



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 16327.002009/2001-00
Recurso nº. : 151.654
Matéria : Contribuição Social /LL – EX: DE 1997
Recorrente : Santander Brasil Arrendamento Mercantil S/A.
Recorrida : 8ª Turma da DRJ de São Paulo - SP. I
Sessão de : 13 de junho de 2007.
Acórdão nº. : 101-96.193

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.

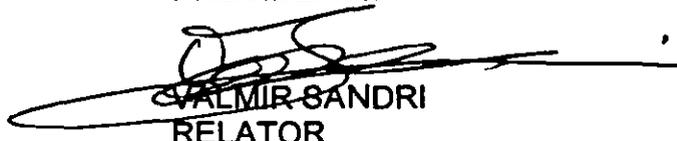
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SANTANDER BRASIL ARRENDAMENTO MERCANTIL S.A.

Processo nº. : 16327.002009/2001-00
Acórdão nº. :101-96.193

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de decadência e, no mérito, DAR provimento PARCIAL provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Declarou-se impedido de participar do julgamento o Conselheiro João Carlos de Lima Júnior.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



VALMIR SANDRI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 AGO 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ RICARDO DA SILVA, PAULO ROBERTO CORTEZ, SANDRA MARIA FARONI, CAIO MARCOS CÂNDIDO e MARCOS VINICIUS BARROS OTTONI (Suplente Convocado).

Processo nº. : 16327.002009/2001-00
Acórdão nº. :101-96.193

Recurso nº. : 151.654
Recorrente : Santander Brasil Arrendamento Mercantil S.A.

RELATÓRIO

SANTANDER BRASIL ARRENDAMENTO MERCANTIL S.A., já qualificado nos autos, recorre de decisão proferida pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, que, por unanimidade de votos conheceu da impugnação, e, no mérito, julgou procedente o lançamento efetuado.

De acordo com a Autoridade Administrativa, a autuação é decorrente de Revisão de Declaração de Rendimentos correspondente ao exercício de 1997, apresentada pelo Contribuinte em que foram constatadas irregularidades em razão do cálculo a menor da alíquota de 30% incidente sobre a referida contribuição.

Inconformado com a exigência fiscal, da qual teve conhecimento em 03.10.2001, o contribuinte apresentou, tempestivamente, impugnação em 05.11.2001, fls. 18/47, juntando, ainda, os documentos de fls. 48/145, alegando em síntese que:

(i) Preliminarmente, requer a suspensão do presente processo administrativo até julgamento definitivo com o trânsito em julgado do Mandado de Segurança nº 96.0015357-4.

(i) Inicialmente, afirma que a alíquota de 30% foi instituída pela Emenda Constitucional nº 10/96, momento este que o fato gerador da CSLL ora exigida já estava em formação, motivo pelo qual não se aplica ao presente caso, uma vez que só pode repercutir nos fatos geradores ocorridos a partir do exercício financeiro seguinte, ou seja, 1º de janeiro de 1997, sob pena de violar o Princípio da Anterioridade e o Princípio da Irretroatividade.

(ii) Prossegue, afirmando que mesmo que se admita que o fato gerador compõe-se de fatos isolados, que se concretizam

mensalmente e não apenas no final do exercício financeiro, de acordo com o Princípio da Anterioridade Nonagesimal, a majoração da alíquota jamais poderia atingir os fatos geradores ocorridos antes do início da eficácia, ou seja, não poderia atingir os fatos geradores ocorridos antes de 1º de julho de 1996.

(iii) Aduz que não obstante os argumentos já apresentados, a referida contribuição sob a alíquota superior àquela aplicável a todas as demais empresas, não poderia ser exigida, em virtude do Princípio da Isonomia.

(iv) Afirma, que diante dos vícios que maculam a exigência da CSLL, a empresa Geral do Comércio Arrendamento Mercantil S.A. incorporada pela empresa antecessora do Impugnante, Noroeste Seguradora S.A., impetrou Mandado de Segurança nº 96.0015357-4, com pedido de liminar; liminar esta que foi deferida e posteriormente confirmada através da prolação de sentença, garantindo-lhe o direito a recolher a CSLL, durante o ano-calendário 1996, sob a alíquota de 18%. O referido Mandado de Segurança se encontra aguardando julgamento do recurso de apelação interposto pela Fazenda Nacional.

(iv) Esclarece que a empresa Geral do Comércio Arrendamento Mercantil S.A. foi incorporada pela antecessora do ora Impugnante – Noroeste Leasing S.A., conforme documentos de fls. 105/116.

(v) Afirma, ainda, que na forma do art. 151, IV, do CTN, quaisquer supostos créditos tributários decorrentes da aplicação da alíquota superior a 18% estão com a sua exigibilidade suspensa.

(vi) Alega o Contribuinte que embora o crédito tributário objeto do auto de infração estivesse com sua exigibilidade suspensa, e considerando também a sucessão das empresas, o que por si só já levaria a inaplicabilidade de qualquer multa, nos termos do art. 133, do CTN, foi aplicada a elevada multa de 75%, bem como juros atualizados pela ilegítima taxa Selic.

(iv) Finalmente, requer a suspensão do presente processo administrativo até o trânsito em julgado do Mandado de Segurança, ou caso, assim não entenda, seja declarada a impossibilidade da aplicação da alíquota de 30% sobre os fatos geradores ocorridos no ano-calendário 1996.

À vista de sua Impugnação, a 8ª. Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo - SP, por unanimidade de votos, julgou procedente o lançamento efetuado a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL.

Em suas razões de decidir, verificaram os julgadores que a autuação teve origem na revisão da declaração de rendimentos (DIRPJ) da empresa Santander Brasil Arrendamento Mercantil S.A., inscrita no CNPJ nº 00589.171/0001-06, não sendo mencionada a empresa incorporada Geral do Comércio Arrendamento Mercantil.

Nesse sentido, esclareceram que a decisão judicial obtida pela empresa Geral do Comércio Arrendamento Mercantil, em 1996, não poderia surtir efeito para pessoa jurídica estranha ao processo judicial, visto que o Contribuinte, ora Impugnante somente se revestiu do caráter de sucessora a partir de 28/01/2000.

Em relação à alegada improcedência do auto de infração, diante do princípio da anterioridade mitigada, destacaram os julgadores que a alíquota de 30% é



aplicável desde 01/01/1996, por disposição expressa introduzida no ADCT da CF/88, de sorte a tornar improficuo o pleito do Contribuinte, no sentido de fazer incidir essa alíquota somente a partir de 01/01/1997 ou 01/07/1996. Sendo o crédito lançado com base no art. 2º da Emenda Constitucional nº 10, de 04/03/1996.

Salientaram, ainda, que não existe qualquer manifestação do STF considerando ilegal ou inconstitucional qualquer dispositivo balizador da presente autuação.

Consignaram, que conforme disposto nos documentos de fls. 120 e 152, a Contribuinte optou pela Declaração de Rendimentos – Lucro Real – DIRPJ no exercício 1997, ano-calendário 1996, pela apuração anual do IRPJ e da CSLL, sendo, portanto, a data do fato gerador 31/12/1996, observado o art. 144, do CTN e art. 37 da Lei nº 8.981/1995.

Lembraram também que devem ser aplicadas a CSLL as mesmas normas de apuração e pagamento estabelecidas para o IRPJ, nos termos do art. 57, caput, da Lei nº 8.981/1995.

Em relação à sugerida ofensa ao Princípio da Isonomia, destacaram os julgadores que essa discussão resta prejudicada no âmbito administrativo, uma vez que o julgador administrativo deve-se ater às disposições contidas na legislação tributária, não sendo competente para apreciar a constitucionalidade de leis.

Os julgadores rejeitaram, ainda, a alegação do Contribuinte de que a multa de ofício não deveria ser aplicada, por não responder pelas infrações da empresa sucedida Noroeste Leasing Arrendamento Mercantil. Isto porque, entenderam, que no presente caso, não houve sucessão societária, mas apenas alteração da denominação da sociedade, visto que o CNPJ não foi alterado, fls. 149/151.

Ainda a esse respeito, prosseguiram afirmando que mesmo se tivesse ocorrido à sucessão societária, a empresa sucessora, no caso o Contribuinte, responderia pela totalidade dos créditos tributários da empresa sucedida, inclusive a multa de ofício, nos termos do art. 132 c/c art. 129, ambos do CTN.

Em relação à aplicação da Taxa Selic, esclareceram os julgadores que não existe qualquer vedação legal para a utilização desta taxa para fins de utilização no cálculo dos juros de mora, não sendo a administração pública competente para discutir a sua natureza, se remuneratória ou moratória.

Intimado da decisão de primeira instância em 31.03.2006, fls. 173, o Contribuinte apresentou recurso voluntário, em 28.04.2006, tempestivamente, às fls. 174/196, alegando em síntese que:

Inicialmente, afirma que o entendimento dos julgadores de primeira instância que aplicaram a alíquota de 30%, em todo o ano-calendário 1996, não merece prosperar, sob pena de violar o Princípio da Irretroatividade das Leis e o Princípio da Anterioridade Nonagesimal. Dessa forma, a majoração da alíquota instituída pela Emenda Constitucional nº 10/96 não poderia atingir os fatos geradores ocorridos antes do início da sua vigência, em 01.06.96.

Salienta, ainda, que este fundamento foi integralmente acolhido pela Primeira Câmara do Conselho dos Contribuintes, no julgamento do Processo Administrativo nº 16327.001941/00-37, fls. 208/223.

Alega o Contribuinte que o fato gerador da CSLL, referente ao ano-calendário 1996, já estava em formação no momento da publicação da referida Emenda Constitucional, razão pela qual a alíquota de 30% somente poderia ser exigida a partir de 1º de janeiro de 1997.

Reafirma que a multa de ofício aplicada é totalmente improcedente, visto que no momento da lavratura do auto de infração o crédito tributário estava com a exigibilidade suspensa, decorrente da decisão judicial proferida no mandado de segurança nº 96.0015357-4.

Afirma o Contribuinte que nos termos do art. 150, §4º, do CTN, o crédito ora discutido foi atingido pela decadência, visto que a notificação da lavratura do auto de infração ocorreu em 03.10.01, ou seja, mais de cinco anos após a ocorrência do fato gerador.

Alega que caso os julgadores não entendam que ocorreu a decadência, a alíquota de 30% não poderia ser aplicada no período de janeiro a junho de 1996, devendo ser aplicada à alíquota de 18%.

Conclui, nesse sentido, afirmando que ao contrário do que pretendido pelos julgadores de primeira instância deve ser aplicada à legislação vigente no momento da ocorrência de cada fato gerador isoladamente e não a legislação vigente no fim do exercício financeiro.

Em relação à alegação dos julgadores de primeira instância que não analisaram os fundamentos apresentados quanto à violação dos Princípios Constitucionais, esclareceu o contribuinte que, atualmente, não mais se nega a qualquer órgão julgador administrativo a prerrogativa de realizar o controle de legalidade dos atos da administração.

Aduz o Contribuinte, que não obstante os argumentos já apresentados, a referida contribuição sob a alíquota superior àquela aplicável a todas as demais empresas, não poderia ser exigida, em virtude do Princípio da Isonomia.

Processo nº. : 16327.002009/2001-00
Acórdão nº. :101-96.193

Finalmente, insurge-se o contribuinte contra a aplicação da taxa Selic, por considerá-la ilegal, contrariando diversos princípios constitucionais.

Pelo exposto, requer seja dado provimento ao recurso, reformando a decisão ora recorrida, com o conseqüente cancelamento do auto de infração, ou caso assim não entendam os julgadores, seja afastada a multa de ofício e os juros de mora.

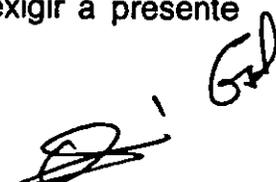
É o relatório.

VOTO

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator

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

Conforme se depreende do recurso, preliminarmente o Recorrente argüi a decadência do direito do fisco em constituir o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 1996, ao argumento de que por ocasião da lavratura do Auto de Infração – 03 de outubro de 2001 -, já havia decaído o direito do fisco de exigir a presente exação, nos termos do art. 150, § 4º. Do CTN.



Como é sabido, especificamente no direito tributário, a decadência refere-se ao direito do Fisco de constituir o crédito tributário, através do lançamento, que é o ato administrativo, de caráter declaratório e constitutivo, dotado de auto-executoriedade, que representa, em relação à pessoa política, e à sociedade, um dever, ao passo que, relativamente ao sujeito passivo, é um direito cujo exercício deve ser suportado.

Para que não se perpetue eternamente o direito ao lançamento, o Código Tributário Nacional estabelece que tal direito se extingue após cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador (art. 150, §4º.), do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (inciso I, do art. 173), e da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado (inciso II, do art. 173).

No presente caso, conforme se infere das informações constantes dos autos, no ano-calendário de 1996 o Recorrente optou em tributar seus resultados com base no Lucro Real Anual, e sendo assim, indubitável que o fato gerador da obrigação tributária ocorreu tão somente na data de 31 de dezembro de 1996, época em que foi apurado o Lucro Real do contribuinte, base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro e, por conseguinte, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial ocorreu na data de 01.01.1997, e sendo assim, não há o que se falar em perda do direito do fisco constituir o crédito tributário via lançamento de ofício.

No caso de optarem pela apuração do lucro real anual, caso do Recorrente, terão que necessariamente pagar, mensalmente, o imposto de renda e a contribuição social calculado por estimativa, utilizando como base de cálculo o resultado do somatório de um percentual aplicado sobre a receita bruta no mês, acrescido de ganhos de capital, demais receitas e resultados positivos, ou seja, as importâncias recolhidas mensalmente é apenas uma mera antecipação do imposto e contribuição que será devido ao final do ano-calendário (31.12), época em que é apurada a efetiva base de cálculo do tributo, bem como a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Em sendo assim, não há como prosperar os argumentos despendidos pelo Recorrente no sentido de que a ocorrência do fato gerador é a data do pagamento das antecipações, pois se assim fosse, não haveria o que se falar em recolhimento a maior e/ou a menor do que o devido quando da apuração do resultado ao final do ano-calendário, pois o efetivo fato imponible da exação tributária já teria acontecido por ocasião dos recolhimentos mensais, aliado ao fato da impossibilidade de se eleger dois fatos geradores de uma mesma exação, ou seja, um por ocasião das antecipações e outro por ocasião da apuração dos resultados ao final do ano-calendário.

Dessa forma, voto no sentido de afastar a preliminar de decadência suscitada.

Em relação ao mérito, a matéria trazida à baila diz respeito à exigência da CSLL à alíquota de 30% no ano-calendário de 1996, e que de acordo com o entendimento do Recorrente, apurou corretamente a referida contribuição ao considerar a alíquota de 18% estabelecida pelo artigo 19, parágrafo único da Lei nº 9.249/95, eis que a alíquota de 30% só poderia ser aplicável depois de decorridos 90 dias da data da publicação da Emenda Constitucional nº 10, de março de 1996, ou seja, a partir do mês de julho de 1996, em virtude do princípio da irretroatividade das leis.

Esta E. Câmara em julgados anteriores, p.ex. Acórdãos ns. 101-95.206, 101-95.199 e 101-96.089, este último de Relatoria da Nobre Conselheira Sandra Maria Faroni, o qual peço *vênia* para transcrevê-lo abaixo como razões de decidir, tem entendido pela observância do prazo nonagesimal previsto no art. 195, § 6º. da Constituição Federal para efeito de majoração de alíquota da Contribuição Social, vejamos:

“... A CSLL exigida no presente auto de infração é exclusivamente decorrente da diferença entre o valor obtido pela aplicação de alíquota de 30% sobre todo o ano de 1996, e aquele apurado pelo contribuinte, com a aplicação de 18% no primeiro semestre e de 30% no segundo semestre.

Discute-se a aplicação da Emenda Constitucional nº 10/96, considerando o princípio da anterioridade mitigada.

Dispõe o artigo 2º da EC 10/96:

“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 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 seu turno, dispõem o art. 195, § 6º da Constituição Federal, e o § 1º do art. 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias:

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”.

ADCT

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, de acordo com o disposto no artigo 195, § 6º da Constituição Federal combinado com o §1º do artigo 72 do ADCT, a exigência da CSLL deveria ser exigível somente após decorrido o prazo de noventa dias da publicação da referida emenda.

O Supremo Tribunal Federal, ao julgar a ADIN nº 2.666-DF, que questionava a constitucionalidade da Emenda Constitucional nº 37/2002, relacionada com a CPMF, deixou claro seu entendimento de que, havendo modificação substancial, deve ser observada a anterioridade nonagesimal.

A EC nº 10/96 trouxe alteração efetiva quanto à materialidade quantitativa (alíquota) da exação sob exame. Portanto, a majoração da alíquota só poderia ser exigível após o decurso de noventa dias.

Ocorre que a administração tributária tem entendido que quando o contribuinte opta por pagar mensalmente o imposto de renda e a contribuição social segundo bases estimadas, fazendo o ajuste com base no balanço anual, esse ajuste deve ser feito segundo a alíquota vigente em 31 de dezembro do ano-calendário, que, no caso, seria 30%.

O deslinde do litígio consiste em saber se, como entenderam a fiscalização e a decisão recorrida, estava a pessoa jurídica obrigada a apurar o ajuste anual mediante aplicação da alíquota 30% com base no balanço anual, ou poderia tê-lo feito mediante critério de proporcionalidade, para respeitar as alíquotas de 18% e 30% para cada um dos semestres.

A análise há que ser feita à luz da legislação do Imposto de Renda, eis que à Contribuição Social sobre o Lucro se aplicam as normas estabelecidas para o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas.

Os fatos ocorreram sob a vigência da Lei nº 8.981/95, quando o período-base de incidência eram mensal, e a pessoa jurídica poderia optar por um regime alternativo de pagamento do imposto, mediante pagamento mensal por estimativa e um ajuste ao final do ano.

De fato, estabelece a lei que: (a) o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, será devido à medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos (art. 26); (b) para apuração do imposto relativo aos fatos geradores ocorridos em cada mês, a pessoa jurídica determinará a base de cálculo mediante a aplicação de determinado percentual sobre a receita bruta registrada na escrituração, auferida na atividade (arts. 27 e 28); (c) as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real poderão : (c.1) optar pelo pagamento do imposto mensalmente por estimativa, deduzindo o valor pago do apurado com base no lucro real em 31 de dezembro do ano calendário, para efeito de determinar o saldo do imposto a pagar ou a compensar ; ou (c.2) determinar, mensalmente, o lucro real e a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, de acordo com a legislação comercial e fiscal (art. 37, § 6º).

A lei dispõe, expressamente, no seu artigo 27, que o imposto pago mensalmente, apurado por estimativa, se refere aos fatos geradores ocorridos em cada mês.

Por conseguinte, qualquer alteração na base de cálculo ou na alíquota não pode alcançar os fatos geradores relativos a meses anteriores, ainda que para efeito da declaração anual de ajuste.

Em situação análoga, quando, no ano-calendário de 1999, ocorreu alteração de alíquota a partir do mês de abril, o entendimento da Secretaria da Receita Federal foi exatamente nesse sentido, como expresso no Ato Declaratório (Normativo) 03/2000, a seguir transcrito:

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.

Assim, correta a apuração do ajuste em bases proporcionais.

Resta, porém, definir o período a que se aplica a alíquota de 30%. Isso porque, para cumprir a anterioridade nonagesimal prevista no § 6º do art. 196 da Constituição Federal, o termo final da contagem dos 90 dias a partir da publicação da EC 10/96 cai no curso do mês de junho, quando já iniciado, mas não concluído, o fato gerador do referido mês. Daí a dúvida quanto a ser aplicável a alíquota de 30% já no mês de junho, ou só a partir de julho.

Se observada a norma do art. 105 do CTN, a nova alíquota já seria aplicável ao mês de junho. Isso porque referido artigo determina que a legislação tributária aplica-se imediatamente *aos fatos geradores pendentes*. Todavia, não há entendimento uniforme na doutrina quanto à permanência dessa regra após a Constituição de 1988. O entendimento que se harmoniza com o princípio da segurança jurídica, e que predomina junto aos mais abalizados estudiosos do direito, é que a alteração onerosa da lei não alcança fatos geradores em andamento, como se deduz dos trechos a seguir transcritos;

“ Os *fatos geradores pendentes* são fatos jurídicos tributários que não ocorreram no universo da conduta humana regrada pelo direito. Poderão realizar-se ou não, ninguém o sabe. Acontecendo efetivamente, terão adquirido significação jurídica. Antes, porém, nenhuma importância podem espertar, assemelhando-se, em tudo e por tudo, com os *fatos geradores futuros*.A demonstração *ad rem* da inexistência de qualquer traço diversificador entre o *fato gerador pendente* e o *fato gerador futuro* está exposta no próprio enunciado do art. 105 do Código, que prescreve, com clareza meridiana, que “a legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes.”¹

“...passando o princípio da irretroatividade da lei fiscal a ter assento na Constituição, perdeu eficácia a parte do art. 105 do CTN que autorizava a aplicação da legislação tributária a fatos geradores pendentes, como no caso do imposto de renda...”²

“ Essa aplicação, evidentemente retrooperante da lei, nunca teve respaldo constitucional. Com efeito, se o fato dito *pendente* for gerador de tributo e sua ocorrência já tiver tido início, em certa data, a lei tributária posterior a essa data que pretender atingir tal fato estará sendo retroativa. Mesmo abstraindo o princípio da anterioridade, a lei editada após ter início o período de formação da renda, se aplicada para gravá-la, estaria lançando efeitos sobre o passado.”³

Existe súmula editada pelo Supremo Tribunal Federal (Súmula 584) com o seguinte enunciado : “Ao imposto de renda calculado sobre rendimentos do ano-base aplica-se a lei vigente no exercício financeiro em que deve ser apresentada a declaração”.

Muito embora expressiva corrente doutrinária defenda que esse entendimento não pode prevalecer após a Constituição de 1988, devendo ser alterado pela Corte Suprema, o fato é que mesmo em julgados relativamente recentes o entendimento do Supremo tem sido no mesmo sentido, do que é exemplo o trecho a seguir transcrito:

“ (...)A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal se acha solidamente assentada no sentido de que o fato gerador da obrigação tributária do imposto de renda surge no último dia do exercício social quando se dá o levantamento do balanço social das empresas alusivo ao período encerrado, não contrariando o princípio da irretroatividade a exigência de tributo calculado com base em lei editada no curso do ano-base.(...)”⁴

¹ Paulo de Barros Carvalho, obra citada.

² Luiz Emygdio F. da Rosa Jr. obra citada

³ Luciano Amaro, obra citada

⁴ Trecho do voto do Ministro Ilmar Galvão, no Recurso Extraordinário 205.726-6 PE

Da mesma forma, o Informativo STF nº 280, de 2 a 6 de setembro de 2002, dá notícia do seguinte julgado:

AgRgPet nº2.688-PR

Relator: Ministro Carlos Veloso

Ementa : Constitucional. Tributário. Imposto de Renda e Contribuição Social Med. Prov. 812, de 31.12.94, convertida na Lei nº 8.981/85, arts. 42 e 58.

- I- Med. Prov. Publicada em 31.12.94, a tempo, pois, de incidir sobre o resultado do exercício financeiro encerrado: não ocorrência, quanto ao imposto de renda, de ofensa aos princípios da anterioridade e da irretroatividade.
- II- No tocante à contribuição social há que ser observado a anterioridade nonagesimal: CF, art. 195, § 6º
- III- Voto vencido do Ministro Carlos Velloso: ofensa ao princípio da irretroatividade, conforme exposto no julgamento dos RREE 181.664-RS e 197.790-MG, Plenário, 19.02.97,
- IV- Agravo não provido.

Pessoalmente, filio-me ao entendimento de que a alteração da lei que implique aumento de tributo não pode alcançar fatos geradores complexivos em formação.

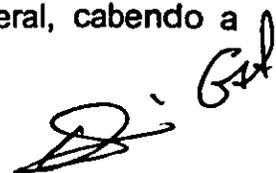
Além disso, no caso específico, há disposição constitucional específica favorável a essa interpretação, qual seja, o § 1º do art. 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. Segundo esse dispositivo, a alíquota prevista no seu inciso III aplicar-se-á a partir do primeiro dia do mês seguinte aos noventa dias posteriores à promulgação da Emenda.

Dessa forma, dando-se o termo final do prazo de 90 dias no curso do mês de junho, a alíquota de 30% aplica-se a partir de 1º de julho de 1996.

Nesses termos, dou provimento ao recurso para determinar que a aplicação da alíquota de 30% se faça apenas em relação ao segundo semestre de 1996”.

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

Dessa forma, voto no sentido que se deva 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 do mês de julho de 1996.

Quanto ao argumento despendido pelo Recorrente em relação ao multa de ofício, no sentido de que por ocasião do lançamento a exigibilidade do crédito tributário estava suspensa em face de liminar obtida em Mandado de Segurança impetrado por GERAL DO COMÉRCIO ARRENDAMENTO MERCANTIL S.A., incorporado por Santander Noroeste Leasing Arrendamento Mercantil S.A., atual Santander Brasil Arrendamento Mercantil, com a devida *vênia* entendo também que merece ser reformada a r. decisão recorrida que manteve a exigência.

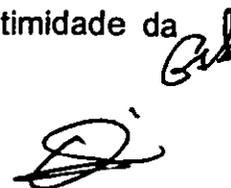
Isto porque, com a conseqüente incorporação da empresa GERAL DO COMÉRCIO ARRENDAMENTO MERCANTIL S.A., ocorreu a sucessão universal de todos os direitos e obrigações da sucedida, e com isso a sucessão processual decorrente de mudança na titularidade do direito material discutido em juízo, não havendo, portanto, a necessidade do Recorrente fazer a prova da ocorrência da substituição do pólo ativo do Mandado de Segurança acima referido para se beneficiar da decisão judicial que suspendia a exigibilidade do crédito tributário decorrente da diferenciação de alíquota.

Dessa forma, sou pelo provimento do presente item para excluir a multa de ofício decorrente da CSLL devida pela incorporada que se encontrava acobertada pela Medida Liminar,

Quanto à aplicação dos juros moratórios calculados com base na taxa Selic, na ausência de depósito integral da exação questionada judicialmente, é de se observar que a matéria já se encontra sumulada por esse E. Conselho na Súmula n. 1º. CC n. 5, no seguinte termo:

Súmula 1º. CC n. 5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

Ante o dispositivo acima, afasto o argumento de ilegitimidade da exigência de juros de mora calculado com base na taxa Selic.

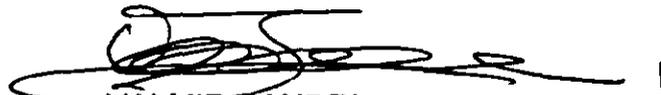


Processo nº. : 16327.002009/2001-00
Acórdão nº. :101-96.193

Por todo o exposto, voto no sentido de afastar a preliminar de decadência suscitada, para no mérito DAR provimento parcial ao recurso, para reduzir a exigência da CSLL relativo ao primeiro semestre de 1996 (pro-rata), bem como a multa de ofício da CSLL devida pela incorporada que se encontrava acobertada pela Medida Liminar em relação ao diferencial de alíquota.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 13 de junho de 2007


VALMIR SANDRI

