



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 10283.010811/99-93
Recurso nº. : 127.003
Matéria: : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – EX: DE 1996
Recorrente : SHARRP DO BRASIL S/A. INDÚSTRIA DE EQUIPAMENTOS
ELETRÔNICOS
Recorrida : DRJ EM MANAUS – AM.
Sessão de : 22 de agosto de 2001
Acórdão nº. : 101-93.584

CSSL: LIMITES CONSTITUCIONAIS E
INFRACONSTITUCIONAIS DA COISA JULGADA – O
sistema jurídico brasileiro não contempla a possibilidade
de poder a Sentença apreciar fatos ulteriores ao seu
comando, ela não elege determinada interpretação para
uma norma, nem define um modo de ser da relação
jurídica. Seu dispositivo, único aspecto abrangido pela
coisa julgada resolve questão prática da aplicação da
regra jurídica a fatos concretos já verificados.

Negado provimento.

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

ACORDAM os Membros da Primeira 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.

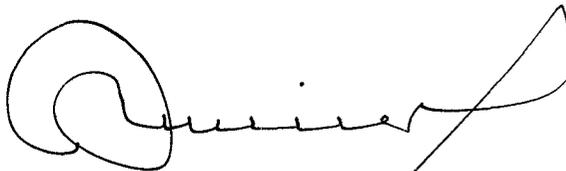
FM


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Processo nº. :10283.010811/99-93
Acórdão nº. :101-93.584

2

Francisco



FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA
RELATOR

FORMALIZADO EM: **24 SET 2001**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: KAZUKI SHIOBARA, SANDRA MARIA FARONI, SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, RAUL PIMENTEL, LINA MARIA VIEIRA e CELSO ALVES FEITOSA.

Recurso nº. : 127.003
Recorrente : SHARRP DO BRASIL S/A. INDÚSTRIA DE EQUIPAMENTOS
ELETRÔNICOS.

RELATÓRIO

SHARRP DO BRASIL S/A. INDÚSTRIA DE EQUIPAMENTOS ELETRÔNICOS, pessoa jurídica de direito privado, qualificada nos autos, foi alvo da ação fiscal a que alude o Auto de Infração de fls. 01/10, para formalização da cobrança do crédito tributário nele estipulado, em virtude de haver apurado a autoridade fiscal as seguintes irregularidades:

1. Compensação a maior do saldo de base de cálculo negativa de períodos-base anteriores, na apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, conforme demonstrativo anexado.
2. Compensação da base de cálculo negativa de períodos-base anteriores na apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, superior a 30% do Lucro Líquido Ajustado.

Cientificada em 01.10.99 (fls. 33), da exigência, a autuada ingressou em 19.10.99, com a Impugnação de fls. 36/37, onde produz as alegações assim sintetizadas:

"A autuação, como um todo, não pode prosperar, visto que indevido o tributo, conforme cópias anexas de peças, carta e decisão extraídas dos autos de Ação Judicial Declaratória de Inexistência de Relação Jurídico Tributária, com trânsito em julgado, onde se dá conta que **a impugnante**, assim como as outras empresas integrantes do mesmo grupo econômico e litisconsortes, **está desobrigada do pagamento da Contribuição Social sobre o Lucro, instituída pela Lei nr. 7.689/88**, ficando excluída, portanto, qualquer responsabilidade sua por infrações da legislação tributária relativas à referida Contribuição. Com



base na mesma decisão, inclusive, **a impugnante ingressou em 28 de maio p.p.**, junto a esta Delegacia da Receita Federal em Manaus, **com pedido de restituição dos valores recolhidos a título da Contribuição Social sobre o Lucro, instituída pela Lei nr. 7.689/98**, cuja cópia segue anexa.

Não obstante, a empresa foi surpreendida com a presente autuação, referente não apenas a acréscimos moratórios como ao valor principal do tributo considerado, o qual, conforme demonstrado, sequer deveria ter sido recolhido pela autuada. É de se registrar que na ocasião, quando foi feita a compensação "a maior" posteriormente questionada pela fiscalização, como não houvesse ainda transitado em julgado a decisão supra-referida, a impugnante optou por realizar a compensação da base de cálculo negativa de períodos-base anteriores na apuração da contribuição social sobre o lucro líquido, mas superior a 30% do lucro líquido ajustado, porque a limitação contrária a esta atitude fora veiculada por medida provisória publicada no DOU somente em 31 de dezembro de 1994, um Sábado em que sequer houve expediente nas repartições públicas federais, estando apta a produzir efeitos, portanto, apenas a partir de 01 de janeiro de 1996, em respeito ao Princípio da Anterioridade da Lei Tributária, previsto no art. 150, III, "b", conforme aliás afirmado em decisão liminar obtida, em 1995, por empresas integrantes do grupo econômico da ora impugnante, cuja cópia se anexa, apenas a título de informação, pois, como visto, a discussão é hoje despicienda, diante da inexigibilidade da contribuição considerada, como um todo.

Não sendo devido, portanto, o crédito tributário reclamado, **impõe-se a declaração da insubsistência da presente autuação fiscal**, bem como **a resposta ao pedido de restituição dos valores recolhidos a título da Contribuição sobre o Lucro, instituída pela Lei nr. 7.689/88**, surpa-referido. É o que se requer, como medida de JUSTIÇA!"

Instruiu a Impugnação com cópia da Ação Ordinária Declaratória de Inexistência de Relação Jurídico Tributária com pedido de depósito em Juízo, no que concerne a exigência de pagar a Contribuição Social instituída pela Lei nr. 7.689/88, modificada pela Lei nr. 7.856/789; com cópia do comunicado sobre a efetivação de "Aditivo" à petição inicial para pleitear a inexistência da relação jurídico-tributária

Fm

relativamente a Contribuição Social como um todo e não apenas com relação ao exercício de 1989; com cópia da sentença judicial proferida no processo.

Ouvida a Procuradoria da Fazenda Nacional, esta apresentou o Parecer nr. 014/2001 (fls. 113/116).

O processo foi ainda instruído com cópias de decisões prolatadas em outros processos de interesse da autuada, tratando de matéria idêntica à discutida nestes autos.

Pela decisão de fls. 61/71, o julgador de 1º grau julgou procedente o lançamento formalizado no Auto de Infração para declarar devida a CSSL no valor de R\$ 2.117.365,71 e acréscimos legais cabíveis à época do recolhimento.

A “ementa” da decisão está assim redigida:

“Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSSL

Exercício: 1996

Ementa: 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 relação 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

Fm

tributária não produz efeitos além dos princípios pétreos postos na Carta Magna, a destacar o da isonomia (STJ – RESP.92613/MG). A Lei nr. 8.034, de 13.04.1990, ao resgatar as 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 nr. 7.689/1988. Desta forma e manifestadamente atendeu-se ao dualismo que se aponta indispensável.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

Ano-calendário: 1996

Ementa: **Compensação da base de cálculo negativa – Limite de 30%** - Nos termos do artigo 58 da Lei nr. 8.981 de 1995, a compensação da base de cálculo negativa da CSLL, ainda que decorrente de prejuízos apurados em períodos-base anteriores, o limite de 30% do lucro líquido ajustado como base para dedução no ano-calendário encerrado em 31.12.1995, não atropela o princípio da anterioridade mitigada no parágrafo 4º do artigo 195 da Constituição Federal.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.”

Dessa decisão administrativa, a qual reputa ilegal e inconstitucional, a Recorrente recorreu a este Colegiado visando a sua reforma.

Em seu apelo, aborda questão de direito invocando inexigibilidade da Contribuição Social s/ o lucro, ressaltando que possui uma decisão judicial transitada em julgado a respeito da inconstitucionalidade total da referida Contribuição instituída pela Lei 7.689/88, lembrando que se trata de uma decisão ampla que a desobriga do recolhimento, não se limitando a um determinado ano-base.

Sustenta ser absolutamente irrelevante o fato do S.T.F. Ter se pronunciado, em outro processo, de forma contrária àquela decisão, porque existe uma



norma individual e concreta que cria uma situação específica para ela, qual seja, não precisa recolher o tributo pela Lei 7.689/88.

Entende indevidos os recolhimentos efetuados porquanto decorrentes de uma obrigação tributária INEXISTENTE, ofensiva à coisa julgada, inclusive já tendo decorrido o prazo legal para eventual propositura de ação rescisória por parte da União Federal.

Assevera que sua situação é imutável: não devia e não deve CSSL, e os valores recolhidos são créditos a seu favor; por isso não mais faz o recolhimento e tem direito a receber de volta os valores que a esse título pagou.

Julga inexistente a relação jurídica entre ela e a União no que concerne a obrigação de fazer o recolhimento, tornando incabível a pretensão manifestada no Auto de Infração.

Assim, com o trânsito em julgado da decisão judicial que lhe foi favorável, fica claro que a recusa do fisco de reconhecer os créditos de CSSL, 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, por contrariar o ordenamento jurídico, especificamente no que tange a violação do princípio constitucional da legalidade dos atos da Administração Pública que, no caso em exame, não está atuando nos estritos termos da Lei.

Transcreve trechos da sentença, que foram omitidos na decisão recorrida.



Destaca, em tópico especial, a inexigibilidade da CSSL para os fatos geradores posteriores a 06/09/90, concluindo que o mínimo que se pode afirmar, até o momento, é que ela deve ter o crédito dessa contribuição para os fatos geradores que ocorreram até o trânsito em julgado da decisão favorável proferida, o que ocorreu em 1996. Aceitar o entendimento esposado pelo Fisco, é ignorar a realidade jurídica ora revelada e pisar no instituto da coisa julgada material, garantia constitucional inviolável.

Ampara-se nos ensinamentos de MARILENE TALARICO RODRIGUES, ADA PELLEGRINI GRINOVER, e HUMBERTO THEODORO JUNIOR, afirmando que a coisa julgada representa, na verdade, a própria estabilidade do Estado Democrático de Direito. Sendo assim, sua abrangência e efeitos tem que se irradiar, pelo menos, até o momento em que a mesma ocorre, o que somente acontece quando não cabe mais qualquer recurso contra a última decisão proferida no processo.

Diz que no caso em exame, por se tratar de uma ação declaratória, o trânsito em julgado tem o condão de irradiar seus efeitos, não somente até o efetivo trânsito em julgado, mas, igualmente, para os fatos geradores posteriores ao mesmo, não se aplicando o disposto no inciso I do art. 471 do Código Processo Civil.

Desenvolve os tópicos: Relações Jurídicas Continuativas; Alterações nas Normas que regem o Tributo.

Por derradeiro adverte que “é importante atentar para o fato de que na decisão judicial por ela obtida, além de outros, um dos argumentos utilizados pelos ínclitos juizes do Egrégio Tribunal Regional Federal da 1ª Região, é o de que existe vício no critério material da regra matriz de incidência da CSSL, ou seja, o de que a CSSL não poderia incidir sobre o lucro, vez que esta base imponible já fora eleita pela C.F. de 1988, como base imponible para o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e



que, nos termos dos artigos 195, §§ 4º e 154, inciso I da Constituição Federal, isto não poderia acontecer. Este critério, ainda hoje é o mesmo, não se modificou”.

Requer a reformulação da decisão ora combatida, para que seja julgado improcedente o Auto exarado, pelas razões expostas.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade.
Dele conheço.

A Recorrente sustenta que está desobrigada do pagamento da Contribuição Social sobre o Lucro instituída pela Lei nr. 7.689/88, com base em decisão judicial e, também, que à época da declaração, como não havia ainda transitado em julgado a decisão referida optou por efetuar a compensação "a maior", porque a limitação contrária fora veiculada por medida provisória publicada no DOU somente em 31.12.94, um Sábado em que sequer houve expediente nas repartições públicas federais, estando apta a produzir efeitos, portanto, apenas a partir de primeiro de janeiro de 1996, em respeito ao princípio da anterioridade da lei tributária.

Entende a Recorrente que a exigência contida no Auto de Infração não tem razão de ser, tendo em vista que está desobrigada de recolher a Contribuição social s/ o Lucro em face de decisão judicial proferida em Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídico Tributária, com trânsito em julgado, onde se dá conta que ela Recorrente, assim como as outras empresas integrantes do mesmo grupo econômico e litisconsortes, esta desobrigada do pagamento da Contribuição Social s/ o Lucro, instituída pela Lei nr. 7.689/88, ficando excluída portanto qualquer responsabilidade sua por infrações da legislação tributária relativas à referida Contribuição.



A respeito dos limites constitucionais e infraconstitucionais da coisa julgada, permito-me transcrever trechos do brilhante Parecer de lavra de renomado tributarista José Souto Maior Borges, citado em Acórdão desta Câmara, que se amolda perfeitamente à espécie dos autos:

“3.1 – A isonomia não corresponde a um princípio constitucional qualquer

A isonomia, mais precisamente, a **legalidade isonômica**, é o protoprincípio, o mais originário e condicionante dos princípios constitucionais, enquanto dele dependem todos os demais para sua eficácia. E que sem ele decerto a pederiam.

3.2 ... poder-se à concluir sinteticamente: **a isonomia não está apenas na CF, ela é a própria CF, com a qual chega a confundir-se.** A CF de 1988 é uma condensação da isonomia.

...
3.3 Chega a ser chocante, portanto, venha a ser esse princípio pretensamente reduzido a uma quinquilharia da qual é possível sem mais descartar-se o intérprete e aplicador da CF, com o invocar-se sem pertinência voto antigo do Min. CASTRO NUNES, como se ele tivesse o condão de afastar qualquer controvérsia relativa à quebra de isonomia na hipótese de ficarem as empresas-partes no julgado a margem do dever de contribuir para a seguridade social.

...
3.4 E sobre mais é impertinente a invocação daquele voto porque ele não enfrentou a questão constitucional e processual que agora interpõe: a antinomia não é entre decisões de tribunais de igual hierarquia, mas entre decisões do STF e as de TRFs. É questão a ser enfrentada e resolvida a luz de outros critérios e não de uma decisão isolada qualquer e do efeito típico desse julgado. Porque a questão é no fundamental de **sintaxe normativa**: relações entre decisões do STF e decisões dos TRFs.

3.6 Agora, fazer prevalecer decisões hierarquicamente inferiores, excludentes do gravame, contra decisões do STF, é subversão da hierarquia, problema inconfundível com a questão de simples alteração jurisprudencial (p. ex., da jurisprudência de um mesmo tribunal). E fazer prevalecer **ad futurum** a decisão judicial pela inconstitucionalidade da contribuição restrita às partes (controle difuso) é estabelecer um regime jurídico **privilegiado**, que não encontra, esse sim, guarida na CF, antes



é constitucionalmente repudiado. Efeito de um julgado não deve, nunca, importar rutura da CF, sobretudo do mais eminente dos seus princípios: a isonomia.

...

4.1 ...

A persistir o entendimento de que, por força do julgado, certas empresas estariam exoneradas para sempre da contribuição social, ter-se-ia por portas travessas uma isenção atípica, ao arrepio do princípio da legalidade tributária (CF, arts. 5º, II e 150, I, CTN, arts. 97, VI e 175, I), i.é., por via diretamente jurisdicional.

...

4.7 – E, na medida em que somente algumas empresas seriam detentoras do estranho privilégio, ter-se-ia a subversão da ordem constitucional.

A ordem econômica observará, dentre outros princípios, o **princípio** (e não simples **norma**) da livre concorrência entre empresas ... Como poderá ser “livre” uma concorrência entre empresas umas pagam e outras não a contribuição social? Estranha invocação da coisa julgada: o processual se contrapondo e anulando o constitucional.

...

6.3 A “guarda da Constituição” é uma cláusula-síntese. Seu campo material de validade abarca na sua universalidade de significação, a competência **toda** do STF.

...

6.4 – Não há como afastar-se a posição de proeminência das decisões do STF no contraste com as de quaisquer outros tribunais do País, mesmo sob a invocação da proteção da coisa julgada. Esse efeito a coisa julgada não tem, porque ele equivaleria a uma derrogação parcial da cláusula-síntese, na medida em que prevalecessem as decisões jurisdicionais em contrário, sob a invocação da coisa julgada que desconsiderasse esses limites constitucionais...

6.5 A CF protege a coisa julgada, sem no entanto determina-lhe os limites objetivos e subjetivos. Como estão no campo da indeterminação constitucional, esses limites são infraordenados com relação aos limites constitucionais – quaisquer deles. Logo, a cláusula síntese da competência do STF é, sob esse aspecto, sobreordenada. O que lhe revela a eminência, antes uma proeminência: a coisa julgada não pode

FM

ter o efeito de derrogar (revogar parcialmente), a cláusula síntese: o STF é o guardião da CF. É este um limite constitucional à eficácia da coisa julgada ... A invocação da coisa julgada na hipótese de débitos posteriores ao julgado é simplesmente impertinente. Viola regra da dialética processual: a da pertinência. Violação oculta pela caracterização exclusiva da coisa julgada como instituto de direito processual. E estudada, como se não tivesse nenhuma implicação com a ordem constitucional. Estando os seus limites fixados na ordem infraconstitucional, a coisa julgada, não pode prevalecer contra a CF.

...
9.4 ... Todavia essas questões podem ser desconsideradas, para economia de argumentação, em decorrência das decisões do STF que proclamam a constitucionalidade da contribuição social sobre o lucro.

O STF não é órgão consultivo ou opinativo. É órgão de produção do direito: a sua decisão introduz norma individual, se de controle difuso se trata, como na hipótese. Houve portanto, no plano dessas normas individuais, nítida alteração no antecedente estado de direito. É o quanto é necessário para consistentemente invocar o CPC, art. 471...

9.7 – Não se trata in casu de questionar o acerto ou desacerto dos julgados pela inconstitucionalidade da contribuição. Até porque às decisões judiciais, atos ponentes de normas para o caso concreto, não pertinem atributos de verdade ou falsidade,..." (destacamos)."

O ponto nodal da questão está em saber se a sentença pode apreciar fatos ulteriores ao seu comando. Estou com aqueles que sustentam que o sistema jurídico atual não reconhece tal possibilidade, eis que a sentença não elege determinada interpretação para uma norma, nem define um modo de ser da relação jurídica. Seu dispositivo, único aspecto abrangido pela coisa julgada, resolve questão prática de aplicação de regra jurídica a fatos concretos já verificados.

Nessas condições, na espécie dos autos, a sentença se limitou a reconhecer a existência de relação jurídica que, na data de sua edição, obrigasse a autora a pagar a contribuição sobre o lucro. A eventual incidência da lei sobre fatos

futuros, verificados em exercícios outros, não poderia merecer a apreciação da sentença.

É inconteste 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 normatividade a abranger os eventos futuros, e, como salientou o Ministro Rafael Mayer.

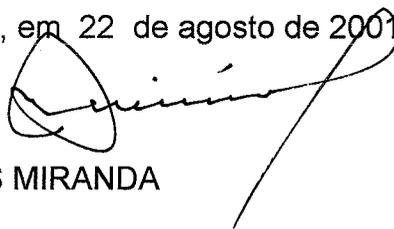
“De outro modo se estaria admitindo uma força normativa àquele julgado anterior, que nem mesmo se reconhece às ações declaratórias quando tenham por objeto firmar a existência de uma relação jurídico-tributária emergente de fatos que se sucedem no tempo, orientando que se firma nesta Corte, como se pode ver no julgamento dos ERE 100.888, e na explicitação do voto do Ministro Moreira Alves, que aí consta” (RTJ 118/834).

Nestas condições não vislumbro condições de considerar correto o procedimento adota pela Recorrente que resultou em compensação a maior do saldo da base de cálculo negativa de períodos-base anteriores na apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e bem assim, na apuração dessa Contribuição superior a 30% do lucro líquido.

Todas essas razões levam-me a votar pela confirmação da decisão recorrida, negando provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 22 de agosto de 2001

Francisco



FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA