



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 10380.000007/00-02
Recurso nº. : 123.475
Matéria: : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - EXS: DE 1994 a 1996
Recorrente : NACIONAL GÁS BUTANO DISTRIBUIDORA LTDA.
Recorrida : DRJ em Fortaleza - CE.
Sessão de : 20 de fevereiro de 2001
Acórdão nº. : 101-93.357

COISA JULGADA MATERIAL EM MATÉRIA FISCAL -
A decisão transitada em julgado em ação judicial
relativa a matéria fiscal não faz coisa julgada para
exercícios posteriores, quando inovada a ordem
jurídica por decisão do STF, dizendo constitucional o
que os demais Tribunais, antes, afirmavam
inconstitucional.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso
interposto por NACIONAL GÁS BUTANO DISTRIBUIDORA LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho
de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos
do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro
Sebastião Rodrigues Cabral.

EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

CELSO ALVES FEITOSA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 26 MAR 2001

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LINA MARIA VIEIRA
KAZUKI SHIOBARA, FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, SANDRA MARIA FARONI,
SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, e RUBENS MALTA DE SOUZA CAMPOS
FILHO (Suplente Convocado). Ausente, justificadamente o Conselheiro RAUL
PIMENTEL.

Processo nº.: 10380.000007/00-02
Acórdão nº.: 101-93.357

2

Recurso nr.: 123.475
Recorrente: NACIONAL GÁS BUTANO DISTRIBUIDORA LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa acima identificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 02/17, por meio do qual é exigida Contribuição Social sobre o Lucro no valor de R\$ 17.222.522,00, mais acréscimos legais, totalizando um crédito tributário de R\$ 38.471.325,73, relativamente aos períodos-base de 1994 a 1998.

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 03/04, a exigência decorreu da constatação, pela fiscalização, dos seguintes fatos:

- a) a fiscalizada não recolheu as contribuições nos períodos supracitados em face de ação judicial em Mandado de Segurança contestando a legalidade da exigência, fato que lhe garantiu, supervenientemente, sentença transitada em julgado a seu favor, em julgamento de primeira instância, cujo recurso da União Federal não fora apreciado quanto ao mérito nas instâncias superiores;
- b) dessa forma, provocada que foi a Procuradoria da Fazenda Nacional pelos Auditores Fiscais da Receita Federal a apor manifestação sobre os aspectos legais configurativos da situação jurídica posta, mormente quanto à extensão da coisa julgada formal existente, restou a afirmativa da necessidade de se proceder ao lançamento de ofício, nas condições estabelecidas na Nota/Parecer/PFN/CE nº 02/99 (cópia às fls. 51/58).

Impugnando o feito às fls. 162/169, a autuada alegou, em síntese:

- que impetrou, perante a Justiça Federal no Ceará, em 28/04/99, Mandado de Segurança preventivo com pedido de liminar contra ato do Sr. Delegado da Receita Federal (Processo nº 135052-1/210 – fls. 184/198), pela futura e incerta cobrança indevida de Contribuição Social instituída pela Medida Provisória nº 22/88 e pela Lei nº 7.689/88;
- que o douto Juiz Federal da 4ª Vara da Justiça Federal no Ceará concedeu a Segurança (sentença nº 241/89, cópias às fls. 200/208), para declarar “incidenter tantum” a constitucionalidade da Lei nº 7.689/88, na parte que tomou o mesmo fato gerador e base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica;

- que a Fazenda Nacional, inconformada com o “decisum” monocrático, interpôs Recurso de Apelação para o TRF da 5ª Região, que negou provimento à apelação e à remessa oficial (fls. 210/211);
- que a União Federal aviou para o Supremo Tribunal Federal Recurso Extraordinário, que não foi conhecido pelo Pretório Excelso (fl. 215);
- que, com o trânsito em julgado do despacho em que se deu pelo não conhecimento do Recurso Extraordinário da União Federal, a contribuinte se eximiu do pagamento da Contribuição Social, não sendo mais possível, segundo as normas constitucionais e legais vigentes, o reexame da matéria;
- que, portanto, encontra-se eivado de vício de ilegalidade o procedimento administrativo de lançamento, visto que não tem nenhuma obrigação de recolher a contribuição que lhe está sendo exigida, em virtude de ter a seu favor sentença judicial transitada em julgado, declarando a constitucionalidade da referida contribuição.

Na decisão recorrida (fls. 235/241), o julgador singular declarou o lançamento procedente, concluindo que “*sentença proferida em mandado de segurança não faz coisa julgada quanto à ilegitimidade, em tese, da cobrança de certo tributo, visto que a concessão do writ diz respeito estrito à cobrança tópica do tributo em exercício determinado*”.

Às fls. 248/261 (com anexação dos documentos de fls. 262/278) se vê o recurso voluntário, por meio do qual a contribuinte volta a alegar a existência de ofensa à decisão judicial transitada em julgado, aduzindo:

- que tanto a sentença (no Mandado de Segurança) quanto o acórdão (do TRF, 1ª Turma) deram o mesmo alcance ao pedido formulado pela Recorrente, qual seja, o de não ser compelida a pagar a Contribuição Social instituída pela Lei nº 7.689/88 e o concederam “in totum”, ou seja, sem qualquer limitação quanto aos períodos-base de apuração do lucro;
- que ambas as decisões declararam “incidenter tantum” a constitucionalidade, não do art. 8º da Lei nº 7.689/88 (que determinava a incidência da CSL já em 31.12.88), mas de toda a lei;
- que a decisão recorrida pretende restringir o alcance da coisa julgada, formada nos autos do Mandado de Segurança, limitando o alcance dado pelas decisões judiciais ao pedido formulado pela ora Recorrente, o que só seria possível via ação rescisória;
- que é equivocado o pressuposto da decisão recorrida de que a coisa julgada formada nos autos do Mandado de Segurança produziria

efeitos apenas em relação ao período-base encerrado em 31.12.88 (transcreve doutrina e jurisprudência);

- que, além disso, o art. 11 da Lei Complementar nº 70/91 não recepcionou as normas jurídicas veiculadas pela Lei nº 7.689/88 e, assim, não supriu a necessidade de lei complementar para a instituição da contribuição, conforme exigido pelos arts. 146, III, e 149 da Constituição Federal;
- que, para corroborar tal entendimento, verifica-se que, mesmo após a edição da Lei Complementar nº 70/91, a Lei nº 7.689/88 foi, por diversas vezes, alteradas por leis ordinárias ou por medidas provisórias (cita a Lei nº 9.249/95 e a MP nº 2.307-19/2000).

Em conclusão, afirma que, nos termos da jurisprudência do STF e deste Conselho aplicável à hipótese, a decisão transitada em julgado produz efeitos até que seja sanado o vício de forma por ela reconhecido. E inexiste lei complementar instituindo as normas gerais necessárias à cobrança da Contribuição Social que se discute.

Às fls. 263/265 se vê cópia de Agravo de Instrumento com pedido de efeito suspensivo ativo, no qual a contribuinte obteve decisão favorável contra despacho do Juízo Federal da 11ª Vara do Ceará, que indeferiu liminar para fins de eximir-se do depósito recursal de 30%.

É o relatório.



V O T O

Conselheiro CELSO ALVES FEITOSA, Relator.

Volta a julgamento um dos mais polêmicos temas do sistema processual deste país, que é a coisa julgada, diante da escolha do caminho percorrido para alcançá-la, e o fato de existir, quando presente matéria tributária, a Súmula 239 do STF.

No caso mais uma agravante se põe ao deslinde da questão, correspondente ao tema, já que decidido pelo SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, após decisões de outros inúmeros Tribunais (controle difuso) em sentido (nestes) da constitucionalidade da Lei 7.689/88, pela constitucionalidade da mesma, fulminando de invalidade tão só o artigo 8º da , conforme fixado no RE. 138.284-8/CE. Neste assim ficou decidido, segundo o seu relator o Min. Carlos Velloso:

" Constitucional - Tributário - Contribuições sociais - Contribuições incidentes sobre o lucro das pessoas jurídicas - Lei 7.689, de 15.12.1988.

I. Contribuições parafiscais: contribuições de intervenção e contribuições corporativas. 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, II e III, da Constituição, não exigem para 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 que defina o seu fato gerador, base de cálculo e contribuinte (CF, art. 146, III, a).

III. Adicional ao imposto de renda: classificação desarrazoada.

IV. Irrelevância o 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, declarada a inconstitucionalidade apenas do art. 8º da Lei 7.689/88" (DJU 28.08.1992, Seção I, p. 13.456)

Quanto à questão processual: remédio eleito - mandado de segurança, ação declaratória e seus efeitos, é lembrada nas lições do ex-Juiz Federal, Jurista e Prof. Hugo de Brito Machado, nestes termos:

"Por outro lado, a sentença proferida no mandado de segurança não consubstancia, em princípio, uma tese jurídica, como acontece com a sentença proferida em ação declaratória. A questão jurídica nele apreciada rende ensejo a elaboração de uma tese jurídica, mas está servirá simplesmente de fundamento da decisão. Assim, não ganhará eficácia de coisa julgada.

...

Nas questões tributária pode haver disputa a respeito de elementos circunstanciais, ocasionais, que eventualmente interferem no modo de ser da relação tributária. Pode ocorrer, porém, que se discuta a respeito de elementos essenciais, permanentes, da relação tributária. Enquanto na primeira hipótese não é importante o uso da ação declaratória, na segunda ele é decisivo, pois permite a obtenção de coisa julgada capaz de dar segurança às partes na relação tributária, tornando desnecessária a reprodução de ações idênticas. Embora ainda não se tenha jurisprudência pacífica neste sentido, valiosos precedentes podem ser invocados, entre os quais um julgado do Superior Tribunal de Justiça.

...

Pode ocorrer que se tenha dúvida sobre a validade de uma norma. Pode-se por em dúvida, como frequentemente acontece em matéria tributária, a constitucionalidade de uma lei. Também neste caso a propositura da ação só é viável se já ocorrido o suporte fático da questionada lei. Somente pela via da ação direta, perante o Supremo Tribunal Federal, é viável o questionamento da constitucionalidade da lei em tese.

O uso adequado da ação declaratória é de fundamental importância. Ele não se destina a remover o ato lesivo, mas a ensejar uma declaração. Não pode, por isso mesmo, ser substituída, em qualquer caso, pelo **mandado de**

segurança." (Artigo - A petição inicial no mandado de segurança em matéria tributária - Repertório de Jurisprudência e Doutrina sobre Processo Tributário, pág. 28, Ed. Revista dos Tribunais - SP - 1994).

Entendo que não afasta ela as conclusões a que chegamos, diante do decidido pelo STF e suas consequências, a seguir expostas.

Por outro lado fixa a já referida Súmula 239 da Corte Maior, que o julgado que declara indevida a cobrança do imposto em um exercício, não faz coisa julgada em relação aos exercícios posteriores.

A Lei nº 7.689/88 foi considerada constitucional - menos o artigo 8º - pelo STF, sendo relevante neste ponto citar o fixado pela Resolução nº 11, do Senado Federal, de 04.04.95:

"Faço saber que o Senado Federal aprovou, e eu, José Sarney, Presidente, nos termos do art. 48, item 28 do Regimento Interno, promulgo a seguinte Resolução nº 11, de 1995.

...
Art. 1. É suspensa a execução do disposto no art. 8º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988 ". (DOU. 12/04/95).

Em outro julgado desta Câmara, que teve voto vencedor da Dra. Sandra Maria Faroni, Recurso nº.015818, Processo nº 10680-011424/96-85, Acórdão nº 101-92593, não unânime de 16/03/99, registrou ela que com a decisão do STF no RE. 146.733-SP, de 29/06/92, que declarou constitucional a Lei 7.689/88, exceto com relação ao disposto no seu artigo 8º, **tinha sido inovada a ordem legal**, nestes termos:

"O posicionamento do STF acerca da constitucionalidade da Contribuição Social Sobre o Lucro produziu, assim, autêntica "modificação do estado de direito". Não se pode olvidar o papel reservado ao Supremo Tribunal Federal , de "guarda da Constituição", Corte Constitucional cujas decisões, dado esse papel que lhe é atribuído pela própria Constituição, infirmam ou validam o pronunciamento de tribunais inferiores.

Falando sobre a criatividade do intérprete, que na experiência judicial encontra soluções para conflitos de interesses muito mais rápidas do que as respostas formuladas pelo legislador, assim se pronunciou Inocêncio Mártires Coelho (*in "Interpretação Constitucional"*, Sérgio Antonio Fabris Editor, Porto Alegre, 1997) :

“ São modelos jurisdicionais por excelência ou modelos autônomos - como denomina Miguel Reale porque o aplicador do direito tem competência para criá-los...

No âmbito da jurisdição constitucional, o exercício dessa criatividade, a rigor, não tem limites, não só porque as Cortes Constitucionais estão situadas “...fora e acima da tradicional tripartição dos poderes estatais”, como também porque a sua atividade interpretativa se desenvolve, quase que exclusivamente, em torno de enunciados *abertos, indeterminados e polissêmicos*, como são as normas constitucionais.

Intérpretes finais da Constituição e juizes últimos de sua própria autoridade, esses tribunais - com ampla aceitação nas sociedades democráticas - acabaram se convertendo numa simples variante do poder legislativo, como atestam as obras de caráter nacional e os estudos de direito constitucional comparado.” (O negrito não é do original).

Oportuno, ainda, transcrever alguns excertos e votos na Ação Rescisória nº 1.239-9- MG, por meio da qual se tentava desconstituir decisão dada em Recurso Extraordinário em Ação de Execução, em que saiu vencedor o Estado de Minas Gerais. A Cooperativa de Consumo dos Servidores do DER/MG, executada como devedora, sustentava a tese de ser a dívida inexigível, eis que decisão anterior transitada em julgado tornou expressa a declaração de que não se sujeitava ela ao ICM enquanto cooperativa e vendendo produtos a seus associados. Vencedora a Fazenda exequente, foi a sentença reformada por acórdão que entendeu que a sentença proferida anteriormente, considerando tributáveis as operações, tornou-se imutável e eficaz em relação a todos os fatos futuros. O Estado de Minas Gerais interpôs Recurso Extraordinário, cujo relator foi o Ministro Rafael Mayer, decidido conforme acórdão que tem a seguinte ementa :

“ICM- Coisa julgada. Declaração de tributabilidade. Súmula 239- A declaração de tributabilidade, no pertinente a relações jurídicas originadas de fatos geradores que se sucedem no tempo, não pode ter o caráter de imutabilidade e de normatividade a abranger eventos futuros.

Recurso extraordinário conhecido e provido.”

O Ministro Rafael Mayer, relator do Recurso Extraordinário , assim se manifestou:

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

Por isso, conheço do recurso, pela divergência, e lhe dou provimento.”

A Cooperativa propôs ação rescisória, cujo relator, Ministro Carlos Madeira, assim se pronunciou:

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

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

Sobre a mesma questão aqui debatida, pronunciou-se também a eg. 2^a Turma, no RE 100.888-1, rel. o Ministro MOREIRA ALVES, considerando razoável o entendimento de julgado estadual que se orientou no mesmo sentido do acórdão proferido no RE 99.435-1, cuja desconstituição ora se postula.(Ement. 1.322-3). Foram opostos embargos de divergência àquele acórdão proferido no RE 100.888. embargos afinal não conhecidos e dos quais foi relator o Ministro SOARES MUÑOZ (RTJ 111/1.306).

Em declaração de voto, no julgamento desses embargos, afirmou o Ministro MOREIRA ALVES, a propósito da extensão da coisa julgada derivada em sentença proferida em mandados de segurança, que estes só podem ser admitidos "quanto à relação jurídica concreta e imediata, com referência à qual há ameaça de aplicação do dispositivo", acentuando em seguida:

"A não ser assim, ter-se-á representação de interpretação de lei em tese para determinada pessoa, o que não pode obter sequer do STF, porque na representação de interpretação de lei em tese esta Corte interpreta a lei com a eficácia, *erga omnes*, e não exclusivamente para alguém, sem referência a um caso concreto"(RTJ 111/1.306).

Mais recentemente , idêntica controvérsia foi de novo submetida ao exame da eg. Primeira Turma, no RE 109.073, com solução no mesmo sentido do v. acórdão rescindendo.

Em certa passagem de seu douto voto, salientou o Ministro RAFAEL MAYER não se poder considerar que, reconhecido o direito de crédito ao ICM em determinada operação, possa essa anterior decisão servir de exceção da coisa julgada em nova execução fiscal, emergente de outra operação, em que é específica a hipótese de incidência, lembrando lição de perfeita adequação ao caso :

"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, orientação 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).

De tudo, portanto, se conclui ser por demais controvertida a interpretação que, dos textos legais reguladores da coisa julgada fiscal, vêm fazendo os Tribunais, razão por si só para inviabilizar a rescisória em exame (Súmula 343).

Com efeito, a Súmula 239 consagra a orientação restritiva da coisa julgada, a qual, segundo LIEBMAN, em ensaio sobre limites da Coisa Julgada em Matéria de Imposto, "é uma limitação à procura da decisão justa da controvérsia, e deve, por isso, se bem que socialmente necessária, ficar contida em sua esfera legítima e não expandir-se fora dela".

"Entre as regras gerais que limitam o alcance da coisa julgada ,aponta o prestigioso processualista aquela que exclui da coisa julgada os motivos ou fundamentos da sentença, os quais poderão, portanto, ser apreciados livremente em outro processo, relativo a outro objeto"(Cfr Estudos sobre Processo Civil Brasileiro, 1976, pág. 172 e 174).

Eis o teor do voto do Ministro Moreira Alves no julgamento da rescisória:

"A meu ver, não cabe ação declaratória para efeito de que a declaração transite em julgado para os fatos geradores futuros, pois ação dessa natureza se destina à declaração da existência, ou não, de relação jurídica que se pretende já existente. A declaração da impossibilidade de surgimento de relação jurídica no futuro porque não é esta admitida pela Lei ou pela Constituição, se possível de ser obtida por ação declaratória, transformaria tal ação em representação de interpretação ou de constitucionalidade em abstrato, o que não é admissível em nosso ordenamento jurídico.

Assim, e considerando que não há coisa julgada nesses casos que alcance relações que possam vir a surgir no futuro, acompanho o voto do eminentíssimo relator, e julgo improcedente a ação".

Nesse mesmo sentido entendeu o Juiz Paulo Roberto de Oliveira Lima, do TRF da 5ª Região que, ao negar liminar em ação cautelar incidental a ação rescisória proposta pela Fazenda Pública, assim se pronunciou :

"Trata-se de pedido de liminar formulado por Casa Pio Calçados Ltda, em ação cautelar incidental à ação rescisória proposta pela Fazenda Nacional, através da qual a autora objetiva ser autorizada a suspender os pagamentos da contribuição social sobre o lucro, contra os depósitos dos respectivos valores em juízo.

Na inicial a autora revela haver intentado ação ordinária para se ver desobrigada do pagamento da exação mencionada, sustentando a constitucionalidade total da lei que a instituiu (Lei nº 7.689/88), logrando vencer em todas as instâncias, daí porque transitou em julgado a sentença que lhe foi favorável.

Irresignada, a Fazenda intentou ação rescisória, julgada improcedente em acórdão não unânime, atacado por embargos infringentes ainda pendentes de julgamento.

Durante todo o tempo, diz a autora haver permanecido pagando as contribuições hostilizadas, mesmo tendo vencido a demanda. Agora, porém, pretende sustar os pagamentos, daí porque reclama a concessão de liminar que a autorize a tanto.

Examinou o conhecimento da liminar.

O pedido da postulante, consoante se colhe do relatório, peca contra o lógico-jurídico, desmerecendo proteção acautelatória. Se a mesma propôs e venceu ação onde lhe foi reconhecido o direito de não pagar a contribuição social sobre o lucro e se tal sentença transitou em julgado, aberra ao bom senso que a mesma persiga provimento liminar em nova demanda para fazer aquilo que já se encontra autorizado pela sentença.

Em outras palavras, se a autora tem em seu favor sentença definitiva transitada em julgado, que utilidade lhe poderia render nova liminar no mesmo sentido?

Mas não é só.

A ação principal, a que adere a presente cautelar, é uma rescisória proposta pela Fazenda Nacional. Assim, dada a conexão instrumental que deve presidir a relação entre a medida cautelar e a providência jurisdicional perseguida no feito matriz, jamais o não pagamento da contribuição social sobre o lucro poderia ser pedido, visto que tal direito já fora obtido pelo interessado.

De outro lado, a feitura dos depósitos vinculados ao feito é direito subjetivo do contribuinte, que o pode exercitar independentemente de autorizações especiais.

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

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

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

Pelo exposto, nego a liminar."

(D.J.U. 2 de 25/04/97, p. 27710)

A mudança de orientação jurisprudencial não afeta, por si só, a eficácia de sentença e a respectiva autoridade de "coisa julgada". Mas, partindo da premissa de que a sentença resolve questão prática de aplicação de regra jurídica a fatos concretos já verificados, declara a inexistência de relação jurídica que se pretende já existente, não alcança, aquela, exercícios futuros. Portanto, a mudança jurisprudencial em função de decisão do STF não afeta a eficácia da sentença quanto a fatos anteriormente ocorridos. Não se questiona, pois, a autoridade da coisa julgada, que não é atingida por decisão posterior do Supremo Tribunal Federal. Apenas se delimitam seus efeitos, que não se projetam para fatos futuros, ainda não acontecidos.

Finalmente, tomei conhecimento do brilhante parecer produzido, em junho do ano último, pelo eminentíssimo tributarista José de Souto Maior Borges, versando sobre os *limites constitucionais e infraconstitucionais da coisa julgada tributária (contribuição social sobre o lucro)*, e do qual transcrevo alguns excertos.

"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 perderiam.

3.2 ...poder-se-á 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 quinquiúlia 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 à 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 se 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 à 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, guarda na CF, antes é constitucionalmente repudiado. Efeito de um julgado não deve, nunca, importar ruptura da CF, sobretudo do mais eminentes 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 transversas 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.e., 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 empresasComo poderá ser "livre" uma concorrência entre empresas se 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 prevalessem 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 determinar-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 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. Violão 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 proclaimam 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 constitucionalidade da contribuição. Até porque às decisões judiciais, atos ponentes de normas para o caso concreto, não pertinem atributos de verdade ou falsidade,..." (destacamos)

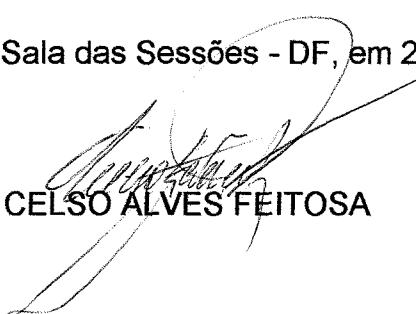
Por tudo que se disse, e ante a controvertida interpretação da coisa julgada em matéria fiscal e ainda, considerando que a decisão definitiva na instância administrativa não é passível de ser submetida, pela Fazenda, à apreciação do Poder Judiciário, julgo ser do interesse público que o real alcance da segurança concedida e confirmada pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região, transitado em julgado, seja esclarecido pelo Poder Judiciário, se assim o desejar o contribuinte.

Todas essas razões me levam a votar pela confirmação da decisão recorrida.
Pelas razões expostas, nego provimento ao recurso."

Por tudo o que consta, nego provimento ao recurso do contribuinte, afasto ainda os demais argumentos com relação à multa, concluindo que mesmo o argumento de que só com ação rescisória seria possível modificar o julgado, diante do entendimento de que as decisões do STF, quanto à constitucionalidade, equivale a inovar o direito, fica vencido.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 20 de fevereiro de 2001


CELSO ALVES FEITOSA

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno, aprovado pela Portaria Ministerial nº. 55, de 16 de março de 1998 (D.O.U. de 17.03.98).

Brasília - DF, em 26 MAR 2001



EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE

Ciente em 28/03/2001



PAULO ROBERTO RISCADO JUNIOR
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL