pela contribuinte, o Colegiado de primeira instância asseverou que o contencioso administrativo não é o foro próprio para examinar questões acerca da violação de princípios constitucionais. Esse é o entendimento daquela turma e, portanto, deve



PROCESSO Nº. : 16327.001941/00-37

ACÓRDÃO Nº. : 101-95.206

ser respeitado, não existindo qualquer irregularidade ou mesmo omissão na sua manifestação.

Rejeito, assim, a preliminar de nulidade da decisão singular.

MÉRITO

Como visto do relatório, a recorrente alega ser indevida a cobrança da contribuição social na alíquota de 30%, e que apurou de forma correta ao considerar a alíquota de 18% estabelecida pelo artigo 19, parágrafo único da Lei nº 9.249/95. Citando o artigo 195, § 6º, da Constituição Federal, sugere que a alíquota de 30% seria aplicável depois de decorridos 90 dias da data da publicação da Emenda Constitucional nº 10, de março de 1996.

Diante da situação que ora se apresenta, entendo necessário demonstrar a evolução da legislação que trata da matéria, em especial o tratamento diferenciado dispensado pelo legislador quanto à alíquota da CSLL das instituições financeiras.

A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL foi instituída pela Lei nº 7.689/88, destinada a financiar a seguridade social (art. 1º). A base de cálculo da CSLL é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda, ajustado por algumas exclusões e adições, conforme especificado no artigo 2º, § 1º, da referida lei, observando-se a redação dada pela Lei nº 8.034, de 12/04/1990.

São contribuintes da CSLL as pessoas jurídicas domiciliadas no país, assim como as que lhes são equiparadas pela legislação tributária, nos termos do artigo 4º, da Lei nº 7.689/88. Contudo, com relação à alíquota aplicável, este diploma legal estabeleceu tratamento diferenciado para as instituições financeiras elencadas no artigo 1º, Decreto-lei nº 2.426/88, como é o caso da ora recorrente.

Assim, como regra geral, a alíquota da contribuição inicialmente estipulada foi de 8%. Entretanto, já à época da criação da contribuição social sobre o lucro líquido, a legislação estipulou uma alíquota diferenciada de doze por cento



PROCESSO Nº. : 16327.001941/00-37
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.206

(12%) para as instituições financeiras e assemelhadas, aplicável no exercício de 1989 (período-base 1988).

A seguir, a Lei nº 7.856/89, determinou que a partir do exercício financeiro de 1990, correspondente ao período-base de 1989, a alíquota passaria a ser de dez por cento (art. 2º, caput). Entretanto, para as instituições financeiras e assemelhadas (referidas no artigo 1º, do Decreto-lei 2.426/88), no exercício financeiro de 1990, a contribuição seria paga pela alíquota de quatorze por cento (art. 2º, parágrafo único).

Novamente houve majoração de alíquota para as instituições financeiras e assemelhadas no ano seguinte, pois a Lei nº 8.114/90 (assim como as Medidas Provisórias 225/90 e 249/90, que lhe precederam), determinou que, a partir do exercício financeiro de 1991, tais instituições financeiras e assemelhadas pagariam a CSLL à alíquota de quinze por cento (artigo 11).

Posteriormente, foi editada a Lei nº 8.212/91, com outro aumento na alíquota, desta feita para 15% no caso de instituições financeiras, bem assim de 10% para as demais pessoas jurídicas, conforme o artigo 23, inciso II e § 1º.

A Lei Complementar nº 70/91, instituiu a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS e, no seu artigo 11, parágrafo único, excluiu tais instituições financeiras e assemelhadas do pagamento da mesma. Em contrapartida, no caput do mesmo artigo 11, o legislador elevou em oito pontos percentuais a alíquota da contribuição social das instituições financeiras elencadas no §1º, do art. 22, da Lei 8.212/91, resultando, assim, numa nova alíquota de 23%. Essa lei complementar determinou ainda, que a nova alíquota seria exigida a partir do primeiro dia do mês seguinte aos noventa dias posteriores à data de sua publicação (artigo 13). Portanto, diante da publicação da Lei Complementar 70, que ocorreu em 31 de dezembro de 1991, a CSLL foi devida pelas instituições financeiras, à nova alíquota, a partir de 1º de abril de 1992.

Por ocasião da promulgação da Emenda Constitucional de Revisão nº 1, de 1º de março de 1994, artigos 71, 72 e 73, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, previam:



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 (...)

Art. 72. Integram o Fundo Social de Emergência:

(...)

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;

(...)

§ 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.

§ 2º (...)

Diante disso, ao instituir o Fundo Social de Emergência, a Emenda Constitucional de Revisão nº 1/94 determinou que a alíquota da CSLL aplicável a tais instituições financeiras, nos exercícios financeiros de 1994 e 1995, passou a ser de trinta por cento (artigo 72, inciso III, incluído no ADCT, pelo artigo 1º, da referida Emenda, acima transcrito).

Da mesma forma como o ocorrido no ano de 1991, por ocasião da edição da Lei Complementar nº 70, a Emenda Constitucional de Revisão nº 1 determinou que a nova alíquota de 30% aplicar-se-ia a partir do primeiro dia do mês seguinte aos noventa dias posteriores à sua promulgação (artigo 72, § 1º, incluído no ADCT pelo art. 1º da ECR 1/94, publicada no DOU de 02 de março de 1994).

Destaque-se que, com a edição da ECR nº 1/94, a alíquota de 23% até então aplicável para a CSLL das instituições financeiras e assemelhadas permaneceria até 31 de maio de 1994, passando para 30% no período de 1º de junho de 1994 a 31 de dezembro de 1995.



PROCESSO Nº. : 16327.001941/00-37
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.206

Assim, a perdurar a legislação então vigente, em 1º de janeiro de 1996, a alíquota retornaria aos 23% em vigor antes da Emenda Constitucional nº 1/94.

No entanto, a Lei nº 9.249/95, veio alterar as alíquotas aplicáveis a partir de 1º de janeiro de 1996, *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.

Conforme o artigo 19 acima descrito, para as instituições financeiras e assemelhadas referidas no § 1º, do artigo 22, da Lei 8.212/91 (instituições financeiras e assemelhadas), tal alíquota foi fixada em 18%, e para as demais pessoas jurídicas, passa a ser de 8%.

Contudo, logo a seguir, foi editada a Emenda Constitucional nº 10, de 4 de março de 1996, e, assim, o Fundo Social de Emergência teve sua existência prorrogada até 30 de junho de 1997, passando a denominar-se Fundo de Estabilização Fiscal, sendo que o artigo 72, do ADCT, teve sua redação, em seu inciso III, alterada para:


Art. 72. Integram o Fundo Social de Emergência:

(...)

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;

(...)

Finalmente, a partir de 1º de janeiro de 1997, a alíquota da CSLL devida pelas instituições financeiras e assemelhadas, foi reduzida para 18%, por



PROCESSO Nº. : 16327.001941/00-37
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.206

determinação da Medida Provisória 1.516/96 e suas reedições (MP 1.516-1 e 1.516-2), e da resultante Lei nº 9.316, de 22 de novembro de 1996.

Conforme consta do relatório, a recorrente reclama, com relação à CSLL exigida, a aplicação da forma preceituada no artigo 19, parágrafo único, da Lei 9.249/95, que instituiu uma alíquota de 18% para as instituições financeiras, aplicável a partir de 1º de janeiro de 1996.

Em sessão de 13/09/2005, esta Câmara apreciou matéria idêntica da qual foi relator o ilustre Conselheiro Orlando José Gonçalves Bueno, Acórdão nº 101-95.199, assim ementado:

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 o art. 195, § 6º da Constituição Federal, na aplicação da nova alíquota em face ao período abrangido pela alteração constitucional promovida pela citada emenda.

Recurso provido.

Pelo brilhantismo do voto, peço vênias para adotá-lo integralmente:

Trata-se de suposto recolhimento a menor de CSLL, nos meses de janeiro a junho de 1996, em face a interpretação da Emenda Constitucional nº. 10/96.

Entendeu a decisão “a quo” que a contribuinte questiona a constitucionalidade da aludida emenda constitucional, quando, esclarece, nessa fase recursal, a Recorrente que pretende, apenas, ver aplicada corretamente a interpretação da mesma, sem adentrar no mérito de sua constitucionalidade.

É o que apreendo da leitura das razões da Recorrente.

O texto do art 2º da Emenda Constitucional nº. 10/96 assim dispôs:

“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:

(...)

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



PROCESSO Nº. : 16327.001941/00-37
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.206

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.”

Desta feita, em face ao que dispõe o artigo 195, § 6º combinado com o §1º do artigo 72 do ADCT da Constituição Federal, a exigência da CSLL deveria ser exigível somente após decorridos o prazo de noventa dias da publicação da referida emenda, uma vez demonstrada a modificação substancial, ou nova instituição da exigência tributária.

Nesse sentido, embora no caso julgado pela Suprema Corte, cujo voto vencedor se reproduz parcialmente em seguida, tenha prevalecido o entendimento que não ocorreu ferimento ao princípio nonagesimal, restou evidenciada na situação em comento a necessidade de se modificar ou instituir nova contribuição para se invocar a observância ao princípio sobredito, conforme a discussão jurídica examinada pelo E. STF quando da Emenda Constitucional nº 37,/2002, que, pela ADIN nº 2.666-DF julgou a CPMF, na alteração da vigência da Lei nº. 9.311/96. Pois bem, nesse particular aspecto, a Ministra ELLEN GRACIE, em seu voto, na ADIN em comento, assevera:

“Muito embora, portanto, a Emenda Constitucional nº 21 não tenha prorrogado efetivamente a cobrança da CPMF à luz da alteração promovida na Lei nº 9.311/96 referidas leis, o Plenário, nesse precedente, considerou-as repriminadas, tendo a CPMF, então, sido instituída de maneira inaugural na data de promulgação dessa Emenda, observando-se efetivamente a partir daí, em consequência, o princípio da anterioridade nonagesimal, nos termos do § 1º do art 75 do ADCT, incluído por tal Emenda no corpo transitório da Carta.

Uma vez observada a noventena e estando-se diante de mera prorrogação, sem solução de continuidade temporal, eventual manutenção, no texto promulgado da Emenda Constitucional nº 37, da alusão à observância do disposto no § 6º do art. 195 da Constituição não teria efeito nenhum, pois inaplicável ao caso. Sua supressão, portanto, não importou em qualquer alteração substancial, tornando desnecessário o retorno da Proposta de Emenda Constitucional à Câmara dos Deputados para apreciação e votação do novo texto. Eventual retorno a essa Casa Legislativa e eventual reinserção da vinculação da cobrança ao §6º do art. 195 da Constituição não teria efeito porque, tendo havido simples prorrogação, sem qualquer alteração, não se estaria diante de nenhuma das hipóteses previstas no referido dispositivo constitucional para aplicação da noventena: instituição ou modificação da contribuição social.”

No caso ora verificado, faz-se necessário aferir se, com o advento da EC nº 10/96 se pôde denotar a alteração substancial na CSLL, em face a EC de Revisão nº 01/94.

Nesse sentido, a EC de Revisão nº 01, de 01 de março de 1994, altera os arts. 71,72 e 73 do Ato das Disposições Constitucionais



Transitórias, e cabe reproduzir o que precisamente é pertinente ao deslinde da presente questão:

“Art 1º...

Art. 71...

Art. 72...

§ 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.”

Assim, a EC nº 10/96 veio ampliar o período em que se passou a alíquota de dezoito para trinta por cento, como se pode ver na sua redação, tratando exclusivamente do mesmo art. 72 do ADCT e, inegavelmente, trouxe alteração efetiva, sobre a materialidade quantitativa (alíquota) da exação sob exame, vez que majorou a alíquota para os casos de contribuintes como a Recorrente.

Ocorre que a Recorrente, desde janeiro de 1996 recolhera a CSLL calculada à alíquota de 18%, passando a recolher essa aplicando a alíquota de 30% apenas a partir de julho de 1997, exatamente por que a EC 10/96 foi publicada em 07 de março de 1996, no curso do exercício de 1996, provocando a elevação da incidência tributária analisada e não apenas uma simples alteração temporal sobre o período de vigência do art. 72 do ADCT.

Assim, na esteira do raciocínio expresso pelo STF, na voz da E. Ministra ELLEN GRACIE, é patente que ocorreu alteração material quanto ao montante tributável e não, tão-somente, simples ampliação do prazo de incidência, cabendo, no caso, a estrita observância do prazo nonagesimal, conforme prescreve o art. 195, § 6º da Constituição Federal.

Tanto isso é procedente que a própria EC de Revisão nº 01 de 01 de março de 1994, ao alterar o art. 72 do ADCT, à época, editou o § 1º que estabeleceu, expressamente, a obediência ao prazo nonagesimal, senão, veja-se:

“ (...)

§ 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 (...)”.

Tal disposição não foi modificada, nem revogada, devendo, portanto, ser observada no ordenamento jurídico brasileiro.

Por essas razões, sou do entendimento que se deve, na aplicação do texto da EC nº 10/96, observar o prazo nonagesimal, como determina o art. 195, § 6º da Constituição Federal, cabendo a exigência da CSLL, à alíquota de 30% para o sujeito passivo somente a partir de julho de 1996.

Em consonância com o exposto acima, pode-se aduzir os ensinamentos de Roque Antonio Carrazza *in* “Curso de Direito Constitucional Tributário”, Ed. Malheiros, 1993, pág. 233:

PROCESSO Nº. : 16327.001941/00-37
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.206

(...) todo o Capítulo I, do Título II, da Constituição brasileira, delimita o exercício das competências tributárias das pessoas políticas, impedindo-as de ingressarem nas áreas reservadas aos “direitos à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade” dos contribuintes. Os direitos consagrados no artigo 5º, do Diploma Magno, são tão ou mais relevantes do que os recebidos pela União, pelos Estados, pelos Municípios e pelo Distrito Federal, para instituir impostos, taxas e contribuições de melhoria. Daí serem inconstitucionais as normas jurídicas que, a pretexto de exercitarem competências tributárias, impedirem ou tolherem o pleno desfrute dos direitos públicos subjetivos dos contribuintes.

Da análise do que foi consignado, depreende-se que a majoração da alíquota da CSLL sujeita-se ao princípio da anterioridade específica, pertinente às contribuições sociais, podendo ser exigida somente após transcorridos noventa dias da data da publicação da lei que a houve instituído ou modificado.

Nesse sentido, cabe novamente citar o Professor Roque Antônio Carrazza (op. cit. – fls. 244):

Quando o Poder Legislativo baixa leis retroativas, altera as condições básicas do Estado de Direito, quebrando irremediavelmente, a confiança que as pessoas devem ter no Poder Público. Com efeito, elas já não têm segurança, pois ficam à mercê não só o Direito vigente (o que é normal), mas, também, de futuras e imprevisíveis decisões políticas, que se podem traduzir em regras retroativas. Se isto acontece, o Estado de Direito soçobra.

A segurança jurídica, um dos pilares do nosso Direito, exige, pois, que as leis tributárias tenham o timbre da irretroatividade. Afinal, a necessidade de assegurar-se às pessoas a intangibilidade dos atos e fatos lícitos já praticados impõe sejam as leis tributárias irretroativas.

Segundo Hugo de Brito Machado *in* “Curso de Direito Tributário”:
“pelo princípio da anterioridade, nenhum tributo será cobrado, em cada exercício financeiro, sem que a lei que os instituiu ou aumentou tenha sido publicada antes de seu início. A Constituição veda expressamente a cobrança de tributos no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou (art. 150, inc. II, letra ‘b’). A lei fiscal há de ser anterior ao exercício financeiro em que o Estado arrecada o tributo. Com isto se possibilita o planejamento anual das atividades econômicas, sem o inconveniente da insegurança, pela incerteza quanto ao ônus tributário a ser considerado”.



PROCESSO Nº. : 16327.001941/00-37
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.206

Diante disso, entendo que não é cabível a exigência da contribuição social sobre o lucro líquido com a alíquota majorada para 30% no período sob análise.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário.

Brasília (DF), em 19 de outubro de 2005

PAULO ROBERTO CORTEZ

