



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.721158/2012-16
ACÓRDÃO	1302-007.663 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BMG S.A. DISTRIBUIDORA DE TITULOS E VALORES MOBILIARIOS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2008

CSLL. COISA JULGADA. ADI Nº 15/DF. EFICÁCIA TEMPORAL. APURAÇÃO. IN RFB Nº 810/2008. ERRO DE CÁLCULO. NÃO COMPROVAÇÃO. MULTAS. TEMAS 881 E 885 DO STF.

A decisão do STF em controle concentrado (ADI nº 15/DF) interrompe a eficácia temporal de coisa julgada anterior em relação de trato sucessivo, legitimando a exigência da CSLL a partir do precedente vinculante.

Não comprovado erro nos cálculos, e demonstrada a aderência do procedimento fiscal às informações declaradas e aos balancetes apresentados, mantém-se o principal. Afastadas as multas, em sujeição à modulação dos Temas 881 e 885 do STF.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso tão somente para afastar a multa de ofício e a multa lançada isoladamente, nos termos do relatório e voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão – Relatora

Assinado Digitalmente

Sérgio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Alberto Pinto Souza Junior, Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão, Sérgio Magalhães Lima (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de processo instaurado em desfavor de CIFRA S.A. Crédito, Financiamento e Investimento (posteriormente denominada BMG S.A. Distribuidora de Títulos e Valores Mobiliários, CNPJ 08.XXX.XXX/0001-67), em decorrência da lavratura de Auto de Infração de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) relativo ao ano-calendário de 2008, no valor total de R\$ 9.533.791,30, compreendendo principal, multa de ofício (75%), multa isolada (50%) e juros de mora.

O lançamento foi formalizado em 11/12/2012, com ciência ao sujeito passivo em 14/12/2012, no âmbito de procedimento fiscal autorizado pelo **Mandado de Procedimento Fiscal** nº 0816600.2012.00102, após revisão das Declarações de Informações Econômico-Fiscais relativas ao exercício de 2008. A fiscalização entendeu que a contribuinte deixou de declarar e recolher a CSLL devida, bem como as respectivas antecipações mensais, apesar de auferir lucro tributável no período.

Segundo consta do **Termo de Verificação Fiscal**, a própria contribuinte, quando intimada, reconheceu que não efetuou o recolhimento da CSLL nem das estimativas mensais, sustentando, contudo, que não se encontraria sujeita à exação por estar amparada por **decisão judicial transitada em julgado**, proferida nos autos da **Apelação Cível nº 92.01.18688-6**, pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região, com trânsito em julgado em 29/10/1992, a qual declarou a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/1988 e afastou a existência de relação jurídico-tributária quanto à CSLL.

A autoridade fiscal, entretanto, consignou que referida decisão judicial não mais produziria efeitos para o ano-calendário de 2008, em razão da superveniência de alterações legislativas e, sobretudo, do julgamento da **Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 15/DF**, pelo Supremo Tribunal Federal, cujo acórdão foi publicado em 31/08/2007, reconhecendo, em controle concentrado, a constitucionalidade da contribuição, ressalvados dispositivos específicos da lei instituidora. Com base nesse entendimento, procedeu à recomposição da base de cálculo da CSLL, exigindo o tributo devido no ajuste anual, bem como aplicando as penalidades previstas nos arts. 44 e 61 da Lei nº 9.430/1996.

Inconformada, a contribuinte apresentou **Impugnação tempestiva**, na qual sustentou, em síntese, que a decisão judicial transitada em julgado afastou a própria norma instituidora da CSLL, impedindo sua exigência enquanto não desconstituída por ação rescisória. Alegou que as leis posteriores à Lei nº 7.689/1988 não reinstituíram a contribuição, limitando-se a

alterar alíquotas, bases de cálculo e aspectos operacionais, razão pela qual não teriam o condão de romper a eficácia da coisa julgada material. Defendeu, ainda, a inaplicabilidade da Súmula nº 239 do STF, por se tratar de decisão que afastou o tributo em si, e não apenas em determinado exercício. De forma subsidiária, apontou equívocos nos cálculos efetuados pela fiscalização e a impossibilidade de aplicação concomitante da multa de ofício e da multa isolada.

A 15ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, por meio do Acórdão nº 14-47.963, proferido em 17/12/2013, julgou **procedente a impugnação**, exonerando integralmente o crédito tributário. A decisão fundamentou-se na aplicação do **Parecer PGFN/CRJ nº 492/2011**, entendendo que, embora a eficácia da coisa julgada pudesse ser interrompida por precedente objetivo e definitivo do Supremo Tribunal Federal, haveria, no caso concreto, inércia da Administração Tributária, uma vez que o lançamento referente ao ano-calendário de 2008 somente foi formalizado em 2012, após a publicação do referido parecer, circunstância que impediria a cobrança retroativa da contribuição.

Do recurso de ofício

Em razão do valor exonerado, a decisão foi objeto de recurso de ofício encaminhado à 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF. A 2ª Turma Ordinária da referida Câmara, sob relatoria do Conselheiro Alberto Pinto Souza Júnior, proferiu o Acórdão nº 1302-001.622, em sessão de 03/02/2015, **negando provimento ao recurso**, por unanimidade de votos.

A decisão reiterou o entendimento da DRJ, reconhecendo a força vinculante do Parecer PGFN/CRJ nº 492/2011 e a impossibilidade de cobrança da CSLL após a inércia do Fisco e a superveniência do referido parecer. O relator enfatizou que, conforme o item 80 do parecer, apenas os fatos geradores praticados a partir da data de sua publicação poderiam ser objeto de lançamento, aplicando-se o princípio da não surpresa e da proteção à confiança legítima do contribuinte.

Dos embargos da Fazenda Nacional

Inconformada, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs **embargos de declaração** (fls. 262 e ss.), alegando **contradição** no acórdão recorrido quanto à aplicação do Parecer PGFN/CRJ nº 492/2011. Sustentou que o entendimento da DRJ e do CARF seria equivocado, pois o Fisco não permaneceu inerte após a decisão do STF na ADI nº 15, tendo efetuado outros lançamentos anteriores contra a mesma contribuinte, inclusive no processo nº 16327.002145/2007-87, referente aos anos-calendário de 2004 e 2005.

Os embargos foram julgados pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara, que, por maioria de votos, **não os conheceu**, conforme Acórdão nº 1302-001.766, de 01/02/2016. A Turma entendeu que a alegação da embargante configurava *error in iudicando*, e não contradição interna ao julgado. A Conselheira Edeli Pereira Bessa apresentou **declaração de voto vencido**, defendendo o conhecimento dos embargos e o acolhimento com efeitos infringentes, à vista da omissão verificada sobre a atuação fiscal anterior à publicação do parecer.

Do Recurso Especial da Procuradoria

Em 08/04/2016, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial (fls. 289 e ss.), arguindo dissídio jurisprudencial quanto à interpretação do Parecer PGFN/CRJ nº 492/2011, em face do Acórdão nº 1101-001.057 (paradigma). Sustentou que a decisão recorrida incorreu em erro ao reconhecer inércia do Fisco, pois a existência de lançamento anterior descaracterizaria a exceção prevista nos itens 78 e 79 do Parecer.

A 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em sessão de 03/04/2018, pelo voto de qualidade, proferiu o Acórdão nº 9101-003.505, **dando provimento ao recurso especial fazendário**. O colegiado entendeu que, diante da decisão do STF na ADI nº 15-2/DF (controle concentrado), a eficácia da coisa julgada favorável à contribuinte cessou automaticamente, autorizando a cobrança da CSLL a partir do trânsito em julgado do precedente. Reconheceu-se que a decisão da DRJ e do CARF interpretara de forma equivocada o Parecer 492/2011, cuja aplicação deveria observar a regra geral, e não a exceção da inércia.

Dos embargos da contribuinte na CSRF

A contribuinte opôs embargos de declaração contra o referido acórdão, apontando **omissão** quanto aos pedidos subsidiários formulados desde a impugnação: (i) revisão do cálculo da CSLL exigida e (ii) impossibilidade de cobrança concomitante das multas de ofício e isolada. A 1ª Turma da CSRF, em sessão de 10/04/2019, **acolheu os embargos com efeitos infringentes**, determinando o **retorno dos autos à Delegacia de Julgamento** para apreciação dos dois pontos omitidos, conforme Acórdão nº 9101-004.122.

Do novo julgamento pela DRJ

Em cumprimento à determinação da CSRF, a 13ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto proferiu o Acórdão nº 14-96.743, em 03/07/2019, julgando **improcedentes** os pedidos subsidiários da contribuinte. Entendeu-se que os cálculos fiscais elaborados observaram corretamente as informações e balancetes apresentados, sendo indevida a alegação de erro de cálculo.

Vejamos o teor da ementa do acórdão:

Acórdão 14-96.743 - 13ª Turma da DRJ/RPO

Sessão de 03 de julho de 2019

Processo 16327.721158/2012-16

Interessado CIFRA S.A. CRÉDITO, FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO

CNPJ/CPF 08.030.215/0001-67

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2008

LANÇAMENTO. ERRO DE CÁLCULO. NÃO COMPROVAÇÃO.

Constatado equívoco nos cálculos apresentados pela contribuinte e não apresentados documentos que demonstrem inconsistências nos cálculos elaborados pela autoridade fiscal, inviável acatar as alegações de erro trazidas em sede de impugnação.

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO.

Consoante previsão contida no artigo 102, parágrafo 2º da Constituição Federal de 1988, as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal nas ações diretas de inconstitucionalidade e nas ações declaratórias de constitucionalidade produzirão eficácia contra todos e efeito vinculante.

A partir da publicação da ADI 15-2/DF, DJ 31/08/2007, onde declarada a constitucionalidade da Lei 7.689/88, caberia à contribuinte a observância ao entendimento do STF e apuração e recolhimento da CSLL devida, independentemente de decisões anteriores em processos judiciais transitadas em julgado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

No tocante às penalidades, a Turma manteve a **multa de ofício (75%)** e a **multa isolada (50%)**, invocando o art. 136 do CTN e a constitucionalidade da CSLL reconhecida na ADI nº 15/DF, afirmando que não caberia à contribuinte descumprir a legislação tributária com fundamento em decisão judicial anterior, já superada.

Do Recurso Voluntário (2019) e Petição Intercorrente (2025)

Contra esse novo acórdão, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 14/08/2019 (fls. 454-482), reiterando os argumentos de que o cálculo da CSLL estava incorreto e que as multas aplicadas violavam o princípio da proporcionalidade. Sustentou que a fiscalização aplicou apenas o **critério da proporcionalidade da receita bruta**, previsto no art. 3º da IN RFB nº 810/2008, enquanto a legislação permitiria o critério mais benéfico da **diferença de bases de cálculo** (art. 4º da mesma norma c/c art. 35 da Lei nº 8.981/95).

Demonstrou, com base em planilhas e telas do sistema da RFB (SAPLI), que o valor apurado pelo critério legal correto seria R\$ 2.296.254,98, e não R\$ 3.632.197,22, como lançado. Alegou, ainda, que a base negativa de CSLL de períodos anteriores (R\$ 8.236.072,98) deveria ter sido integralmente compensada, e que a DRJ desconsiderou documentos hábeis e idôneos apresentados.

Quanto às multas, invocou o princípio da consunção, pedindo o afastamento da cumulação entre a multa de ofício (75%) e a isolada (50%), citando precedentes do STJ (REsp 1.496.354/PR, DJE 24/03/2015).

Em 20/10/2025, a contribuinte protocolou **memoriais e substabelecimento** (fls. 492-507), noticiando o trânsito em julgado dos Temas 881 e 885 do STF (REs 949297 e 955227, ambos de 01/10/2025), sob o regime de repercussão geral. Alegou tratar-se de fato novo

superveniente, cuja modulação de efeitos determinou o afastamento das multas tributárias aplicadas a contribuintes que possuíam decisão judicial transitada em julgado declarando a inexigibilidade da CSLL.

Defendeu, assim, o **cancelamento das multas de ofício e isolada**, à luz do art. 99 do RICARF e da tese fixada pelo STF, bem como a **reapuração da CSLL exigida**, aplicando-se o critério mais benéfico de apuração e reconhecendo-se o saldo negativo de períodos anteriores.

Concluiu requerendo, subsidiariamente, a conversão do julgamento em diligência para aferição dos valores efetivamente devidos, e, em qualquer caso, o afastamento das penalidades aplicadas em desacordo com o entendimento vinculante do Supremo Tribunal Federal.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Natália Uchôa Brandão**, Relatora

Admissibilidade e Tempestividade

Cumpra reconhecer que o Recurso Voluntário interposto pela contribuinte por ser tempestivo e preencher todos os requisitos de admissibilidade previstos no artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972.

A intimação do Acórdão ocorreu em 14.10.2019 (fls. 484). O recurso foi protocolado em 14/08/2019 (fls. 453), antes mesmo do início do prazo legal e está devidamente instruído com as razões de inconformismo, razão pela qual deve ser conhecido para, à mingua de preliminares, apreciação de seu mérito.

Da metodologia de cálculo da CSLL, da utilização de balancetes de suspensão e redução e da compensação de base negativa de períodos anteriores

Aqui, a controvérsia posta em sede recursal versa sobre a **forma de apuração** da CSLL referente ao **ano-calendário de 2008**, notadamente quanto à metodologia utilizada pela fiscalização, que desconsiderou parte dos balancetes de suspensão e redução elaborados pela contribuinte e restringiu a compensação de base negativa de períodos anteriores.

A Recorrente sustenta que, embora a autoridade fiscal tenha reconhecido a existência de balancetes levantados nos meses de janeiro, junho, novembro e dezembro de 2008, optou por calcular a contribuição devida exclusivamente com base na receita bruta proporcional, prevista no art. 3º, parágrafo único, da Instrução Normativa RFB nº 810/2008, em detrimento do

regime híbrido de apuração adotado pela empresa, o qual combinava os critérios de receita bruta e balancete de redução/suspensão, conforme autorizado pelo art. 35 da Lei nº 8.981/1995 e pelo art. 4º da referida Instrução Normativa.

Segundo a contribuinte, tal equívoco resultou em majoração indevida da base de cálculo da CSLL, uma vez que o programa de apuração automatizada (DIPJ) utilizado pela própria Receita Federal, quando submetido aos dados reais de 2008, indicaria valor inferior ao exigido no Auto de Infração (R\$ 2.296.254,98, em lugar de R\$ 3.632.197,22).

Além disso, afirma que a autoridade fiscal desconsiderou base negativa de CSLL de períodos anteriores, regularmente informada e existente nos registros da Receita Federal (SAPLI), cujo montante totalizava R\$ 8.236.072,98, substituindo-o por valor inferior, sem apresentação de memória de cálculo ou fundamentos técnicos adequados.

Do exame dos autos, constata-se que a DRJ manteve integralmente o cálculo da fiscalização, sob o argumento de que a contribuinte não teria comprovado inconsistências nos demonstrativos oficiais e que parte da base negativa utilizada corresponderia a prejuízo fiscal já consumido em período anterior (IRPJ):

Em cumprimento à decisão da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que acolheu os embargos de declaração contra o Acórdão nº 9101-003.505, **procede-se à análise da argumentação da defesa de erro de cálculo da autuação, que teria desconsiderado os balancetes de redução e suspensão elaborados pela contribuinte, apurando valor de CSLL a pagar superior ao efetivamente devido, além da multa de ofício, tendo em conta que se encontrava amparada por decisão judicial.**

De plano, cumpre registrar que a suspensão dos créditos que permanecem em litígio deriva de expressa previsão legal (artigo 151, inciso III, do CTN).

Quanto aos cálculos efetuados pela fiscalização, **verifica-se que, distintamente do alegado pela contribuinte, foram observados os balancetes de suspensão e redução levantados, bem como todos os cálculos tiveram por base as informações trazidas por ela, consoante exposto no Termo de Verificação**, parte integrante do Auto de Infração lançado:

3.17 O contribuinte em apreço apresentou Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica — DIPJ, relativa ao ano-calendário de 2008, com base no Lucro Real. Na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais —DCTF, do mesmo ano base, não informou qualquer débito de CSLL. Ademais, não efetuou nenhum recolhimento a título de estimativa ou de ajuste anual de CSLL.

3.18 Diante do exposto, tendo em vista a falta de recolhimento da CSLL, no ano base de 2008, faremos a recomposição da base de cálculo da CSLL, conforme demonstrado a seguir, com base nos lançamentos efetuados no

Livro de Apuração do Lucro Real — -LALUR e nos demonstrativos apresentados pela empresa.

Como se pode verificar do termo de Verificação, parte integrante do Auto de Infração ora combatido, a multa isolada foi exigida nos meses de janeiro e dezembro com base no valor apurado nos balancetes de suspensão/redução apresentados, além da Receita Bruta, consoante escriturados pela contribuinte; e não foi lançada multa isolada nos meses de junho e novembro, tendo em vista não terem sido apuradas estimativas devidas. E foram esses valores apurados que deram subsídio ao lançamento da CSLL devida no ajuste anual.

E, em análise aos documentos trazidos pela contribuinte, confirma-se a observância. Pois veja:

Documentos de fl. 148, juntados aos autos pela contribuinte:

PROPORCIONALIDADE REC. BRUTA A PARTIR DE MAIO/08 - IN 810		
Relação Percentual Receita Bruta		Dezembro de 2008
Receita Bruta	Jan	13.457.165,91
	fev	14.298.363,83
	mar	16.406.366,37
	abr	21.808.349,66
	maio	19.602.835,25
	jun	19.511.237,84
	jul	25.022.799,39
	agos	26.928.909,63
	set	29.712.807,40
	out	20.635.299,32
	nov	19.933.979,49
	dez	17.430.630,32
Receita Bruta Maio a	Dezembro de 2008	178.778.498,64
Receita Total Jan a	Dezembro de 2008	244.748.744,41
		73,046%

RESULTADO C/ CRÉDITO TRIBUTÁRIO :			30.052.447,59
1) ADIÇÕES :			
INSUFICIÊNCIA DE DEPRECIAÇÃO	(cosif : 8.1.3.10.99.0002)	-----	0,00
EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL	(cosif : 8.1.6.20)	-----	0,00
PROVISÃO P/ DESVALORIZAÇÃO DE TÍTULOS	(cosif : 8.1.8.30.10)	-----	0,00
BRINDES E PRESENTES	(cosif : 8.1.7.42.00.0003)	-----	70.030,92
ASSOCIAÇÃO DE CLASSE - FUNCIONÁRIOS - CRC	(cosif : 8.1.7.99.00.0007)	-----	265,00
INCENTIVOS FISCAIS NÃO DEDUTÍVEIS - (Rouanet art. 18)	(cosif : 8.1.7.42.00.0011)	-----	157.105,52
PROVISÃO P/ CRÉDITOS E LIQUIDAÇÃO	(cosif : 8.1.8.30.30-40 e 60)	-----	18.104.288,16
PROVISÃO P/ CONTINGÊNCIAS CIVEIS E TRABALHISTAS	(cosif : 8.1.8.30.99)	-----	438.247,99
PROVISÃO P/ DESVALORIZAÇÃO DE OUTROS VALORES E BENS	(cosif : 8.3.9.90.10)	-----	1.395.660,35
MULTAS	(cosif : 8.1.7.99.00.0016)	-----	111.470,57
TOTAL ADIÇÕES:		-----	20.277.068,51
2) EXCLUSÕES			
REVERSÃO DE PROVISÕES NÃO OPERACIONAIS	(cosif : 7.3.9.99.00.0000)	-----	0,00
REVERSÃO DE PROVISÃO P/ CRÉDITOS E LIQUIDAÇÃO	(cosif : 7.1.9.90.30.000)	-----	0,00
EXCLUSÃO ENCARGOS DE CRÉDITO S/VENCIDOS + 60 DIAS		-----	0,00
REVERSÃO DE PROVISÃO - OUTROS VALORES E BENS	(cosif : 7.3.9.90.99)	-----	
RECUPERAÇÃO DE CRÉDITOS BAIXADOS E NÃO EXCLUIDOS ex.	(cosif : 7.1.9.90.30-40 e 60)	-----	0,00
CRÉDITOS E LIQUIDAÇÃO - LIMITE DE PRAZO (LEI 9.430/96)	(controle extra contábil)	-----	20.056.306,26
TOTAL EXCLUSÕES:		-----	20.056.306,26
RESULTADO AJUSTADO DE JANEIRO A DEZEMBRO/2008		-----	30.273.209,84
(-) BASE NEGATIVA DE PERÍODO ANTERIOR - LIMITADA A 30%		-----	(8.236.072,98)
BASE DE CÁLCULO P/CONTRIBUIÇÃO SOCIAL:		-----	22.037.136,86
Base de Cálculo de Janeiro a Abril /2008 (9%)	16.821.925,77	9%	1.513.973,32
Base de Cálculo de Maio ao Período do Balancete (15%)	5.215.211,09	15%	782.281,66
			2.296.254,98
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DE JANEIRO A DEZEMBRO/2008		-----	2.296.254,98
EXIGIBILIDADE SUSPENSA CONFORME LIMINAR		-----	2.296.254,98
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL A PAGAR		-----	0,00

Informações extraídas do Termo de Verificação:

	2008 (R\$)
1 – Lucro Líquido antes da CSLL	30.052.447,59
2 – Adições	
Brindes e Presentes (cosif: 8.1.7.42.00.0003)	70.030,92
Associação de Classe – Funcionários CRC (cosif: 8.1.7.99.00.0007)	265,00
Incentivos Fiscais Não Dedutíveis (cosif: 8.1.7.42.00.0011)	157.105,52
Provisão p/ Créditos e Liquidação (cosif: 8.1.8.30.30-40 e 60)	18.104.288,16
Provisão p/ Contingências Cíveis e Trabalhistas (cosif: 8.1.8.30.99)	438.247,99
Provisão p/ Desvalorização de Outros Valores e Bens (cosif: 8.3.9.90.10)	1.395.660,35
Multas (cosif: 8.1.7.99.00.0016)	111.470,57
Soma das Adições	20.277.068,51
3 – Exclusões	
Créditos e Liquidação (controle extra contábil)	20.056.306,26
Soma das Exclusões	20.056.306,26
4 – Base de Cálculo antes da Compensação	30.273.209,84
5 – Base de Cálculo Negativa Anterior (30%)	(3.132.828,64)
6 – Base de Cálculo da CSLL	27.140.381,20

Competência	Receita Bruta - 2008
jan	13.457.165,91
fev	14.298.363,83
mar	16.406.366,37
abr	21.808.349,66
mai	19.602.835,25
jun	19.511.237,84
jul	25.022.799,39
ago	26.928.909,63
set	29.712.807,40
out	20.635.299,32
nov	19.933.979,49
dez	17.430.630,32

Receita Bruta de Janeiro a Abril/2008 (A)	65.970.245,77
Receita Bruta de Maio a Dezembro/2008 (B)	178.778.498,64
Receita Bruta de Janeiro a Dezembro/2008 (C)	244.748.744,41
Relação Percentual (B) / (C)	0,7305
Base de Cálculo da CSLL do Ajuste	27.140.381,20
Base de Cálculo dos 6% (Base de Cálculo do Ajuste x 0,7305)	19.826.048,47
CSLL devida à alíquota de 6%	1.189.562,91
CSLL devida à alíquota de 9%	2.442.634,31
Total devida da CSLL	3.632.197,22

CSLL Devida 2008				
Comp.	Forma de Apuração	CSLL Apurada (R\$)	Estimativa Mensal (R\$)	Obs.
jan	balancete suspensão/redução	114.527,60	114.527,60	
fev	receita bruta	113.108,43	113.108,43	
mar	receita bruta	132.139,48	132.139,48	
abr	receita bruta	182.872,69	182.872,69	
mai	receita bruta	260.521,69	260.521,69	
jun	balancete suspensão/redução	565.380,52	0,00	suspensão
jul	receita bruta	317.536,97	317.536,97	
ago	receita bruta	333.990,69	333.990,69	
set	receita bruta	370.609,65	370.609,65	
out	receita bruta	206.682,82	206.682,82	
nov	balancete suspensão/redução	1.507.236,80	0,00	suspensão
dez	balancete suspensão/redução	3.632.197,22	1.600.207,20	redução
			3.632.197,22	

Em análise aos quadros acima, percebe-se que a única distinção entre os cálculos efetuados pela fiscalização e os apresentados pela contribuinte se refere ao valor da base de cálculo negativa de CSLL de períodos anteriores utilizada na redução da CSLL devida na estimativa de dezembro.

Enquanto a contribuinte compensa R\$ 8.236.072,98, a autoridade fiscal, seguindo informações constantes dos sistemas informatizados da RFB (SAPLI) e dos documentos apresentados durante a fiscalização, efetua compensação de apenas R\$ 3.132.828,64.

Na verdade, verificou-se junto aos sistemas da RFB que o valor considerado pela contribuinte como base de cálculo negativa compensável referir-se-ia não à base de cálculo negativa de períodos anteriores, mas prejuízo fiscal de períodos anteriores já utilizado no período para a redução da base cálculo do IRPJ.

[...]

Destaque-se que tal prejuízo fiscal fora objeto de redução através de autuação fiscal consubstanciada no processo de nº 16327.720195/2012-15, onde lançado IRPJ do ano-calendário 2007 e 2008, como se demonstra a seguir, em excerto do Termo de Verificação constante daquele processo:

Com a compensação de ofício o saldo de prejuízo fiscal a compensar passou a ser de R\$ 6.611.973,64, o que resultou em uma compensação indevida de prejuízo fiscal de R\$ 1.624.099,14 no ano-calendário de 2008, motivo pelo qual esta fiscalização está constituindo de ofício o correspondente crédito tributário, conforme demonstrativo abaixo:

SALDO DE PREJUÍZOS A COMPENSAR ANTES DAS INFRAÇÕES APURADAS	R\$
EM 31.12.2007 LALUR 2007 FL3. 15 após compensação DIPJ/2008	8.236.072,98
Prejuízo Fiscal compensado na presente autuação ano-calendário 2007	1.624.099,14
SALDO APÓS COMPENSAÇÃO DO PREJUÍZO FISCAL EM 2007	6.611.973,64
Prejuízo Fiscal compensado pelo contribuinte DIPJ ano-calendário 2008	8.236.072,98
SALDO INSUFICIENTE DE PREJUÍZO FISCAL em 31.12.08	1.624.099,14

O valor abaixo será lançado como compensação indevida de prejuízo fiscal no ano-calendário de 2008:

	TOTAL
IRREGULARIDADE II	
- Compensação indevida de prejuízo fiscal.	1.624.099,14
IRPJ alíquota 15%	243.614,87
IRPJ adicional 10%	162.409,91

Constata-se, assim, que o erro, na verdade, está nos cálculos apresentados pela contribuinte, que se utilizou em duplicidade de Prejuízo Fiscal constante da apuração do Lucro Real como forma de reduzir a base de cálculo do IRPJ do período, o qual fora, inclusive, questionado e reduzido, sendo que a referida autuação fora mantida em sede de DRJ, por meio do acórdão de nº 10-61.858, de 5 de abril de 2018, de lavra da 1ª Turma da DRJ/Porto Alegre, encontrando-se, atualmente, o processo em análise do Recurso Voluntário apresentado pela contribuinte junto ao CARF.

Some-se a isso o fato de a DIPJ ativa do período encontrar-se zerada no que se refere à CSLL apurada e à Base de Cálculo Negativa de períodos anteriores compensada:

[...]

Tendo em vista que inexistente qualquer documento da contribuinte que comprove a existência de saldo de base de cálculo negativa de períodos anteriores disponível, conforme utilizada em suas demonstrações, inviável reconhecer o erro alegado. (grifou-se)

A Contribuinte, por sua vez, alegou que:

Não obstante, diante do encerramento desta discussão perante a Eg. CSRF, em desfavor da ora Recorrente, deve ser adequado o cálculo da CSLL exigida no período, tal como requerido desde a Impugnação, sendo dever da Fiscalização adotar o critério mais benéfico à Recorrente, dentre as opções legalmente previstas.

Neste contexto, mostra-se relevante recordar que em 03/01/2008 foi publicada a Medida Provisória nº 413/08, convertida na Lei nº 11.727/08, que majorou a alíquota da CSLL das instituições financeiras, como é o caso da Recorrente, de 9% para 15%, a partir do quarto mês subsequente ao de sua publicação. Veja-se:

[...]

Para regulamentar a incidência da nova alíquota da CSLL para os fatos geradores ocorridos a partir de maio de 2008, também foi publicada a Instrução Normativa RFB nº 810/2008 (DOU 22.01.2008), que assim dispôs sobre as formas de cálculo para os contribuintes **optantes do regime de lucro real com base em estimativa mensal**, que é a hipótese pertinente à Recorrente na situação em tela:

[...]

Dessa forma, nos termos das normas acima citadas, que regulamentaram a alíquota da CSLL aplicável aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de maio de 2008, a apuração dos cálculos para aferição do valor poderá ser feita por meio de duas possibilidades.

A primeira, nos termos do art. 3º, mediante utilização do rateio proporcional das receitas brutas auferidas, no intuito de se aferir uma proporção para aplicação da alíquota adicional de 6% de maio a dezembro/2008, acrescida da alíquota de 9% sobre os meses de janeiro a dezembro 2008, sobre a base de cálculo ajustada do período abrangido pelo balanço ou balancete, determinando assim o valor da CSLL.

Já nos termos do art. 4º, caput, mediante utilização dos balanços ou balancetes de suspensão ou redução a partir de maio/2008, deveria se apurar a alíquota de 15% sobre as diferenças de base de cálculo ajustada relativa a esse balanço e a do balanço do mês-calendário imediatamente anterior. E, naturalmente, aplicar 9%

sobre a base de cálculo apurada mediante Balanço levantado em abril/2008 (Lucro Real).

Os critérios da proporcionalidade da receita bruta (art. 3º, PU) e das diferenças de base ajustada (art. 4º, caput) podem ser assim resumidos conforme se verifica do Manual do Lucro Real – 2009 (MAJUR), ano base 2008:

6) 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 2008, poderá determinar o valor da CSLL devida, com base no critério de proporcionalidade ou com base nos resultados apurados mediante balanços ou balancetes levantados nos períodos de janeiro a abril (aplicar a alíquota de nove por cento sobre essa base apurada) e de janeiro a dezembro (aplicar a alíquota de quinze por cento sobre a diferença entre as bases de cálculo apuradas).

Salienta-se que as regras aplicadas sobre bases complexivas da CSLL (diferentes alíquotas em um mesmo ano calendário), como é o caso, não foram novidade para os contribuintes/Fisco no ano de 2008, haja vista que anteriormente, no ano de 1999, já havia ocorrido alteração similar, mas com alíquotas distintas do caso em tela. Nesse sentido, verifica-se que a redação do ato normativo (IN n. 81/99) é praticamente idêntica à Instrução Normativa nº 810/2008, senão vejamos:

[...]

Em que pese o fato dessas regras já constarem na legislação de regência, verifica-se que a d. decisão recorrida não apurou corretamente a CSLL devida no ano de 2008, posto que deixou de avaliar e aplicar o critério legal mais benéfico à Recorrente, exigindo-lhe valor em montante superior ao que seria o efetivamente devido no período, caso de fato a empresa fosse contribuinte da CSLL.

O critério adotado pela r. decisão recorrida seguiu apenas a regra da proporcionalidade da receita bruta, sem, no entanto, verificar qual seria o resultado com base na aplicação na regra da diferença de bases, previstas no já citado art. 4º da IN 801/2008 c/c a Lei nº 8.981/1995, e alterações.

Assim, ao contrário do concluiu o v. acórdão da DRJ, que embora tenha admitido a adoção da metodologia requerida pela Recorrente, entendeu que a Fiscalização já a teria utilizado nos cálculos fiscais, isto, na verdade, não ocorreu.

Dessa forma, será demonstrado adiante a correção do método defendido pela ora Recorrente, mediante um comparativo dos cálculos fiscais em análise.

I.2 DEMONSTRAÇÃO DA CORRETA APURAÇÃO DA CSLL ANO 2008 Consoante narrado, no ano de 2008, com a majoração da alíquota da CSLL a partir do mês de maio, a legislação previu duas formas para se calcular a CSLL daquele ano, posto que o período base de tributação teve 2 alíquotas vigentes, quais sejam, 9% até abril/2008 e 15% a partir de maio/2008 (fato incontroverso nos autos). São elas 1) Proporcionalidade da Receita Bruta (opção utilizada pela fiscalização) e; 2) Aplicação da alíquota de 9% sobre a base de cálculo apurada mediante Balanço

levantado em abril/2008 (Lucro Real), combinada com a aplicação da alíquota de 15% sobre o acréscimo de base de cálculo gerado de maio a dezembro/2008.

Inicialmente, cumpre elucidar os cálculos efetivados pela Fiscalização e validados pela r. decisão ora recorrida para apuração do montante a título de CSLL exigido no caso em tela.

Fl. 14/15 do Termo de Verificação Fiscal

Receita Bruta de Janeiro a Abril/2008 (A)	65.970.245,77
Receita Bruta de Maio a Dezembro/2008 (B)	178.778.498,64
Receita Bruta de Janeiro a Dezembro/2008 (C)	244.748.744,41
→ Relação Percentual (B) / (C)	0,7305
Base de Cálculo da CSLL do Ajuste	27.140.381,20
→ Base de Cálculo dos 6% (Base de Cálculo do Ajuste x 0,7305)	19.826.048,47
→ CSLL devida à alíquota de 6%	1.189.562,91
CSLL devida à alíquota de 9%	2.442.634,31
→ Total devida da CSLL	3.632.197,22

Consoante se verifica do quadro acima, as premissas do cálculo fiscal estão integralmente em consonância com as orientações previstas nos incisos I a IV do artigo 3º da IN RFB n. 810/2008. Veja-se:

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; “Relação Percentual (B) / (C)” acima.

II - Aplicar o percentual encontrado no inciso I sobre a base de cálculo da contribuição apurada no balanço ou balancete do período, ajustada na forma da legislação; “Base de Cálculo dos 6% (Base de Cálculo do Ajuste x 0,7305)”

III - Sobre o valor apurado na forma do inciso II, aplicar o diferencial de 6% (seis por cento); “CSLL devida à alíquota de 6%”

IV - Adicionar o valor encontrado na forma do inciso III à contribuição social apurada pela aplicação da alíquota de 9% (nove por cento) sobre a base de cálculo ajustada do período abrangido pelo balanço ou balancete, determinando assim o valor da CSLL. “Total devida da CSLL”

Utilizando-se, portanto, exclusivamente do critério da receita bruta proporcional no ano calendário de 2008 (art. 3º, da IN RFB 810/2008), a Fiscalização apurou um valor de CSLL devida no ano de 2008 no montante de R\$ 3.632.197,22.

Fl. 15/15 do Termo de Verificação Fiscal

6. Do Crédito Tributário

6.1 Diante do exposto, os valores apurados conforme o item anterior sofrem a incidência de CSLL, na forma a seguir:

Crédito Tributário	CSLL (R\$)
Principal	3.632.197,22
Juros	1.361.347,52
Multa	2.724.147,92
Multa Isolada	1.816.098,64
Total	9.533.791,30

Ademais, para que não restem dúvidas em relação ao critério adotado pela Fiscalização, o qual subsidiou o lançamento da CSLL **exclusivamente** pelo critério da proporcionalidade da receita bruta, importante ilustrar as seguintes telas fiscais utilizadas para aferição desta proporcionalidade (0,7305):

Fl. 13/15 do Termo de Verificação Fiscal

Competência	Receita Bruta - 2008
jan	13.457.165,91
fev	14.298.363,83
mar	16.406.366,37
abr	21.808.349,66
mai	19.602.835,25
jun	19.511.237,84
jul	25.022.799,39
ago	26.928.909,63
set	29.712.807,40
out	20.635.299,32
nov	19.933.979,49
dez	17.430.630,32

Somatório janeiro a dezembro: R\$ 244.748.744,41 (...)

Receita Bruta de Maio a Dezembro/2008 (B)	178.778.498,64
Receita Bruta de Janeiro a Dezembro/2008 (C)	244.748.744,41
Relação Percentual (B) / (C)	0,7305

Por sua vez, consoante também previsto na legislação, a Recorrente apurou a CSLL devida no ano de 2008 com base no critério do art. 4º, caput (IN 801/2008 c/c art. 35 da Lei nº 8.981/1995 (diferenças de bases), senão vejamos:

RESUMO DO VALOR TOTAL DEVIDO A TÍTULO DE CSLL/2008

AO PRETO DRJ

Fl. 439

Processo 16327.721158/2012-16
Acórdão n.º 14-86.743DRJ/RPO
Fls. 13**RESULTADO C/ CRÉDITO TRIBUTÁRIO :** 30.852.447,59

II ADIÇÕES			
INSUFICIÊNCIA DE DEPRECIAÇÃO	(cosif: 8.1.3.10.99.0003)	-----	0,00
EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL	(cosif: 8.1.6.20)	-----	0,00
PROVISÃO P/ DESVALORIZAÇÃO DE TÍTULOS	(cosif: 8.1.8.30.10)	-----	0,00
BRINDES E PRESENTES	(cosif: 8.1.7.42.00.0003)	-----	70.030,92
ASSOCIAÇÃO DE CLASSE - FUNCIONÁRIOS - CRC	(cosif: 8.1.7.99.00.0007)	-----	265,00
INCENTIVOS FISCAIS NÃO DEDUTÍVEIS - (Rouanet art. 18)	(cosif: 8.1.7.42.00.0011)	-----	157.105,52
PROVISÃO P/ CRÉDITOS E LIQUIDAÇÃO	(cosif: 8.1.8.30.30-40 e 60)	-----	18.104.288,16
PROVISÃO P/ CONTINGÊNCIAS CÍVEIS E TRABALHISTAS	(cosif: 8.1.8.30.99)	-----	438.247,99
PROVISÃO P/ DESVALORIZAÇÃO DE OUTROS VALORES E BENS	(cosif: 8.3.9.90.10)	-----	1.395.660,35
MULTAS	(cosif: 8.1.7.99.00.0016)	-----	111.470,57
TOTAL ADIÇÕES:			20.177.068,51
III EXCLUSÕES			
REVERSÃO DE PROVISÕES NÃO OPERACIONAIS	(cosif: 7.3.9.99.00.0000)	-----	0,00
REVERSÃO DE PROVISÃO P/ CRÉDITOS E LIQUIDAÇÃO	(cosif: 7.1.9.90.30.000)	-----	0,00
EXCLUSÃO ENCARGOS DE CRÉDITO S/VENCIDOS + 60 DIAS		-----	0,00
REVERSÃO DE PROVISÃO - OUTROS VALORES E BENS	(cosif: 7.3.9.90.99)	-----	
RECUPERAÇÃO DE CRÉDITOS BAIXADOS E NÃO EXCLUIDOS ex.	(cosif: 7.1.9.90.30-40 e 60)	-----	0,00
CRÉDITOS E LIQUIDAÇÃO - LIMITE DE PRAZO (LEI 9.430/96)	(controle extra contábil)	-----	20.056.306,26
TOTAL EXCLUSÕES:			20.056.306,26
RESULTADO AJUSTADO DE JANEIRO A DEZEMBRO/2008			30.273.209,84
(-) BASE NEGATIVA DE PERÍODO ANTERIOR - LIMITADA A 30%			(8.236.072,98)
BASE DE CÁLCULO P/CONTRIBUIÇÃO SOCIAL:			22.037.136,86
Base de Cálculo de Janeiro a Abril/2008 (9%)	16.821.925,77	9%	1.513.972,22
Base de Cálculo de Maio ao Período do Balanete (15%)	5.215.211,09	15%	782.281,66
			2.296.254,98

1) BASE DE CÁLCULO DE JANEIRO A ABRIL/2008

CIFRA S/A - CRÉDITO FINANCIAMENTO INVESTIMENTO		Data Base	abril-08
JANEIRO A ABRIL/2008		FOLHA 1	
DEMONSTRATIVO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL			
RESULTADO: JANEIRO A ABRIL/2008 - ANTES DOS IMPOSTOS		-273.921,71	
(-) PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS		-252.201,13	
RESULTADO ANTES DOS IMPOSTOS - DEDUZIDA A PARTICIPAÇÃO :		-526.122,84	
1) ADIÇÕES			
INSUFICIÊNCIA DE DEPRECIÇÃO	(coif: 8.1.3.10.99.0002)	0,00	
EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL	(coif: 8.1.6.20)	0,00	
PROVISÃO P/ DESVALORIZAÇÃO DE TÍTULOS	(coif: 8.1.8.30.10)	0,00	
BRNDES E PRESENTES	(coif: 8.1.7.42.00.0003)	0,00	
ASSOCIAÇÃO DE CLASSE - FUNCIONÁRIOS - CRC	(coif: 8.1.7.99.00.0007)	265,00	
INCENTIVOS FISCAIS NÃO DEDUTÍVEIS - (Roussel art. 18)	(coif: 8.1.7.42.00.0011)	0,00	
INCENTIVOS FISCAIS (FUMCAD)	(coif: 8.1.7.42.00.0012)	0,00	
INCENTIVOS FISCAIS (LEI DO ESPORTE)	(coif: 8.1.7.42.00.0013)	0,00	
PROVISÃO P/ CRÉDITOS E LIQUIDAÇÃO	(coif: 8.1.8.30.30-40 e 60)	25.132.860,07	
PROV. P/ PERDAS POR INCENTIVOS FISCAIS	(coif: 8.1.8.30.99.0004)	0,00	
PROVISÃO P/ CONTINGÊNCIAS CÍVEIS E TRABALHISTAS	(coif: 8.1.8.30.99)	0,00	
ATUALIZAÇÃO DE DEPOSITOS EM JUZO	(coif: 8.1.9.99.00.0013)	0,00	
PROVISÃO P/ DESVALORIZAÇÃO DE OUTROS VALORES E BENS	(coif: 8.3.9.90.10)	315.991,06	
MULTAS	(coif: 8.1.7.99.00.0016)	22.308,64	
TOTAL ADIÇÕES:		25.471.424,77	
2) EXCLUSÕES			
REVERSÃO DE PROVISÕES NÃO OPERACIONAIS	(coif: 7.3.9.99.00.0000)	0,00	
REVERSÃO DE PROVISÃO P/ CRÉDITOS E LIQUIDAÇÃO	(coif: 7.1.9.90.30-40)	0,00	
EXCLUSÃO ENCARGOS DE CRÉDITO S/ VENCIDOS - 60 DIAS	(coif: 7.1.9.99.00.0079-9)	0,00	
REVERSÃO DE PROVISÃO - OUTROS VALORES E BENS	(coif: 7.3.9.90.99)	0,00	
RECUPERAÇÃO DE CRÉDITOS BANCADOS E NÃO EXCLUIDOS	(coif: 7.1.9.90.30-60)	0,00	
CRÉDITOS E LIQUIDAÇÃO - LIMITE DE PRAZO (LEI 9.430/96)	(controle extra contábil)	913.979,40	
TOTAL EXCLUSÕES:		913.979,40	
BASE DE CÁLCULO DE CS DE JANEIRO A ABRIL/2008		24.831.322,53	
(-) BASE NEGATIVA DE PERÍODO ANTERIOR		(7.209.396,76)	
BASE DE CÁLCULO DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL		16.821.925,77	

Base de cálculo CSLL: **16.821.925,77** (janeiro a abril/2008)

Alíquota: 9%

Valor CSLL (jan. a abril): **R\$ 1.513.973,31****2) BASE DE CÁLCULO DE MAIO A DEZEMBRO/2008**

RESULTADO AJUSTADO DE JANEIRO A DEZEMBRO/2008	30.273.209,84
DE JANEIRO A ABRIL/2008.....	16.821.925,77
TOTAL PARCIAL (MAIO A DEZ-2008).....	13.451.284,07
(-) base negativa de período anterior: (8.236.072,98)	
Total Base de cálculo CSLL (maio a dezembro):	5.215.211,09
Alíquota: 15%	
Valor CSLL (maio a dez.):	R\$ 782.281,66

3) SOMATÓRIO (JANEIRO A DEZEMBRO/2008)

Valor CSLL (jan. a abril): **R\$ 1.513.973,31** + Valor CSLL (maio a dez): **R\$ 782.281,66**
= R\$ 2.296.254,98

Salienta-se que não há quaisquer dúvidas em relação aos valores lançados a título de base de cálculo ajustada, posto que a própria Fiscalização se utilizou do mesmo valor que a Recorrente, nos seus cálculos fiscais, veja-se:

	2008 (R\$)
1 – Lucro Líquido antes da CSLL	30.052.447,59
2 – Adições	
Brindes e Presentes (cosif: 8.1.7.42.00.0003)	70.030,92
Associação de Classe – Funcionários CRC (cosif: 8.1.7.99.00.0007)	265,00
Incentivos Fiscais Não Dedutíveis (cosif: 8.1.7.42.00.0011)	157.105,52
Provisão p/ Créditos e Liquidação (cosif: 8.1.8.30.30-40 e 60)	18.104.288,16
Provisão p/ Contingências Cíveis e Trabalhistas (cosif: 8.1.8.30.99)	438.247,99
Provisão p/ Desvalorização de Outros Valores e Bens (cosif: 8.3.9.90.10)	1.395.660,35
Multas (cosif: 8.1.7.99.00.0016)	111.470,57
Soma das Adições	20.277.068,51
3 – Exclusões	
Créditos e Liquidação (controle extra contábil)	20.056.306,26
Soma das Exclusões	20.056.306,26
4 – Base de Cálculo antes da Compensação	30.273.209,84
5 – Base de Cálculo Negativa Anterior (30%)	(3.132.828,64)
6 – Base de Cálculo da CSLL	27.140.381,20

Dessa forma, o que se verifica no caso em tela é que a Recorrente não está se insurgindo em relação a supostos equívocos no cálculo fiscal, como restou entendido pelo acórdão recorrido.

O que a Recorrente busca é que seja revista a **metodologia** aplicada pela Fiscalização, que não coaduna com o critério/opção legal que menor onera a Recorrente, posto que a Fiscalização apurou o valor de (principal) R\$ 3.632.197,22, enquanto o critério legal adotado pela Recorrente resulta no valor devido de (principal) R\$ 2.296.254,98.

Pois bem.

À luz do conjunto probatório e da legislação aplicável, observa-se que a metodologia fiscal reflete adequadamente a forma de apuração prevista na Lei nº 8.981/1995.

Vejamos os dispositivos referidos pela Contribuinte:

Lei nº 8.981/1995

Art. 35. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo:

a) deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário;

b) somente produzirão efeitos para determinação da parcela do Imposto de Renda e da contribuição social sobre o lucro devidos no decorrer do ano-calendário.

§ 2º Estão dispensadas do pagamento de que tratam os arts. 28 e 29 as pessoas jurídicas que, através de balanço ou balancetes mensais, demonstrem a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995)

§ 3º O pagamento mensal, relativo ao mês de janeiro do ano-calendário, poderá ser efetuado com base em balanço ou balancete mensal, desde que neste fique demonstrado que o imposto devido no período é inferior ao calculado com base no disposto nos arts. 28 e 29. (Incluído pela Lei nº 9.065, de 1995)

§ 4º O Poder Executivo poderá baixar instruções para a aplicação do disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 9.065, de 1995)

Instrução Normativa RFB nº 810/2008

Art. 4º As pessoas jurídicas de que trata o inciso I do art. 1º optantes pelo regime de estimativa, que apurarem resultados mensais a partir de maio de 2008 mediante balanços ou balancetes de suspensão ou redução, poderão calcular a CSLL devida, referente ao mês-calendário de cada balanço ou balancete, à alíquota de 15% (quinze por cento), aplicada sobre a diferença entre a base de cálculo ajustada relativa a esse balanço e a do balanço do mês-calendário imediatamente anterior.

Parágrafo único. Se a base ajustada resultar inferior à apurada a partir do último balanço ou balancete levantado, observado o parágrafo único do art. 3º, ou os recolhimentos efetuados até essa data forem iguais ou superiores ao valor devido com base no balanço de suspensão ou redução levantado no mês-calendário, a CSLL referente a esse mês-calendário não será devida ou poderá ser reduzida, conforme o caso.

Ora, conforme exaustivamente demonstrado no Termo de Verificação Fiscal e reiterado no Acórdão recorrido, a autoridade fiscal observou os balancetes de suspensão e redução apresentados pela própria contribuinte, bem como utilizou, de forma coerente e fundamentada, as informações declaradas em DIPJ, DCTF e nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil.

Restou evidenciado que a divergência apontada pela Recorrente não decorre de equívoco aritmético ou de desconsideração de documentos hábeis, mas, sim, da tentativa de aplicação de metodologia diversa daquela efetivamente adotada e autorizada no caso concreto, além da indevida utilização, em duplicidade, de prejuízo fiscal já consumido na apuração do IRPJ, como se base negativa de CSLL fosse, circunstância esta já objeto de autuação fiscal própria, mantida em sede de Delegacia de Julgamento.

Também não procede a pretensão de imposição, à autoridade fiscal, do denominado “critério mais benéfico” entre as alternativas previstas na Instrução Normativa RFB nº 810/2008.

A legislação de regência não confere ao contribuinte, nem tampouco ao julgador administrativo, liberdade para substituir a metodologia regularmente aplicada pela fiscalização quando esta se mostra aderente aos dados efetivamente disponíveis e às informações prestadas pelo próprio sujeito passivo.

No caso concreto, a utilização do critério da proporcionalidade da receita bruta, nos termos do art. 3º da IN RFB nº 810/2008, mostrou-se compatível com a realidade fiscal apurada, inexistindo demonstração objetiva de que a aplicação do art. 4º da mesma norma seria obrigatória ou tecnicamente mais adequada à situação concreta. Ao revés, os autos revelam que a metodologia defendida pela Recorrente pressupõe a existência de saldo de base negativa de CSLL não comprovado e incompatível com os registros oficiais da Receita Federal.

Assim, inexistindo prova robusta de erro nos cálculos efetuados pela fiscalização, tampouco violação às normas legais e infralegais que regem a apuração da CSLL no regime de estimativa mensal para instituições financeiras, impõe-se a manutenção do lançamento quanto ao principal da contribuição. Por fim, a decisão recorrida encontra-se em estrita consonância com o entendimento firmado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão nº 9101-003.505.

Dessa forma, **nego provimento ao Recurso Voluntário da contribuinte no que se refere ao mérito do principal da CSLL exigida.**

Das multas tributárias

A Contribuinte possui processo judicial com coisa julgada individual formada em controle difuso em favor da contribuinte (fls. 245 a 254, Apelação Cível nº 92.01.18688-6, TRF da 1ª Região, trânsito em julgado em 29/10/1992), que reconheceu a inconstitucionalidade formal e material da Lei nº 7.689/1988 e afastou a obrigatoriedade de recolhimento da CSLL com efeitos permanentes e, conforme seus argumentos, o trânsito em julgado dos Temas 881 e 885 do Supremo Tribunal Federal, os quais versam, respectivamente, sobre (i) os limites da coisa julgada em matéria tributária, e (ii) os efeitos das decisões do STF em controle difuso de constitucionalidade sobre relações de trato sucessivo, seriam aplicáveis ao seu caso, para afastar a incidência das multas tributárias.

Pois bem.

O Supremo Tribunal Federal, em controle concentrado, proferiu julgamento no AD nº 15/DF, **publicado no DJ em 31/08/2007, transitado em julgado em 12/09/2007**, tendo reconhecido constitucionalidade da CSLL, nos seguintes termos:

O Tribunal, por unanimidade e nos termos do voto do Relator, conheceu da ação direta e julgou-a parcialmente procedente para declarar a inconstitucionalidade dos artigos 8º e 9º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, julgando, no mais, improcedentes os pedidos formulados. Votou o Presidente. Ausentes, justificadamente, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa e a Senhora Ministra Cármen Lúcia e, neste julgamento, a Senhora Ministra Ellen Gracie (Presidente).

Presidiu o julgamento o Senhor Ministro Gilmar Mendes (Vice-Presidente).
Plenário, 14.06.2007.

Assim, não se discute nos autos a validade ou a existência da coisa julgada, mas tão somente sua eficácia em razão de decisão superveniente *erga omnes* e no tocante ao afastamento das multas tributárias.

O conteúdo do Tema 881, firmado no RE 949.297 STF, e do Tema 885, firmado no RE 955227, ambos transitados em julgado em 01/10/2025, esclarece que decisões proferidas em controle concentrado ou sob repercussão geral interrompem os efeitos temporais de coisa julgada anterior em relações de trato sucessivo, mas sempre com observância dos princípios da irretroatividade, da anterioridade anual e da anterioridade nonagesimal, conforme a natureza do tributo.

Vejamos o que prevê a tese:

Tese

1. As decisões do STF em controle incidental de constitucionalidade, anteriores à instituição do regime de repercussão geral, não impactam automaticamente a coisa julgada que se tenha formado, mesmo nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo.
2. Já as decisões proferidas em ação direta ou em sede de repercussão geral interrompem automaticamente os efeitos temporais das decisões transitadas em julgado nas referidas relações, respeitadas a irretroatividade, a anterioridade anual e a noventena ou a anterioridade nonagesimal, conforme a natureza do tributo.

Em sede de embargos de declaração, o STF modulou os efeitos do julgamento para afastar as multas tributárias cujo fato gerador tenha ocorrido até a data da publicação da ata do julgamento de mérito (13/02/2023), nas hipóteses em que o contribuinte possuía decisão judicial transitada em julgado afastando a exigibilidade da CSLL, vedando, contudo, a restituição dos valores já pagos.

Vejamos o julgado:

Ementa

DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NOS RECURSOS EXTRAORDINÁRIOS 949.297 (TEMA 881)E 955.227 (TEMA 885). COISA JULGADA NAS RELAÇÕES TRIBUTÁRIAS DE TRATO SUCESSIVO. EMBARGOS REJEITADOS.

I. CASO EM EXAME 1. Novos embargos de declaração contra acórdão que deu parcial provimento a embargos de declaração em recurso extraordinário com repercussão geral. Ambos os embargantes pretendem alterar o conteúdo da modulação de efeitos, seja para estendê-la a outras espécies tributárias ou afastar

o dever de pagar o tributo, seja para impor condição temporal à exclusão das multas tributárias.

2. No julgamento em questão, o Plenário modulou os efeitos da decisão de mérito para afastar exclusivamente as multas tributárias cujo fato gerador tenha ocorrido até a data da publicação da ata do julgamento de mérito (13.02.2023), impostas aos contribuintes que possuíam decisão favorável transitada em julgado em ações judiciais propostas para questionar a exigibilidade da CSLL. Restou preservada a incidência dos juros de mora e da correção monetária e vedada a repetição de valores já recolhidos a título de multa de qualquer natureza.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO

3. Discute-se a existência de vícios de contradição e omissão no julgamento.

III. RAZÕES DE DECIDIR

4. Não há contradição ou omissão no julgamento. O acórdão foi expresso quanto às razões que justificaram a negativa da modulação de efeitos em relação ao tributo e sua admissão em relação às multas tributárias. **O afastamento das multas tributárias se baseou na presunção de ausência de dolo ou má-fé, indispensáveis para a aplicação da sanção, na conduta do contribuinte que deixou de recolher a contribuição nas circunstâncias consideradas. Tal fundamento não se aplica no que diz respeito à obrigação de pagar o tributo.**

5. Além disso, ao decidir pela negativa de modulação dos efeitos quanto ao valor do tributo, o Plenário desta Corte realizou ponderação entre a segurança jurídica, como valor protegido pela coisa julgada, e os princípios da igualdade e da livre concorrência, para então concluir sobre a melhor solução para a controvérsia e para o caso concreto.

6. Da mesma forma, está expresso nos fundamentos do acórdão recorrido que a peculiaridade da divergência jurisprudencial entre o STJ e esta Corte, quanto aos efeitos da coisa julgada envolvendo a constitucionalidade da CSLL e da Lei nº 7.689/88, foi o elemento central da decisão pelo afastamento das multas tributárias. **Assim, inexistente contradição na restrição do afastamento das multas aos casos que tratavam especificamente desta contribuição.**

7. Não importa omissão ou contradição a ausência de estabelecimento de uma condição temporal para o afastamento das multas tributárias. **Tais multas foram afastadas em razão do reconhecimento da impossibilidade de presunção de dolo ou má-fé do contribuinte na hipótese considerada.** Seria, então, contraditório criar mecanismo que resgate a incidência das sanções afastadas, em razão do descumprimento de prazo fixado para pagamento ou parcelamento do tributo devido.

IV. DISPOSITIVO

8. Embargos de declaração rejeitados. (grifou-se)

No presente caso, incontroverso que a Recorrente é beneficiária de decisão judicial transitada em julgado (Ação Declaratória nº 90.0003676-3) desde 29/10/1992, que afastou a exigência da CSLL.

Em razão disso, e considerando a modulação expressamente firmada pelo Supremo Tribunal Federal, impõe-se o **cancelamento das multas de ofício (75%) e isolada (50%)**, em respeito ao art. 99 do RICARF, que obriga este Conselho a reproduzir decisões de mérito transitadas em julgado proferidas pelo STF sob o regime de repercussão geral.

Deve, portanto, ser reconhecida a extinção parcial da exigência, na parte correspondente às penalidades, com manutenção apenas do principal e dos juros de mora, conforme orientação vinculante.

CONCLUSÃO

Nessas condições, conheço do recurso voluntário e, à míngua de preliminares arguidas, julgo procedente, em parte, o mérito, tão somente para afastar as penalidades nos termos da modulação dos Temas 881 e 885 do STF.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão