



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10283.003112/97-52  
Recurso nº : 119.106  
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - EXS.: 1996 e 1997  
Recorrente : NITRIFLEX DA AMAZÔNIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A  
Recorrida : DRJ/MANAUS/AM  
Sessão de : 18 de agosto de 1999  
Acórdão nº : 103-20.068

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - AUSÊNCIA DE AÇÃO RESCISÓRIA PARA DESCONSTITUIÇÃO DE SENTENÇA TRANSITADA EM JULGADO - DIREITO ADQUIRIDO - INSUBSISTENTE CONFIGURAÇÃO EM FACE DE LEI ULTERIOR- RELAÇÃO JURÍDICA CONTINUATIVA - FUNÇÃO HARMONIZADORA POSTERIOR DOS JULGADOS - INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI NÃO ACOLHIDA PELO STF. - LEI NOVA E FATOS DE NATUREZA DIVERSA - O STF, ao julgar, por seu Plenário, a ação nº 878, firmou o entendimento de que não cabe ação rescisória contra representação de inconstitucionalidade de lei em tese (RTJ 94/49 e segs.), que a atual Constituição denomina ação direta de inconstitucionalidade. O controle da constitucionalidade das leis, de forma cogente e imperativa em nosso ordenamento jurídico é feito de modo absoluto pelo Colendo Supremo Tribunal Federal. A relação jurídica de tributação da Contribuição Social sobre o Lucro é continuativa, incidindo, na espécie, o art. 471, I, do CPC. 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. (STF). A coisa julgada em matéria tributária não produz efeitos além dos princípios pétreos postos na Carta Magna, a destacar o da isonomia (STJ - RESP.96213/MG.). A coisa julgada resta descaracterizada pela tangência de dois vetores indissociáveis: lei superveniente e fatos de natureza diversa. A Lei nº 8.034, de 13.04.1990, ao resgatar edições legais pretéritas, erigiu, ao mesmo tempo, exacerbadas inovações na base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, distanciando-a, dramaticamente, da prescrita pela Lei nº 7.689/88. Desta forma e manifestamente atendeu-se ao dualismo que se aponta indispensável.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por  
NITRIFLEX DA AMAZÔNIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A,



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10283.003112/97-52  
Acórdão nº : 103-20.068

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
NEICYR DE ALMEIDA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: **21 SET 1999**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EDSON VIANNA DE BRITO, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, SANDRA MARIA DIAS NUNES, SILVIO GOMES CARDOZO, LÚCIA ROSA SILVA SANTOS (Suplente Convocada) e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10283.003112/97-52  
Acórdão nº : 103-20.068

Recurso nº : 119.106  
Recorrente : NITRIFLEX DA AMAZÔNIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A

RELATÓRIO

NITRIFLEX DA AMAZÔNIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A, empresa já identificada nos autos deste processo, recorre a este Colegiado da decisão proferida pela autoridade monocrática que julgou procedente, integralmente, o auto de infração da CSSL lavrado, referente aos meses-calendário de 1995 e 1996.

CSSL - Consoante fls.02/12, a exigência em tela no montante de R\$ 362.140,39, refere-se aos anos-calendário de 1995 e 1996 - Exercícios Financeiros de 1996 e 1997. Trata-se de combate à inadimplência, consoante dados extraídos das Declarações do Imposto de Renda Pessoa Jurídica dos anos-calendário de 1994, 1995 e 1996.

Enquadramento legal: artigo 2º e seus parágrafos, da Lei nº 7.689/88.

Cientificada da exigência, em 13.03.1997, apresentou impugnação, em 16.07.1997, instruindo-a com os documentos de fls. 31/47 e 49/59 e instrumento de procuração de fls. 48.

Em síntese, são estas as razões de defesa extraídas da peça decisória de primeiro grau:

*"a) o auto de infração é improcedente pois quando foi expedida a Lei 7.689/88 que regulou a cobrança da Contribuição Social, requereu judicialmente a inconstitucionalidade do tributo (cópias às fls. 31/35), tendo o processo sido julgado procedente em 1ª instância e a 3ª Turma do TRF da 1ª Região, ao decidir a matéria quando do julgamento do REO-890116-151-6, firmou ementa transcrita com*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10283.003112/97-52  
Acórdão nº : 103-20.068

*reconhecimento da inconstitucionalidade da Lei 7.689/88, cuja decisão transitou em julgado;*

- b) *embora a jurisprudência tenha posteriormente firmado entendimento em contrário, decorreu o prazo para propositura da ação rescisória por parte da Fazenda Nacional e, assim, transitou definitivamente em julgado a decisão que considerava, conforme acórdão, não incidente no caso a contribuição social;*
- c) *o pedido de inconstitucionalidade se fundamentou em três argumentos:*
- 1) a necessidade de lei complementar;*
  - 2) cumulatividade do fato gerador e da base de cálculo da contribuição com o IRPJ;*
  - 3) necessidade dos recursos arrecadados integra-rem a receita da seguridade social.*

*E quanto ao ano-base de 1988, foi argüida a violação do princípio da irretroatividade da lei.*

- d) *de acordo com o artigo 156, I, do CTN, a decisão judicial transitada em julgado extingue o crédito tributário não só o vencido, mas também o vincendo da mesma natureza, porque a coisa julgada se projeta no futuro quando a relação é continuada, isto é, quando os fatos geradores são os mesmos que foram fulminados na decisão definitiva, conforme entendimento manifestado em acórdãos;*
- e) *os efeitos da coisa julgada perduram mesmo para o futuro já que a relação econômica tributada é a mesma e não houve modificação substancial da legislação, já que a LC 70/91 apenas alterou a alíquota, sem qualquer modificação do fato gerador e por conseguinte, sem que fossem afetados quaisquer dos argumentos mencionados no V. acórdão, como justificativa para inconstitucionalidade;*
- f) *só para argumentar, caso as alegações não fossem consideradas, é incontroversa a não incidência da contribuição, amparada por decisão judicial, razão por não constar o pagamento nas suas declarações anuais, e a notificação recebida é uma mudança no critério administrativo antes adotado para o lançamento, sem obediência ao artigo 146 do CTN, e só poderia vigorar a partir de sua introdução para o futuro;*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10283.003112/97-52  
Acórdão nº : 103-20.068

*g) sendo improcedente o auto que cobra as contribuições tidas por devidas no período 1995/1996, espera o exame da questão e, conhecida e provida a impugnação, determine-se o arquivamento do Auto de Infração."*

Através Decisão DRJ/MNS/Nº 980/98 – 11.250, sem data, a autoridade monocrática lavrou o seguinte *decisium*, assim sintetizado em sua ementa:

*\*Assunto: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO  
Contribuição Social*

*Ementa: FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO - Constatada falta de recolhimento da Contribuição Social, procedente é o lançamento sobre a diferença, com os devidos acréscimos legais.*

*INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI – Pacificada no âmbito do STF a constitucionalidade da Lei nº 7.689/88, à exceção do artigo 8º, cabe, na esfera administrativa, a apreciação do litígio.*

**LANÇAMENTO PROCEDENTE"**

Cientificada da decisão singular, em 11.12.1998, por via postal (AR de fls. 71 - verso), apresentou a recorrente o seu recurso voluntário, em 11.01.1999.

Em síntese, são estas as razões recursais de fls. 73/80, instruídas com os documentos de fls. 81/93:

Renova, nesta instância, a mesma irresignação de sua peça vestibular, acrescentando, ainda, o que se segue:

- que, a despeito da jurisprudência ter posteriormente firmado entendimento em contrário, decorreu prazo para a propositura da ação rescisória, sem que houvesse qualquer iniciativa da Fazenda Pública, neste sentido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10283.003112/97-52  
Acórdão nº : 103-20.068

Durante dois anos em que seria possível à União apresentar ação rescisória, não foi tomada tal iniciativa.

Em arrimo à sua tese, cita, na íntegra, o artigo 5º, inciso XXXVI da Constituição Federal.

De acordo com as disposições do inciso X do artigo 156 do CTN, a decisão judicial transitada em julgado extingue o crédito tributário. Tal regra não só se aplica ao crédito tributário vencido, mas também ao vincendo da mesma natureza.

Sobre a alegação de ainda haver a necessidade de apreciação em última instância pelo STF, ainda assim improcede o presente auto de infração, por tratar-se de matéria *sub-judice*. Existindo coisa julgada, reporta-se a recorrente aos argumentos constantes do acórdão em anexo e que deste é parte integrante.

Por derradeiro, requer a improcedência da presente ação fiscal.

As fls. 81/82, o MM Juiz de Direito da 4ª Vara Federal da Seção Judiciária do Estado do Amazonas determinou que a autoridade coatora recebesse o recurso voluntário desacompanhado da prova de depósito recursal, condicionado aos demais requisitos de admissibilidade.

Ouvida a Procuradoria da Fazenda Nacional, às fls. 95, aquela autoridade declinou-se de tecer comentários acerca dos autos, em face do limite de alçada a que se acha adstrito.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10283.003112/97-52  
Acórdão nº : 103-20.068

VOTO

Conselheiro NEICYR DE ALMEIDA, Relator

Por ser tempestivo tomo conhecimento do recurso voluntário interposto.

O ambiente recursal não desborda das questões eminentemente de direito.

Compulsando o teor do processo administrativo, constata-se que a litigante não trasladou, quando da instrução processual, para os autos, o seu apelo judicial, bem como a Certidão de Objeto e Pé acerca da decisão em que se arrimam os seus postulados centrais. Trata-se de peças importantes (não essenciais) para a definição dos pressupostos recursais objetivados pela recorrente.

Não obstante, apego-me às suas dissertações exaustivas, às cópias do relatório, do voto e da ementa laborada pelo E. Tribunal Regional Federal da 1ª Região (fls. 31), as quais suprem a omissão assentada.

Conquanto a matéria já tenha sido enfrentada pela autoridade de primeiro grau, reitera a recorrente, nesta sede, com apoio em arguição aditiva julgada como reforço à sua tese para desconstituição do presente crédito tributário.

O ponto basilar em que se funda a peça contestatória reside na exegese do artigo 156 do Estatuto Tributário, em seu inciso X. *In verbis*, assim se posiciona o comando legal:

*"Artigo 156 - Extinguem o crédito tributário:  
(...);  
X - a decisão judicial passada em julgado."*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10283.003112/97-52  
Acórdão nº : 103-20.068

O Egrégio Supremo Tribunal Federal em sessão plenária, de 06.10.1992, decidindo o RE-135047/PE, DJ. de 20.11.1992, assim se expressou:

*I - Inconstitucionalidade, apenas, do art.8. da Lei 7.689, de 15.12.88. RREE nº 146.733-SP, relator Ministro Moreira Alves, 29.06.92, e 138.284-CE, Relator Ministro Carlos Velloso, 01.07.92.*

*II - R.E. conhecido (letra "b") e provido, em parte; reconhecida a inconstitucionalidade, apenas, do art. 8. da lei nº 7.689/88."*

Nesta mesma direção, o notável voto do Ministro Relator Carlos Mário Velloso, no STF, RE nº 138284-8/CE, quando, por unanimidade, declarou-se a inconstitucionalidade do art. 8º da Lei nº 7.689/88 por ofensa ao princípio da irretroatividade (DJ. de 28.08.1992):

**"EMENTA: CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE O LUCRO DAS PESSOAS JURÍDICAS. LEI Nº 7.689, DE 15/12/1988.**

*i - Contribuições parafiscais: contribuições sociais, contribuições de intervenção e contribuições corporativas. CF, art. 149. Contribuições sociais de seguridade social. CF, arts. 149 e 195. As diversas espécies de contribuições sociais.*

*II - A contribuição da Lei 7.689, de 15/12/1988, é uma contribuição social instituída com base no art. 195. I, da Constituição. As contribuições do art. 195, I, da Constituição, não exigem, para a sua instituição, lei complementar. Apenas a contribuição do § 4º 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 (CF art. 195, § 4º, CF, art. 154, I). Posto estarem sujeitas à 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 (CF, 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. 1º).*

*V - Inconstitucionalidade do art. 8º, da Lei 7.689/88, por ofender o princípio da irretroatividade (CF art. 150, III, a) qualificado pela*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10283.003112/97-52  
Acórdão nº : 103-20.068

*inexigibilidade da contribuição dentro do prazo de noventa dias da publicação da lei (CF, art. 195, § 6º). Vigência e eficácia da lei: distinção.*

*VI - Recurso extraordinário conhecido mas improvido; declarado a inconstitucionalidade apenas do art.. 8º da Lei 7.689, de 1988."*

A Resolução do Senado Federal sob o nº 11, de 04 de abril de 1995, conferindo efeitos *erga omnes* à decisão declaratória incidental (*incidenter tantum*) de constitucionalidade extirpou do mundo jurídico, por sua vez, o artigo 8º da Lei 7.689, de 15 de dezembro de 1988, a seguir transcrito:

*"A contribuição social será devida a partir do resultado apurado no período-base a ser encerrado em 31 de dezembro de 1988."*

Ainda por entender que há necessidade de forma explícita plasmar sublinhadamente a pertinência de se conformar a criação da CSSL aos veículos legislativos ordinários (aspecto suscitado pela autuada), impende colacionar trecho da lavra do insigne Ministro do STF, Moreira Alves, relator do RE nº 146.733-9, extraído do Caderno de Pesquisas Tributárias nº 17, Co-edição CEU/Ed. Resenha Tributária, 1992, pp. 537-539.

*"Do reconhecimento dessa natureza tributária resulta uma terceira questão: para que se institua a contribuição social prevista no inciso I do art. 195, é mister que a lei complementar, a que alude o art. 146, estabeleça as normas gerais a ela relativas, consoante o disposto em seu inciso III ? E, na falta dessas normas gerais, só poderá ser tal contribuição instituída por lei complementar ?*

*Impõe-se resposta negativa a essas duas indagações sucessivas. Tendo em vista as inovações introduzidas pela constituição de 1988 no sistema tributário nacional, estabeleceu ela, nos parágrafos 3º e 4º do art. 34 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, que "promulgada a Constituição, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão editar as leis necessárias à aplicação do sistema tributário nacional nela previsto" e que "as leis editadas nos termos do parágrafo anterior produzirão efeitos a partir da entrada em vigor do sistema tributário nacional previsto na Constituição". Ora, segundo o "caput" desse art. 34, o sistema tributário nacional entrou em vigor a partir do primeiro dia do quinto mês seguinte ao da promulgação da Constituição (ou seja, a*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10283.003112/97-52  
Acórdão nº : 103-20.068

*primeiro de março de 1988), exceto - de acordo com o disposto no § 1º desse mesmo artigo - os arts. 148, 149, 150, 154, I, 156, III e 159, I, c, que entraram em vigor na data mesma da promulgação da Constituição. Essas normas de direito intertemporal, portanto, permitiram que, quando não fossem imprescindíveis as normas gerais a ser estabelecidas pela lei complementar, consoante o disposto no art. 146, III, que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios editassem leis instituindo, de imediato ou com vigência a partir de 1º de março de 1989, conforme a hipótese se enquadrasse na regra geral do "caput" ou nas exceções do § 1º, ambos do art. 34 do ADCT, as novas figuras das diferentes modalidades de tributos, inclusive, pois, as contribuições sociais. Note-se, ademais, que, com relação aos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes, o próprio art. 146, III, só exige estejam previstos na lei complementar de normas gerais quando relativos aos impostos discriminados na Constituição, o que não abrange as contribuições sociais, inclusive as destinadas ao financiamento da seguridade social, por não configurarem impostos. Assim sendo, por não haver necessidade, para a instituição da contribuição social destinada ao financiamento da seguridade social com base no inciso I do art. 195 - já devidamente definida em suas linhas estruturais na própria Constituição - da lei complementar tributária de normas gerais, não será necessária, por via de consequência, que essa instituição se faça por lei complementar que suprija aquela, se indispensável. Exceto na hipótese prevista no § 4º (a instituição de outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social), hipótese que não ocorre no caso, o art. 195 não exige lei complementar para as instituições dessas contribuições sociais, inclusive a prevista no seu § 1º, como resulta dos termos do § 6º desse mesmo dispositivo constitucional."*

Desta forma, o plenário do STF reputou válida a instituição da Contribuição Social sobre o Lucro, salvo o seu comando sob o signo do artigo 8º considerado inexigível retroativamente sobre o lucro do exercício de 1988, por contrariar a regra de inconstitucionalidade mitigada, contida no artigo 195, § 6º, da Constituição Federal de 1988. Tem-se, então, não configurada a violação integral da norma em face do dispositivo constitucional, erigindo-se a ocorrência do seu fato gerador, sem quaisquer cumulatividades e veiculado por norma ordinária. Repristina-se quase que, integralmente, os comandos da Lei 7.689/88.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10283.003112/97-52  
Acórdão nº : 103-20.068

A outra questão de fundo alçada refere-se à inexistência de propositura de ação rescisória por parte da Fazenda Pública.

Para tanto, mister se faz ouvir, similantemente, a voz dos nossos Tribunais Superiores:

Defluente da Súmula 343 do STF, o Agravo Regimental nº 1365/BA, julgado em sessão plenária do STF, em 03.06.1996 - DJ. de 13.09.1996:

*"Este Tribunal, ao julgar, por seu Plenário, a ação rescisória nº 878, firmou o entendimento de que não cabe ação rescisória contra representação de inconstitucionalidade de lei em tese (RTJ 94/49 e segs.), que a atual Constituição denomina ação direta de inconstitucionalidade."*

Nesta mesma diretriz, a manifestação unânime da Primeira Turma do Colendo Superior Tribunal de Justiça, ao apreciar o RESP. 194276/RS, relativamente ao processo nº 98/0082416-2, DJ. de 29.03.1999, de cujo voto condutor do eminente Ministro José Delgado extrai-se a sua ementa:

- 1.(...).
2. A Súmula nº 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."



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10283.003112/97-52  
Acórdão nº : 103-20.068

Do voto do Relator destacamos 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.*

*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.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10283.003112/97-52  
Acórdão nº : 103-20.068

*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 nº 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.*

*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)."*

No Acórdão ao RESP. 166810/DF--Processo nº 98/0016974-1, DJ. de 22.02.1999, o eminente Ministro relator do egrégio STJ, Demócrito Reinaldo, assim se posicionou acerca da temática, no que foi acompanhado por unanimidade pelos seus ilustres pares:

*"A ação rescisória é procedimento adequado para desconstituir decisão com trânsito em julgado e que afrontou pronunciamento do Supremo Tribunal Federal, julgando a inconstitucionalidade de preceito de lei federal e cuja suspensão já foi declarada através de Resolução do Senado da República."*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10283.003112/97-52

Acórdão nº : 103-20.068

A Primeira Turma do STF, por unanimidade, apreciando o RE 192.212-5, DJ. de 29.08.1997, assim ementou a sua decisão:

*"Controle incidente de constitucionalidade de normas: reserva de plenário (Const., art. 97): inaplicabilidade, em outros tribunais, quando já declarada pelo Supremo Tribunal Federal, ainda que incidentemente, a inconstitucionalidade da norma questionada: precedentes.*

*1. A reserva de plenário da declaração de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo funda-se na presunção de constitucionalidade que os protege, somado a razões de segurança jurídica.*

*2. A decisão plenária do Supremo Tribunal, declaratória de inconstitucionalidade de norma, posto que incidente, sendo pressuposto necessário e suficiente a que o Senado lhe confira efeitos "erga omnes", elide a presunção de sua constitucionalidade (...)."*

Nesta mesma direção, o AGA nº 202664/GO, aprovado por unanimidade pela Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, da lavra do Ministro Aldir Passarinho Júnior, D.J., de 21.06.199 que, em sua ementa, assim assinala:

**"TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI Nº 7.689/88. COISA JULGADA. PEDIDO DE EXPEDIÇÃO DE CERTIDÃO NEGATIVA. EXISTÊNCIA DE DÉBITOS DE EXERCÍCIOS POSTERIORES DECORRENTES DA INCIDÊNCIA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 70/91. RECUSA VÁLIDA. MATÉRIA NÃO ALCANÇADA PELA DECISÃO.**

**I - O reconhecimento da inconstitucionalidade da exação prevista na Lei nº 7.689/88 não alcança os débitos decorrentes da aplicação posterior Lei Complementar nº 70/91, que não foi objeto da decisão transitada em julgado.**

**II - Destarte, correto o ato judicial que entendeu legítima a recusa da autoridade administrativa, na execução do writ, em expedir Certidão Negativa em face da existência de dívidas posteriores ao exercício de 1991.'**

Como envoltório a tudo que se explanou, a questão basilar do presente processo não escapou à acuidade da douta Procuradoria Geral da Fazenda Nacional



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10283.003112/97-52  
Acórdão nº : 103-20.068

quando, através do Parecer PGFN/CRJN/nº 1.277/94, reverberou, pertinentes, as ricas manifestações jurisprudenciais que, a seguir, transcreve-se:

*"Decisão Judicial em ação ordinária, com alegação de coisa julgada contrária a Fazenda Nacional, acerca da Contribuição Social sobre o Lucro das Pessoas Jurídicas, mas em desacordo com posterior Acórdão do STF, que considerou constitucional os preceitos da Lei nº 7.689, de 15.12.88, com exceção do art. 8º. -*

*Tendo sucedido alterações nas normas, de cuja incidência a relação tributária decorre, justifica-se o lançamento e a cobrança do crédito em relação a fatos geradores ocorridos posteriormente às modificações legislativas, incidindo, na espécie, o art. 471, I, do CPC.*

*A Delegada da Receita Federal no Distrito Federal noticia que o Banco de Brasília S.A. - BRB - não vem recolhendo a Contribuição Social sobre o Lucro, por força do Acórdão da 3ª Turma do Egrégio Tribunal Federal da 1ª Região, de 11 de novembro de 1991, que, por ocasião do Julgamento de remessa "ex officio" nº 89.01.16151-6-DF, decidiu pela inconstitucionalidade da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, que instituiu a referida exação, tendo sucedido o trânsito em julgado em 18 de fevereiro de 1992.*

*Admite a inviabilidade do ajuizamento de ação rescisória, tendo em vista o transcurso de dois anos contados do trânsito em julgado da Decisão, muito embora, o Excelso Tribunal Constitucional do País tenha julgado constitucional a Lei nº 7.689/88, a partir dos fatos geradores ocorridos em 1989.*

*Solicita a esta Procuradoria-Geral informações quanto ao procedimento a ser adotado para a cobrança do gravame.*

*De início, noticie-se que, em tema de ação declaratória, a 1ª Turma do Augusto Pretório, no Julgamento do RE nº 99.435-1, Relator Ministro RAFAEL MAYER, decidiu que "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". (in "R.T.J." 106/1.189)*

*Esse entendimento foi ratificado pelo Plenário, no julgamento da Ação Rescisória nº 1.239-9-MG, cujo Relator, o Ministro CARLOS MADEIRA, acolheu o Parecer do então Procurador-Geral da República, o hoje Ministro SEPÚLVEDA PERTENCE, pela improcedência da ação. No referido julgado, o Emérito Ministro MOREIRA ALVES esclareceu que "não cabe ação declaratória para efeito de que a declaração transite em julgado para os fatos geradores futuros, pois a ação dessa natureza se*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10283.003112/97-52  
Acórdão nº : 103-20.068

*destina à declaração da existência, ou não da relação jurídica que se pretende já existente. A declaração da impossibilidade do surgimento de relação jurídica no futuro porque não é esta admitida pela Lei, ou pela Constituição, se possível de ser obtida pela ação declaratória, transformaria tal ação em representação de interpretação ou de inconstitucionalidade em abstrato, o que não é admissível em nosso ordenamento jurídico." (in "Revista Jurídica" nº 159 - jan/91, p.39)*

*Mesmo se admitíssemos a tese da restrição da Súmula nº 239 do S.T.F., no sentido de que se de uma decisão transitada em julgado, numa ação declaratória, que se coloca no plano da relação de direito tributário material, para dizer da inconstitucionalidade da pretensão do Fisco, decorre coisa julgada a impossibilita a renovação, em cada exercício, de novos lançamentos e cobranças do tributo, impende ponderar, por outro lado, que tal efeito não prevalece na hipótese de advir mudanças das relações jurídico-tributárias, pelo advento de novas normas jurídicas e de alterações nos fatos, com os seus novos condicionantes.*

*Assim, a res judicata proveniente de decisão transitada em julgado em uma ação declaratória, em que se cuidou de questões situadas no plano do direito fiscal material, não impede que lei nova passe a reger diferentemente os fatos ocorridos a partir de sua vigência, tratando-se de relação jurídica continuativa, como preceitua o inciso I, do art. 471, do C.P.C.*

*Adapta-se como uma luva ao que acabamos de dizer a segunda parte da Ementa do Plenário do Supremo Tribunal Federal, no Julgamento do Recurso Extraordinário nº 83.225-SP, "ipsis verbis":*

*"2) A coisa julgada não impede que lei nova passe a reger diferentemente os fatos ocorridos a partir de sua vigência. Embargos rejeitados" (in "R.T.J." 92/707).*

*Cumpra também, noticiar o entendimento do Procurador-Regional da Fazenda Nacional em Pernambuco Dr. ANTÔNIO GALVÃO CAVALCANTI FILHO, exposto no Ofício PRFN/PE nº 406/92, no sentido de que, tornando-se mansa e pacífica a jurisprudência que reconhece a constitucionalidade da legislação da contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, verificar-se-ia mudança no estado de fato em relação jurídica de trato sucessivo, hospedada no art. 471, I, do Código de Processo Civil, não havendo de antepor, na matéria, a couraça impermeável da coisa julgada, passando a ter, pois, fomento jurídico a cobrança da exação, independentemente de ação rescisória, ressalvados os efeitos jurídicos dos fatos efetivamente consumados.*

*Reforça esta posição, a transcrição de trecho do voto do Ministro COSTA LEITE, no Julgamento da 1a. Turma do sempre Egrégio Tribunal Federal de Recursos da AC nº 81.915-RJ (in RTFR 160/59/61) "verbis":*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10283.003112/97-52

Acórdão nº : 103-20.068

*"A coisa julgada, como ensina Frederico Marques, é suscetível de um processo de integração, decorrente de situação superveniente, a que deve o juiz atender, tendo em conta a natureza continuativa da relação jurídica decidida."*

*Aliás, a primeira parte da Ementa da AC supracitada traz o seguinte entendimento: "Tratando-se de relação jurídica de caráter continuativo, não prospera a exceção de coisa julgada, nos termos do art. 471, do CPC".*

*Neste ponto, vale ressaltar que a Lei nº 7.689, de 15.12.88, foi alterada por preceptivos jurídicos novos de vários Diplomas Legais, cabendo citar, apenas a título ilustrativo, os arts. 41, § 3º e 44 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991; e o art. 11 da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, c/c os arts. 22, § 1º e 23 § 1º, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.*

*Ressalte-se, outrossim, que a Lei Complementar nº 70/91, no seu art. 11, manteve as demais normas da Lei nº 7.689/88 com as alterações posteriormente introduzidas.*

*Ademais, desde a Decisão do Excelso Pretório no Julgamento do Recurso Extraordinário nº 138284-8-CE, a jurisprudência pátria passou a reconhecer mansa e pacificamente a constitucionalidade da Lei nº 7.689/88, com a exceção do seu art. 8º.*

*Impende transcrever recente Decisão do Pretório Excelso, confirmando o entendimento de decisões anteriores no que respeita ao âmbito dos efeitos da coisa julgada em ação declaratória:*

*"Coisa julgada - âmbito - Mesmo havendo decisão em que se conclui pela inexistência de relação jurídica entre o Fisco e o contribuinte, não se pode estender seus efeitos a exercícios fiscais seguintes." (Plenário do STF - E. Decl. em Em. Diver. em RE nº 109.073-1-SP, Rel. Min. ILMAR GALVÃO - Jul. 11.2.93).*

*Desse modo, penso que seria do interesse público o lançamento de créditos da Contribuição Social sobre o Lucro em relação ao BRB e a conseqüente cobrança administrativa, ocasião em que seria expresso o entendimento da Administração da não prevalência da coisa julgada em benefício do BRB, diante de alterações nos fatos e nas normas, e tendo em vista, ainda, que a relação jurídica de tributação da Contribuição Social sobre o Lucro é continuativa, incidindo, na espécie, o art. 471, I, do CPC.*

*Sofrendo o contribuinte a notificação dos lançamentos pertinentes, poderá anuir com argumento de que não seria beneficiado, no caso, com a exceção da coisa julgada, pagando os créditos decorrentes, ou poderá impugnar os lançamentos até esgotar a via administrativa, sendo-lhe facultado o acesso ao Poder Judiciário para ver esclarecido o real alcance do Acórdão transitado em julgado do Tribunal Federal da 1ª Região, tendo em vista que a matéria não se mostra assentada.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10283.003112/97-52

Acórdão nº : 103-20.068

*Insta ponderar que, em relação às decisões transitadas em julgado, antes da jurisprudência pátria se tomar assente acerca da constitucionalidade da legislação da Contribuição Social sobre o Lucro das empresas, não seria cabível ação rescisória fundada em ofensa a literal disposição da Lei nº 7.689/88, tendo em vista os verbetes das Súmulas nº 343 do Supremo Tribunal Federal e nº 134, do Egrégio Tribunal Federal de Recursos. Transcrevam-se as Súmulas supracitadas:*

*Súmula nº 343 do STF - "Não cabe ação rescisória por ofensa a literal disposição de lei, quando a decisão rescindenda se tiver baseado em texto legal de interpretação controvertida nos tribunais".*

*Súmula nº 134 do TFR - "Não cabe rescisória por violação de literal disposição de lei se, ao tempo em que foi prolatada a sentença rescindenda, a interpretação era controvertida nos tribunais, embora se tenha fixado favoravelmente à pretensão do autor".*

*Contudo há entendimentos no sentido de que essas Súmulas não podem ser invocadas em matéria constitucional.*

*Sugere-se, por fim, o envio de ofícios à Procuradoria da Fazenda Nacional no Distrito Federal e à Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 1ª Região, para que informem sobre os recursos interpostos no caso examinado, ou os motivos de omissão.*

*Diante do exposto, conclui-se que, tendo havido alterações das normas que disciplinam a relação tributária continuativa entre as partes, não seria 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."*

Convém realçar que um dos pilares para a propositura da ação judicial a que se alude, onde fundamentalmente se escorou a contribuinte como causa peticionária, reside no fato de a Lei nº 7.689/88 ter criado imposto e não contribuição social (fls. 27). A decisão transita em julgado agasalhando a fundamentação acolheu o desiderato em sede de ação Ordinária.

Permanecendo perfilhado com fidelidade à tese esposada pelo Egrégio Tribunal, vale dizer, em plena correspondência com o pedido e o julgado, há de se avocar



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10283.003112/97-52  
Acórdão nº : 103-20.068

a súmula 239, de 16.12.1963, do Excelso Pretório que, *In verbis*, assim se manifesta em seu decisório:

**“Decisão que declara indevida a cobrança de imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores.”**

Não há como desprezar, alinhando-se ao suscitado, a exegese do artigo 468 do Código de Processo Civil (CPC) que se transcreve, *in totum*:

**“ART. 468 - A sentença, que julgar total ou parcialmente a lide, tem força de lei nos limites da lide e das questões decididas.”**

Ora, se o tratamento dado pela impetrante à CSSL era o de imposto – proposição acolhida integralmente pela decisão transitada em julgado, infere-se estarmos, agora, com a superveniência das Leis nºs 7.738/89 e seguintes já citadas, frente a legislação distinta e fatos de natureza diversa - aquela entendida, pelo S.T.F., como exigência inserta no gênero tributo (não da espécie imposto). Eis, diante de nós, dois pilares básicos que objetam o pleito recursal, sob esta égide.

Ao reverso do afirmado pela litigante, estou convencido, a par do exposto, que a sentença a que se alude por certo não apreciou a eventual incidência da norma sobre fatos futuros (a partir de 1989), como é o caso da edição superveniente da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991 que, em seu artigo 11, parágrafo único convalida, por remissão, a Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988. Portanto, a coisa julgada a que se refere a contribuinte não tem pertinência com a exação imposta, pois o seu caráter não se irradia a outros exercícios e nem ataca lei nova, a exemplo das Leis 7.738/89 (art. 16 e seguintes), 7.799/89 (art. 42), 7.856/89 (arts. 2º e 7º), 7.988/89 (art. 1º), 8.034/90 (art. 2º), Decreto nº 332/91 (art. 41), 8.114/90 (art.11),8.212/91 (arts. 22 e 23), 8.383/91 (arts. 44 e 45), 8.541/92 (arts. 38 e 39), Complementar nº 70/91 (art. 11), Emenda Constitucional de Revisão nº 1/94 (art. 1º), 8.981/95 (arts. 57 a 59), 9.065/95



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10283.003112/97-52

Acórdão nº : 103-20.068

(arts. 1º e 16), 9.249/95 (arts. 2º, 19 e 20), Emenda Constitucional nº 10, de 04 de março de 1996 (art. 2º), Leis nºs 9.316/96 (todos os artigos), 9.430/96 (arts. 9º a 14 e 28), entre outras – mas se aprisiona na dimensão temporal da sentença contemplativa dos exercícios abarcados pela Lei 7.689/88; melhor dizendo, goza de eficácia nos anos-base de 1988 e 1989.

A Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942 (LICC), em seu artigo 1º, § 4º, salienta que as correções a texto de lei já em vigor consideram-se lei nova. Não se duvida, conclui-se, que não estejamos diante da mesma legislação reitora.

Ainda que no limite extremo do hipotético prevalecessem os argumentos expendidos pela contribuinte, esta 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.

Do que fora exposto, poder-se-ia sintetizar que a coisa julgada restará prevalecente no tempo, salvo se houver superveniência de **lei (nova)** normatizando **atos de natureza diversa**.

Tomemos a exegese da Lei 7.689, de 15 de dezembro de 1988, mais especificamente em seu artigo 2º, normatizada pela IN-SRF nº 198, de 29.12.1988:

*"Art. 2º - A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda;*

*Obs.: A IN/SRF nº 198/88 definiu a base de cálculo como o valor positivo do resultado do exercício, já computado o valor da contribuição social devida (...).*

*§1º - Para efeito do disposto neste artigo:*

*a) - será considerado o resultado do período-base encerrado em 31 de dezembro de cada ano;*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10283.003112/97-52  
Acórdão nº : 103-20.068

*b) - no caso de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividades, a base de cálculo é o resultado apurado no respectivo balanço;*

*d) - o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial será ajustado pela:*

*1. exclusão do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;*

*2. exclusão dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;*

*3. exclusão do lucro decorrente de exportações incentivadas, de que trata o art. 1º, § 1º, do Decreto-lei nº 2.413, de 10 de fevereiro de 1988, apurado segundo o disposto no art. 19 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e alterações posteriores.*

*4. adição do resultado negativo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido."*

A Lei nº 8.034, de 12.04.1990, com eficácia a partir de 14 de julho de 1990, resgatou edições legais pretéritas a este teor e inovou, significativamente, a composição da base de cálculo até então vigente para as pessoas jurídicas submetidas à apuração do lucro real, enfatizando-se as seguintes inclusões defluentes de seu texto legal (art. 2º):

*"(...);*

*1. adição do valor da reserva de reavaliação, baixado durante o período-base, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado do período;*

*2. adição do valor das provisões não dedutíveis na determinação do lucro real, exceto a provisão para o imposto de renda;*

*3. (...);*

*4. (...);*

*5. exclusão do valor das provisões adicionadas, na forma do item 3 que tenham sido baixadas no curso do período-base;*

*6. dedução das participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, e as contribuições para instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados (art. 7º da IN nº 90, de 15-07-92)."*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10283.003112/97-52  
Acórdão nº : 103-20.068

Observe-se que as alterações a este teor não se quedaram incólumes, merecendo destaques não só modificações anteriores (art. 42, §4º da Lei nº 7.799, de 10.07. 1989; art. 7º da Lei nº 7.856, de 24.10.1989; e art. 1º, inciso II da Lei nº 7.988, de 28.12.1989), como e principalmente as ulteriores promovidas pelo artigo 41 do Decreto nº 332/91 (Lei nº 8.200/91), artigo 13 da Lei nº 9.249/95 e artigo 1º e parágrafo único da Lei nº 9.316/96.

Como corolário, a coisa julgada resta descaracterizada pela tangência de dois vetores indissociáveis: lei superveniente e fatos de natureza diversa. A Lei nº 8.034, de 13.04.1990, ao erigir uma nova base de cálculo para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, dramaticamente distante da prescrita pela Lei nº 7.689/88, manifestamente atendeu ao dualismo que se aponta indispensável.

**CONCLUSÃO:**

Oriento o meu voto no sentido de se negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Sala de Sessões - DF., em 18 de agosto de 1999

NEICYR DE ALMEIDA.