



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

Processo nº 10120.001460/2010-22
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-001.540 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de junho de 2014
Matéria CSLL
Recorrente CONSTRUTORA MOREIRA ORTENCE LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

CSLL. COISA JULGADA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA. ALCANCE.

O alcance dos efeitos da coisa julgada material, especialmente quando se trata de relações jurídicas tributárias de natureza continuativa, é questão que a jurisprudência já reafirmou que não se projeta para fatos geradores futuros, salvo se expressamente determinado pelo Poder Judiciário. Nos termos do disposto no Parecer PGFN nº 492, de 2011, possuem força para, com o seu advento, impactar ou alterar o sistema jurídico vigente, por serem dotados dos atributos da definitividade e objetividade, os precedentes do STF formados em sede de controle difuso de constitucionalidade, seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, que tenham sido oriundos do Plenário do STF e confirmados em julgados posteriores da Suprema Corte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior (Relator) e Carlos Augusto de Andrade Jenier. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães.

(assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Menezes

Presidente

(assinado digitalmente)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/10/2014 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 20/1

1/2014 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR, Assinado digitalmente em 26/11/2014 por VALMAR FO

NSECA DE MENEZES, Assinado digitalmente em 27/10/2014 por WILSON FERNANDES GUIMARAES

Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 10120.001460/2010-22
Acórdão n.º **1301-001.540**

S1-C3T1
Fl. 340

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior

Relator

Wilson Fernandes Guimarães

Redator Designado

Participaram do julgamento os Conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes, Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima identificada, contra decisão proferida pela 2ª Turma da DRJ em Brasília/DF.

Extraí-se do presente processo administrativo que em desfavor da ora recorrente foi aperfeiçoado lançamento de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), consubstanciado no auto de infração de folhas 138 a 146, referente aos anos-calendário 2005, 2006 e 2007.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 147/150), o lançamento decorreu de falta de recolhimento de CSLL, assinalando-se que em fase de fiscalização o contribuinte alegou estar amparado por sentença transitada em julgado que declarou inconstitucional a exigência da CSLL.

Segundo a Fiscalização, da análise da documentação e das informações prestadas, surgiram as seguintes constatações: **i)** o contribuinte foi beneficiado por decisão judicial transitada em julgado no processo nº 89.3446-4, referente a Mandado de Segurança (MS) Coletivo, que afastou a cobrança da CSLL; **ii)** no MS Coletivo nº 96.00.01871-5, a Associação Goiana de Empreiteiros (AGE) pede que seja respeitado o trânsito em julgado da ação acima, mesmo após a edição de leis posteriores à Lei nº 7.689/88, e que a Delegacia da Receita Federal em Goiânia (DRF/GOI//QO) expeça certidões negativas para seus associados; **iii)** no mesmo processo, cuja apelação recebeu o número 1998.01.00.029672-0, por meio do Agravo Regimental (AgRg) no Recurso Especial (Resp) nº 556452, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) reconheceu a inaplicabilidade da coisa julgada em relação à Lei Complementar (LC) nº 70/91, decisão esta não alterada mesmo após a AGE ter interposto sucessivos embargos de declaração; **iv)** o objeto do MS nº 2005.35.00.008666-8 abrange somente os créditos em cobrança nos autos de infração objeto dos processos administrativos de números 10120.006356/2003-03 e 10120.007357/2003-67 e, mesmo assim, a decisão favorável ao contribuinte ainda não transitou em julgado, conforme certidão por ele apresentada, pois houve apelação.

Concluiu a Fiscalização, então, não haver óbices ao lançamento e à cobrança da CSLL devida após a publicação da LC nº 70/91.

Cientificado pessoalmente do lançamento em 04/03/2010, o sujeito passivo apresentou Impugnação (fls. 161/209), instruída com os documentos de folhas 210 a 283, alegando em síntese, que é do MS nº 2005.35.00.008666-8, que decorre a improcedência do presente auto de infração, e não do MS Coletivo nº 96.00.01871-5.

Alega que a tutela individual prevalece, ou seja, tem supremacia sobre a coletiva defendendo que a sentença no referido MS individual reconheceu que a coisa julgada material o ampara no que se refere à impossibilidade de exigência da CSLL, sendo que tal sentença seria auto executória, nos termos do art. 12, § único da Lei nº 1.533/51 e art. 14, § 3º da Lei nº 12.016/2009, independentemente de pender julgamento de Apelação, citando precedentes judiciais.

Insistiu assim, que a coisa julgada do MS 89.3446-4 está sob o manto da auto execução do MS nº 2005.35.00.008666-8 e que deve ser aplicado o art. 62 da Lei nº 70.235/72 que determina a não instauração de procedimento fiscal contra o sujeito passivo favorecido por decisão judicial.

Defende que a Lei nº 9.430/96 não revogou tal dispositivo e que pouco importa os pedidos feitos no apontado mandado de segurança. A doutrina e a lei processual expressamente dispõem que a segurança é concedida pelo direito líquido e certo do impetrante, sendo certo que a sentença tem natureza condenatória/anulatória. Entretanto, seu essencial é a declaração de direito líquido e certo, que no caso é o fato de a coisa julgada material militar em seu favor, mencionando que o magistrado, além de condenar, agiu de ofício, por ser a coisa julgada matéria de ordem pública, declarando a sua existência. Assim, a coisa julgada do MS 89.3446-4 estaria plenamente em vigor e com total eficácia jurídica pelo teor da sentença no MS referido (2005.35.00.008666-8) e o lançamento fiscal seria improcedente vez que a sua atividade é vinculada ao princípio da legalidade insculpido no art. 5º, II da Constituição Federal (CF).

Frisou que a coisa julgada se tomou lei entre ela e União e que a sentença proferida no MS nº 89.3446-4, com trânsito em julgado, julgou inconstitucional a Lei nº 7.689/88. Nesse contexto, as alterações promovidas pelo art. 23 da Lei nº 8.218/91, art. II da LC nº 70/91, pelo art. 20 da Lei nº 9.249/95 e pelos art. 28 a 30 da Lei nº 9.430/996, que se limitaram a fazer alterações na alíquota e na base de cálculo da CSLL, além de outras providências transitórias, não recriaram o tributo em questão. Tais alterações somente são aplicáveis a que tem a obrigação originária do tributo, que não é o seu caso, pois protegido por sentença transitada em julgado favorável. Lei posterior, que trata exclusivamente de disposições transitórias não institui novo tributo, não podendo alterar algo que não existe (a CSLL deixou de existir para si).

Nesse sentido citou decisão do Superior Tribunal de Justiça e defendeu que a Emenda Constitucional (EC) nº 10 não pode e não tem a natureza legislativa de criar o tributo em questão, o que está restrito a lei complementar.

Por fim, reputou que a multa é inaplicável pois não há a intenção voluntária de não efetuar o lançamento e recolher o tributo, mesmo porque todas as obrigações estão sob a égide da ação mandamental individual. Também pesaria a seu favor a liminar deferida na ação mandamental 2005.35.00.008666-5, que expressamente determina a suspensão da exigibilidade do crédito nos termos do art. 151, IV e V do Código Tributário Nacional (CTN). Devendo aplicar-se o disposto no art. 63 da Lei nº 9.430/96.

A 2ª Turma da DRJ em Brasília/DF, nos termos do acórdão e voto de folhas 300 em diante, julgou procedente o auto de infração, ficando assim ementada a decisão:

[...]

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO
LÍQUIDO – CSLL*

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

FALTA DE RECOLHIMENTO DE CSLL.

A falta ou insuficiência de recolhimento da CSLL enseja lançamento de ofício da CSLL com multa de ofício e juros de mora respectivos.

EXIGÊNCIA DE CSLL. MANDADO DE SEGURANÇA. COISA JULGADA. APLICAÇÃO ATÉ A VIGÊNCIA DO LC Nº 70/91.

A sentença transitada em julgado que determinou ser inconstitucional a exigência da CSLL estabelecida na Lei nº 7.689/88 não produz efeitos após a entrada em vigor da LC nº 70/91.

MANDADO DE SEGURANÇA. AUTO-EXECUTORIEDADE DA PARTE DISPOSITIVA.

É auto-executável a determinação contida na parte dispositiva da sentença. Ainda que a fundamentação utilizada para justificar a decisão seja mais abrangente do que esta, não obriga a Administração.

MULTA DE OFÍCIO. RESPONSABILIZAÇÃO POR INFRAÇÃO INDEPENDENTE DA INTENÇÃO DO AGENTE.

Nos termos do art. 136 do CTN, a responsabilização por infração independe da intenção do agente.

MULTA DE OFÍCIO. ARTIGO 63 DA LEI 9.430/96. INEXISTÊNCIA DE LIMINAR OU SENTENÇA NÃO TRANSITADA EM JULGADO. INAPLICABILIDADE.

Inaplicável o disposto no art. 63 da Lei nº 9.430/96 quando o sujeito passivo não está amparado por liminar ou sentença (não transitada em julgado) que impeça a exigência do tributo. No caso, a liminar e a sentença favoráveis obtidas em Mandado de Segurança aplicam-se restritivamente aos processos indicados na petição inicial, conforme consta da parte dispositiva da sentença.

Impugnação Improcedente

Crédito tributário mantido

[...]

Devidamente cientifica, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário de folhas 318 em diante, reiterando seus fundamentos e pugnando por provimento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior, Relator.

O Recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos genéricos de recorribilidade. Admito-o para julgamento.

Conforme se extrai dos autos e bem assentou a decisão recorrida, a contribuinte é associada da Associação Goiana de Empreiteiros (fl. 13), associação que a seu turno figurou como Impetrante do MS Coletivo nº 89.3446-4, cuja sentença afastou a cobrança da CSLL das empresas associadas, exigida sob o amparo da Lei nº 7.689/88, sendo incontestado o trânsito em julgado da decisão.

Segundo assentou, posteriormente, a mesma associação impetrou outro MS Coletivo, de nº 96.0001871-5, com pedido de liminar, pedindo que fosse respeitado o trânsito em julgado da decisão no MS nº 89.3446-4, mesmo após a edição de leis posteriores à Lei nº 7.689/88, e fosse fornecida certidão negativa de débito aos seus filiados.

A decisão recorrida, após traçar um histórico dos eventos sucedidos no avertado segundo MS, assentou que o STJ definiu, em acórdão publicado em 15/03/2005 no Agravo Regimental no Recurso Especial, que não havia óbice que todas as empresas filiadas à Associação, entre as quais a recorrente, não possuem provimento judicial que lhes assegurem não ser exigida a CSLL a partir da vigência da LC nº 70/91.

Referiu-se ainda o argumento do contribuinte de que disporia de sentença no MS (individual) nº 2005.35.00.008666-8, sustentando a manutenção da coisa julgada no MS coletivo nº 89.3446-4 está sob a tutela daquela ação e não do MS coletivo nº 960001871-5.

De uma forma ou de outra, é inegável que entidade de classe da recorrente obteve provimento jurisdicional, transitado em julgado, reconhecendo a inconstitucionalidade da CSLL, as questões que se travaram após essa circunstância foram próprias da linha de precedentes que vigorou, inclusive nesse âmbito administrativo, de que não se aplicaria a inconstitucionalidade reconhecida, ante o caráter continuativo das relações tributárias, de sorte que alterada a lei, seria viável a cobrança do tributo.

Em resumo, o que se deve perquirir é se as alterações supervenientes promovidas na citada lei se encarregaram de vulnerar a coisa julgada, dado a natureza da própria obrigação tributária.

Afigura-se, portanto, questão que envolve a análise dos limites objetivos da chamada “coisa julgada material”, perquirindo a eficácia de um provimento jurisdicional definitivo, já que transpostos todos os prazos recursais bem como esgotado o limite para propositura de ação rescisória.

Sem desconhecer os precedentes do antigo Conselho de Contribuintes e do próprio CARF, consagradores de que não há coisa julgada material em ação declaratória que ventile matéria tributária de alcance em relações futuras, bem como sem olvidar o

pronunciamento do STF acerca da constitucionalidade da Contribuição Social sobre o Lucro constitui autêntica “modificação do estado de direito”, a justificar a aplicação do art. 471, I, do CPC, não se pode perder de vista o julgamento, pelo Superior Tribunal de Justiça, do Recurso Especial nº 1.118.893-MG, julgado na forma do artigo 543-C do Código de Processo Civil, ou seja, como Recurso Repetitivo, como se constata dos trechos a seguir reproduzidos:

REsp 118893/MG –Recurso Especial 2009/0011135-9

Relator- Ministro Arnaldo Esteves Lima

Órgão Julgador: Primeira Seção

Data do Julgamento: 23/03/2011

Data da publicação: 06/04/2011

Ementa:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. RITO DO ART. 543-C DO CPC. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - CSLL. COISA JULGADA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI 7.689/88 E DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA. SÚMULA 239/STF. ALCANCE. OFENSA AOS ARTS. 467 E 471, CAPUT, DO CPC CARACTERIZADA. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL CONFIGURADA. PRECEDENTES DA PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E PROVIDO.

1. Discute-se a possibilidade de cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL do contribuinte que tem a seu favor decisão judicial transitada em julgado declarando a inconstitucionalidade formal e material da exação conforme concebida pela Lei 7.689/88, assim como a inexistência de relação jurídica material a seu recolhimento.

2. O Supremo Tribunal Federal, reafirmando entendimento já adotado em processo de controle difuso, e encerrando uma discussão conduzida ao Poder Judiciário há longa data, manifestou-se, ao julgar ação direta de inconstitucionalidade, pela adequação da Lei 7.689/88, que instituiu a CSLL, ao texto constitucional, à exceção do disposto no art 8º, por ofensa ao princípio da irretroatividade das leis, e no art. 9º, em razão da incompatibilidade com os arts. 195 da Constituição Federal e 56 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT (ADI 15/DF, Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, Tribunal Pleno, DJ 31/8/07).

3. O fato de o Supremo Tribunal Federal posteriormente manifestar-se em sentido oposto à decisão judicial transitada em julgado em nada pode alterar a relação jurídica estabilizada pela coisa julgada, sob pena de negar validade ao próprio controle difuso de constitucionalidade.

4. Declarada a inexistência de relação jurídico-tributária entre o contribuinte e o fisco, mediante declaração de inconstitucionalidade da Lei 7.689/88, que instituiu a CSLL, afasta-se a possibilidade de sua cobrança com base nesse diploma legal, ainda não revogado ou modificado em sua essência.

5. "Afirmada a inconstitucionalidade material da cobrança da CSLL, não tem aplicação o enunciado nº 239 da Súmula do Supremo Tribunal Federal, segundo o qual a "Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores" (AgRg no AgRg nos EREsp 885.763/GO, Rel. Min. HAMILTON CARVALHIDO, Primeira Seção, DJ 24/2/10).

6. Segundo um dos precedentes que deram origem à Súmula 239/STF, em matéria tributária, a parte não pode invocar a existência de coisa julgada no tocante a exercícios posteriores quando, por exemplo, a tutela jurisdicional obtida houver impedido a cobrança de tributo em relação a determinado período, já transcorrido, ou houver anulado débito fiscal. Se for declarada a inconstitucionalidade da lei instituidora do tributo, não há falar na restrição em tela. (Embargos no Agravo de Petição 11.227, Rel. Min. CASTRO NUNES, Tribunal Pleno, DJ 10/2/45).

7. "As Leis 7.856/89 e 8.034/90, a LC 70/91 e as Leis 8.383/91 e 8.541/92 apenas modificaram a alíquota e a base de cálculo da contribuição instituída pela Lei 7.689/88, ou dispuseram sobre a forma de pagamento, alterações que não criaram nova relação jurídico-tributária. Por isso, está impedido o Fisco de cobrar a exação relativamente aos exercícios de 1991 e 1992 em respeito à coisa julgada material" (REsp 731.250/PE, Rel. Min. ELIANA CALMON, Segunda Turma, DJ 30/4/07).

8. Recurso especial conhecido e provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil e da Resolução 8/STJ.

Acórdão:

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA SEÇÃO do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, dar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Cesar Asfor Rocha, Hamilton Carvalhido e Castro Meira votaram com o Sr. Ministro Relator. Sustentaram, oralmente, os Drs. Jose Marcio Diniz Filho, pela recorrente, e Alexandra Maria Carvalho Carneiro, pela recorrida

AgRg no REsp 1176454 / MG

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO
ESPECIAL2010/0011350-8 Relator(a) Ministro MAURO
CAMPBELL MARQUES (1141)

Órgão Julgador T2 - SEGUNDA TURMA

Data do Julgamento 14/04/2011

Data da Publicação/Fonte DJe 28/04/2011 Ementa

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL. INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI N. 7.689/88. COISA JULGADA. ALCANCE DA SÚMULA 239/STF. MATÉRIA JULGADA **PELA SISTEMÁTICA DOS RECURSOS REPETITIVOS.**

1. Se a decisão que afasta a cobrança do tributo se restringe a determinado exercício (a exemplo dos casos onde houve a declaração de inconstitucionalidade somente do art. 8º, da Lei n. 7.689/88), aplica-se o enunciado n. 239 da Súmula do STF, por analogia, in verbis: "Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores".

2. Contudo, se a decisão atacar o tributo em seu aspecto material da hipótese de incidência, não há como exigir o seu pagamento sem ofender a coisa julgada, ainda que para exercícios posteriores e com fundamento em lei diversa que tenha alterado somente aspectos quantitativos da hipótese de incidência. Precedente: EREsp Nº 731.250 - PE, Primeira Seção, Rel. Min. José Delgado, julgado em 28.5.2008; e REsp Nº 731.250 - PE, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 17.4.2007.

3. Situação em que o acórdão que transitou em julgado declarou a inconstitucionalidade material de toda a Lei n. 7.689/88 (argumento de que a forma de arrecadação do tributo e a sua destinação não foram as constitucionalmente previstas, descaracterizando-o como contribuição e impossibilitando o seu tratamento como imposto) e formal do seu art. 8º (fundamento de violação ao princípio da anterioridade). Sendo assim, atacou o tributo também em seu aspecto material da hipótese de incidência, não havendo como exigir o seu pagamento (enquanto o critério material da hipótese de incidência for o mesmo sem ofender a coisa julgada, ainda que para exercícios posteriores e com fundamento em lei diversa que tenha alterado somente aspectos quantitativos da hipótese de incidência).

4. Na assentada do dia 23 de março de 2011, ao julgar o REsp 1.118.893/MG, sob a relatoria do Ministro Arnaldo Esteves Lima e de acordo com o regime do art. 543-C do Código de Processo Civil, a Primeira Seção acabou por confirmar a orientação predominante nesta Corte a respeito da controvérsia sobre os limites objetivos da coisa julgada, dadas as alterações legislativas posteriores ao trânsito em julgado de sentença

declaratória de inexistência de relação jurídica tributária no tocante à contribuição social instituída pela Lei 7.689/88.

5. Agravo regimental não provido.

Acórdão Vistos, relatados e discutidos esses autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas, o seguinte resultado de julgamento:

"A Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo regimental, nos termos do voto do Sr. Ministro-Relator, sem destaque." Os Srs. Ministros Cesar Asfor Rocha, Castro Meira, Humberto Martins (Presidente) e Herman Benjamin votaram com o Sr. Ministro Relator.

Sendo assim, conquanto reconheça que diversos foram os casos submetidos a este Conselho cujo objeto era exigência da CSLL em face de pessoas jurídicas beneficiárias de sentença judicial transitada em julgado com a declaração de inconstitucionalidade da Lei 7.689/88, e que se consagrou entendimento de que não acataria a coisa julgada em matéria tributária, bem como de que a ordem jurídica foi inovada com a decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a constitucionalidade da exação, de sorte que mesmo as pessoas jurídicas beneficiadas com decisão transitada em julgado declarando a inconstitucionalidade da exação estariam sujeitas à CSLL quanto aos fatos geradores ocorridos após a decisão do STF (RE 138.284-CE - Rel. Min. CARLOS VELLOSO, DJU 28/02/92), não se pode ignorar que o Regimento Interno do CARF, no seu artigo 62-A, estatui que as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos Conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Diante disso, considerada a vinculação regimental, encaminho meu voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso Voluntário, assegurando a proteção da coisa julgada, tal como decidido pelo Superior Tribunal de Justiça.

Sala das Sessões, em 03 de junho de 2014.

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior

Voto Vencedor

Wilson Fernandes Guimarães – Redator designado.

Divergiu o Colegiado do Ilustre Relator, relativamente à matéria posta em discussão, qual seja, a imutabilidade da decisão judicial transitada em julgado que declarou inconstitucional a Lei nº 7.689, de 1988, que instituiu a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Quanto a esta matéria, por entender que não merece reparo, sirvo-me, por empréstimo, das conclusões apresentadas no voto condutor do Acórdão nº. 105-16.745 da Quinta Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes, em que foi relator o ilustre Conselheiro Marcos Rodrigues de Mello.

Ali restou consignado:

[...]

A matéria de mérito não é consensual, tendo havido oscilação tanto na doutrina como na jurisprudência judicial e administrativa sobre o tema. Para solucionar a presente lide é necessário que se estabeleça os limites da coisa julgada em matéria tributária.

Os fatos geradores objeto do lançamento sob exame ocorreram em 31 de dezembro de 2002 e 31 de março de 2003, (item 01 do auto de infração) e 31/12/2002 e 31/03/2003 (item 02 do auto de infração), fora de proteção da coisa julgada. Nos anos-calandário de 2002 e 2003, a Impugnante não estava beneficiada com a decisão judicial e é exatamente o que se discute nestes autos: a aplicabilidade da decisão judicial transitada em julgado numa relação jurídica continuada.

Desde a decisão do STF, no Julgamento do Recurso Extraordinário nº 138284-8-CE, a jurisprudência pátria passou a reconhecer a constitucionalidade da Lei nº 7.689/88, com a exceção do seu art. 8º. É que o Supremo Tribunal Federal, como é de geral conhecimento, declarou a constitucionalidade da contribuição instituída pela Lei nº 7.689/88, afastando apenas sua exigência no ano de 1988.

O alcance dos efeitos da coisa julgada material, especialmente quando se trata de relações jurídicas tributárias, de natureza continuativa, é questão que a jurisprudência já reafirmou não se aplicar exceção de coisa julgada quando se verificar mudança no estado da relação jurídica de trato sucessivo.

A coisa julgada não impede que lei nova passe a reger os fatos ocorridos a partir de sua vigência. Sua eficácia deve ficar restrita ao período de incidência e à legislação que fundamentaram a busca da tutela jurisdicional.

Certo é que o julgado não tem caráter de imutabilidade para os eventos fiscais futuros. A coisa julgada faz lei entre as partes, sendo o 'mesmo estado de fato e de direito'. As modificações legislativas, a aplicação da lei nova sobre novo fato gerador afasta os efeitos da coisa julgada.

Ocorrendo alterações das normas que disciplinam a relação tributária continuativa entre as partes, não é cabível, no caso, a alegação da exceção da coisa julgada em relação a fatos geradores sucedidos após as alterações legislativas, sendo do interesse público o lançamento e a cobrança administrativa ou judicial dos créditos decorrentes.

O Conselho de contribuintes também tem decidido na mesma direção:

Câmara: SÉTIMA CÂMARA

Número do Processo: 10283.008183/99-40

Ementa: CSLL - "COISA JULGADA" EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA - ALCANCE - Tratando-se de Ação Declaratória de Inexistência da Relação Jurídica pesam contra a perenidade da decisão: a) a alteração superveniente da legislação (art. 471, I, do Código de Processo Civil); e b) a superveniência da Declaração de Constitucionalidade, exarada pela Suprema Corte.

No caso concreto, foi isso que ocorreu: houve alteração legislativa posterior e também houve manifestação do STF considerando constitucional a Lei 7.689, não sendo aceitável a continuidade dos efeitos da decisão que favoreceu o contribuinte para períodos subseqüentes.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário no que se refere aos efeitos da coisa julgada da decisão obtida pelo contribuinte na ação 91.0006598-6, considerando que tal decisão não alcança os períodos objeto desta autuação.

[..]

Destaco que a Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Primeira Seção deste Colegiado, em sessão realizada em 13 de maio de 2009, apreciando o recurso voluntário nº. 160.898 (processo administrativo nº. 10380.011051/2006-97), acolheu, por unanimidade, as razões expendidas no voto condutor.

Ali, o ilustre Conselheiro Orlando José Gonçalves Bueno assinalou:

...

De fato, a matéria, objeto de recurso voluntário, se cinge a discussão relativa os efeitos da decisão judicial, em sede de mandado de segurança - processo nº 89.0092546-6 ao declarar inconstitucional a CSLL criada pela Lei nº 7.689/88, desobrigando o contribuinte essa exigência a

partir de 11 de julho de 1989, uma vez transitada em julgado em 04/11/1992, conforme acima relatado.

Nesse sentido, a Câmara Superior de Recursos Fiscais já firmou entendimento sobre tal matéria.

Veja-se o Acórdão CSRF/01-05.402, de 20/05/2006, cuja ementa diz.

"CSLL - LIMITES DA COISA JULGADA - Nas relações tributárias de natureza continuativa, não é cabível a alegação da coisa julgada em relação a fatos geradores ocorridos após alterações legislativas, posto que, a imutabilidade diz respeito, apenas, aos fatos concretos declinados no pedido, ficando sua eficácia restrita ao período de incidência que fundamentou a busca da tutela jurisdicional. Assim não se perpetuam os efeitos da decisão transitada em julgado, que afasta a incidência da Lei nº 7.689/88, sob o fundamento de sua inconstitucionalidade, principalmente, considerando o pronunciamento posterior ao definitivo do STF, em sentido contrário, cuja eficácia tornou-se "erga omnes" pela edição de Resolução do Senado Federal."

A elucidar o quanto decidido, e como abrange a matéria ora discutida, extraio importante trecho do r. acórdão acima aludido.

Assim, o relator, em seu voto, assevera:

"A respeito dos efeitos da coisa julgada em matéria tributária, este Primeiro Conselho de Contribuintes tem apreciado constantemente recursos que tratam da matéria, especialmente a respeito da constitucionalidade da contribuição social sobre o lucro das empresas.

A sentença judicial resolve questão com respeito a aplicação da regra jurídica a fatos concretos já ocorridos, declara a inexistência de relação jurídica que se pretende já existente, não alcançando exercícios futuros.

É claro que não se questiona a autoridade da coisa julgada, que não é atingida por decisão posterior do Supremo Tribunal Federal. Apenas seus efeitos se delimitam para os fatos já ocorridos, não se projetando para os fatos futuros que vierem a ocorrer.

Processo nº: 10283.008181/99-14

Acórdão nº: CSRF/01-05.40212

Sobre essa matéria o E. Supremo Tribunal Federal assim decidiu:

"ICM - Coisa julgada. Declaração de intributabilidade. Súmula 239 - A declaração de intributabilidade, no pertinente a relações jurídicas originadas de fatos geradores que se sucedem no

tempo, não pode ter o caráter de imutabilidade e de normatividade a abranger eventos futuros.

Recurso extraordinário conhecido e provido." (RE 99435-M).

No voto, o relator Ministro Rafael Mayer, assim se manifestou:

" Na verdade, a declaração de intributabilidade, no pertinente a relações jurídicas originadas de fatos geradores que se sucedem no tempo, não pode ter o caráter de imutabilidade e normatividade a abranger os eventos futuros. A exigência de tributos advinda de fatos impositivos posteriores aos que foram contemplados em determinado julgado, embora se verifique entre as mesmas partes, e seja o mesmo tributo, abstratamente considerado, ou não apresenta o mesmo objeto e causa de pedir que a demanda anteriormente decidida. Esse o sentido da Súmula 239, com a qual conflita o acórdão recorrido."

Na Ação Rescisória nº I.349-9-MG, relativa à mesma lide, o relator, Ministro Carlos Madureira se pronunciou:

A solução, ademais, encontrada pelo v. acórdão rescindendo, está em perfeita consonância com a doutrina mais moderna a respeito da coisa julgada que, segundo ensinamento ministrado pelo em. Ministro Soares Munoz, "restringe seus efeitos aos fatos contemporâneos ao momento em que foi prolatada a sentença", acrescentando S. Exa. em voto proferido no RE 87.366-0:

"A força da coisa julgada material, acentua James Goldschmidt, alcança a situação jurídica no estado em que se achava no momento da decisão, não tendo, influência sobre fatos que venham a ocorrer depois (in Derecho Processual Civil, pag. 390, tradução espanhola de 1936)" Ementário 1.143-2).

Processo nº: 10283.008181/99-14

Acórdão nº: CSRF/01-05.40213

Ainda sobre o alcance dos efeitos da "coisa julgada" de sentença em ação declaratória relativa à inconstitucionalidade da Contribuição Social sobre o Lucro, o Juiz Paulo Roberto de Oliveira Lima, do TRF da 5ª Região, ao negar liminar em ação cautelar incidental a ação rescisória proposta pela Fazenda Pública, assim se pronunciou:

"Mas o que de fato ocorre não foi objeto de manifestação expressa da autora. É que o Supremo Tribunal Federal, como é de geral sabença, declarou a constitucionalidade da contribuição instituída pela Lei 7.689/88, afastando apenas sua exigência no ano de 1989. É questão tormentosa, em casos assim, responder se a coisa julgada decorrente da sentença original apanha os exercícios futuros, ou se limita aos lucros anteriores à sua prolação.

No meu sentir, malgrado as valiosas opiniões em contrário, a sentença não pode apreciar fatos ulteriores a seu comando.

Seria até proveitoso que pudesse ser de modo contrário, principalmente em lides que resolvem relações jurídicas continuativas. Mas o sistema jurídico atual não reconhece tal possibilidade. A sentença não elege determinada interpretação para uma norma, nem define um modo de ser da relação jurídica. Seu dispositivo, único aspecto abrangido pela coisa julgada, resolve questão prática de aplicação de regra jurídica a fatos concretos já verificados. Assim, no caso em tela, a sentença se limitou a reconhecer a inexistência de relação jurídica que, na data de sua edição, obrigasse a autora a pagar a contribuição sobre o lucro. A eventual incidência da lei sobre fatos futuros, verificados em exercícios outros mais modernos, não poderia merecer a apreciação da sentença.

Logo, penso que a autora, mesmo que rejeitados os embargos infringentes e mencionados no relatório, não se põe eternamente a salvo da incidência da Lei 7.689, exceto no que respeita aos exercícios financeiros anteriores ao julgado.

Pelo exposto, nego a liminar." (D.J.U. 2 de 2 5/04/97, p. 27710).

Caso idêntico já foi objeto de julgamento na Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, na sessão de 09 de julho de 2002, Acórdão nº 101-93.879, relator o eminente Conselheiro Kazuki Shiobara, cuja ementa tem a seguinte redação:

Processo nº: 10283.008181/99-14

Acórdão nº: CSRF/01-05.40214

"COISA JULGADA MATERIAL EM MATÉRIA FISCAL. O alcance dos efeitos da coisa julgada material, quando se trata de fatos geradores de natureza continuada, não se projeta para fatos futuros, a menos que assim expressamente determine em cada caso o Poder Judiciário."

Tomo a liberdade de transcrever os ensinamentos daquele voto:

"Partindo da premissa de que a sentença resolve questão prática de aplicação de regra jurídica a fatos concretos já verificados, sua eficácia e a respectiva autoridade da coisa julgada não alcança exercícios futuros. Não se questiona, pois, a autoridade da coisa julgada, que não é atingida por decisão posterior do Supremo Tribunal Federal. Apenas se delimitam os seus efeitos, que não se projetam para fatos futuros, ainda não acontecidos.

Assim, os efeitos da coisa julgada que ainda acobertam a defendente não se projetam além do início do ano de 1992, quando foi provavelmente publicado o acórdão do TRF da 1ª Região que declarou a inconstitucionalidade da Lei nº 7689/88.

Os fatos geradores objeto do lançamento sob exame ocorreram nos anos-calendário encerrados em 31 de dezembro de 1992 a 1994, bem fora do guarda-chuva de proteção da coisa julgada, que se estendeu até o início de 1992. Ausentes, na espécie, ~~qualquer das hipóteses de suspensão da exigibilidade prevista no~~

artigo 151 do CTN, o crédito tributário assim constituído é perfeitamente exigível, procedendo a cobrança de juros de mora e multa. O artigo 63 da Lei nº 9.430/96 aqui não se aplica, porque está condicionada a prévia suspensão da exigibilidade.

O artigo 112 do CTN também não se aplica, porque inexistente dívida quanto à tipificação do ilícito tributário. Trata-se de falta de recolhimento da CSLL sem respaldo legal ou judicial.

O artigo 138 do CTN também não se aplica, porque a denúncia espontânea tem de vir acompanhada do recolhimento do tributo e acréscimos devidos antes do início do procedimento de ofício, recolhimento esse não realizado no caso em apreço.

Assim, no caso vertente, concluo que o lançamento não desrespeitou o princípio constitucional da coisa julgada. Mas tenho presente que a última palavra no caso será a do STJ ou mesmo do STF, a quem incumbirá inclusive delimitar os efeitos dos acórdãos rescindendo."

Processo nº: 10283.008181/99-14

Acórdão nº: CSRF/01-05.40215

Do Sr. Ministro do STF, Moreira Alves, no RE 100.888-1, destaca-se o seguinte trecho:

A declaração de intributabilidade, no pertinente a relações jurídicas originadas de fatos geradores que se sucedem no tempo, não pode ter o caráter de imutabilidade e de normatividade a abranger eventos futuros.

Na mesma diretriz, a manifestação unânime da Primeira Turma do Colendo Superior Tribunal de Justiça, ao apreciar o REsp. 194276/RS relativamente ao processo n.º 98/0082416-2, DJ de 29.03.1999, de cujo voto condutor do eminente Ministro José Delgado extrai-se a seguinte ementa:

1. (...)

2. A Súmula n.º 343, do STF, há de ser compreendida com a mensagem específica que ela contém: a de não ser aplicada quando a controvérsia esteja envolvida com matéria de nível constitucional.

3. A coisa julgada tributária não deve prevalecer para determinar que o contribuinte recolha tributo cuja exigência legal foi tida como inconstitucional pelo Supremo. O prevalecimento dessa decisão acarretará ofensa direta aos princípios da legalidade e da igualdade tributárias.

4. Não é concebível se admitir um sistema tributário que obrigue um determinado contribuinte a pagar tributo cuja lei que o criou foi julgada definitivamente inconstitucional, quando os demais contribuintes a tanto não são exigidos, unicamente por força da coisa julgada.

Do voto do relator, colaciona-se o seguinte trecho:

A soberania do Poder Judiciário em construir a coisa julgada não é absoluta. Ela há de ser exercida até os limites postos pela Carta Magna. Não entendendo-se assim, se outorgar ao juiz força maior do que a possuída pela Constituinte, por se reconhecer que a decisão por ele, juiz, proferida, mesmo contrária à Constituição, prevalecerá.

Processo nº: 10283.008181/99-14

Acórdão nº: CSRF/01-05.40216

Venho afirmando em meus escritos e decisões, com a devida vênia dos que têm entendido diferente, que a função do direito aplicado pelo Poder Judiciário é, exclusivamente, a de ordenar, impondo segurança e confiabilidade nas relações jurídicas. Essa missão torna-se mais categórica quando o Poder Judiciário é chamado para regular relações jurídicas de direito público, em face de não lhe ser possível criar comportamentos que fujam dos limites impostos pela legalidade objetiva e prestigiada pela CF.

Não concebo o atuar de qualquer ordenamento jurídico que não seja na forma de Sistema. Se assim não atuar não é ordenamento e não expressa função harmonizadora a ele exigida.

Impossível, conseqüentemente, que uma decisão judicial importe em criar privilégios no âmbito das relações jurídicas, impositivos tributários, permitindo que uma empresa não pague determinado tributo, mesmo que o seja por período certo, enquanto outras empresas são obrigadas a pagá-lo, apenas, porque, de modo contrário ao assentado pelo Supremo Tribunal Federal, uma decisão judicial assim impõe.

O prevalecimento da sentença transita em julgado, em tal hipótese, quando atacada por ação rescisória, seria provocar um desrespeito à ordem jurídica, cuja estrutura e finalidade estão voltadas para a promoção da justiça. Esta, por sua vez, só será alcançada se a todos for emprestado o sentimento da igualdade e de segurança.

Não se invoque, como é comum se fazer, a segurança jurídica estabelecida pela coisa julgada. A segurança jurídica, por ela tratada é a de natureza processual, isto é, a surgida em decorrência do pronunciamento judicial, não sujeita, portanto, a modificações se não existir uma razão superior de ordem constitucional a descaracterizar essa força.

É de ser lembrado que a Constituição Federal, fiel a esse sistema hierárquico que se acaba de demonstrar, protege a coisa julgada, apenas, face aos efeitos de lei ordinária a ele posterior. Essa característica bem demonstra o cunho processual da segurança jurídica estabelecida pela coisa julgada, tornando-se instável perante a vontade legislativa, por se prestigiar a independência do Judiciário como poder, não se permitindo que outra lhe tire os efeitos de suas decisões.

Não me impressiona, nem me influencia a alegada aplicação da Súmula n.º 343 do STF, sobre a questão em debate. Entendo que ela, em se tratando de tema envolvendo constitucionalidade ou inconstitucionalidade de lei não tem eficácia. Outrossim, ela só se faz presente, ao meu pensar, quando se trata de texto legal de interpretação controvertida nos tribunais e referente a relações jurídicas de direito privado. Estas, como é sabido, não estão sujeitas a princípios cogentes, presentes no corpo da Carta Magna, salvo o concernente ao direito adquirido, ao ato jurídico perfeito e a coisa julgada.

No trato de confronto de lei com a Constituição Federal, de acordo com o nosso sistema imposto pela nossa Carta Magna, só o Supremo Tribunal Federal tem competência absoluta para se pronunciar, declarando, com força obrigatória, a sua constitucionalidade ou inconstitucionalidade.

Processo nº: 10283.008181/99-14

Acórdão nº: CSRF/01-05.40217

A declaração de inconstitucionalidade assumida pelos tribunais de segundo grau, não tem a mesma potencialidade de imperatividade da oriunda pelo Supremo Tribunal Federal pela ausência de efeito definitivo absoluto e por aqueles não terem a competência outorgada pela Carta Magna de serem obrigados a guardarem a Constituição, como a possuída pela Colenda Corte (art. 102, CF)."

E mais a frente, no mesmo acórdão, ainda conclui:

"Processo nº: 10283.008181/99-14

Acórdão nº: CSRF/01-05.402 20

"Como corolário, a coisa julgada resta descaracterizada pela tangência de dois vetores indissociáveis: lei superveniente e fatos de natureza diversa. A Lei n.º 8.034, de 13.04.1990, ao erigir uma nova base de cálculo para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, dramaticamente distante da regida pela Lei n.º 7689/88, manifestamente atendeu ao dualismo que se aponta indispensável.

Trago à colação, o magistério do ínclito tributarista José Carlos Barbosa Moreira, em artigo publicado na Revista Forense, vol. 246, pág. 31:

A título de ilustração, vale a pena aplicar a algumas hipóteses o princípio expressamente consagrado pelo novo código.

O contribuinte X propõe contra o Fisco ação declaratória negativa de dívida tributária, em relação a determinado exercício, argüindo a inconstitucionalidade da lei que instituíra o tributo. O juiz acolhe o pedido, por entender que tal lei era realmente inconstitucional. A solução dessa questão de direito constitui motivo da decisão: sobre ela se forma a coisa julgada.

Com referência a outro exercício e a outra dívida -, é lícito ao órgão judicial reapreciar a questão, eventualmente para considerar constitucional a mesma lei e julgar, por isso, que o tributo é devido por X.

Das lições do eminente doutrinador, professor Gilmar Ferreira Mendes, extraio o seguinte trecho de seu estudo sobre "Coisa Julgada e Efeitos Vinculantes":

A declaração de nulidade de uma lei não obsta à sua reedição, ou seja, a repetição de seu conteúdo em outro diploma legal. Tanto a coisa julgada quanto a força de lei específica (eficácia "erga omnes") não lograram evitar esse fato.

Ainda que no limite extremo do hipotético prevalecessem os argumentos expendidos pela contribuinte, essa não ficaria a salvo eternamente da obrigação tributária a que recusa submissão, a não ser com um abominável desrespeito ao princípio pétreo da igualdade o qual consiste em dar tratamento igual aos iguais. Enfim, o julgado não tem caráter de imutabilidade para os eventos fiscais futuros, frise-se.

Destarte, a coisa julgada em destaque não se correlaciona com a exação imposta, pois o seu caráter não se irradia a outros exercícios e nem ataca lei nova, conforme é assente na jurisprudência administrativa - mas se contém na dimensão temporal da sentença contemplativa dos exercícios abarcados pela Lei nº 7.689/88; melhor dizendo: goza de eficácia no ano base de 1988, limite do pedido do contribuinte. Ademais, a Lei n.º 4.657, de 04 de setembro de 1942 (LICC), em seu artigo 1º, f, par. 4º, salienta que as correções a texto de lei já em vigor consideram-se lei nova.

Dessa forma, resulta despicienda qualquer apreciação acerca da ação rescisória ou dos seus efeitos temporais, pois não se acha sob debate a lei fulminada pelo trânsito em julgado."

Em face ao entendimento supra exposto, o qual acolho pelos seus próprios fundamentos, reportando-me também ao quanto decidido em primeira instância, sou por negar provimento ao recurso voluntário.

Em convergência com tudo que até aqui foi exposto, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional editou o Parecer PGFN nº 492, de 2011, aprovado pelo Exmo. Sr. Ministro da Fazenda e publicado no Diário Oficial da União em 26 de maio de 2011, do qual releva transcrever as seguintes conclusões:

1. A alteração das circunstâncias fáticas ou jurídicas existentes ao tempo da prolação de decisão judicial voltada à disciplina de uma dada relação jurídica tributária de trato sucessivo faz surgir uma relação jurídica tributária nova, que, por isso, não é alcançada pelos limites objetivos que balizam a eficácia vinculante da referida decisão judicial. Daí por que se diz que, alteradas as circunstâncias fáticas ou jurídicas existentes à época da prolação da decisão, esta naturalmente deixa de produzir efeitos vinculantes, dali para frente, dada a sua natural inaptidão de alcançar a nova relação jurídica tributária.

2. Possuem força para, com o seu advento, impactar ou alterar o sistema jurídico vigente, por serem dotados dos atributos da definitividade e objetividade, os seguintes precedentes do STF: (i) todos os formados em controle concentrado de constitucionalidade, independentemente da época em que prolatados; (ii) quando posteriores a 3 de maio de 2007, aqueles formados em sede de controle difuso de constitucionalidade, seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, desde que, nesse último caso, tenham resultado de julgamento realizado nos moldes do art. 543-B do CPC; (iii) quando anteriores a 3 de maio de 2007, aqueles formados em sede de controle difuso de constitucionalidade, seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, desde que, nesse último caso, tenham sido oriundos do Plenário do STF e confirmados em julgados posteriores da Suprema Corte.

3. Os precedentes objetivos e definitivos do STF constituem circunstância jurídica nova, apta a fazer cessar, prospectivamente, eficácia vinculante das anteriores decisões tributárias transitadas em julgado que lhes forem contrárias.

4. A cessação da eficácia vinculante da decisão tributária transitada em julgado opera-se automaticamente, de modo que: (i) quando se der a favor do Fisco, este pode voltar a cobrar o tributo, tido por inconstitucional na anterior decisão, em relação aos fatos geradores praticados dali para frente, sem que necessite de prévia autorização judicial nesse sentido; (ii) quando se der a favor do contribuinte-autor, este pode deixar de recolher o tributo, tido por constitucional na decisão anterior, em relação aos fatos geradores praticados dali para frente, sem que necessite de prévia autorização judicial nesse sentido.

No que diz respeito à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, o Supremo Tribunal Federal, em sede de controle difuso, reconheceu a constitucionalidade da Lei nº 7.689, de 1988, não o fazendo, apenas, em relação ao art. 8º do referido diploma (RE 146733-SP, cuja ementa reproduzo abaixo).

RE 146733/SP – SÃO PAULO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO

RELATOR: Min. MOREIRA ALVES

JULGAMENTO: 29/06/92

ÓRGÃO JULGADOR: TRIBUNAL PLENO

EMENTA:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO DAS PESSOAS JURÍDICAS. LEI 7689/88. - NÃO É INCONSTITUCIONAL A INSTITUIÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO DAS PESSOAS JURÍDICAS, CUJA NATUREZA É TRIBUTÁRIA. CONSTITUCIONALIDADE DOS ARTIGOS 1., 2. E 3. DA LEI 7689/88. REFUTAÇÃO DOS DIFERENTES ARGUMENTOS COM QUE SE PRETENDE SUSTENTAR A INCONSTITUCIONALIDADE DESSES DISPOSITIVOS LEGAIS. - AO DETERMINAR, POREM, O ARTIGO 8. DA LEI 7689/88 QUE A CONTRIBUIÇÃO EM CAUSA JÁ SERIA DEVIDA A PARTIR DO LUCRO APURADO NO PERÍODO-BASE A SER ENCERRADO EM 31 DE DEZEMBRO DE 1988, VIOLOU ELE O PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE CONTIDO NO ARTIGO 150, III, "A", DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, QUE PROÍBE QUE A LEI QUE INSTITUI TRIBUTOS TENHA, COMO FATO GERADOR DESTES, FATO OCORRIDO ANTES DO INÍCIO DA VIGÊNCIA DELA. RECURSO

EXTRAORDINÁRIO CONHECIDO COM BASE NA LETRA "B" DO INCISO III DO ARTIGO 102 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, MAS A QUE SE NEGA PROVIMENTO PORQUE O MANDADO DE SEGURANÇA FOI CONCEDIDO PARA IMPEDIR A COBRANÇA DAS PARCELAS DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL CUJO FATO GERADOR SERIA O LUCRO APURADO NO PERÍODO-BASE QUE SE ENCERROU EM 31 DE DEZEMBRO DE 1988. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 8. DA LEI 7689/88

Em conformidade com o Parecer PGFN nº 492, de 2011, *“possuem força para, com o seu advento, impactar ou alterar o sistema jurídico vigente, por serem dotados dos atributos da definitividade e objetividade, os seguintes precedentes do STF: ... quando anteriores a 3 de maio de 2007, aqueles formados em sede de controle difuso de constitucionalidade, seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, desde que, nesse último caso, tenham sido oriundos do Plenário do STF e confirmados em julgados posteriores da Suprema Corte”*.

Pode-se afirmar que a constitucionalidade declarada no RE 146733/SP foi confirmada em julgados posteriores da Suprema Corte, seja em razão do RE 138284 – CE (ementa abaixo reproduzida), seja em virtude da própria ADIn 15-2 DF, de 14/06/2007.

RE 138 284/CE

01/07/1992

RELATOR: CARLOS VELLOSO

TRIBUNAL PLENO

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE O LUCRO DAS PESSOAS JURÍDICAS. Lei n. 7.689, de 15.12.88. I. - Contribuições para-fiscais: contribuições sociais, contribuições de intervenção e contribuições corporativas. C.F., art. 149. Contribuições sociais de seguridade social. C.F., arts. 149 e 195. As diversas espécies de contribuições sociais. II. - A contribuição da Lei 7.689, de 15.12.88, é uma contribuição social instituída com base no art. 195, I, da Constituição. As contribuições do art. 195, I, II, III, da Constituição, não exigem, para a sua instituição, lei complementar. Apenas a contribuição do par. 4. do mesmo art. 195 é que exige, para a sua instituição, lei complementar, dado que essa instituição deverá observar a técnica da competência residual da União (C.F., art. 195, par. 4.; C.F., art. 154, I). Posto estarem sujeitas a lei complementar do art. 146, III, da Constituição, porque não são impostos, não há necessidade de que a lei complementar defina o seu fato gerador, base de cálculo e contribuintes (C.F., art. 146, III, "a"). III. - Adicional ao imposto de renda: classificação desarrazoada. IV. - Irrelevância do fato de a receita integrar o orçamento fiscal da União. O que importa é que ela se destina ao financiamento da seguridade social (Lei 7.689/88, art. 1.). V. - Inconstitucionalidade do art. 8., da Lei 7.689/88, por ofender o princípio da irretroatividade (C.F., art. 150, III, "a") qualificado pela inexigibilidade da contribuição dentro no prazo de noventa dias da publicação da lei (C.F., art. 195, par. 6). Vigência e eficácia da lei: distinção. VI. - Recurso Extraordinário conhecido, mas improvido, declarada a inconstitucionalidade apenas do artigo 8. da Lei 7.689, de 1988.

Na referida ADIn 15-2 DF restou assinalado:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Autenticado digitalmente em 27/10/2014 por WILSON FERNANDES GUIMARAES, Assinado digitalmente em 2012

1/2014 por EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR, Assinado digitalmente em 26/11/2014 por VALMAR FO

NSECA DE MENEZES, Assinado digitalmente em 27/10/2014 por WILSON FERNANDES GUIMARAES

Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

No RE 146733 (Moreira Alves, J. 26.6.92, DJ 6.11.92), o Plenário examinou alegações semelhantes à desta ação direta e concluiu pela constitucionalidade da lei impugnada, com exceção do art. 8º. Eis a ementa:

...”

Nos termos do consignado pelo Ministro Sepúlveda Pertence na ADIn 15-2, o plenário da Suprema Corte declarou a inconstitucionalidade do artigo 8º da Lei nº 7.689, de 1988, e comunicou a decisão ao Senado Federal, que, por meio da Resolução nº 11, de 1995, suspendeu os efeitos desse dispositivo.

[...]

nos termos do art. 48, item 28 do Regimento Interno, promulgo a seguinte

RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL 11/95

O SENADO FEDERAL resolve:

Art. 1º É suspensa a execução do disposto no art. 8º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988.

Art. 2º Esta resolução entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 3º Revogam-se as disposições em contrário.

Senado Federal, 4 de abril de 1995.

Inaplicável, a meu ver, as disposições do art. 62A do Regimento Interno deste Colegiado com base no pronunciamento do Superior Tribunal de Justiça por meio do REsp 1118893/MG, em que restou consignado que *“o fato de o Supremo Tribunal Federal posteriormente manifestar-se em sentido oposto à decisão judicial transitada em julgado em nada pode alterar a relação jurídica estabilizada pela coisa julgada, sob pena de negar validade ao próprio controle difuso de constitucionalidade”*.

Aqui, acolho o entendimento esposado pela Ilustre Procuradora da Fazenda Nacional Ana Paula Ferreira de Almeida Vieira nas contrarrazões apresentadas nos autos do processo administrativo nº 10680.721852/2011-47.

Ali, restou consignado, *in verbis*:

[...]

Todavia, não possui o REsp 1.118.893/MG o alcance *ad aeternum* que pretende a recorrente.

Segundo esclarecido no Parecer PGFN/CRJ 975/2011, a demanda que deu origem ao REsp 1.118.893/MG foi de Embargos à Execução Fiscal (Processo Originário 1997.38.00.060454-3/MG), em que se questionou a validade da CDA 60.6.96.004749-09, referente à cobrança de CSLL, instituída pela Lei 7.689/88, anocalendario 1991, para contribuinte que possuía sentença judicial transitada em julgado em que fora declarada a inconstitucionalidade formal e material da exação sob a égide da citada Lei 7.689/88, e a consequente inexistência de relação jurídico-tributária.

O STJ deu provimento ao recurso especial ora em análise, julgando procedente o pedido formulado nos Embargos à Execução Fiscal para anular a CDA 60.6.96.004749-09.

Nos termos do REsp 1.118.893/MG (Relatoria do Ministro Arnaldo Esteves Lima), constatou-se que a Primeira Seção do STJ encampou a tese de não ter havido alteração substancial no regramento da CSLL a justificar o afastamento do decidido na sentença transitada em julgado favorável à contribuinte, conforme ementa abaixo:

[...]

Ocorre que a questão discutida se restringiu ao caso concreto de contribuinte que pugnou a validade da CDA 60.6.96.004749-09, referente à cobrança de CSLL segundo a Lei 7.689/88, no exercício de 1991, em virtude de possuir decisão transitada em julgado de reconhecimento da inconstitucionalidade de cobrança de CSLL, nos moldes da Lei 7.689/88.

Entre suas razões de decidir, conforme transcrito na ementa supra, a Primeira Seção manifestou o entendimento quanto à impossibilidade da decisão do STF no julgamento da ADI nº 15-2/DF ocorrida em 2007 (DJ 31/08/2007), que decidiu pela constitucionalidade da Lei 7.689/88, com exceção de seus arts. 8º e 9º, atingir o caso ora em análise (CDA 60.6.96.004749-09), referente à cobrança de CSLL segundo a Lei 7.689/88, no exercício de 1991.

Esclarecendo, a Primeira Seção do STJ se manifestou obter dictum pela impossibilidade de decisão posterior do STF proferida na ADI 15-2/DF, publicada no DJ 31/08/2007 retroagir e alcançar decisão judicial transitada em julgado que declarou a inexistência de relação jurídico-tributária aplicável ao exercício de 1991.

Em outras palavras, o STJ firmou a impossibilidade de uma decisão posterior do STF (2007) atingir uma situação jurídica anterior (1991); consolidada anteriormente à decisão do STF.

Todavia, a Primeira Seção do STJ no **REsp 1.118.893/MG não analisou os efeitos prospectivos da eficácia vinculante das anteriores decisões tributárias transitadas em julgado contrárias à posterior decisão do STF.** Ora, este não era o tema em julgamento, já que o fato gerador analisado era de 1991, anterior à decisão do STF acerca da constitucionalidade da Lei 7.689/88 instituidora da CSLL, seja em controle difuso (RE 138.284-CE (Rel. Min. CARLOS VELLOSO, DJU 28.08.92), seja em controle concentrado de constitucionalidade (ADI nº 15-2/DF ocorrida em 2007 - DJ 31/08/2007).

Em vista do exposto, decidiu o Colegiado NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães - Redator