



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10283.008184/99-11  
Recurso nº : 123248  
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL EXS: DE 1990,1991,1993,1995 e 1996  
Recorrente : SHARP DO BRASIL S/A INDÚSTRIA DE EQUIPAMENTOS  
ELETRÔNICOS  
Recorrida : D.R.J EM MANAUS -AM  
Sessão de : 05 DE DEZEMBRO DE 2000  
Acórdão nº : 107-06.137

CSLL – “COISA JULGADA” EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA –  
ALCANCE – Em matéria tributária a chamada “coisa julgada” tem  
limites: 1) Tratando-se de Mandado de Segurança, a eficácia da  
coisa julgada deve ficar restrita ao período de incidência que  
fundamentou a busca da tutela jurisdicional, não se aplicando  
portanto às relações futuras, relações continuativas; 2) Tratando-  
se de Ação Declaratória de Inexistência da Relação Jurídica  
pesam contra a perenidade da decisão: a) a alteração  
superveniente da legislação (art. 471, I, do Código de Processo  
Civil); e b) a superveniência da Declaração de Constitucionalidade,  
exarada pela Suprema Corte.

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

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho  
de Contribuintes por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso  
para reconhecer tão-só o indébito da contribuição em relação ao ano de 1989, nos  
termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO  
PRESIDENTE

  
LUIZ MARTINS VALERO  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 02 FEV 2001

Processo nº : 10283.008184/99-11  
Acórdão nº : 107-06.137

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, NATANAEL MARTINS, PAULO ROBERTO CORTEZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



Processo nº : 10283.008184/99-11  
Acórdão nº : 107-06.137

Recurso nº : 123.248  
Recorrente : SHARP DO BRASIL S/A INDÚSTRIA DE EQUIPAMENTOS  
ELETRÔNICOS

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso contra decisão do Delegado da Receita Federal de Julgamento em Manaus – AM que indeferiu pedido do contribuinte de compensação de créditos de Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL que alega ter, com débitos da UNISYS BRASIL LTDA.

Após afastar os argumentos do contribuinte de que o trânsito em julgado em 05/08/96 da Ação Ordinária Declaratória de Inexistência de Relação Jurídico-Tributária, questionando a exigência CSLL, criada pela Lei nº 7.689 de 1988, tornou indevido os pagamentos que fez a esse título nos anos de 1989, 1990, 1992, 1994 e 1995, declarou a autoridade julgadora inexistirem indébitos da contribuição passíveis de restituição ou compensação.

A decisão monocrática está assim ementada:

*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 por 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.*

Em seu recurso o contribuinte repisa os argumentos apreciados na impugnação, cujos pilares básicos podem ser assim resumidos:

1) A recorrente possui uma norma individual e concreta que cria uma situação específica para ela: "Não precisava e não precisa recolher o tributo criado pela Lei nº 7.689/88. Trata-se de uma decisão ampla, transitada em julgado, cujo prazo para ação rescisória expirou, que a

Processo nº : 10283.008184/99-11  
Acórdão nº : 107-06.137

desobriga do recolhimento da contribuição social sobre o lucro, não se limitando a um determinado período-base;

2) A decisão que transitou em julgado foi a proferida pelo Ministro Moreira Alves em 05.08.96, por ser essa que tem o condão de encerrar o processo, posterior, portanto, à decisão do STF que considerou constitucional a CSLL.

3) Apoiado em doutrina e analisando aspectos ligados à coisa julgada, como os da relação jurídica continuativa, das alterações das normas que regem o tributo, conclui que, a despeito de alterações pontuais, é a Lei nº 7.689/88 que ainda rege a contribuição social sobre o lucro e que, portanto, a eficácia da sentença declaratória perdura enquanto estiver em vigor a lei em que se fundamentou, somente se afastando a coisa julgada quando nova lei passar a regular a relação jurídica, o que não ocorreu;

4) É irrelevante o fato de o STF ter se pronunciado posteriormente em outro processo de forma contrária ao provimento jurisdicional obtido pela recorrente.

Termina requerendo a reforma da decisão combatida para que seja reconhecida a existência dos créditos de CSLL decorrentes dos recolhimentos indevidos e que sejam homologados os pedidos de compensação efetuados tanto pela recorrente como por terceiros vinculados ao processo administrativo, nos termos dos arts. 12 e 15 da Instrução Normativa SRF nº 21/97, mantida a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários apontados nos pedidos de compensação, nos termos do art. 151, inciso IV do Código Tributário Nacional.

É o Relatório.

MC  
A

Processo nº : 10283.008184/99-11  
Acórdão nº : 107-06.137

## VOTO

Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO, Relator.

O recurso é tempestivo e dele se toma conhecimento. Não se trata de exigência de crédito tributário, incabível, portanto, a exigência de depósito recursal.

Em inúmeros acórdãos já publicados, esse Conselho vem pacificando o entendimento sobre os limites da chamada "coisa julgada" em matéria tributária.

Releva transcrever, por estar em consonância com meu ponto de vista e para não ser repetitivo, trechos do voto condutor do eminente Conselheiro Neicyr de Almeida, integrante do Acórdão nº: 103.20.221 da terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes:

*"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 n.º 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 n.º 7.689/88."*

*Nessa mesma direção, o notável voto do Ministro Relator Carlos Mário Velloso, do STF, RE n.º 138284-8/CE, quando, por unanimidade, em 01.07.1992 - DJ de 28.08.92, declarou-se a inconstitucionalidade do art. 8º da Lei n.º 7.689/88 por ofensa ao princípio da irretroatividade (DJ de 28.08.1992):*

*"CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE O LUCRO DAS PESSOAS JURÍDICAS. LEI N.º 7.689, DE 15/12/1988.*

*NE*  
*↑*

Processo nº : 10283.008184/99-11  
Acórdão nº : 107-06.137

*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 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 n.º 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."*

*(...)*

*Dessa 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.*

*(...)*

Processo nº : 10283.008184/99-11  
Acórdão nº : 107-06.137

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

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

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

*"1. (...).*

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

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

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

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

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

*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 toma-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,*

Processo nº : 10283.008184/99-11  
Acórdão nº : 107-06.137

*porque, de modo contrário ao assentado pelo Supremo Tribunal Federal, uma decisão judicial assim impõe.*

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

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

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

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

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

*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)."*

*(...)*

*Tomemos a exegese da Lei 7.689, de 15 de dezembro de 1988, mais especificamente em seu artigo 2º, normatizada pela IN-SRF n.º 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;"*

*A Lei n.º 8.034, de 12.04.1990, com eficácia a partir de 14 de julho de 1990, resgatou edições legais pretéritas a esse teor e inovou, significativamente, a composição da base de cálculo até então vigente*

Processo nº : 10283.008184/99-11  
Acórdão nº : 107-06.137

*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 n.º 90, de 15-07-92)."*

*Observe-se que as alterações a esse título não se quedaram incólumes, merecendo destaques outras modificações anteriores, tais como as prescritas pelo art. 42, §4º da Lei n.º 7.799, de 10.07. 1989; art. 7º da Lei n.º 7.856, de 24.10.1989; e art. 1º, inciso II da Lei n.º 7.988, de 28.12.1989.*

*Como corolário, a coisa julgada resta descaracterizada pela tangência de dois vetores indissociáveis: **lei superveniente e fatos de natureza diversa**. A Lei n.º 8.034, de 13.04.1990, ao erigir uma nova base de cálculo para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, dramaticamente distante da regida pela Lei n.º 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, 7.856/89, 7.988/89, 8.034/90, 8.114/90, Decreto n.º 332/91, 8.212/91, 8.383/91, 8.541/92, Complementar n.º 70/91, Emenda Constitucional de Revisão n.º 1/94, 8.981/95, 9.065/95, 9.249/95, Emenda Constitucional n.º 10, de 04 de março de 1996, 9.316/96 (todos os artigos), 9.430/96 - 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 n.º 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, essa não ficaria a salvo*

Processo nº : 10283.008184/99-11  
Acórdão nº : 107-06.137

*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.*

*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, similarmente, a voz dos nossos Tribunais Superiores, a par dos comentários antes já assentados:*

*No Acórdão ao REsp. 166810/DF - Processo n.º 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.”*

*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 (...).”*

*(...)*

Merece destaque também, pela força conclusiva de sua ementa, o Acórdão nº 108-05.225, sessão de 14/07/98 da 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes em que foi relator o ex conselheiro Dr. José Antonio Minatel, verbis:

*“RELAÇÃO JURÍDICA CONTINUATIVA - PERENIDADE - LIMITE TEMPORAL: Não são eternos os efeitos da decisão judicial transitada em julgado, proferida por Tribunal Regional Federal, que afasta a incidência da Lei 7.689/88 sob o fundamento de sua inconstitucionalidade. Ainda que se admitisse a tese da extensão dos efeitos dos julgados nas relações jurídicas continuadas, esses efeitos sucumbem ante pronunciamento definitivo e posterior do STF em*

Processo nº : 10283.008184/99-11  
Acórdão nº : 107-06.137

*sentido contrário, como também sobrevindo alteração legislativa na norma impugnada."*

Concluindo, a linha de entendimento deste órgão julgador administrativo, é a abaixo sintetizada:

1) Tratando-se de Mandado de Segurança, a eficácia da coisa julgada deve ficar restrita ao período de incidência que fundamentou a busca da tutela jurisdicional, não se aplicando portanto às relações futuras, relações continuativas;

2) Tratando-se de Ação Declaratória de Inexistência da Relação Jurídica pesam contra a perenidade da decisão:

a) a alteração superveniente da legislação (art. 471, I, do Código de Processo Civil); e b) a superveniência da Declaração de Constitucionalidade, exarada pela Suprema Corte.

No caso em exame não restam dúvidas de que a decisão judicial que lhe amparava, embora tenha transitado em julgado em 05.08.96, é anterior à decisão do Supremo Tribunal Federal - STF em 01.07.1992, DJ de 28.08.92, que declarou a inconstitucionalidade do art. 8º da Lei n.º 7.689/88 e, em consequência, a constitucionalidade dos demais dispositivos da referida Lei.

O transito em julgado, é bom que se registre, deu-se quando o STF não conheceu do recurso extraordinário da Fazenda Nacional por não ter sido juntado aos autos cópia do inteiro teor do Acórdão do Tribunal Regional Federal, ou seja, não houve análise de mérito.

Então poder-se-ia dizer que a recorrente estaria dispensada do pagamento da CSLL nos anos de 1989, 1990 e 1991, entretanto não se pode olvidar, como visto, que a Lei nº 8.034, de 12/04/90, publicada em 13/04/90, promoveu profundas alterações na base de cálculo da contribuição, com eficácia a partir de 13/07/90.

Assim voto no sentido de se dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto contra a decisão de primeira instância, que indeferiu a solicitação

Processo nº : 10283.008184/99-11  
Acórdão nº : 107-06.137

de compensação de créditos com débitos do contribuinte UNISYS BRASIL LTDA., para reconhecer tão-só o indébito da contribuição em relação ao ano de 1989.

Sala das Sessões - DF, em 05 de dezembro de 2000.

  
~~LUIZ MARTINS VALERO~~

