



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10380.002485/2008-68
Recurso nº 523.176 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº **1301-00.997 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 08 de agosto de 2012
Matéria CSLL - FALTA DE RECOLHIMENTO
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
NACIONAL GÁS BUTANO DISTRIBUIDORA LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 2006

CSLL. COISA JULGADA EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA. ALCANCE.

O alcance dos efeitos da coisa julgada material, especialmente quando se trata de relações jurídicas tributárias de natureza continuativa, é questão que a jurisprudência já reafirmou que não se projeta para fatos geradores futuros, salvo se expressamente determinado pelo Poder Judiciário. Nos termos do disposto no Parecer PGFN nº 492, de 2011, possuem força para, com o seu advento, impactar ou alterar o sistema jurídico vigente, por serem dotados dos atributos da definitividade e objetividade, os precedentes do STF formados em sede de controle difuso de constitucionalidade, seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, que tenham sido oriundos do Plenário do STF e confirmados em julgados posteriores da Suprema Corte.

CSLL. BASE DE CÁLCULO. AJUSTES. NECESSIDADE.

Constatado que a base de cálculo da exação não foi apurada em conformidade com a legislação de regência, eis que não foram considerados os ajustes pertinentes (adições, exclusões e compensações), há que se promover a devida retificação, reduzindo-se, por decorrência, o montante apurado por meio de procedimento de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, negar provimento ao recurso de ofício e, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os conselheiros Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior e Carlos Augusto de Andrade Jenier. O conselheiro Alberto Pinto Souza Junior acompanhou o relator pelas conclusões.

Processo nº 10380.002485/2008-68
Acórdão n.º **1301-00.997**

S1-C3T1
Fl. 389

Alberto Pinto Souza Junior

Presidente

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Alberto Pinto Souza Junior, Paulo Jakson da Silva Lucas, Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

A 3ª Turma Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza, Ceará, tendo exonerado parte do crédito tributário constituído em desfavor de NACIONAL GÁS BUTANO DISTRIBUIDORA LTDA, amparada nas disposições da Portaria MF nº. 3, de 2008, recorre de ofício a este Colegiado administrativo.

Outrossim, diante da exoneração parcial do crédito tributário constituído, a contribuinte autuada impetrou recurso voluntário objetivando reformular os termos da decisão exarada em primeira instância.

Trata o processo de exigências de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e MULTA ISOLADA, relativas ao ano-calendário de 2005, formalizadas a partir da imputação de falta de recolhimento da referida contribuição e das antecipações obrigatórias (estimativas).

Por não merecer reparo, reproduzo, a seguir, relato feito na instância *a quo* acerca dos fatos apurados por meio do procedimento fiscalizatório.

...

Lançamento de ofício que se faz tendo em vista que o contribuinte deixou de recolher o valor devido da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL relativa ao ano-calendário de 2005. Da mesma forma, deixou de declarar em DCTF o débito correspondente dessa contribuição, conquanto a fiscalização tenha detectado resultado positivo da Base de Cálculo da CSLL em relação ao ano-calendário de 2005, como se verifica a partir do Lucro Líquido do Exercício antes da CSLL demonstrado pelo próprio contribuinte na declaração de rendimentos (DIPJ/2006). Consta, portanto, na dita declaração de rendimentos a existência de um Lucro Líquido antes da CSLL da ordem de R\$ 43.908.806,53, ensejando, portanto, o recolhimento dessa contribuição.

Intimado em 21/08/2007, para justificar/esclarecer a razão do não recolhimento dessa contribuição, o contribuinte, mediante expediente datado de 10 de setembro do mesmo ano, informa que está eximido de sujeitar-se ao recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, bem como ao preenchimento da Ficha 17 da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ, em virtude de Decisão Judicial proferida nos autos do processo nº 89.0092546-6, processada perante a 4ª Vara Federal da Seção Judiciária do Ceará, com trânsito em julgado na data de 04 de novembro de 1992, cuja documentação encontra-se adunada aos presentes autos.

É de conhecimento do meio jurídico que o Juízo "a quo" ao conceder a segurança deferiu a liminar por considerar inconstitucional a Lei nº 7.689/88, na parte em que tomou o mesmo fato gerador e base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, no caso o lucro, desobrigando o contribuinte a recolher essa contribuição na data de 11 de julho de 1989.

Por se tratar de duplo grau de jurisdição, os autos subiram para o TRF da 5ª Região, que confirmou a sentença.

Derrotada a União nas primeira e segunda instâncias, interpôs Recurso Extraordinário nº 135052-1/210 PE, não logrando êxito, haja vista que o despacho denegatório, da autoria do Ministro Moreira Alves, não conheceu do Recurso porque não foi acostado ao mesmo o Acórdão do Plenário do TRF/5ª R, extinguindo o feito e, por consequência, transitando em julgado em 04/11/1992.

Em assim sendo, tendo por supedâneo a "res judicata", o contribuinte vem deixando de recolher a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

Ocorre que, desde a Decisão do excelso Pretório no julgamento do Recurso Extraordinário nº 138284-8CE, a jurisprudência pátria passou a reconhecer mansa e pacificamente a constitucionalidade da Lei nº 7.689/88, exceto do seu artigo 8º, por ofensa ao princípio da anterioridade nonagesimal inserto no art. 195, parágrafo 6º, da Constituição Federal.

Tratando-se, pois, de relação tributária, e sendo esta de caráter continuativo, a coisa julgada não pode alcançar fatos futuros, mormente quando os fatos geradores da exação foram alterados por força de legislação superveniente. Tem sido nesse sentido o entendimento do STF, vejamos.

No julgamento da Ação Rescisória nº 1.232-9 - MG, o relator, Ministro Carlos Madeira, acolheu Parecer do então Procurador Chefe da República, 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 de impossibilidade do surgimento de relação jurídica no futuro porque não é esta admitida pela Lei, ou pela Constituição, se possível de ser obtida pela ação declaratória, transformaria tal ação em representação de interpretação ou de inconstitucionalidade em abstrato, o que não é admissível em nosso ordenamento jurídico".

Ainda sobre os efeitos da Coisa Julgada vale transcrever outra Decisão do Excelso Pretório:

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 seguintes". (RE nº 109.073-J — SP, Rel. Mini. Ilmar Galvão - Jul 11.02.93).

Com efeito, a Decisão transitada em julgado em comento, tratou exclusivamente da Lei nº 7.689/88, valendo ressaltar que esta foi alterada por preceptivos jurídicos novos de vários diplomas legais, cabendo citar os arts. 41, parágrafo 3º e 44 da Lei nº 8.383/91; o art. 11 da Lei Complementar nº 70/91 c/c os arts. 22, parágrafo 1º e 23, parágrafo 1º, da Lei nº 8.212/91 e mais as Leis nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, nº 9.065, de 20 de junho de 1995, nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, nº 9.316, de 22 de novembro de 1996, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, nº 9.959, de 27 de janeiro de 2000, nº 10.426, de 24 de abril de 2002, nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, nº 10.684, de 30 de maio de 2003 e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 e as Medidas Provisórias nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001 e nº 2.159-70, de 24 de agosto de 2001.

Dessa forma, consoante a posição adotada pela Corte Maior, a desoneração só alcança o direito e os fatos enunciados na sentença transitada em julgado, tomando-

se legítimo e de interesse público a constituição do presente crédito tributário relativo à Contribuição Social dos quatro mencionados períodos, pela inexistência de recolhimento dessa contribuição como também pelo fato de o contribuinte não ter informado o valor do débito dessa contribuição na competente DCTF.

Foi anexado aos presentes autos, além de outros elementos, cópia da DIPJ do exercício correspondente (2006), bem assim cópia do Parecer PGFN/CRJN nº 1.277/94.

Enquadramento Legal: Art. 2º e §§ da Lei nº 7.689/88; Art. 19 da Lei nº 9.249/95; Art. 28 da Lei nº 9.430/96; art. 60 da Medida Provisória nº 1858/99 e suas reedições; Art. 37 da Lei nº 10.637/02.

2 - Multas Isoladas - Falta de Recolhimento da Contribuição Social sobre a Base Estimada (Multa Isolada)

Multa isolada pela falta de pagamento da Contribuição Social s/ o Lucro Líquido (CSLL) incidente sobre a base de cálculo estimada dos meses de janeiro a dezembro/2005, em função do resultado dos balanços de suspensão ou redução, como revela a Ficha 11 - Cálculo do Imposto de Renda Mensal por Estimativa da competente DIPJ/2006, apresentada pelo contribuinte.

Com efeito, o contribuinte preencheu indevidamente a Ficha 16 – Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido Mensal por Estimativa, na qualidade de empresa Imune ou Isenta do IRPJ, como se não estivesse, portanto, sujeita a essa contribuição.

Por conseguinte, como o contribuinte deixou de informar os valores das bases de cálculo mensais da CSLL na Ficha 16 para efeito pagamento mensal por estimativa, a fiscalização lançou mão dos resultados dos balanços/balancetes devidamente informados pelo contribuinte na mencionada Ficha 11 da DIPJ/2006.

De esclarecer que o demonstrativo contendo o cálculo dos valores da multa isolada devida em cada mês do ano-calendário de 2005 consta de demonstrativo em anexo.

Enquadramento Legal - Arts. 222 e 843 do RIR/99 c/c art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96 alterado pelo art. 14 da Medida Provisória nº 351/07 c/c art. 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.172/66.

Inconformada com as exações formalizadas, a contribuinte interpôs impugnação (fls. 167/178), momento em que apresentou, em apertada síntese, os seguintes argumentos:

- que a autuação seria absolutamente improcedente em face da sua atual condição em relação à União no que diz respeito à exigibilidade da CSLL instituída pela Lei nº 7.689/88, e pelo flagrante desrespeito à legalidade que vincula a atuação da Administração Tributária da União;

- que não manteria com a União qualquer relação jurídico-tributária que lhe impusesse atender a exigência de recolher a CSLL em face da coisa julgada formada no mandado de segurança nº 89.0092546-6, que tramitou perante a 4ª Vara Federal da Seção Judiciária do Ceará;

- que, em conjunto com outras empresas, requereu ordem preventiva (doc. 02) contra o Delegado da Receita Federal para obstar a concretização de qualquer exigência baseada na Lei nº 7.689/88, porque qualquer ato fundado na citada lei dela invariavelmente herdaria suas inconstitucionalidades (formais e materiais), a saber, a identidade material da CSLL com o IRPJ e o fato de ter instituído tributo que a Constituição exigia viesse à lume por lei complementar, não ordinária;

- que a sentença proferida (doc. 03) atendeu ao pedido das impetrantes de forma ampla, irrestrita, principalmente no tocante ao quesito temporal;

- que, como não ficou subscrita a qualquer exercício, a ordem dirigida ao Delegado da Receita Federal no Ceará teria afastado toda e qualquer atuação da Receita Federal tendente a exigir a então recém instituída CSLL;

- que não haveria como a presente atuação mitigar o alcance daquela sentença mandamental;

- que a declaração de inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88 teria retirado todo o suporte legal da exigência tributária, por ofensa à ordem jurídica;

- que em nenhum dos anos-calendário teria sido instaurado qualquer obrigação tributária entre ela e a União, visto que simplesmente não tinha como não tem obrigação de recolher a CSLL;

- que entendia que a decisão que a beneficiou somente poderia ser desconstituída por outra decisão judicial, formulada no seio de uma ação rescisória, conforme art. 485 do CPC;

- que, no momento em que o acórdão do Tribunal Regional Federal da 5ª Região confirmou a sentença da 4ª Vara da Seção Judiciária do Ceará, teria se tornado imutável e indiscutível a ordem que impedira o Delegado da Receita Federal de lhe exigir a CSLL;

- que, para reforço da imutabilidade da decisão, passados mais de dez anos do trânsito em julgado da sentença, inexistiria notícia de qualquer ação rescisória interposta pela União com vistas à desconstituição do julgado em questão;

- que, a esta altura, a decisão que afastou os efeitos e a cobrança da contribuição instituída pela Lei nº 7.689/88 teria se tornado absolutamente intangível;

- que, não obstante a notoriedade desse fato, a Fiscalização, louvada sobretudo no Parecer PGFN/CRJN/1277/94, intentaria exigir a CSLL;

- que, segundo as leis processuais brasileiras, em face do princípio que torna soberanas as decisões do Judiciário, só a ação rescisória poderia desconstituir a coisa julgada que deu à ela o direito de não ser contribuinte da CSLL;

- que, como no presente caso, até o prazo legal de dois anos se esgotou sem que fosse ajuizada a competente rescisória, não haveria a menor possibilidade jurídica de que um parecer administrativo justificasse ou tornasse válido o auto de infração;

- que a autuação seria defeituosa porque desobedeceria o art. 485 do CPC, e sobretudo aos arts. 467, 468, 470 e 472, todos do CPC, e ao art. 50, XXXVI da Constituição Federal;

- que todas as alterações posteriores à Lei nº 7.689/88 teriam sido inócuas em termos de trazer uma nova feição a esse diploma legal, pois a partir da sua edição ou trouxeram mudanças na base de cálculo da CSLL para incluir esta ou aquela parcela dos resultados tributáveis do ano-base, ou promoveram alterações meramente quantitativas em relação à alíquota aplicável, o que levaria à conclusão inequívoca de que leis posteriores não cuidaram de remediar quaisquer dos vícios apontados na decisão passada em julgado;

- que teria havido irregularidade que afetou o valor do principal lançado, fazendo com que a exigência total fosse majorada em R\$ 1.114.734,08;

- que a majoração indevida teria ocorrido porque os agentes fiscais adotaram como base de cálculo o Lucro Líquido da empresa, antes das adições e exclusões, no valor de R\$ 43.908.806,53 (quarenta e três milhões, novecentos e oito mil, oitocentos e seis reais e cinquenta e três centavos);

- que os agentes fiscais não teriam computado os ajustes pertinentes (adições, exclusões e compensações).

Apreciando os argumentos expendidos pela autuada em sede de impugnação, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza, por meio do acórdão nº. 08-15.953, de 07 de agosto de 2009, julgou parcialmente procedentes os lançamentos tributários efetivados.

O referido julgado foi assim ementado:

MANDADO DE SEGURANÇA - EXTENSÃO DOS EFEITOS.

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.

RETIFICAÇÃO DO VALOR LANÇADO.

Na apuração da base de cálculo da CSLL, deverão ser consideradas as adições, exclusões e compensações previstas na legislação vigente.

Retifica-se o lançamento de ofício que não considerou tais ajustes.

Diante da manutenção de parte dos lançamentos, a contribuinte impetrou a peça recursal de fls. 327/363, por meio da qual, renovando a argumentação expendida na peça impugnatória, sustentou:

- ser inconstitucional a Lei nº. 7.689/88, que instituiu a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido;

- estar amparada por decisão transitada em julgado para não recolher a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido;

- a natureza genérica e irrestrita da decisão que lhe beneficiou, prolatada em Mandado de Segurança;
- a inexistência de relação jurídica de natureza tributária capaz de impor à ela o cumprimento das obrigações exigidas pelo Fisco;
- a necessidade de interpretação da súmula nº. 239 do Supremo Tribunal Federal levando-se em conta o pedido albergado pela coisa julgada;
- a aplicação da súmula nº. 239 restrita à situação fática e jurídica semelhante da que deu origem ao enunciado;
- a inaplicabilidade, no caso, das disposições do art. 471 do Código de Processo Civil;
- a inexistência de decisão pela constitucionalidade total, em sede de controle de constitucionalidade (ADIn), da Lei nº. 7.689/88;
- a improcedência do Recurso de Ofício.

Analisando os recursos impetrados, a 2ª Turma Ordinária desta 3ª Câmara, por meio da Resolução nº 1302-000.062, de 11 de novembro de 2010, decidiu, a partir da constatação da existência de outros processos administrativos tratando de idêntica matéria (falta de recolhimento da CSLL), converter o julgamento em diligência para que a unidade administrativa de jurisdição da contribuinte aferisse com base em controles internos da Receita Federal se o montante de base de cálculo negativa compensado em primeira instância tinha respaldo em saldo disponível.

Em atendimento, a Delegacia da Receita Federal em Fortaleza trouxe aos autos o Relatório de fls. 378, do qual transcrevo os seguintes excertos:

[...]

Para cumprimento desta demanda, acessamos o banco de dados do sistema SAPLI (Sistema de Acompanhamento de Prejuízo e Base Negativa da CSLL), onde verificamos que o saldo da base negativa em questão provém do ano-calendário de 2000, com sucessivas compensações utilizadas nos anos-calendário de 2001, 2002, 2003 e 2004, todas com interveniência da fiscalização em sede de procedimento fiscal que foi objeto do processo administrativo nº 10380.011051/2006-97, remanescendo em 01/01/2005, um saldo compensável de base negativa da CSLL da ordem de R\$ 50.521.932,56, conforme se infere dos respectivos extratos adunados às fls. 380/386.

De ressaltar que em razão da ficha 17 da DIPJ/2006 não ter sido preenchida pela empresa declarante, o sistema SAPLI deixou de ser alimentado, à época do julgamento de primeira instância, com os dados do lucro líquido e da compensação aqui referida, omissão esta que já foi devidamente saneada.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães

Tenho por tempestivo o recurso voluntário interposto, vez que, em conformidade com o despacho de fls. 370, o aviso de recebimento correspondente à ciência da decisão exarada em primeira instância não foi carreado aos autos.

Trata a lide de exigências de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e MULTA ISOLADA, relativas ao ano-calendário de 2005, formalizadas a partir da imputação de falta de recolhimento da referida contribuição e das antecipações obrigatórias (estimativas).

Em sede de primeira instância, o sujeito passivo foi exonerado de parcela do crédito tributário, tendo a correspondente autoridade julgadora recorrido de ofício em virtude do estabelecido na Portaria MF nº. 3, de 2008.

Considerando o fato de que o crédito tributário exonerado decorre de ajustes feitos na determinação da base de cálculo da contribuição, resta claro que, antes de analisar a sua procedência, cabe apreciar os argumentos da contribuinte, trazidos em sede de recurso, contra a própria exigibilidade da exação.

As razões de defesa da Recorrente estão todas direcionadas para os efeitos da coisa julgada no âmbito tributário.

Por entender que não merece reparo, sirvo-me, por empréstimo, das conclusões apresentadas no voto condutor do Acórdão nº. 105-16.745 da Quinta Câmara do então Primeiro Conselho de Contribuintes, em que foi relator o ilustre Conselheiro Marcos Rodrigues de Mello.

Ali restou consignado:

[...]

A matéria de mérito não é consensual, tendo havido oscilação tanto na doutrina como na jurisprudência judicial e administrativa sobre o tema. Para solucionar a presente lide é necessário que se estabeleça os limites da coisa julgada em matéria tributária.

Os fatos geradores objeto do lançamento sob exame ocorreram em 31 de dezembro de 2002 e 31 de março de 2003, (item 01 do auto de infração) e 31/12/2002 e 31/03/2003 (item 02 do auto de infração), fora de proteção da coisa julgada. Nos anos-calendário de 2002 e 2003, a Impugnante não estava beneficiada com a decisão judicial e é exatamente o que se discute nestes autos: a aplicabilidade da decisão judicial transitada em julgado numa relação jurídica continuada.

Desde a decisão do STF, no Julgamento do Recurso Extraordinário nº 138284-8-CE, a jurisprudência pátria passou a reconhecer a constitucionalidade da Lei nº 7.689/88, com a exceção do seu art. 8º. É que o Supremo Tribunal Federal, como é de geral conhecimento, declarou a constitucionalidade da contribuição instituída pela Lei nº 7.689/88, afastando apenas sua exigência no ano de 1988.

O alcance dos efeitos da coisa julgada material, especialmente quando se trata de relações jurídicas tributárias, de natureza continuativa, é questão que a jurisprudência já reafirmou não se aplicar exceção de coisa julgada quando se verificar mudança no estado da relação jurídica de trato sucessivo.

A coisa julgada não impede que lei nova passe a reger os fatos ocorridos a partir de sua vigência. Sua eficácia deve ficar restrita ao período de incidência e à legislação que fundamentaram a busca da tutela jurisdicional.

Certo é que o julgado não tem caráter de imutabilidade para os eventos fiscais futuros. A coisa julgada faz lei entre as partes, sendo o 'mesmo estado de fato e de direito'. As modificações legislativas, a aplicação da lei nova sobre novo fato gerador afasta os efeitos da coisa julgada.

Ocorrendo alterações das normas que disciplinam a relação tributária continuativa entre as partes, não é 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.

O Conselho de contribuintes também tem decidido na mesma direção:

Câmara: SÉTIMA CÂMARA

Número do Processo: 10283.008183/99-40

Ementa: CSLL - "COISA JULGADA" EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA - ALCANCE - 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 concreto, foi isso que ocorreu: houve alteração legislativa posterior e também houve manifestação do STF considerando constitucional a Lei 7.689, não sendo aceitável a continuidade dos efeitos da decisão que favoreceu o contribuinte para períodos subsequentes.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário no que se refere aos efeitos da coisa julgada da decisão obtida pelo contribuinte na ação 91.0006598-6,

considerando que tal decisão não alcança os períodos objeto desta autuação.

[..]

Em aditamento ao esposado em primeira instância, destaco que a Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Primeira Seção deste Colegiado, em sessão realizada em 13 de maio de 2009, apreciando o recurso voluntário nº. 160.898 (processo administrativo nº. 10380.011051/2006-97), impetrado pela ora Recorrente, acolheu, por unanimidade, as razões expandidas no voto condutor. Ali, o ilustre Conselheiro Orlando José Gonçalves Bueno assinalou:

...

De fato, a matéria, objeto de recurso voluntário, se cinge a discussão relativa os efeitos da decisão judicial, em sede de mandado de segurança - processo nº 89.0092546-6 ao declarar inconstitucional a CSLL criada pela Lei nº 7.689/88, desobrigando o contribuinte essa exigência a partir de 11 de julho de 1989, uma vez transitada em julgado em 04/11/1992, conforme acima relatado.

Nesse sentido, a Câmara Superior de Recursos Fiscais já firmou entendimento sobre tal matéria.

Veja-se o Acórdão CSRF/01-05.402, de 20/05/2006, cuja ementa diz.

"CSLL - LIMITES DA COISA JULGADA - Nas relações tributárias de natureza continuativa, não é cabível a alegação da coisa julgada em relação a fatos geradores ocorridos após alterações legislativas, posto que, a imutabilidade diz respeito, apenas, aos fatos concretos declinados no pedido, ficando sua eficácia restrita ao período de incidência que fundamentou a busca da tutela jurisdicional. Assim não se perpetuam os efeitos da decisão transitada em julgado, que afasta a incidência da Lei nº 7.689/88, sob o fundamento de sua inconstitucionalidade, principalmente, considerando o pronunciamento posterior ao definitivo do STF, em sentido contrário, cuja eficácia tornou-se "erga omnes" pela edição de Resolução do Senado Federal"

A elucidar o quanto decidido, e como abrange a matéria ora discutida, extraio importante trecho do r. acórdão acima aludido.

Assim, o relator, em seu voto, assevera:

"A respeito dos efeitos da coisa julgada em matéria tributária, este Primeiro Conselho de Contribuintes tem apreciado constantemente recursos que tratam da matéria, especialmente a respeito da constitucionalidade da contribuição social sobre o lucro das empresas.

A sentença judicial resolve questão com respeito a aplicação da regra jurídica a fatos concretos já ocorridos, declara a

inexistência de relação jurídica que se pretende já existente, não alcançando exercícios futuros.

É claro que não se questiona a autoridade da coisa julgada, que não é atingida por decisão posterior do Supremo Tribunal Federal. Apenas seus efeitos se delimitam para os fatos já ocorridos, não se projetando para os fatos futuros que vierem a ocorrer.

Processo nº: 10283.008181/99-14

Acórdão nº: CSRF/01-05.40212

Sobre essa matéria o E. Supremo Tribunal Federal assim decidiu:

"TCM - Coisa julgada. Declaração de intributabilidade. Súmula 239 - 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.

Recurso extraordinário conhecido e provido." (RE 99435-M).

No voto, o relator Ministro Rafael Mayer, assim se manifestou:

" Na verdade, 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. A exigência de tributos advinda de fatos impositivos posteriores aos que foram contemplados em determinado julgado, embora se verifique entre as mesmas partes, e seja o mesmo tributo, abstratamente considerado, ou 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."

Na Ação Rescisória nº 1.349-9-MG, relativa à mesma lide, o relator, Ministro Carlos Madureira 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 Munoz, "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, influência sobre fatos que venham a ocorrer depois (in Derecho Processual Civil, pag. 390, tradução espanhola de 1936)" Ementário 1.143-2).

Processo nº: 10283.008181/99-14

Acórdão nº: CSRF/01-05.40213

Ainda sobre o alcance dos efeitos da "coisa julgada" de sentença em ação declaratória relativa à inconstitucionalidade da Contribuição Social sobre o Lucro, o Juiz Paulo Roberto de Oliveira Lima, do TRF da 5ª Região, ao negar liminar em ação cautelar incidental a ação rescisória proposta pela Fazenda Pública, assim se pronunciou:

" 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).

Caso idêntico já foi objeto de julgamento na Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, na sessão de 09 de julho de 2002, Acórdão nº 101-93.879, relator o eminente Conselheiro Kazuki Shiobara, cuja ementa tem a seguinte redação:

Processo nº: 10283.008181/99-14

Acórdão nº: CSRF/01-05.40214

"COISA JULGADA MATERIAL EM MATÉRIA FISCAL. O alcance dos efeitos da coisa julgada material, quando se trata de fatos geradores de natureza continuada, não se projeta para fatos futuros, a menos que assim expressamente determine em cada caso o Poder Judiciário."

Tomo a liberdade de transcrever os ensinamentos daquele voto:

"Partindo da premissa de que a sentença resolve questão prática de aplicação de regra jurídica a fatos concretos já verificados, sua eficácia e a respectiva autoridade da coisa julgada não alcança exercícios futuros. Não se questiona, pois, a autoridade da coisa julgada, que não é atingida por decisão posterior do Supremo Tribunal Federal. Apenas se delimitam os seus efeitos, que não se projetam para fatos futuros, ainda não acontecidos.

Assim, os efeitos da coisa julgada que ainda acobertam a defendente não se projetam além do início do ano de 1992, quando foi provavelmente publicado o acórdão do TRF da 1ª Região que declarou a inconstitucionalidade da Lei nº 7689/88.

Os fatos geradores objeto do lançamento sob exame ocorreram nos anos-calendário encerrados em 31 de dezembro de 1992 a 1994, bem fora do guarda-chuva de proteção da coisa julgada, que se estendeu até o início de 1992. Ausentes, na espécie, qualquer das hipóteses de suspensão da exigibilidade prevista no artigo 151 do CTN, o crédito tributário assim constituído é perfeitamente exigível, procedendo a cobrança de juros de mora e multa. O artigo 63 da Lei nº 9.430/96 aqui não se aplica, porque está condicionada a prévia suspensão da exigibilidade.

O artigo 112 do CTN também não se aplica, porque inexistente dúvida quanto à tipificação do ilícito tributário. Trata-se de falta de recolhimento da CSLL sem respaldo legal ou judicial.

O artigo 138 do CTN também não se aplica, porque a denúncia espontânea tem de vir acompanhada do recolhimento do tributo e acréscimos devidos antes do início do procedimento de ofício, recolhimento esse não realizado no caso em apreço.

Assim, no caso vertente, concluo que o lançamento não desrespeitou o princípio constitucional da coisa julgada. Mas tenho presente que a última palavra no caso será a do STJ ou mesmo do STF, a quem incumbirá inclusive delimitar os efeitos dos acórdãos rescindendo."

Processo nº: 10283.008181/99-14

Acórdão nº: CSRF/01-05.40215

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 extrai-se a seguinte ementa:

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.

Processo nº: 10283.008181/99-14

Acórdão nº: CSRF/01-05.40216

Venho afirmando em meus escritos e decisões, com a devida vênia dos que têm entendido diferente, que a função do direito aplicado pelo Poder Judiciário é, exclusivamente, a de ordenar, impondo segurança e confiabilidade nas relações jurídicas. Essa missão torna-se mais categórica quando o Poder Judiciário é chamado para regular relações jurídicas de direito público, em face de não lhe ser possível criar comportamentos que fujam dos limites impostos pela legalidade objetiva e prestigiada pela CF.

Não concebo o atuar de qualquer ordenamento jurídico que não seja na forma de Sistema. Se assim não atuar não é ordenamento e não expressa função harmonizadora a ele exigida.

Impossível, conseqüentemente, que uma decisão judicial importe em criar privilégios no âmbito das relações jurídicas, impositivos tributários, permitindo que uma empresa não pague determinado tributo, mesmo que o seja por período certo, enquanto outras empresas são obrigadas a pagá-lo, apenas, porque, de modo contrário ao assentado pelo Supremo Tribunal Federal, uma decisão judicial assim impõe.

O prevalecimento da sentença transita em julgado, em tal hipótese, quando atacada por ação rescisória, seria provocar um desrespeito à ordem jurídica, cuja estrutura e finalidade estão voltadas para a promoção da justiça. Esta, por sua vez, só será

alcançada se a todos for emprestado o sentimento da igualdade e de segurança.

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

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 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.

Processo n.º: 10283.008181/99-14

Acórdão n.º: CSRF/01-05.40217

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)."

E mais a frente, no mesmo acórdão, ainda conclui:

"Processo n.º: 10283.008181/99-14

Acórdão n.º: CSRF/01-05.402 20

"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 7689/88, manifestamente atendeu ao dualismo que se aponta indispensável.

Trago à colação, o magistério do inclito tributarista José Carlos Barbosa Moreira, em artigo publicado na Revista Forense, vol. 246, pág. 31:

A título de ilustração, vale a pena aplicar a algumas hipóteses o princípio expressamente consagrado pelo novo código.

O contribuinte X propõe contra o Fisco ação declaratória negativa de dívida tributária, em relação a determinado exercício, arguindo a inconstitucionalidade da lei que instituíra o tributo. O juiz acolhe o pedido, por entender que tal lei era realmente inconstitucional. A solução dessa questão de direito constitui motivo da decisão: sobre ela se forma a coisa julgada.

Com referência a outro exercício e a outra dívida -, é lícito ao órgão judicial reapreciar a questão, eventualmente para considerar constitucional a mesma lei e julgar, por isso, que o tributo é devido por X.

Das lições do eminente doutrinador, professor Gilmar Ferreira Mendes, extraio o seguinte trecho de seu estudo sobre "Coisa Julgada e Efeitos Vinculantes":

A declaração de nulidade de uma lei não obsta à sua reedição, ou seja, a repetição de seu conteúdo em outro diploma legal. Tanto a coisa julgada quanto a força de lei específica (eficácia "erga omnes") não lograram evitar esse fato.

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

Destarte, a coisa julgada em destaque não se correlaciona com a exação imposta, pois o seu caráter não se irradia a outros exercícios e nem ataca lei nova, conforme é assente na jurisprudência administrativa - mas se contém na dimensão temporal da sentença contemplativa dos exercícios abarcados pela Lei n.º 7.689/88; melhor dizendo: goza de eficácia no ano base de 1988, limite do pedido do contribuinte. Ademais, a Lei n.º 4.657, de 04 de setembro de 1942 (LICC), em seu artigo 1º, f, par. 4º, salienta que as correções a texto de lei já em vigor consideram-se lei nova.

Dessa forma, resulta despicienda qualquer apreciação acerca da ação rescisória ou dos seus efeitos temporais, pois não se acha sob debate a lei fulminada pelo trânsito em julgado."

Em face ao entendimento supra exposto, o qual acolho pelos seus próprios fundamentos, reportando-me também ao quanto decidido em primeira instância, sou por negar provimento ao recurso voluntário.

Em convergência com tudo que até aqui foi exposto, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional editou o Parecer PGFN nº 492, de 2011, aprovado pelo Exmo. Sr. Ministro da Fazenda e publicado no Diário Oficial da União em 26 de maio de 2011, do qual releva transcrever as seguintes conclusões:

1. A alteração das circunstâncias fáticas ou jurídicas existentes ao tempo da prolação de decisão judicial voltada à disciplina de uma dada relação jurídica tributária de trato sucessivo faz surgir uma relação jurídica tributária nova, que, por isso, não é alcançada pelos limites objetivos que balizam a eficácia vinculante da referida decisão judicial. Daí por que se diz que, alteradas as circunstâncias fáticas ou jurídicas existentes à época da prolação da decisão, esta naturalmente deixa de produzir efeitos vinculantes, dali para frente, dada a sua natural inaptidão de alcançar a nova relação jurídica tributária.

2. Possuem força para, com o seu advento, impactar ou alterar o sistema jurídico vigente, por serem dotados dos atributos da definitividade e objetividade, os seguintes precedentes do STF: (i) todos os formados em controle concentrado de constitucionalidade, independentemente da época em que prolatados; (ii) quando posteriores a 3 de maio de 2007, aqueles formados em sede de controle difuso de constitucionalidade, seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, desde que, nesse último caso, tenham resultado de julgamento realizado nos moldes do art. 543-B do CPC; (iii) quando anteriores a 3 de maio de 2007, aqueles formados em sede de controle difuso de constitucionalidade, seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, desde que, nesse último caso, tenham sido oriundos do Plenário do STF e confirmados em julgados posteriores da Suprema Corte.

3. Os precedentes objetivos e definitivos do STF constituem circunstância jurídica nova, apta a fazer cessar, prospectivamente, eficácia vinculante das anteriores decisões tributárias transitadas em julgado que lhes forem contrárias.

4. A cessação da eficácia vinculante da decisão tributária transitada em julgado opera-se automaticamente, de modo que: (i) quando se der a favor do Fisco, este pode voltar a cobrar o tributo, tido por inconstitucional na anterior decisão, em relação aos fatos geradores praticados dali para frente, sem que necessite de prévia autorização judicial nesse sentido; (ii) quando se der a favor do contribuinte-autor, este pode deixar de recolher o tributo, tido por constitucional na decisão anterior, em relação aos fatos geradores praticados dali para frente, sem que necessite de prévia autorização judicial nesse sentido.

No que diz respeito à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, o Supremo Tribunal Federal, em sede de controle difuso, reconheceu a constitucionalidade da Lei nº 7.689, de 1988, não o fazendo, apenas, em relação ao art. 8º do referido diploma (RE 146733-SP, cuja ementa reproduzo abaixo).

RE 146733/SP – SÃO PAULO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO

RELATOR: Min. MOREIRA ALVES

JULGAMENTO: 29/06/92

ÓRGÃO JULGADOR: TRIBUNAL PLENO

EMENTA:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO DAS PESSOAS JURÍDICAS. LEI 7689/88. - NÃO É INCONSTITUCIONAL A INSTITUIÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO DAS PESSOAS JURÍDICAS, CUJA NATUREZA É TRIBUTÁRIA. CONSTITUCIONALIDADE DOS ARTIGOS 1., 2. E 3. DA LEI 7689/88. REFUTAÇÃO DOS DIFERENTES ARGUMENTOS COM QUE SE PRETENDE SUSTENTAR A INCONSTITUCIONALIDADE DESSES DISPOSITIVOS LEGAIS. - AO DETERMINAR, POREM, O ARTIGO 8. DA LEI 7689/88 QUE A CONTRIBUIÇÃO EM CAUSA JÁ SERIA DEVIDA A PARTIR DO LUCRO APURADO NO PERÍODO-BASE A SER ENCERRADO EM 31 DE DEZEMBRO DE 1988, VIOLOU ELE O PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE CONTIDO NO ARTIGO 150, III, "A", DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, QUE PROÍBE QUE A LEI QUE INSTITUI TRIBUTO TENHA, COMO FATO GERADOR DESTA, FATO OCORRIDO ANTES DO INÍCIO DA VIGÊNCIA DELA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO CONHECIDO COM BASE NA LETRA "B" DO INCISO III DO ARTIGO 102 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL, MAS A QUE SE NEGA PROVIMENTO PORQUE O MANDADO DE SEGURANÇA FOI CONCEDIDO PARA IMPEDIR A COBRANÇA DAS PARCELAS DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL CUJO FATO GERADOR SERIA O LUCRO APURADO NO PERÍODO-BASE QUE SE ENCERROU EM 31 DE DEZEMBRO DE 1988. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 8. DA LEI 7689/88

Em conformidade com o Parecer PGFN nº 492, de 2011, “*possuem força para, com o seu advento, impactar ou alterar o sistema jurídico vigente, por serem dotados dos atributos da definitividade e objetividade, os seguintes precedentes do STF: ... quando anteriores a 3 de maio de 2007, aqueles formados em sede de controle difuso de constitucionalidade, seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, desde que, nesse último caso, tenham sido oriundos do Plenário do STF e confirmados em julgados posteriores da Suprema Corte*”.

Pode-se afirmar que a constitucionalidade declarada no RE 146733/SP foi confirmada em julgados posteriores da Suprema Corte, seja em razão do RE 138284 – CE (ementa abaixo reproduzida), seja em virtude da própria ADIn 15-2 DF, de 14/06/2007.

RE 138 284/CE

01/07/1992

RELATOR: CARLOS VELLOSO

TRIBUNAL PLENO

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE O LUCRO DAS PESSOAS JURÍDICAS. Lei n. 7.689, de 15.12.88. I. - Contribuições para-fiscais: contribuições sociais, contribuições de intervenção e contribuições corporativas. C.F., art. 149. Contribuições sociais de seguridade social. C.F., arts. 149 e 195. As diversas espécies de contribuições sociais. II. - A contribuição da Lei 7.689, de 15.12.88, é uma contribuição social instituída com base no art. 195, I, da Constituição. As

contribuições do art. 195, I, II, III, da Constituição, não exigem, para a sua instituição, lei complementar. Apenas a contribuição do par. 4. 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 (C.F., art. 195, par. 4.; C.F., art. 154, I). Posto estarem sujeitas a 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 (C.F., 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. 1.). V. - Inconstitucionalidade do art. 8., da Lei 7.689/88, por ofender o princípio da irretroatividade (C.F., art. 150, III, "a") qualificado pela inexigibilidade da contribuição dentro no prazo de noventa dias da publicação da lei (C.F., art. 195, par. 6). Vigência e eficácia da lei: distinção. VI. - Recurso Extraordinário conhecido, mas improvido, declarada a inconstitucionalidade apenas do artigo 8. da Lei 7.689, de 1988.

Na referida ADIn 15-2 DF restou assinalado:

“A lei 7.689, de 15.12.88, já foi examinada à exaustão neste Tribunal.

No RE 146733 (Moreira Alves, J. 26.6.92, DJ 6.11.92), o Plenário examinou alegações semelhantes à desta ação direta e concluiu pela constitucionalidade da lei impugnada, com exceção do art. 8º. Eis a ementa:

...”

Nos termos do consignado pelo Ministro Sepúlveda Pertence na ADIn 15-2, o plenário da Suprema Corte declarou a inconstitucionalidade do artigo 8º da Lei nº 7.689, de 1988, e comunicou a decisão ao Senado Federal, que, por meio da Resolução nº 11, de 1995, suspendeu os efeitos desse dispositivo.

[...]

nos termos do art. 48, item 28 do Regimento Interno, promulgo a seguinte

RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL 11/95

O SENADO FEDERAL resolve:

Art. 1º É suspensa a execução do disposto no art. 8º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988.

Art. 2º Esta resolução entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 3º Revogam-se as disposições em contrário.

Senado Federal, 4 de abril de 1995.

Inaplicável, a meu ver, as disposições do art. 62A do Regimento Interno deste Colegiado em virtude do pronunciamento do Superior Tribunal de Justiça por meio do REsp 1118893/MG, em que restou consignado que *“o fato de o Supremo Tribunal Federal posteriormente manifestar-se em sentido oposto à decisão judicial transitada em julgado em nada pode alterar a relação jurídica estabilizada pela coisa julgada, sob pena de negar validade ao próprio controle difuso de constitucionalidade”*.

Aqui, acolho o entendimento esposado pela Ilustre Procuradora da Fazenda Nacional Ana Paula Ferreira de Almeida Vieira nas contrarrazões apresentadas nos autos do processo administrativo nº 10680.721852/2011-47.

Ali, restou consignado, *in verbis*:

[...]

Todavia, não possui o REsp 1.118.893/MG o alcance *ad aeternum* que pretende a recorrente.

Segundo esclarecido no Parecer PGFN/CRJ 975/2011, a demanda que deu origem ao REsp 1.118.893/MG foi de Embargos à Execução Fiscal (Processo Originário 1997.38.00.060454-3/MG), em que se questionou a validade da CDA 60.6.96.004749-09, referente à cobrança de CSLL, instituída pela Lei 7.689/88, ano-calendário 1991, para contribuinte que possuía sentença judicial transitada em julgado em que fora declarada a inconstitucionalidade formal e material da exação sob a égide da citada Lei 7.689/88, e a consequente inexistência de relação jurídico-tributária.

O STJ deu provimento ao recurso especial ora em análise, julgando procedente o pedido formulado nos Embargos à Execução Fiscal para anular a CDA 60.6.96.004749-09.

Nos termos do REsp 1.118.893/MG (Relatoria do Ministro Arnaldo Esteves Lima), constatou-se que a Primeira Seção do STJ encampou a tese de não ter havido alteração substancial no regramento da CSLL a justificar o afastamento do decidido na sentença transitada em julgado favorável à contribuinte, conforme ementa abaixo:

[...]

Ocorre que a questão discutida se restringiu ao caso concreto de contribuinte que pugnou a validade da CDA 60.6.96.004749-09, referente à cobrança de CSLL segundo a Lei 7.689/88, no exercício de 1991, em virtude de possuir decisão transitada em julgado de reconhecimento da inconstitucionalidade de cobrança de CSLL, nos moldes da Lei 7.689/88.

Entre suas razões de decidir, conforme transcrito na ementa supra, a Primeira Seção manifestou o entendimento quanto à impossibilidade da decisão do STF no julgamento da ADI nº 15-2/DF ocorrida em 2007 (DJ 31/08/2007), que decidiu pela constitucionalidade da Lei 7.689/88, com exceção de seus arts. 8º e 9º, atingir o caso ora em análise (CDA 60.6.96.004749-09), referente à cobrança de CSLL segundo a Lei 7.689/88, no exercício de 1991.

Esclarecendo, a Primeira Seção do STJ se manifestou *obter dictum* pela impossibilidade de decisão *posterior* do STF proferida na ADI 15-2/DF, publicada no DJ 31/08/2007 *retroagir* e alcançar decisão judicial transitada em julgado que declarou a inexistência de relação jurídico-tributária aplicável ao *exercício de 1991*.

Em outras palavras, o STJ firmou a impossibilidade de uma decisão *posterior* do STF (2007) atingir uma *situação jurídica anterior* (1991); consolidada *anteriormente à decisão do STF*.

Todavia, a Primeira Seção do STJ no **REsp 1.118.893/MG não analisou os efeitos prospectivos da eficácia vinculante das anteriores decisões tributárias transitadas em julgado contrárias à posterior decisão do STF**. Ora, este não era

o tema em julgamento, já que o fato gerador analisado era de 1991, anterior à decisão do STF acerca da constitucionalidade da Lei 7.689/88 instituidora da CSLL, seja em controle difuso (RE 138.284-CE (Rel. Min. CARLOS VELLOSO, DJU 28.08.92), seja em controle concentrado de constitucionalidade (ADI nº 15-2/DF ocorrida em 2007 - DJ 31/08/2007).

Reconhecida, pois, como constitucional, por precedente objetivo e definitivo da Suprema Corte, penso não existir óbice à constituição de créditos tributários relativos à CSLL cujos fatos geradores tenham ocorridos a partir de junho de 1992.

Não identifico, na peça recursal apresentada, argumentos contra a MULTA ISOLADA lançada.

Ultrapassadas as questões relacionadas à incidência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, aprecio o recurso necessário.

A autoridade julgadora de primeira instância, acolhendo argumentação trazida por meio da peça impugnatória, exonerou a Recorrente de parcela do crédito tributário, visto ter confirmado que a Fiscalização, ao determinar a base de cálculo da contribuição, não levou em consideração os ajustes pertinentes (adições, exclusões e compensações).

Tomando por base a folha do Livro de Apuração do Lucro Real de fls. 306, em que a Recorrente apresentou demonstrativo da base de cálculo da contribuição, a autoridade julgadora de primeiro grau, reconhecendo os ajustes ali discriminados (adições de R\$ 1.123.868, 26 e compensação de base negativa no valor de R\$ 13.509.802,44), concluiu que a base tributável é de R\$ 31.522.872,35, o que a levou a reduzir a exigência de R\$ 3.951.792,59 para R\$ 2.837.058,51.

Correto, a meu ver, o procedimento adotado pela autoridade julgadora de primeira instância, eis que a autoridade fiscal, ao promover o lançamento tributário relativo à Contribuição Social sobre o Lucro, deveria ter intimado a Recorrente a apresentar o demonstrativo de apuração para fins de conferência.

Não obstante, tendo a contribuinte aportado aos autos elementos permitindo a citada apuração e, confirmada a existência de saldo disponível de bases negativas relativas a períodos anteriores, há de se promover a retificação do lançamento tributário.

Assim, sou por NEGAR PROVIMENTO aos recursos impetrados.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães - Relator

Processo nº 10380.002485/2008-68
Acórdão n.º **1301-00.997**

S1-C3T1
Fl. 410

CÓPIA