



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.008181/99-14  
Recurso nº : 123.725  
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE LUCRO Ex(s): 1989 a 1995  
Recorrente : SHARP DO BRASIL S/A INDÚSTRIA DE EQUIPAMENTOS ELETRÔNICOS  
Recorrida : DRJ-MANAUS/AM  
Sessão de : 18 de abril de 2001  
Acórdão nº : 103-20.556

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - SENTENÇA TRANSITADA EM JULGADO - DIREITO ADQUIRIDO - INSUBSISTENTE CONFIGURAÇÃO EM FACE DE LEI ULTERIOR - RELAÇÃO JURÍDICA CONTINUATIVA - LEI NOVA E FATOS DE NATUREZA DIVERSA - PRECEDENTES DOS TRIBUNAIS SUPERIORES - INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI NÃO ACOLHIDA PELO STF - *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 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. (Ac. 103-20.061)*

Recurso provido parcialmente

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SHARP DO BRASIL S/A INDÚSTRIA DE EQUIPAMENTOS ELETRÔNICOS

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos DAR provimento PARCIAL ao recurso para



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10283.008181/99-14  
Acórdão nº : 103-20.556

reconhecer o direito à restituição/compensação pleiteada em relação ao ano-calendário de 1989, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER  
PRESIDENTE

  
MÁRCIO MACHADO CALDEIRA  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 11 DEZ 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NEICYR DE ALMEIDA, MARY ELBE GOMES QUEIROZ, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO, PASCHOAL RAUCCI e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10283.008181/99-14  
Acórdão nº : 103-20.556

Recurso nº : 123.725  
Recorrente : SHARP DO BRASIL S/A INDÚSTRIA DE EQUIPAMENTOS ELETRÔNICOS

**RELATÓRIO**

SHARP DO BRASIL S/A INDÚSTRIA DE EQUIPAMENTOS ELETRÔNICOS recorre a este colegiado da decisão da autoridade de primeiro grau na que indeferiu sua manifestação de inconformidade com o pedido de restituição/compensação de créditos da Contribuição Social sobre o Lucro relativa aos períodos de 1989 a 1995, cujo recolhimento entende a recorrente como indevido.

O pedido do sujeito passivo veio sustentado por força de Ação Ordinária que moveu contra a União, contestando a legalidade da contribuição, instituída pela Lei nº 7.689/88, saindo-se vencedora da causa em primeira e segunda instâncias, com decisão já transitada em julgado.

O indeferimento do pedido formulado junto à Delegacia da Receita Federal em Manaus/AM, foi fundamentado no Parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 404/407) que concluiu ser devida a contribuição recolhida pois, com as alterações da Lei nº 7.689/88, que a instituiu, o referido diploma legal teve sua constitucionalidade reconhecida pelo STF, à exceção de seu art. 8º, que autorizava a cobrança imediata, por ferir o prazo nonagesimal, estabelecido na Constituição em vigor.

A manifestação de inconformidade do sujeito passivo veio com a petição de fls. 423/439, na qual foram invocados os seguintes argumentos, como sintetizados na decisão recorrida.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10283.008181/99-14  
Acórdão nº : 103-20.556

"1) como mostra a cópia da inicial entranhada às fls. 349/372 dos autos, a recorrente ingressou com Ação Ordinária Declaratória de Inexistência de Relação Jurídico-Tributária, questionando a exigência da Contribuição Social sobre o Lucro, criada pela Lei nº 7.689/1988, em processo que tramitou perante a 1ª Vara da Justiça Federal –DF;

2) o petitório em questão foi amplo, objetivando que fosse declarada a total inaplicabilidade da Lei instituidora da contribuição, a partir dos fatos geradores ocorridos desde de 1998, quando se iniciou sua cobrança, tendo sido proferida decisão definitiva favorável à requerente, por acórdão transitado em julgado em 05/08/1996, o qual acolheu integralmente o pedido inicial e declarou a inconstitucionalidade total da Contribuição Social sobre o Lucro (fls. 373/401), restando desconstituída a relação jurídica entre a União e a Requerente, em razão desta possuir uma norma individual e concreta que desobriga do recolhimento daquela exação;

3) todavia, ao intentar administrativamente, perante a SRF, a restituição dos valores da CSL indevidamente recolhida, relativa aos anos-base entre 1989 e 1995, pedido posteriormente alterado para compensação com débitos próprios e de terceiros, nos termos da IN nº 2/1997 (arts. 12 e 15), o pleito foi surpreendentemente rejeitado, com base em parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional, invocando como fundamento central o fato de que 'as recentes manifestações do Supremo Tribunal Federal, que culminaram com a edição de Resolução por parte do Senado, são pela constitucionalidade' da contribuição;

4) diante desse decisório, que reputa ilegal e inconstitucional, não lhe resta outra alternativa senão a de manifestar-se contrariamente, buscando revisão que determine à autoridade responsável que reconheça a existência de créditos oirundos de recolhimento de CSI, a serem opostos ao Fisco, que realizará a compensação da forma como requerida administrativamente, nos termos dos arts. 12 e 15 da IN nº 21/1997;

5) ressalta que possui uma decisão transitada em julgado a respeito da inconstitucionalidade total da Contribuição Social sobre o Lucro criada pela Lei nº 7.689/1988, frisando que se trata de uma decisão ampla, que a desobriga do recolhimento da contribuição, não se limitando a um determinado ano-base;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.008181/99-14

Acórdão nº : 103-20.556

6) conseqüentemente, **é absolutamente irrelevante o fato do S.T.F. ter se pronunciado**, em outro processo, de modo diverso à decisão que beneficia a requerente, com alegado pela administração tributária, **porque existe uma norma individual e concreta que cria uma situação específica para ela: NÃO PRECISA RECOLHER o tributo criado pela Lei nº 7.689/1988;**

7) assim, os recolhimentos efetuados **são indevidos, porquanto decorrentes de uma obrigação tributária INEXISTENTE**, ofensiva à coisa julgada, **INCLUSIVE JÁ TENDO DECORRIDO O PRAZO LEGAL SEM PROPOSITURA DE EVENTUAL AÇÃO RESCISÓRIA POR PARTE DA UNIÃO FERERAL**, daí porque como a recorrente **não devida (e não deve) a Contribuição Social sobre o Lucro**, os valores recolhidos são créditos a seu favor;

8) por isso, não mais recolher a exação e, ademais, tem o direito de reaver os valores que a esse título pagou, até mesmo porque a **UNIÃO EM NENHUM MOMENTO ANTERIOR HAVIA DEMONSTRADO QUALQUER SORTE DE INCONFORMISMO COM A COISA JULGADA EM QUESTÃO, ABSTENDO-SE SEUS AGENTES, DESDE ENTÃO, DE LAVRAREM AUTO DE INFRAÇÃO OU INTETAREM EXECUÇÃO FISCAL A RESPEITO DA MATÉRIA;**

9) com o trânsito em julgado da decisão proferida, declarando a **inexigibilidade da contribuição de forma definitiva**, a recusa do Fisco em reconhecer os créditos questionados **é INDEVIDA**, porquanto decorrente de uma obrigação tributária inexistente no plano do direito material, **OFENSIVA** ao instituto da coisa julgada, tendo, inclusive, decaído o direito da União para propor eventual ação rescisória e **ILEGAL E INCONSTITUCIONAL**, por contrariar o ordenamento jurídico, especificamente no que tange à violação aos princípios constitucionais da Legalidade dos Atos da Administração Pública e da Inviolabilidade da Coisa Julgada;

10) o próprio teor de alguns trechos da sentença (reproduzidos às fls. 426/427) não deixam dúvida sobre sua ampla abrangência, afastando a CSL como um todo, sem restringir a inexigibilidade a um determinado exercício, na medida **A SENTENÇA ACOLHEU A INCONSTITUCIONALIDADE TOTAL DA CSL, SEM QUALQUER LIMITAÇÃO DE ANO-BASE**, ao declarar expressamente **a inexistência de relação jurídico-tributária entre as partes, no que diz respeito ao**





MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.008181/99-14  
Acórdão nº : 103-20.556

**recolhimento da contribuição social instituída pela Lei nº 7.689/88 e majorada pela Lei nº 7.856/89** (grifos da recorrente);

11) a propósito, destaca que a inicial do processo judicial teve seu pedido aditado em 25/05/1990, tendo o Juiz da 1ª Vara Federal do DF proferido despacho em 29/05/1990, abrindo vista à União **SIMPLESMENTE NÃO SE MANIFESTOU, QUEDANDO SILENTE**, fazendo com que o julgador da causa, ao prolatar a sentença, considerasse a exigência da CSL de modo abrangente, sem limitar o alcance da decisão ao ano-base de 1989;

12) incabível, ao caso, alegar que o consentimento do Réu necessita ser expresso, nos termos do art. 264 do CPC, porque não tendo a União se manifestado no momento oportuno, ocorreu a preclusão para tanto, e, não se podendo relevar a inércia processual, deve ser prestigiada a parte que requereu o aditamento, como ilustra a decisão proferida pelo STJ, reproduzida às fls. 428.;

13) a sentença proferida em primeiro grau, em 06/09/1990 (fls. 373/377), foi confirmada pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região, em acórdão prolatado em 27/11/1991 (fls. 378), que se tornou prevalente, em respeito ao **princípio da substituição recursal** esculpido no art. 512 do CPC, valendo ainda ressaltar que, posteriormente, em 17/02/1992, a União ingressou com recurso extraordinário, ao qual foi negado seguimento pelo STF, por despacho do Ministro Moreira Alves, datado de 31/05/1996 (fls. 397), que transitou em julgado em 05/08/1996;

14) desse modo, com **a decisão que tem o condão de encerrar o processo e decretar seu trânsito em julgado, é aquela decisão da qual não caiba mais recurso**, e, no caso, essa decisão foi exatamente a proferida **PELO MINISTRO MOREIRA ALVES, QUE TRANSITOU EM JULGADO EM 05/08/1996**, O MÍNIMO QUE SE PODE AFIRMAR, ATÉ ESSE MOMENTO, É QUE A REQUERENTE DEVE TER O CRÉDITO DE CSL, PARA OS FATOS GERADORES QUE OCORRERAM ATÉ O TRÂNSITO EM JULGADO DA DECISÃO FAVORÁVEL PROFERIDA, O QUE OCORREU EM 1996;

15) qualquer entendimento contrário seria sobrepor-se ao **INSTITUTO DA COISA JULGADO MATERIAL**, ignorando que a Lei Maior, em seu art. 5º, caput e inciso XXXVI, dispõe sobre 'a inviolabilidade do direito à segurança' e que 'a lei não prejudicará (...) a coisa julgada.', garantias constitucionais a respeito das quais cita, às fls. 429/430, as lições doutrinárias de MARILENE TALARICO RODRIGUES (in "Revista Dialética



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.008181/99-14  
Acórdão nº : 103-20.556

de Direito Tributário, vl. 4, 1996, p. 53), ADA PELLEGRINI GRINOVER (*op. cit.*, vol. 8, 1996, p. 10) e HUMBERTO THEODORO JUNIOR (*in* "Sentença", 2ª Ed., vol. 1, 1996, p. 91);

16) admite que, no que tange a tributos tais como a CSL, a relação instaurada entre os pólos ativo e passivo é realmente continuativa, razão pela qual ajuizou ação ordinária **declaratória**, por ser esta a **única espécie correta de demanda para se buscar a certeza da existência ou inexistência de relação jurídica** e, em matéria tributária, especificamente, **tem cabimento quando presente o estado de incerteza em relação ao contribuinte por força de exigência fiscal**, destacando, a respeito, às fls. 431, o ensinamento de ARRUDA ALVIM (*in* "Manual de Direito Processual Civil", v. 02, ed. Revista dos Tribunais, 6ª, Ed., São Paulo, 1997);

17) no caso, ao ingressar com ação visando a **declaração da inexistência da relação jurídico-tributária entre a Requerente e a União, no tocante à exigência da CSL, instituída pela Lei nº 7.689/88, o que foi acolhido nos exatos termos do pedido, OU SEJA, A DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PROFERIDA DIZ RESPEITO À CSL EM SEU TUDO E À RELAÇÃO JURÍDICA QUE SE DARIA PELA SUA CRIAÇÃO, NÃO SE RESTRINGINDO A DETERMINADO PERÍODO**, não há que se falar que, para a Requerente, que a referida exação seja inconstitucional em um período e constitucional em outros, isto porque, nascendo a obrigação tributária de uma relação entre o Fisco e o contribuinte, uma vez declarada a inexistência da relação jurídica, **ela não existiu, não existe e jamais existirá** com base naquela legislação declarada inconstitucional, como realçado pela Exma. Desembargadora Federal Lúcia Figueiredo, em seus *Estudos de Direito Tributário* (p. 71, Ed. Malheiros, São Paulo, 1996), no texto reproduzido com destaques às fls. 432;

18) por consectário, fica afastada qualquer pretensão de aplicação da Súmula nº 239 do STF, pois a esta foram acrescidas pela própria Suprema Corte limitações ao seu alcance, na medida em que, como consta do trecho do julgamento proferido em 01/04/1987, reproduzidos com destaques às fls. 433, havendo sido reconhecida a inexistência de relação jurídico-tributária, não há nada que obrigue o contribuinte a efetuar o recolhimento do tributo, por **não existe fundamento legal para a cobrança da exação**, não se limitando a decisão judicial a um único ato, ou a um exercício, sob pena de afronta à coisa julgada e à própria segurança jurídica decorrente da ordem constitucional;



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.008181/99-14  
Acórdão nº : 103-20.556

19) para indeferir o pedido da requerente, o Fisco estribou-se em Parecer emitido pela PFN, qual, por seu turno, fez remissão a documentação congênere, da PGFN, cujo entendimento é o de que, ante a relação jurídica continuativa, "*com as alterações da Lei nº 7.689/88, as decisões que declaram a inconstitucionalidade da Contribuição Social sobre o Lucro, sofreram um processo de integração,. Face as modificações empreendidas*", invocando, como justificativa para o afastamento da coisa julgada, o art. 471, inciso I, do CPC (transcrito às fls. 434), de cuja **correta** interpretação, deduz-se que tanto a **Procuradoria, e, em conseqüência, o Fisco, incidiram em óbvio 'equivoco'** (sic);

20) assim é que, ainda nem o Fisco ou a PFN indiquem expressamente a que alterações se reportam, estas foram introduzidas, notadamente: a) pelos arts. 41, § 3º e 44 da Lei nº 8.383, de 30/12/1991; b) pelo art. 11 da Lei Complementar nº 70,, de 30/12/1991, c/c os arts. 22, § 1º e 23, § 1º, da Lei nº 8-212, de 14/07/1991; e c) ainda mais recentemente, pelos arts. 28, 29 e 30 da Lei nº 9.430/1996 e MP 1.858/99, arts. 6º, 7º e 8º;

21) vê-se que, por seu conteúdo, os citados dispositivos (transcritos às fls. 434/436) apenas alteram alguns tópicos da Lei nº 7.689/88, deixando intocada sua **essência**, ou seja, **não houve revogação da lei que institui a exação nem esta passou a ser regida por nova norma que sanasse a inconstitucionalidade declarada na coisa julgada**, o que justificaria a respectiva revisão, nos moldes do entendimento externado pelo Fisco, pois, quando o art. 471, inciso I, do CPC, alude a modificação do estado de direito da relação jurídica, não se pode entender que esteja se referindo a apenas alguns artigos de lei, mas que **deve haver nova lei a reger a relação jurídica**, o que não ocorre, haja vista que o próprio Fisco admite, em suas afirmações, **QUE A LEI Nº 7.689/88 AINDA REGE A CSL**;

22) em suma, **a eficácia da sentença declaratória perdura enquanto estiver em vigor a lei em que se fundamentou, somente se afastando a coisa julgada quanto NOVA lei passar a regular a relação jurídica**, e, ademais, **é absolutamente irrelevante o fato do STF ter se pronunciado**, posteriormente e em outro processo, de forma contrária ao provimento jurisdicional obtido pela Requerente, **porque existe uma norma individual e concreta que cria uma situação específica para ela: NÃO ESTÁ OBRIGADA AO RECOLHIMENTO DAQUELE TRIBUTO CRIADO PELA LEI Nº 7.689/88, EM VIRTUDE DA COISA JULGADA**



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.008181/99-14  
Acórdão nº : 103-20.556

**IMUTÁVEL**, pois, mesmo com esta decisão diversa posterior, não houve "modificação do estado de direito" da relação jurídica, visto que, como ressalta o próprio Parecer da PGFN, tal alteração se dá apenas mediante nova norma jurídica, o que não é o caso de uma decisão do STF sem efeito *erga omnes*;

23) outro aspecto relevante reside no fato de que um dos argumentos invocados no julgamento procedido pelo TRF da 1ª Região, é o de que **existe vício no critério material da regra matriz de incidência da CSLL, não poderia incidir sobre o lucro**, que é base imponível para o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, já eleita pela CF/1988, o, que viola os arts. 195, § 4º e 154, inciso I, do texto constitucional, mas **este critério ainda hoje é o mesmo, não se modificou**;

24) além disso, há que se considerar que a mencionada decisão judicial conclui que a **CSL só poderia ser instituída por Lei Complementar**, e, como até hoje esta lei é inexistente, **também todas as leis que seguiram a Lei nº 7.689/88, e que de alguma forma dispuseram sobre a cobrança da CSL (já citadas anteriormente), padecem do mesmo vício de inconstitucionalidade, já declarado**;

25) não é admissível que se pretenda afastar a coisa julgada de decisão obtida mediante o devido processo legal, para reparar um erro da Procuradoria, que, por desídia o descuido, não instruiu adequadamente o recurso extraordinário que interpôs naquele caso, restando claro, assim, que **o entendimento exarado na decisão administrativa ora combatida e no parecer da PGFN não pode prosperar, posto que não há qualquer nova norma a justificar a cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro, nos dizeres do artigo 471, inciso I, do CPC; e**

26) por fim, conforme ementa transcrita às fls. 438, o Primeiro Conselho de Contribuintes proferiu decisão acerca da eficácia da coisa julgada (íntegra às fls. 451/463), na qual desconsidera o entendimento do aludido Parecer da PGFN, e, de outra parte, o próprio titular da DRF/MNS, em manifestação exarada por ofício (fls. 464), reconheceu a admissibilidade do pleito da requerente. Posteriormente denegado."

A decisão singular indeferiu a solicitação da interessada e sua decisão está espelhada na seguinte ementa:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10283.008181/99-14  
Acórdão nº : 103-20.556

**"RECONHECIMENTO DE INCONSTITUCIONALIDADE. LIMITES DA  
COISA JULGADA.**

Os efeitos da decisão judicial transitada em julgado, que afasta a incidência da Lei nº 7.689, de 1988, proferida pelo Tribunal Regional Federal, sob fundamento de sua inconstitucionalidade, sucumbem ante pronunciamento definitivo e posterior, em sentido contrário, do Superior Tribunal Federal, com eficácia *erga omnes* por edição de Resolução do Senado Federal."

O recurso do sujeito passivo veio com a petição de fls. 490/512, onde apresenta os mesmos argumentos ofertados em sua manifestação de inconformidade, mas para melhor posicionamento leio em plenário seu inteiro teor.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.008181/99-14  
Acórdão nº : 103-20.556

VOTO

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, Relator

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

Conforme consignado em relatório, trata-se de pedido de restituição/compensação de Contribuição Social sobre o Lucro, de valores que entende ter sido recolhido indevidamente, nos anos calendários de 1989, 1990, 1992, 1994 e 1995.

O motivo determinante deste pedido foi o trânsito em julgado de ação ordinária, onde a ora recorrente, contestando a ilegalidade desta contribuição saiu vencedora.

A análise da questão relativa a trânsito em julgado de ação declarando a inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei, em ação própria, com posterior declaração de constitucionalidade da norma foi objeto de exame pelo eminente Conselheiro Dr. Neycir de Almeida que, em sua brilhante análise da questão, trouxe o seguinte posicionamento no Acórdão nº 103-20.061, de 18 de agosto de 1.999:

"O ponto basilar em que se apoia a peça recorrida reside, na órbita do direito positivo, 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  
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10283.008181/99-14  
Acórdão nº : 103-20.556

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, do 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 para-fiscais: 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  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.008181/99-14  
Acórdão nº : 103-20.556

*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 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:

*"Art. 8º - A contribuição social será devida a partir do resultado apurado no período-base a ser encerrado em 31 de dezembro de 1988."*

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 convalidado por veículo normativo ordinário.

A questão basilar do presente processo não escapou à acuidade da douta Procuradoria Geral da Fazenda Nacional 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.*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10283.008181/99-14  
Acórdão nº : 103-20.556

*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 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*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10283.008181/99-14  
Acórdão nº : 103-20.556

*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  
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10283.008181/99-14  
Acórdão nº : 103-20.556

*"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*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10283.008181/99-14

Acórdão nº : 103-20.556

*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.*

Insta ponderar que, em relação às decisões transitadas em julgado, antes da jurisprudência pátria se tornar 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*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10283.008181/99-14  
Acórdão nº : 103-20.556

*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.'*

Como se depreende dos autos, a recorrente ao fulminar as Leis nºs. 7.689/88 e 7.737/89, esta datada de 03.07.1989, teve a sua tese acolhida por acórdão que transitou em julgado, em 25 de fevereiro de 1992.

Ocorre que a Lei nº 7.856, de 24.10.1989, superveniente, em seu artigo 2º e parágrafo único, restabeleceu, a partir do exercício seguinte (1990), a exação das instituições financeiras, especificamente, quando restou exigido o aumento da alíquota da citada contribuição de 12% (doze por cento) para 14% (quatorze por cento) - aquela definida no artigo 3º da Lei nº 7.689/88. No mesmo sentido se pontificaram as Leis nºs. 7.738, de 09 de março de 1989 e 8.034, de 12.04.1990 (alteração da base de cálculo).

Portanto, a coisa julgada a que se refere a contribuinte não tem pertinência com a exação da Lei 7.856/89, ou com as Leis nºs. 7.738/89 e 8.034/90 - aquela primitiva, até então, com eficácia nos domínios dos anos-base de 1988 e 1989.

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 nº 98/0082416-2, DJ. de 29.03.1999, de cujo voto condutor do eminente Ministro José Delgado extrai-se a seguinte ementa:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10283.008181/99-14  
Acórdão nº : 103-20.556

*\*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."*

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.*

*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*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10283.008181/99-14  
Acórdão nº : 103-20.556

*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 transitada 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 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*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.008181/99-14  
Acórdão nº : 103-20.556

*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)."*

Convém sobrelevar que um dos pilares para a propositura da ação judicial a que se alude, onde fundamentalmente se arrimou a contribuinte como causa peticionária, reside no fato de a Lei nº 7.689/88 *ter criado imposto e não contribuição social* (fls. 10, 35 e seguintes). A decisão transita em julgado agasalhando a fundamentação acolheu o desiderato em sede de ação Ordinária. Permanecendo perfilhado à tese esposada pelo Egrégio Tribunal, vale dizer, em plena correspondência com o pedido e o julgado, há de se avocar 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 nº 7.856/89 e 7.738/89, frente a legislação distinta e fatos de natureza diversa - aquela entendida pelo S.T.F. como exação inserta no gênero tributo (não da espécie imposto). Eis, diante de nós, dois pilares básicos que objetam o pleito recursal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.008181/99-14

Acórdão nº : 103-20.556

Ao reverso do afirmado pela litigante, estou convencido, a par do exposto, que a sentença a que se alude por certo também não apreciou a eventual incidência da norma sobre fatos futuros, ou sobre créditos vincendos (após 1989).

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;*

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

*c) - 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."*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.008181/99-14  
Acórdão nº : 103-20.556

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).*

Observe-se que as alterações a este teor não se quedaram incólumes, merecendo destaques outras modificações anteriores, tais como as prescritas pelo 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.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.008181/99-14  
Acórdão nº : 103-20.556

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 regida pela Lei nº 7.689/88, manifestamente atendeu ao dualismo que se aponta indispensável.

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 (arts. 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), 8.114/90 (art. 11), Decreto nº 332/91 (art. 41), 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 (arts. 1º e 16), 9.249/95 (arts. 2º, 19 e 20), Emenda Constitucional nº 10, de 04 de março de 1996 (art. 2º), 9.316/96 (todos os artigos), 9.430/96 (arts. 9º a 14 e 28) - 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. Ademais, 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.

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, frise-se."



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº : 10283.008181/99-14

Acórdão nº : 103-20.556

Com base nestes fundamentos, que adoto para efeito de decidir a controvérsia, entendo que o direito da recorrente somente atinge o ano calendário de 1.999.

Desta forma, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito à restituição /compensação pleiteada em relação ao ano calendário de 1989.

Sala das Sessões - DF, em 18 de abril de 2001

  
MÁRCIO MACHADO CALDEIRA

