



PROCESSO	10480.722380/2012-87
RESOLUÇÃO	1402-001.912 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PERNOD RICARD BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, sobrestar o julgamento até que seja proferida decisão definitiva no STF em relação à matéria tratada no RE - 949.297/CE – tema 881 – “relativização da coisa julgada em relação à CSL”, vencido o Relator que dava provimento ao recurso voluntário. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Alexandre labrudi Catunda.

Assinado Digitalmente

Ricardo Piza Di Giovanni – Relator

Assinado Digitalmente

Alexandre labrudi Catunda – Redator designado

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Alexandre labrudi Catunda, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonca, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

O Auto de Infração decorre de ajuste de base de cálculo de CSLL, mediante adições na apuração dos anos-calendários de 2007, 2008 e 2009.

A Recorrente realizou depósitos judiciais, mas a apuração reflexa desses depósitos judiciais não foi validada pela fiscalização.

A Fiscalização se baseia na premissa de que em sua apuração da CSLL, a Recorrente deveria ter observado as mesmas regras de adições e exclusões aplicáveis para o IRPJ.

Paralelamente, o caso trata dos efeitos da relativização da coisa julgada nos processos judiciais que discutiam a exigência da CSLL.

Como bem apontou a fiscalização, a contribuinte recolheu a CSLL, por meio de depósitos, utilizando o código 7485, vinculados a Ação Declaratória nº 2002.61.00.019983-5.

Alega a fiscalização que mesmo tendo ocorrido depósito judicial (com exigibilidade suspensa) e mesmo tendo ocorrido pagamento de administradores, essas despesas não deveriam ser consideradas dedutíveis porque, no entendimento da fiscalização, nesse aspecto, a legislação da CSLL acompanha a legislação do Imposto de Renda.

Definiu também a DRJ que seria correto o posicionamento do auditor fiscal em utilizar as mesmas exclusões e adições apuradas pelo contribuinte no IRPJ uma vez que em quase a totalidade dos casos, tanto as adições quanto as exclusões ao IRPJ e à CSLL seriam iguais.

A Recorrente defende que a questão de dedutibilidade da CSLL é diferente da questão de dedutibilidade do IRPJ. Com isso, apesar de depósitos judiciais e pagamento de administradores não serem aceitos pela legislação como despesa, o mesmo entendimento não se poderia concluir com relação à CSLL.

Em 04/08/2011 a contribuinte foi cientificada do procedimento de fiscalização da CSLL, referente aos anos-calendário acima mencionados, quando foi solicitada a apresentação da documentação necessária ao desenvolvimento da auditoria.

Nas suas DIPJ dos anos-calendário de 2007, 2008 e 2009, a contribuinte não preencheu as fichas 16 - Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido Mensal por Estimativa e 17 - Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido; como também, não informou os valores devidos a título de CSLL nas suas DCTF, relativas aos citados anos calendários, apresentadas à RFB, tampouco efetuou quaisquer pagamentos dessa Contribuição, no entanto, procedeu a realização dos depósitos judiciais utilizando o código 7485.

Os depósitos judiciais estão vinculados a Ação Declaratória de nº 2002.61.00.019983-5, impetrada pela fiscalizada na 15ª Vara Seção Judiciário de São Paulo – SP.

Ante o exposto foram lançados de ofício os valores da CSLL que deixaram de ser declarados e pagos pela contribuinte, conforme tabela abaixo:

Discriminação	Anos-Calendários		
	2007	2008	2009
Contribuição Social Sobre Lucro Líquido – CSLL Apurada	4.682.209,99	4.663.991,90	2.998.665,31
Total dos Depósitos Judiciais	4.211.387,22	4.087.252,16	4.579.475,13
Valores a serem lançados com suspensão de exigibilidade	4.211.387,22	4.087.252,16	2.998.665,31
Valores a serem lançados sem suspensão de exigibilidade	470.822,77	576.739,74	-

A fiscalização também identificou falta de pagamento das estimativas mensais da CSLL. De acordo com as Declarações de Informações Econômico-Fiscais dos anos-calendário 2007, 2008 e 2009, a contribuinte optou pela tributação do imposto de renda com base no lucro real anual, desse modo, sujeitando-se também à apuração anual da Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL, com pagamento das suas estimativas mensais.

A fiscalização afirma que:

12. A forma de determinação das bases de cálculo dessas estimativas mensais escolhida pelo contribuinte foi “com base em Balanço ou Balancete de Suspensão ou Redução”, conforme o preenchimento das fichas 11 e 16 das DIPJ/2008, 2009 e 2010; cujas fichas 16 - Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido mensal por estimativa foram apresentadas com valores “zerados”¹⁶.
13. Assim é que, apuramos os valores devidos das CSLL mensais por estimativas com a forma de determinação com base em Balanço ou Balancete de Suspensão ou Redução das bases de cálculo, valores obtidos a partir da sua escrituração contábil¹⁷ e Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR¹⁸. As estimativas mensais da CSLL devidas e não pagas constituíram as bases de tributação das multas isoladas devidas pela falta de seus pagamentos, em conformidade com o disposto na alínea “b” do inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, e que são lançadas por meio de Auto de Infração nesta mesma data.

A contribuinte apresentou impugnação (fls. 3415 a 3455) e documentação anexada, argumentando que não está obrigada ao recolhimento da CSLL, em face do julgamento do processo nº 90.0003590-2, que lhe dispensou do pagamento da CSLL instituída por meio da Lei nº 7.689 de 15/12/1988.

A contribuinte fez um resumo da Ação Declaratória nº 90.0003590-2, afirmando que é sucessora das autoras da ação. Como sucessora, ajuizou a Ação Declaratória de inexistência de relação jurídica nº 90.0003590-2 perante a 4ª Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal, objetivando a declaração de inexistência de relação jurídica para com a União Federal, que a obrigasse ao pagamento da contribuição social, tal como exigido pelas Leis nºs 7689/88, 7856/89 e 7988/89, as quais, respectivamente, instituíram a contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, destinada ao financiamento da seguridade social, majoraram a sua alíquota e alteraram a sua base de cálculo, vedando a exclusão do lucro de exportações não incentivadas, até então permitido.

A ação foi julgada favoravelmente à contribuinte, tendo ocorrido o trânsito em julgado, conforme documento à folha 3568.

Deste modo, a impugnante afirma que foi desobrigada do recolhimento da CSLL instituída por meio da Lei nº 7.689 de 15/12/1988 e, em razão da decisão que transitou em julgado nos autos da Ação Declaratória nº 90.0003590-2 e encontra-se protegida pelo manto da coisa julgada, o que a torna imutável, vinculando inexoravelmente os atos da União Federal aos termos daquela declaração de inexistência de relação jurídica transitada em julgado.

A impugnante abordou os "Fundamentos Quanto à Coisa Julgada" e a não incidência ao caso da Súmula 239 do STF, que dispõe: "Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores." Isso ocorreria pois a relação jurídica concernente à Contribuição Social sobre o Lucro, tem natureza continuativa, o que permitiria concluir que a decisão transitada em julgado tem o condão de abranger as relações jurídicas futuras, conforme preconiza o artigo 471, inciso I do CPC.

Afirmou também que não houve alteração fatural, tampouco jurídica nas relações jurídicas entre a Impugnante e a Impugnada, na medida em que a Contribuição Social sobre o Lucro é exigida com base na mesma relação jurídica instituída pelas Leis n.º 7.689/88, 7.856/89 e 7.988/89, apenas com alterações efetuadas nos elementos quantitativos, como alíquota e isenções, contudo, sem alteração substancial na relação jurídica material, mantendo, portanto, a relação jurídica inicialmente instituída, a cujo cumprimento a Impugnante não estaria sujeita.

Afirma a impugnante que não se pode considerar que a Lei Complementar n.º 70/91 tenha instituído a Contribuição Social Sobre o Lucro. "Portanto, a declaração de inconstitucionalidade da Contribuição Social sobre o Lucro não pode ser sanada pela edição da Lei Complementar n.º 70/91, em especial ao que dispõe o seu artigo 11, pelo menos no caso da IMPUGNANTE, tendo em vista que, mesmo considerando que a contribuição social foi reinstituída, a mesma apenas deve incidir sobre instituições financeiras e empresas relacionadas."

Afirmou a Impugnante segundo o auditor fiscal, para determinação das bases de cálculo da CSLL, utilizamos as adições e exclusões consideradas pelo contribuinte na apuração do lucro real (Parte A dos livros LALUR dos anos-calendários (sic) de 2007, 2008 e 2009), vez que o mesmo não escriturou nos respectivos LALUR os demonstrativos de apuração das bases de cálculo da CSLL. De início, verifica-se que o trabalho de apuração das bases de CSLL foi mal conduzido pelos auditores fiscais, uma vez que mesmo com os documentos contábeis disponíveis, deixaram de fazer seu trabalho, ao imputar à CSLL a mesma base do IRPJ.

Documentos contábeis que foram fornecidos aos auditores fiscais, conforme confirmado pelos mesmos no termo de encerramento de ação fiscal, inclusive com a apresentação dos "DOC.

Balancetes e balanços dos anos-calendários (sic) 2007, 2008 e 2009". Portanto, os auditores tinham em suas mãos todos os recursos e elementos necessários para individualizar a base de cálculo da CSLL e não o fizeram (...) (...) O tributo apurado com inobservância da legislação

da CSLL carece de certeza e liquidez, visto que foi quantificado incorretamente pela autoridade administrativa. (...) Assim sendo, ao tomar a base de cálculo do IRPJ emprestada e aplicá-la à CSLL sob o fundamento de que o contribuinte não declarou essas bases é no mínimo imoral do ponto de vista administrativo", visto que a atividade administrativa dos auditores tributários é vinculada a Lei e, em tese, os auditores são capazes de compor e apurar a CSLL devida com base nos documentos contábeis da companhia.

A impugnante abordou a "Irrazoabilidade e desproporcionalidade da Multa Isolada".

A DRJ julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

O Recurso Voluntário manteve os argumentos, acrescentado que seria o caso de nulidade da decisão da DRJ por ausência de fundamentação.

É o Relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Ricardo Piza Di Giovanni**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual é conhecido.

A fiscalização lavrou contra a Recorrente, em 29/02/2012, Auto de Infração exigindo R\$ 3.791.957,11 de CSLL que não foram declarados e nem pagos com referência aos anos-calendários 2007, 2008 e 2009, com aplicação de multa de ofício e multa isolada.

Fundamentou a fiscalização que mesmo tendo ocorrido depósito judicial (com exigibilidade suspensa) e mesmo tendo ocorrido pagamento de administradores, essas despesas não deveriam ser consideradas dedutíveis porque, no entendimento da fiscalização, nesse aspecto, a legislação da CSLL acompanha a legislação do Imposto de Renda.

Definiu também a DRJ que seria correto o posicionamento do auditor fiscal em utilizar as mesmas exclusões e adições apuradas pelo contribuinte no IRPJ uma vez que em quase a totalidade dos casos, tanto as adições quanto as exclusões ao IRPJ e à CSLL seriam iguais.

A Recorrente defende que a questão de dedutibilidade da CSLL é diferente das questões de dedutibilidade do IRPJ. Com isso, apesar de depósitos judiciais e pagamento de administradores não serem aceitos pela legislação como despesa para o Imposto de Renda, o mesmo entendimento não poderia ser aplicado com relação à CSLL.

Entendeu a fiscalização que a apuração da CSLL realizada pela Recorrente estava errada com base nas seguintes premissas apontadas no Termo de Encerramento de fiscalização de fls. 13.

Em resumo, a Recorrente realizou depósitos judiciais, mas a apuração reflexa desses depósitos judiciais não fora validada pela fiscalização e nem fora validado as despesas específicas das regras de dedução da CSLL.

II. DO REGIME DE APURAÇÃO DA CSLL

5. Nos anos calendário de 2007, 2008 e 2009, a empresa apresentou suas Declarações de Informações Econômico-Fiscais, com opção pela tributação do imposto de renda com base no lucro real anual, com pagamento das estimativas mensais com base na receita bruta e acréscimos;⁵ logo, por força do art. 57 da Lei nº 8.981/1995 e do art. 30 da Lei nº 9.430/1996 o regime de apuração da CSLL é idêntico ao do imposto de renda.

III. DAS INFRACÕES APURADAS

6. Nas suas DIPJ dos anos calendário de 2007, 2008 e 2009, o contribuinte não preencheu as fichas 16 - Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido Mensal por Estimativa, nem as fichas 17 - Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido⁶; como também, não informou os valores devidos a título de CSLL nas suas DCTF, relativas aos citados anos-calendário (2007, 2008 e 2009), apresentadas à RFB,⁷ nem tampouco efetuou quaisquer pagamentos dessa Contribuição⁸, no entanto, procedeu a realização dos depósitos judiciais utilizando o código 7485.⁹
7. Os depósitos judiciais acima mencionados estão vinculados a Ação Declaratória de Nº 2002.61.00.019983-5, impetrada pela fiscalizada na 15ª Vara Seção Judiciário de São Paulo – SP, a qual encontra-se em julgamento na 4ª Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região.¹⁰
8. Ante o exposto serão lançados de ofício os valores da CSLL que deixaram de ser declarados e pagos pelo contribuinte, aqui, no que se refere aos períodos objeto desta fiscalização (Anos-Calendário de 2007, 2008 e 2009).

A. FALTA DE DECLARAÇÃO E PAGAMENTO DA CSLL (NO AJUSTE ANUAL DOS ANOS-CALENDÁRIO DE 2007, 2008 E 2009)

9. A partir das informações da contabilidade¹¹, das DIPJ¹² e dos Livros de Apuração do Lucro Real - LALUR¹³, elaboramos a planilha abaixo - **Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido**, onde apuramos os valores: **R\$ 4.682.209,99; R\$ 4.663.991,90 e R\$ 2.998.665,31**, a título de CSLL devida nos anos-calendário de 2007, 2008 e 2009, respectivamente, e como tais valores não foram declarados nem pagos pelo contribuinte, serão lançados por meio de Autos de Infração nesta lavrados mesma data.
10. Considerando que o contribuinte procedeu a realização dos depósitos judiciais¹⁴ (vinculados a Ação Declaratória de Nº 2002.61.00.019983-5), procederemos ao lançamento de parte do crédito tributário da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL (**no limite dos respectivos depósitos**) com a suspensão da sua exigibilidade, conforme prevê o artigo 151, inciso II, do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966).

Depósitos Judiciais Efetuados Pelo Contribuinte	
Período de Apuração	Valor (R\$)
junho-07	731.097,04
julho-07	172.926,12
novembro-07	920.962,53
dezembro-07	2.386.401,53
TOTAL 2007	4.211.387,22

maio-08	102.278,62
junho-08	2.371.181,30
novembro-08	520.619,71
dezembro-08	1.093.172,53
TOTAL 2008	4.087.252,16
abril-09	26.868,51
maio-09	530.067,76
junho-09	1.217.259,31
julho-09	377.518,83
agosto-09	163.954,45
outubro-09	655.270,66
outubro-09	655.270,66
novembro-09	953.264,95
TOTAL 2009	4.579.475,13

Depósitos judiciais (código 7485) vinculados a Ação Declaratória de Nº 2002.61.00.019983-5, impetrada pela fiscalizada na 15ª Vara Seção Judiciária d e São Paulo – SP, e que hoje encontra-se em julgamento na 4ª Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região.

Discriminação	Anos-Calendários		
	2007	2008	2009
Contribuição Social Sobre Lucro Líquido – CSLL Apurada	4.682.209,99	4.663.991,90	2.998.665,31
Total dos Depósitos Judiciais	4.211.387,22	4.087.252,16	4.579.475,13
Valores a serem lançados com suspensão de exigibilidade	4.211.387,22	4.087.252,16	2.998.665,31
Valores a serem lançados sem suspensão de exigibilidade	470.822,77	576.739,74	-

Afirma a Recorrente, paralelamente, que não está obrigada ao recolhimento da CSLL, em face do julgamento do processo nº 90.0003590-2, que lhe dispensou do pagamento da CSLL instituída por meio da Lei nº 7.689 de 15/12/1988. Afirma que é sucessora das autoras da ação.

Assim, na condição de sucessora, ajuizou a Ação Declaratória de inexistência de relação jurídica nº 90.0003590-2 perante a 4ª Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal, objetivando a declaração de inexistência de relação jurídica para com a União Federal que a obrigasse ao pagamento da contribuição social, tal como exigido pelas Leis 7689/88, 7856/89 e 7988/89, as quais, respectivamente, instituíram a contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas.

A Recorrente afirma que a ação foi julgada favoravelmente a sua tese, tendo ocorrido o trânsito em julgado, conforme documento à folha 3568. Ou seja, em **12 de março de 1993** transitou em julgado decisão favorável à Recorrente que lhe garantiu o direito de não recolher a CSLL com base na Lei 7.689/88.

Desse modo, a Recorrente foi desobrigada do recolhimento da CSLL instituída por meio da Lei nº 7.689 de 15/12/1988 e, em razão da decisão que transitou em julgado nos autos da Ação Declaratória nº 90.0003590-2, segundo seu entendimento, encontra-se protegida pelo manto da coisa julgada, vinculando os atos da União Federal aos termos daquela declaração de inexistência de relação jurídica transitada em julgado.

A DRJ confirmou que às folhas 3568 consta a certidão judicial referente a ação 90.0003590-2, reconhecendo o trânsito em julgado em face das empresas autoras da ação, que

foram sucedidas (por incorporação) pela contribuinte impugnante. Na referida ação, que transitou em julgado, foi reconhecida a inexistência de relação jurídica entre as autoras e a ré, que as obrigue ao pagamento da CSLL.

A DRJ reconheceu (como bem apontou a fiscalização), que a Recorrente vinha recolhendo a CSLL, por meio de depósitos, utilizando o código 7485, vinculados a Ação Declaratória nº 2002.61.00.019983-5 e verificou nessa ação que seu objeto é a declaração de inexistência de relação jurídica entre a autora e a ré, de forma que a autora não seja compelida a recolher CSLL desde a sua constituição.

Assim, reconheceu a DRJ que são duas as ações mencionadas nesse processo. Uma tendo a Recorrente como sucessora e outra nos depósitos judiciais da CSLL, entendendo também que parte da impugnação está em concomitância entre processo administrativo fiscal e processo judicial e que seria o caso de reconhecer renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso de qualquer espécie interposto, **sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matérias distintas daquela constante do processo judicial.**

Destarte, posicionou-se a DRJ no sentido de que as questões relativas inexistência de relação jurídica entre a contribuinte e a União, visando a não incidência da CSLL, não seriam apreciadas naquela decisão.

A DRJ manteve integralmente a autuação com base nos argumentos de que as questões relativas à inexistência da relação jurídica entre a Recorrente e a União quanto a não incidência da CSLL não seriam objeto de análise pela DRJ porque tal questão também estaria sendo discutida na esfera judicial. Definiu também a DRJ que seria correto o posicionamento do auditor fiscal em utilizar as mesmas exclusões e adições apuradas pelo contribuinte no IRPJ uma vez que em quase a totalidade dos casos, tanto as adições quanto as exclusões ao IRPJ e à CSLL seriam iguais.

Para a DRJ o contribuinte não teria escriturado no LALUR os demonstrativos de apuração da base de cálculo da CSLL e por sua vez a Recorrente não teria demonstrado quais seriam as possíveis ocorrências de adições e exclusões indevidas à base de cálculo da CSLL, alegando de forma genérica que a base de cálculo da CSLL não teria sido corretamente apurada pelo auditor fiscal.

Além disso, a DRJ defendeu a aplicação da multa isolada e da multa de ofício.

Nesse cenário, o presente processo poderia seguir simplesmente na análise dos reflexos de depósito judicial de CSLL na apuração do CSLL ou poderia. Foi o que fez a DRJ.

Todavia, entendo que é necessário examinar se era permito a autoridade fiscalizadora autuar a Recorrente com relação a CSLL, vez que, na época dos fatos a Recorrente tinha a seu favor decisão judicial transitada em julgado afastando o pagamento de CSLL, cujos depósitos judiciais foram realizados apenas para acautelar eventuais cobranças futuras em face de reflexos de decisão do STF de caráter geral a ser aplicado a todos contribuintes.

PRELIMINAR

Em sede de Recurso Voluntário a Recorrente aponta preliminar de anulação da decisão recorrida por inversão do ônus da prova.

Aduz a Recorrente que a decisão recorrida reconheceu que o Auditor Fiscal utilizou as mesmas adições e exclusões apuradas pelo contribuinte em relação ao IRPJ para chegar à base de cálculo da CSLL e considerou que as irregularidades relacionadas as despesas e rubricas que são indedutíveis para IRPJ, mas que não são dedutíveis para CSLL não foram sanadas quando do julgamento da Impugnação, baseando-se na **presunção** de que *“em quase a totalidade dos casos, tanto as adições quanto as exclusões ao IRPJ e à CSLL são iguais”*

Argumentou a Recorrente que apura a CSLL em suas memórias de cálculo para fins de depositar judicialmente os valores devidos e que não preencheu as fichas da DIP J, nem informou os valores devidos à título de CSLL nas suas DCTF, por entender que não há CSLL devida.

Afirma que a legislação do IRPJ prevê expressamente que tais rubricas são indedutíveis, ao passo que não há previsão legal expressa sobre a referida indedutibilidade no que tange à legislação que disciplina a CSLL, exemplificando que em relação aos depósitos judiciais relacionados a tributos com a exigibilidade suspensa, o art. 352, § 1º do Decreto n. 9.580/18 (“RIR/2018”), é expresso ao determinar que tais despesas são indedutíveis para fins de IRPJ e que no que tange à gratificação paga aos administradores incluídos no contrato social, a legislação do IRPJ também é expressa no sentido de que tais despesas são indedutíveis, conforme art. 315 do RIR/2018 e no que se refere à legislação da CSLL a legislação não é expressa no sentido de que as referidas despesas são indedutíveis no cálculo da referida contribuição.

Com isso, alega a Recorrente que a decisão da DRJ estaria ferindo o artigo 142 do CTN por falta de motivação e haveria falta na fundamentação legal que não citou a base legal específica que sujeitaria a Recorrente a adicionar os valores a título de depósito judicial relacionado a tributos com exigibilidade suspensa e gratificações pagas a administradores incluídos no contrato social à base de cálculo da CSLL.

Afirma a Recorrente que a DRJ não citou a base legal específica que sujeitaria a Recorrente a adicionar os valores a título de depósito judicial relacionado a tributos com exigibilidade suspensa e gratificações pagas a administradores incluídos no contrato social à base de cálculo do CSLL.

Argumenta a Recorrente que é da Fiscalização o ônus da prova da infração, cabendo-lhe a correta capitulação da infração e fazer prova da evidência dos fatos que pretende imputar ao particular.

Ocorre que a decisão da decisão da DRJ não foi omissa e nem, deixou de ser fundamentada, não tendo ferido o artigo 142 do CTN porque não há falta de motivação e fundamentação legal.

A DRJ construiu argumentos fundamentados e coerentes para validar a autuação fiscal, sendo esses argumentos, apesar de não serem favoráveis a Recorrente, válidos, misturando com o próprio mérito, conforme será exposto na sequência, não havendo que se falar em nulidade da decisão.

Afasto, portanto, a preliminar de nulidade a decisão da DRJ arguida.

MÉRITO

O pano de fundo do presente processo é a existência de ação judicial, com trânsito em julgado, reconhecendo que a Recorrente não estava sujeita ao pagamento de CSLL.

Em face dessa discussão judicial a DRJ entendeu que não lhe competia entrar nesse mérito e ateve-se à análise da base de cálculo da CSLL.

Ocorre que, na época da decisão da DRJ não havia sido proferida a decisão do STF sobre a relativização da coisa julgada (a qual será abaixo abordada) e, por esse motivo, a princípio a DRJ “desconsiderou” uma decisão judicial, porque partiu da premissa de que a CSLL era devida.

Uma vez sendo considerada devida a CSLL, foi mantida a discussão sobre a sua base de cálculo.

Todavia, entendo que se faz necessário analisar os reflexos da decisão do STF sobre o presente caso para depois avançarmos na questão da base de cálculo da CSLL.

DECISÃO JUDICIAL SOBRE NÃO RECOLHER CSLL TRANSITADA EM JULGADO EM FACE DA DECISÃO DO STF SOBRE A RELATIVIZAÇÃO DA COISA JULGADA

Restou incontroverso nos autos que em 30/04/1990, a Recorrente propôs a Ação Declaratória nº 90.0003590-2, que visava à declaração de inexistência de relação jurídica entre a Recorrente e a União no tocante à exigência da CSLL com base na Lei 7.689/88.

Entendo, diferentemente da DRJ, que a ora Recorrente é parte dessa ação porque restou demonstrado, via instrumento de Alteração do Contrato Social ora anexado (fls. 3749 a 3789), “Pernod Ricard Bra sil Indústria e Comércio Ltda.” é a atual denominação social da “Seagram do Brasil Indústria e Comércio Ltda.”, a qual figurava no polo ativo da referida ação, conforme se verifica às fls. 3.497 do presente processo.

Superada essa questão da sucessão, passa-se a examinar o processo judicial em si a fim de delimitar a matéria em debate no presente processo administrativo.

A sentença, proferida em 04/12/1990, julgou procedente o pedido da ora Recorrente, nos seguintes termos:

“EX POSI TIS, res olvo julgar procedente a ação declaratória (...) para: 1) declarar a inexistência de relação jurídica que tenha por objeto o direito à exigência da contribuição em causa; 2) declarar o direito das autoras de não recolherem a contribuição social de 8% sobre o lucro das pessoas jurídicas, instituídas pela medida provisória nº 22, convertida na Lei 7.689 de 15.12.88.” (destaques acrescentados)

Portanto, o mérito do debate judicial é justamente o pagamento ou não da ação CSLL e no presente caso a discussão de “pano de fundo”, seria a necessidade de pagamento ou não da CSLL. Se foi necessário o pagamento, deve-se partir para a análise da glosa das despesas da CSLL.

Ou seja, se a Recorrente estivesse amparada por decisão judicial, não seria o caso de exigência de CSLL no momento da lavratura do Auto de Infração. Mas seria possível analisar a base de cálculo da CSLL? Poderia o auto de infração ter sido lavrado naquele momento em face da decisão judicial favorável à Recorrente?

Entendo ser necessário analisar com atenção a cronologia dos fatos.

Em 30 de abril de 1990 a Recorrente propôs a Ação Declaratória 90.0003590-2, visando afastar o pagamento da CSLL. **Em 12 de março de 1993, transitou em julgado decisão favorável à Recorrente que lhe garantiu o direito de não recolher a CSLL com base na Lei 7.689/88.**

Importante destacar que em face da sentença a União interpôs Recurso de Apelação, ao qual foi negado provimento em 11/11/1991, podendo ser transcrita a seguinte ementa:

“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. LEI Nº 7.689/88. ART. 146, I I I, 'A', DA CF/88. MESMO FATO GERADOR E MESMA BASE DE CÁLCULO PARA TRIBUTOS DIFERENTES. EXIGÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR PARA INSTITUIÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. INCONSTITUCIONALIDADE.

- 1. É inaplicável às contribuições sociais o dis posto no art. 150, incís o I II, da Cons tituição da República, em face do dis pos to no § 6º, do art. 195, da mes ma Lei Maior.*
- 2. Somente através de lei complementar pode s er ins tituída contribuiçã o s ocial.*
- 3. Decis ão do Plenário na AMS nº 89.01.13614-7 – MG, por maioria. Res s alva pess oal.*
- 4. Recurs os improvidos.”*

Em 28/01/1992, a União interpôs Recursos Especial e Extraordinário que tiveram provimento negado. **Em 12 de março de 1993,** transitou em julgado decisão.

Portanto, a princípio, **no momento do Auto de Infração (29/02/2012) e anos posteriores a Recorrente possuía decisão judicial vigente, transitada em julgado, que lhe garantia o direito de não recolher a CSLL com base na Lei nº 7.689/88.** O autos de lançamento de ofício referem-se aos anos-calendário 2007, 2008 e 2009.

Ocorre que em função de a Procuradoria ter publicado o Parecer nº 1.277/94, no qual sustenta que as alterações legislativas que supostamente modificaram a CSLL fizeram cessar os efeitos da decisão transitada em julgado, a Recorrente ajuizou nova ação declaratória objetivando fazer prevalecer a coisa julgada formada na Ação Declaratória nº 90.0003590-2.

Essa nova ação declaratória foi distribuída sob nº 2002.61.00.019983-5 perante a 15ª vara da Justiça Federal de São Paulo pleiteando que fosse declarado a inexistência de relação

jurídica para que a Recorrente não fosse compelida à exigência da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido referente aos fatos geradores ocorridos desde a sua instituição até que sobrevenha Lei Complementar para sanar os vícios de inconstitucionalidade que motivaram a decisão transitada em julgado nos autos do processo nº 90.0003590-2, a qual declarou a inconstitucionalidade incidenter *das Leis nºs 7.689/88, 7.856/89 e 7.988/89*.

Portanto, a segunda ação judicial buscou manter os efeitos da primeira ação judicial de continuar não sendo necessário o pagamento da CSLL.

Nesse cenário, o Auto de Infração foi lavrado com a exigibilidade suspensa no limite dos valores dos depósitos judiciais realizados nos autos do processo 90.0033590-2. **Para os valores de CSLL apurados pela fiscalização como supostamente devidos, decorrentes das diferenças de base de cálculo entre o apurado pela Recorrente e o considerado pela fiscalização, os valores foram lançados sem a suspensão da exigibilidade.**

De fato, a sentença proferida nesta ação declaratória reconheceu que União não poderia compelir a Recorrente ao pagamento da CSLL com base na Lei nº 7.689/88, ainda que as alterações pontuais tenham sido promovidas na CSLL por leis posteriores, julgando parcialmente procedente a ação para declarar a inexistência da relação jurídica entre a Recorrente e a União no que tange à exigência de Contribuição Social sobre o Lucro, com base na Lei nº 7.689/88.

Com isso, a Recorrente depositou a CSLL questionada nos autos da ação declaratória nº 2002.61.00.019983-5 (por mera liberalidade). A Recorrente não trouxe aos autos notícia atualizada do andamento de referida ação judicial, congelando a informação de que os depósitos judiciais da primeira ação judicial vem sendo realizado.

De fato, parto da premissão de que a decisão transitada em julgado na Ação 90.0003590-2 definiu a estrutura da relação jurídico-tributária a ser observada pela Recorrente e a União no que concerne à CSLL, fixando a norma individual e concreta que deveria ser seguida independentemente de qualquer questionamento. Os pareceres da PGFN com relação ao tema também não tinham o condão de afastar a coisa julgada individual.

Destarte, **no momento** da lavratura do auto de infração não tinha ocorrido alteração legislativa substancial e apta a modificar de alguma forma o conteúdo dessa relação jurídica estabilizada pelo manto da coisa julgada. Mas isso seria suficiente para não ser exigida a CSLL no presente caso?

O Recurso Voluntário fundamenta que a coisa julgada deve ser obsevida, apontando vasta doutrina e decisões judiciais.

Ocorre que, entre a interposição do Recurso Voluntário e o presente julgamento foi **publicada decisão do STF com relação a relativização da coisa julgada nessa matéria**. A base conceitual da coisa julgada foi reencrita, conforme será abaixo tratado.

A grande questão a ser enfrentada no presente caso seria firmar o entendimento sobre o alcance temporal da relativização da coisa julgada sobre a CSLL. Referida relativização alcançaria autos de infração antigos de maneira automática?

Conforme é de conhecimento geral, os Recursos Extraordinários nº 955.277/BA e nº 949.297/CE foram julgados em 08.02.2023, sob a sistemática de repercussão geral disciplinada pelo artigo 1.036 do CPC, abaixo transcrito:

Art. 1.036. Sempre que houver multiplicidade de recursos extraordinários ou especiais com fundamento em idêntica questão de direito, haverá afetação para julgamento de acordo com as disposições desta Subseção, observado o disposto no Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal e no do Superior Tribunal de Justiça.

§ 1º O presidente ou o vice-presidente de tribunal de justiça ou de tribunal regional federal selecionará 2 (dois) ou mais recursos representativos da controvérsia, que serão encaminhados ao Supremo Tribunal Federal ou ao Superior Tribunal de Justiça para fins de afetação, determinando a suspensão do trâmite de todos os processos pendentes, individuais ou coletivos, que tramitem no Estado ou na região, conforme o caso.

§ 2º O interessado pode requerer, ao presidente ou ao vice-presidente, que exclua da decisão de sobrestamento e inadmita o recurso especial ou o recurso extraordinário que tenha sido interposto intempestivamente, tendo o recorrente o prazo de 5 (cinco) dias para manifestar-se sobre esse requerimento.

§ 3º Da decisão que indeferir o requerimento referido no § 2º caberá apenas agravo interno. (Redação dada pela Lei nº 13.256, de 2016)

§ 4º A escolha feita pelo presidente ou vice-presidente do tribunal de justiça ou do tribunal regional federal não vinculará o relator no tribunal superior, que poderá selecionar outros recursos representativos da controvérsia.

§ 5º O relator em tribunal superior também poderá selecionar 2 (dois) ou mais recursos representativos da controvérsia para julgamento da questão de direito independentemente da iniciativa do presidente ou do vice-presidente do tribunal de origem.

§ 6º Somente podem ser selecionados recursos admissíveis que contenham abrangente argumentação e discussão a respeito da questão a ser decidida.

O RE nº 955.277/BA (Tema 885), aborda os efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal em controle difuso de constitucionalidade sobre a coisa julgada formada nas relações tributárias de trato continuado.

Já o RE 949.297/CE (Tema 881), analisa os limites da coisa julgada em matéria tributária diante de julgamento, em controle concentrado pelo Supremo Tribunal Federal, que declara a constitucionalidade de tributo anteriormente considerado inconstitucional, na via do controle incidental, por decisão transitada em julgado.

Assim, o que pretendemos verificar é se o auto de infração tem amparo para ser mantido em face dos efeitos imperativos da decisão do STF. Ou melhor dizendo, os efeitos imperativos do STF amparam o auto de infração?

No presente caso a Recorrente tinha a seu favor uma decisão transitada em julgado, mas a relativização da coisa julgada afastaria essa decisão transitada em julgado a ponto de validar o auto de infração? A força imperativa do STF poderia voltar no tempo e validar o que no momento não era válido?

E mais, se ação transitada em julgado em 1993 era suficiente, qual seria o motivo da Recorrente ter interposto uma segunda ação judicial? A segunda ação judicial não evidencia a necessidade de complementação da primeira ação judicial?

Com isso temos a tarefa e o dever de analisar o que foi decidido pelo STF para seguir referida determinação, mesmo não tendo referido entendimento sido finalizado, vez que, até o momento, aguarda-se julgamento de embargos declaratórios.

O julgamento do RE nº 955.277/BA apresenta a seguinte ementa:

Direito constitucional e tributário. Recurso Extraordinário com Repercussão Geral. Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL). Obrigação de trato sucessivo. Hipóteses de cessação dos efeitos da coisa julgada diante de decisão superveniente do STF.

1. *Recurso extraordinário com repercussão geral reconhecida, a fim de decidir se e como as decisões desta Corte em sede de controle difuso fazem cessar os efeitos futuros da coisa julgada em matéria tributária, nas relações de trato sucessivo, quando a decisão estiver baseada na constitucionalidade ou inconstitucionalidade do tributo.*

2. *Em 1992, o contribuinte obteve decisão judicial que o exonerava do pagamento da CSLL. O acórdão do Tribunal Regional Federal da 1ª Região considerou que a lei instituidora da contribuição (Lei nº 7.869/1988) possuía vício de inconstitucionalidade formal, por se tratar de lei ordinária em matéria que exigiria lei complementar. **A decisão transitou em julgado.***

3. **A questão debatida no presente recurso diz respeito à subsistência ou não da coisa julgada que se formou, diante de pronunciamentos supervenientes deste Supremo Tribunal Federal em sentido diverso.**

4. *O tema da cessação da eficácia da coisa julgada, embora complexo, já se encontra razoavelmente bem equacionado na doutrina, na legislação e na jurisprudência desta Corte. Nas obrigações de trato sucessivo, **a força vinculante da decisão, mesmo que transitada em julgado, somente permanece enquanto se mantiverem inalterados os seus pressupostos fáticos e jurídicos** (RE 596.663, Red. p/ o acórdão Min. Teori Zavascki, j. em 24.09.2014).*

5. **As decisões em controle incidental de constitucionalidade, anteriormente à instituição do regime de repercussão geral, não tinham natureza objetiva nem eficácia vinculante. Consequentemente, não possuíam o condão de desconstituir automaticamente a coisa julgada que houvesse se formado, mesmo que em relação jurídica tributária de trato sucessivo.**

6. **Em 2007, este Supremo Tribunal Federal, em ação direta de inconstitucionalidade julgada improcedente, declarou a constitucionalidade da referida Lei nº 7.869/1988 (ADI 15, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, julgamento em 14.06.2007). A partir daí, houve**

modificação substantiva na situação jurídica subjacente à decisão transitada em julgado, em favor do contribuinte. Tratando-se de relação de trato sucessivo, sujeita-se, prospectivamente, à incidência da nova norma jurídica, produto da decisão desta Corte.

7. Na parte subjetiva desta decisão referente ao caso concreto, verifica-se que, em 2006, a Fazenda Nacional pretendeu cobrar a CSLL concernente aos anos de 2001 a 2003. Sendo assim, por se tratar de autuação relativa a fatos geradores anteriores à decisão deste Tribunal na ADI 15, prevalece a coisa julgada em favor do contribuinte. Como consequência, nega-se provimento ao recurso extraordinário interposto pela Fazenda Nacional.

8. Já a tese objetiva que se extrai do presente julgado, para fins de repercussão geral, pode ser assim enunciada: “1. As decisões do STF em controle incidental de constitucionalidade, anteriores à instituição do regime de repercussão geral, não impactam automaticamente a coisa julgada que se tenha formado, mesmo nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo. 2. Já as decisões proferidas em ação direta ou em sede de repercussão geral interrompem automaticamente os efeitos temporais das decisões transitadas em julgado nas referidas relações, respeitadas a irretroatividade, a anterioridade anual e a noventena ou a anterioridade nonagesimal, conforme a natureza do tributo”.

Portanto, de acordo com a decisão acima do STF, os fatos geradores anteriores a 2007 ESTÃO PROTEGIDOS PELA COISA JULGADA com relação à CSLL vez que “As decisões do STF em controle incidental de constitucionalidade, anteriores à instituição do regime de repercussão geral, não impactam automaticamente a coisa julgada que se tenha formado, mesmo nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo.”

Podemos afirmar, portanto, que não ocorre aplicação automática de relativização da coisa julgada, no caso da CSLL, para fatos geradores anteriores a 2007 porque foi em 2007 que o STF declarou constitucional a sua instituição, tendo essa decisão ocorrido em controle incidental de constitucionalidade sem efeitos de Repercussão Geral. O STF declarou a constitucionalidade da Lei nº 7.869, de 1988 por meio da ADI nº 15.

O STF também continuou: “Já as decisões proferidas em ação direta ou em sede de repercussão geral **interrompem automaticamente os efeitos temporais das decisões transitadas em julgado nas referidas relações**, respeitadas a irretroatividade, a anterioridade anual e a noventena ou a anterioridade nonagesimal, conforme a natureza do tributo”.

Ocorre que no presente caso a fiscalização lavrou contra a Recorrente, em 29/02/2012, Auto de Infração exigindo CSLL com referência aos anos-calendários 2007, 2008 e 2009.

Portanto, o julgamento do RE nº 955.277/BA não seria fundamento para manter a tese de coisa julgada da Recorrente. A Recorrente não estaria amparada por sua ação judicial com relação a fatos geradores a partir de 2007 (inclusive 2007).

Vejamos a ementa do Acórdão do RE 949.297/CE :

Direito constitucional e tributário. Recurso Extraordinário com Repercussão Geral. Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL). Obrigação de trato sucessivo. Hipóteses de cessação dos efeitos da coisa julgada diante de decisão superveniente do STF.

1. Recurso extraordinário com repercussão geral reconhecida, a fim de decidir se e como as decisões desta Corte em sede de controle concentrado fazem cessar os efeitos futuros da coisa julgada em matéria tributária, nas relações de trato sucessivo, quando a decisão estiver baseada na constitucionalidade ou inconstitucionalidade do tributo.

2. Em 1992, o contribuinte obteve decisão judicial com trânsito em julgado que o exonerava do pagamento da CSLL. O acórdão do Tribunal Regional Federal da 5ª Região considerou que a lei instituidora da contribuição (Lei nº 7.869/1988) possuía vício de inconstitucionalidade formal, por se tratar de lei ordinária em matéria que exigiria lei complementar.

3. A questão debatida no presente recurso diz respeito à subsistência ou não da coisa julgada que se formou, diante de pronunciamentos supervenientes deste Supremo Tribunal Federal em sentido diverso.

4. O tema da cessação da eficácia da coisa julgada, embora complexo, já se encontra razoavelmente bem equacionado na doutrina, na legislação e na jurisprudência desta Corte. Nas obrigações de trato sucessivo, a força vinculante da decisão, mesmo que transitada em julgado, somente permanece enquanto se mantiverem inalterados os seus pressupostos fáticos e jurídicos (RE 596.663, Red. p/ o acórdão Min. Teori Zavascki, j. em 24.09.2014).

5. As decisões em controle incidental de constitucionalidade, anteriormente à instituição do regime de repercussão geral, não tinham natureza objetiva nem eficácia vinculante. Consequentemente, não possuíam o condão de desconstituir automaticamente a coisa julgada que houvesse se formado, mesmo que em relação jurídica tributária de trato sucessivo.

6. Em 2007, este Supremo Tribunal Federal, em ação direta de inconstitucionalidade julgada improcedente, declarou a constitucionalidade da referida Lei nº 7.869/1988 (ADI 15, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, julgamento em 14.06.2007). A partir daí, houve modificação substantiva na situação jurídica subjacente à decisão transitada em julgado, em favor do contribuinte. Tratandose de relação de trato sucessivo, sujeita-se, prospectivamente, à incidência da nova norma jurídica, produto da decisão desta Corte.

7. Na parte subjetiva desta decisão referente ao caso concreto, verifica-se que a Fazenda Nacional pretendeu cobrar a CSLL relativa a fatos geradores posteriores à decisão deste Tribunal na ADI 15. Como consequência, dá-se provimento ao recurso extraordinário interposto pela Fazenda Nacional.

8. Já a tese objetiva que se extrai do presente julgado, para fins de repercussão geral, pode ser assim enunciada: “1. As decisões do STF em controle incidental de constitucionalidade, anteriores à instituição do regime de repercussão geral, não impactam automaticamente a coisa julgada que se tenha formado, mesmo nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo. 2. Já as decisões proferidas em ação direta ou em sede de repercussão geral interrompem automaticamente os efeitos temporais das decisões transitadas em julgado

nas referidas relações, respeitadas a irretroatividade, a anterioridade anual e a noventena ou a anterioridade nonagesimal, conforme a natureza do tributo”

Nota-se, portanto, que em ambas as decisões do STF restou consagrado o entendimento no sentido de que a União pode cobrar a CSLL relativa a fatos geradores posteriores à decisão manifestada na ADI nº 15, ou seja, 2007.

O presente lançamento se refere aos anos-calendário 2007, 2008, 2009, portanto, posteriores a ADI nº 15, julgada em 14.06.2007.

Com isso, inevitável a aplicação das decisões do STF, de forma vinculante no âmbito do contencioso administrativo, por força do art. 99 do RICARF, conforme abaixo transcrito:

Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica nos casos em que houver recurso extraordinário, com repercussão geral reconhecida, pendente de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal, sobre o mesmo tema decidido pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos recursos repetitivos.

Oportuno destacar que a decisão imperiosa do STF acima narrada ainda não transitou em julgada, mas entendo que deve já deve ser seguida por questão de eficiência dos atos administrativos.

O Poder Judiciário, por força do art. 1.040 do CPC, também deverá aplicar referido entendimento da decisão imperativa do STF, o que significa dizer que as ações judiciais da Recorrente do passado e eventualmente do futuro devem obrigatoriamente ter o mesmo destino no sentido de cancelar o trânsito em julgado sobre a não cobrança de CSLL.

Logo, no presente caso, esse julgador tem o dever de voltar para o passado e considerar que o auto de infração poderia ter lançado a diferença de base de cálculo da CSLL vez que a ação transitada em julgada não mais protegia a Recorrente, porque o STF já havia entendimento diferente do conteúdo da ação transitada em julgado, entendimento este proferido em 2007, pela ADI 15.

Consequentemente, deve ser afasta a tese da Recorrente no sentido de que não estava sujeita a relação jurídico tributário de exigência da CSLL.

A Recorrente passou a ser sujeita pagamento de CSLL em 2007 e este valor devido foi garantido por depósitos judiciais. Como bem apontou a fiscalização, a Recorrente vem recolhendo a CSLL, por meio de depósitos, utilizando o código 7485, vinculados a Ação Declaratória nº 2002.61.00.019983-5.

Consequentemente, nos cabe analisar o presente julgamento considerando apenas os reflexos do dever de pagar CSLL (apuração e Base de Cálculo da CSLL), mas com uma premissa

estabelecida pelo STF: **não se pode exigir multas por não pagamento da CSLL nos termos definidos pelo próprio STF, conforme abaixo exposto.**

Ato contínuo aos mencionados julgamentos do STF, foram apresentados Embargos Declaratórios no RE nº 949.297/CE (Tema 881), tendo o STF entendido ser pertinente **o afastamento das multas entre o período albergado por decisão judicial que autorizasse o não recolhimento da CSLL até 13.02.2023, quando ocorreu a publicação do Acórdão que julgou o RE nº 949.297/CE (Tema 881) e RE nº 955.277/BA (Tema 885)**, publicado em 20/08/2024, conforme abaixo transcrito:

Ementa: DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. COISA JULGADA NAS RELAÇÕES TRIBUTÁRIAS DE TRATO SUCESSIVO. PARCIAL PROVIMENTO . I. CASO EM EXAME 1. Embargos de declaração contra acórdão de julgamento de recurso extraordinário, submetido ao rito da repercussão geral, em que se decidiu sobre a cessação dos efeitos futuros da coisa julgada, nas relações tributárias de trato sucessivo, quando a decisão estiver em desacordo com pronunciamento vinculante do Supremo Tribunal Federal que lhe sobrevenha.

II.

QUESTÃO EM DISCUSSÃO

2. Discute-se a existência de vícios de obscuridade, contradição, omissão ou erro material no julgamento além da modulação dos efeitos da decisão por razões de segurança jurídica.

III.

RAZÕES DE DECIDIR

3. Não há obscuridade, contradição, omissão ou erro material quanto ao julgamento de mérito no acórdão questionado. As questões levantadas nos embargos – tais como a amplitude dos efeitos do controle difuso de constitucionalidade, o caráter inovador da tese fixada, a natureza constitucional do tema, o termo inicial da contagem da anterioridade tributária, a aplicação da tese em sentido favorável ao contribuinte, entre outras – foram exaustivamente consideradas, de tal sorte que inexistem os vícios apontados.

4. Por outro lado, há razões que justificam a modulação dos efeitos da decisão apenas para afastar a aplicação de multas punitivas e moratórias, relativamente ao contribuinte que detinha coisa julgada a seu favor quanto à exigibilidade da CSLL. Tais razões decorrem especialmente da ausência de dolo ou má-fé na conduta daquele que deixou de recolher a contribuição nessas circunstâncias.

IV.

DISPOSITIVO E TESE

5. Embargos de declaração dos amici curiae não conhecidos.

Embargos de declaração da parte parcialmente acolhidos para afastar exclusivamente as multas tributárias cujo fato gerador tenha ocorrido até a data da publicação da ata do julgamento de mérito (13.02.2023), impostas aos contribuintes que possuíam decisão

favorável transitada em julgado em ações judiciais propostas para questionar a exigibilidade da CSLL. Fica preservada a incidência dos juros de mora e da correção monetária e vedada a repetição dos valores já recolhidos a título de multa de qualquer natureza

Logo, o STF reconheceu a boa-fé e ausência de dolo nesses casos em que o contribuinte tinha a seu favor uma decisão transitada em julgado para não pagar tributo e, por isso, afastou a aplicação de multa.

É fato que em face da decisão acima fora interposto novos embargos declaratórios pela PGFN solicitando a revisão de referido entendimento para que a multa não seja afastada. Todavia, parte da premissa de boa-fé do contribuinte tal como fora o entendimento do STF.

Destarte, para fatos geradores anteriores ao julgamento do mérito dos RE nº 949.297/CE (Tema 881) e RE nº 955.277/BA (Tema 885), isto é, para pagamentos efetuados até 13.02.2023 NÃO DEVE SER EXIGIDO MULTA.

Entendo que no presente caso a Recorrente é merecedora dessa exclusão de multa porque apesar de não ter realizado o pagamento, realizou o depósito judicial. Ou seja, mesmo estando amparada por decisão judicial, por cautela e boa-fé, realizou os depósitos judiciais.

Nesse raciocínio, de fato, a Recorrente estava exposta ao pagamento da CSLL no momento do auto de infração porque a ADI 15 já havia anulada a coisa julgada, apesar de referida anulação ainda não ter sido consagrada pelo STF.

Com isso, oriento meu voto no sentido de que a coisa julgada com relação à CSLL foi relativizada no presente caso, estão, portanto, a Recorrente exposta ao seu pagamento, porém, sem a incidência de multas vez que realizou depósitos judiciais.

Diante o exposto, se as despesas não forem aceitas, conforme sequência do voto, proponho que, no mínimo, seja dado provimento parcial ao Recurso Voluntário neste ponto, para cancelar a multa de ofício exigida sobre a CSLL, bem como a multa isolada por falta de recolhimento sobre a base estimada desse mesmo tributo.

Mesmo tendo a expectativa real de não pagar a CSLL, por cautela, a Recorrente realizou depósitos judiciais e a realização desses depósitos judiciais e sua consideração ou não como despesa que passa a ser o tema em debate. No mesmo sentido o pagamento de administradores e seus efeitos no base de cálculo da CSLL.

Assim, conforme mencionado anteriormente, parto da premissa de que, no presente caso, não seria objeto de debate a exigência da CSLL. Ou seja, trata-se de concomitância de processo administrativo e processo judicial com mesmo objeto. Porém, entendo que se deve aplicar no presente caso a premissa de que a Recorrente, naquele momento, não estava obrigada a seguir a regras da CSLL e por esse motivo não se pode punir, nem exigir o recolhimento por estimativa.

Também parto da premissa de que no caso a CSLL está sendo considerada como vigente no sistema, sendo objeto desse processo a possibilidade ou não de glosar despesas a elas referentes.

Portanto, uma vez confirmada a relação jurídica tributária da CSLL e uma afastada a exigência de multas e de recolhimento de estimativa, parte-se para análise da Apuração e Base de Cálculo da CSLL, alertando que a todo o valor discutido no presente caso foi depositado e que a diferença de valores de depósito judicial e o valor de CSLL referem-se justamente a apuração da base de cálculo em face das glosas abaixo analisadas.

APURAÇÃO E BASE DE CÁLCULO DA CSLL

Aponta a Recorrente que existem duas diferenças entre as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL apuradas, quais sejam:

- (i) depósitos judiciais relacionados a tributos com exigibilidade suspensa; e
- (ii) gratificações pagas a administradores que estão incluídos no contrato social, que foram considerados indedutíveis pela Fiscalização.

Parcela do crédito tributário foi lançado com exigibilidade suspensa, até o limite dos depósitos judiciais promovidos pela Pernod Ricard referentes aos períodos autuados, em ação na qual visa reiterar a inexistência de relação jurídica que a obrigue ao recolhimento de CSLL.

Os fundamentos jurídicos apresentados no Recurso são no sentido de que não há previsão expressa na legislação que disciplina a CSLL de que tais valores são indedutíveis, como há para a legislação do IRPJ.

Sobre esse tópico afirma a contribuinte que:

Segundo o auditor fiscal: Para determinação das bases de cálculo da CSLL, utilizamos as adições e exclusões consideradas pelo contribuinte na apuração do lucro real (Parte A dos livros LALUR dos anos-calendários (sic) de 2007, 2008 e 2009), vez que o mesmo não escriturou nos respectivos LALUR os demonstrativos de apuração das bases de cálculo da CSLL. De início, verifica-se que o trabalho de apuração das bases de CSLL foi mal conduzido pelos auditores fiscais, uma vez que mesmo com os documentos contábeis disponíveis, deixaram de fazer seu trabalho, ao imputar à CSLL a mesma base do IRPJ.

Documentos contábeis que foram fornecidos aos auditores fiscais, conforme confirmado pelos mesmos no termo de encerramento de ação fiscal, inclusive com a apresentação dos "DOC. 14. Balancetes e balanços dos anos-calendários (sic) 2007, 2008 e 2009".

Portanto, os auditores tinham em suas mãos todos os recursos e elementos necessários para individualizar a base de cálculo da CSLL e não o fizeram (...)

(...)

O tributo apurado com inobservância da legislação da CSLL carece de certeza e liquidez, visto que foi quantificado incorretamente pela autoridade administrativa.

(...)

Assim sendo, ao tomar a base de cálculo do IRPJ emprestada e aplicá-la à CSLL sob o fundamento de que o contribuinte não declarou essas bases é no mínimo imoral do ponto de vista administrativo", visto que a atividade administrativa dos auditores tributários é vinculada a Lei e, em tese, os auditores são capazes de compor e apurar a CSLL devida com base nos documentos contábeis da companhia.

Em face desses argumentos, reconheceu a DRJ que o Auditor-Fiscal signatário do Auto de Infração utilizou as mesmas adições e exclusões apuradas pela contribuinte em relação ao IRPJ para chegar à base de cálculo da CSLL.

A DRJ fundamentou que mesmo assim poderia ser utilizado os parâmetros do IRPJ pelos seguintes motivos:

Contudo, considerando-se que (a) em quase a totalidade dos casos, tanto as adições quanto as exclusões ao IRPJ e à CSLL são iguais; (b) que a contribuinte não escriturou no LALUR os demonstrativos de apuração da base de cálculo da CSLL e (c) que podendo demonstrar em sua impugnação as possíveis ocorrências de adições e exclusões indevidas, não o fez, é de se concluir que ou essas diferenças não existem para o período em questão (anos 2007, 2008 e 2009) ou que nem a própria contribuinte tem condições de apontá-las

Portanto, com todo respeito e salvo melhor interpretação, a DRJ aceitou as presunções de base de cálculo realizadas com base na apuração do IRPJ.

Desta maneira, **o presente caso não se trata apenas debate sobre aplicação das mesmas regras para fins de glosa de despesas e adições. Se trata de uma presunção de base de cálculo. Sobre esse ponto manifestou-se a DRJ nos seguintes termos:**

Dessa forma, apenas a alegação genérica de que a base de cálculo da CSLL não foi corretamente apurada, sem o apontamento das possíveis incorreções, não é apta a provocar a anulação do auto de infração constituído.

Portanto, a DRJ analisou o argumento da Recorrente no sentido de que ocorreu presunção de base de cálculo, mas não aceitou o argumento porque entendeu que se tratou de mera alegação.

Com isso, no Recurso Voluntário, as alegações da Recorrente foram ainda mais profundas nesse aspecto, inclinando-se para o aspecto teórico.

Todavia, entendo que as bases de cálculo de IRPJ e CSLL devem ser tratadas individualmente. As adições e as exclusões para apuração de um tributo não se aplicam invariavelmente ao outro, como pretendeu o Auto de Infração, a menos que haja determinação legal e expressa para tanto.

Nesse sentido, IRPJ e CSLL partem de uma mesma base de apuração (resultado do período-base), mas a partir daí recebem adições e exclusões conforme a legislação específica de cada espécie tributária.

Referida premissa tem respaldo na jurisprudência da CSRF, a qual manifestou-se sobre autonomia da base de cálculo da CSLL em relação à do IRPJ, admitindo a aplicação das

mesmas disposições apenas quando a legislação expressamente determinar, conforme pode-se constatar no acórdão 9101- 005.936, da relatoria do Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL). Ano-calendário: 2006, 2007 ÁGIO. BASE DE CÁLCULO DA CSLL. IDENTIDADES E DISTINÇÕES DO LUCRO REAL. DELIMITAÇÃO LEGAL PRÓPRIA. REGRAS DE AJUSTE DIVERSAS. NECESSIDADE DE PREVISÃO OU REMISSÃO EXPRESSA. AUSÊNCIA DE VEDAÇÃO AO CÔMPUTO E DE DETERMINAÇÃO DE ADIÇÃO. CANCELAMENTO DA EXIGÊNCIA.

A base de cálculo da CSLL é autônoma e legalmente delimitada por normas próprias, somente se verificando identidades com a apuração do Lucro Real quando, expressamente, assim for determinado pela legislação. (...)

DESPESAS. DEDUTIBILIDADE. NÃO ADIÇÃO À BASE DE CÁLCULO DA CSLL. DISPOSIÇÃO EXPRESSA EM INSTRUÇÃO NORMATIVA.

Disposição expressa no Anexo I da IN RFB nº 1.700, de 2017, determina que a adição à base de cálculo dos valores das gratificações atribuídas a administradores e dirigentes e das participações nos lucros de administradores e de partes beneficiárias, conforme previsto no § 3º do art. 45 da Lei nº 4.506, de 1964, e parágrafo único do art. 58 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977 aplica-se apenas ao IRPJ, não havendo repercussão para a base de cálculo da CSLL. (Processo nº 10480.722652/2010-87. Acórdão nº 9101-005 .936. CSRF/1ª Turma. Sessão de 06 de dezembro de 2021).

Com base na premissa acima, identifico que no presente caso não há lei que imponha as adições das rubricas glosadas na base de cálculo da CSLL.

De fato, a Lei nº 7.689/88 que instituiu a CSLL estabeleceu como base de cálculo o lucro líquido societário, com adições e exclusões específicas, dentre as quais não se encontra previsão legal expressa à adição com depósitos judiciais relacionados a tributos com exigibilidade suspensa e gratificações pagas aos administradores incluídos no contrato social, conforme abaixo transcrito:

Lei nº 7.689/88

Art. 1º Fica instituída contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, destinada ao financiamento da seguridade social.

Art. 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo:

- a) será considerado o resultado do período-base encerrado em 31 de dezembro de cada ano;*
- b) no caso de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividades, a base de cálculo é o resultado apurado no respectivo balanço;*
- c) o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela:
 - 1. exclusão do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;**

2. *exclusão dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computado como receita;*
3. *(Revogado pela Lei nº 7.856, de 1989)*
4. *adição do resultado negativo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido.*

Confirma o entendimento e a disposição legal acima o artigo 57 da Lei nº 8.981/95, com a redação dada pela Lei nº 9.065/95, o qual prevê que, muito embora se apliquem à CSLL as mesmas normas de apuração e de pagamento do IRPJ, sua base de cálculo e alíquotas estão previstas em normas específicas, conforme abaixo transcrito:

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995).

Com isso, as bases de cálculo de IRPJ e CSLL são tratadas individualmente: as adições e as exclusões para apuração do IRPJ não se aplicam integralmente à CSLL, a menos que haja determinação legal e expressa.

Por outro lado, as despesas consideradas indedutíveis à base de cálculo da CSLL, foram relacionadas no artigo 13 da Lei nº 9.249/95. Nos itens relacionados na Lei não estão presentes as referidas vedações.

Portanto, pode-se afirmar que houve equívoco de entendimento tanto da fiscalização como da DRJ ao não observarem que uma parte da diferença entre a base de cálculo da CSLL apurada pelo Auditor-Fiscal e pela Recorrente refere-se à não-adição à base da CSLL dos valores de depósitos judiciais relacionados a tributos com a exigibilidade suspensa, o que resultou nessa diferença de CSLL para os anos-calendário de 2007 e 2008.

Ora, o artigo 41 da Lei nº 8.981/95 trata de tributos com exigibilidade suspensa independente de sua natureza. Segue abaixo:

*Art. 41. Os tributos e contribuições são dedutíveis, **na determinação do lucro real**, segundo o regime de competência.*

§1º O disposto neste artigo não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos I a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial. (g.n.)

Nesse sentido, os tributos com exigibilidade suspensa seriam indedutíveis à base de cálculo do IRPJ, diante da regra contida no art. 352, § 1º, do RIR/2018 c/c artigo 41 da Lei nº 8.981/95, os quais tratam da indedutibilidade da referida despesa para o lucro real, restando silente quanto à adição na base de cálculo da CSLL, que é tributo de base distinta.

Nesse sentido, entendo que o tributo cuja exigibilidade está suspensa por decisão judicial configura obrigação tributária da empresa e não mera provisão, sendo permitida a dedução.

As obrigações tributárias com exigibilidade suspensa têm característica de contas a pagar. Dessa forma, conclui-se que o passivo de tributos com exigibilidade suspensa não tem caráter de provisão e sim de contas a pagar, por isso, esta despesa não se coloca para fins de apuração da base de cálculo da CSLL.

Conforme é cediço, nem todo registro no passivo com contrapartida a débito no resultado pode ser considerado uma provisão. O termo provisão refere -se apenas aos passivos com prazo e valores incertos. Por sua vez “despesas” decorrentes de contas a pagar são os fatos contábeis cuja obrigação correspondente tenha grau maior de definitividade. São contrapartidas contábeis de contas a pagar, onde há certeza quanto ao valor e prazo.

Consequentemente, os lançamentos contábeis feitos para se registrar os depósitos judiciais realizados em decorrência de tributos com exigibilidade suspensa se caracterizam como despesas incorridas, e não contrapartidas no resulta do pelo registro de pro visões.

Nesse sentido, **os depósitos judiciais, ainda que questionados judicialmente, são despesas dedutíveis e apropriáveis no momento de seu registro.**

Por todo o exposto, entendo que deve ser cancelada a autuação também nesse aspecto, seja em razão da ausência de previsão legal quanto à necessidade de adicionar os valores à título de depósito judicial relacionada a tributos com exigibilidade suspensa à base da CSLL, seja pela ausência de previsão legal ou pela impossibilidade de caracterizar esses valores como provisões.

DESPESAS COM GRATIFICAÇÕES PAGAS AOS ADMINISTRADORES

A Recorrente incorreu em despesas com gratificações pagas aos administradores incluídos no contrato social durante os anos-calendário que foram objetos de autuação fiscal, consideradas indedutíveis para IRPJ, mas, segunda a Recorrente, dedutíveis para CSLL. Concordamos com essa premissa.

Conforme mencionado anteriormente, de acordo com o artigo 57 da Lei nº 8.981/1995, a CSLL possui base de cálculo própria e, portanto, a vedação de dedutibilidade dos valores de gratificações pagas para diretores estatutários, para fins do lucro real, não se estende à essa contribuição.

Ademais, o art. 13 da Lei nº 9.249/1995, o qual trouxe uma série de vedações quanto à dedução de despesas da base de cálculo da CSLL, não mencionou essa limitação a despesa com prêmios de incentivos e a despesa com gratificações pagas aos funcionários de um modo geral.

Portanto, **tenho entendimento favorável aos contribuintes nesse aspecto, admitindo a dedução dos pagamentos a título de gratificações pagas aos administradores à base de cálculo da CSLL.** Acredito que eu não esteja só nesse entendimento visto que existem decisões da CSRF no sentido de que a vedação à dedução às gratificações pagas aos administradores se restringe ao IRPJ, e não se exige para a CSLL, conforme abaixo transcrito:

DESPESAS. DEDUTIBILIDADE. NÃO ADIÇÃO À BASE DE CÁLCULO DA CSLL. DISPOSIÇÃO EXPRESSA EM INSTRUÇÃO NORMATIVA. Disposição expressa no Anexo I da IN RFB nº 1.700, de 2017, determina que a adição à base de cálculo dos valores das gratificações atribuídas a administradores e dirigentes e das participações nos lucros de administradores e de partes beneficiárias, conforme previsto no § 3º do art. 45 da Lei nº 4.506, de 1964, e parágrafo único do art. 58 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977 aplica-se apenas ao IRPJ, não havendo repercussão para a base de cálculo da CSLL. (Processo nº 10480.722652/2010-87 Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte Acórdão nº 9101-005.936 – CSRF / 1ª Turma Sessão de 06 de dezembro de 2021)

*DESPESAS. GRATIFICAÇÃO A ADMINISTRADORES. DEDUTIBILIDADE. **Para fins de apuração da base de cálculo da CSLL, são dedutíveis as gratificações ou participações no resultado atribuídas aos dirigentes ou administradores da pessoa jurídica.** (Acórdão nº 1301-003.760, 3ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, julgamento em 19/03/2019) IRPJ. CSLL. BASES DE CÁLCULO. IDENTIDADE. INOCORRÊNCIA. O disposto no artigo 57, da Lei nº 8.981/1995, determina que as normas de apuração e pagamento estabelecidas para o IRPJ são aplicáveis à CSLL, mas estabelece, claramente, que tal identidade não alcança a base de cálculo da CSLL. **Diante da ausência de previsão legal, cabível a dedutibilidade das despesas com pagamentos de honorários especiais e participação nos lucros ou resultados da base de cálculo da CSLL.** (Acórdão nº 1201-002.648, 2ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, julgamento em 19/10/2018).*

Portanto, o disposto no artigo 57, da Lei nº 8.981/1995, determina que as normas de apuração e pagamento estabelecidas para o IRPJ são aplicáveis à CSLL, mas estabelece, claramente, que tal identidade não alcança a base de cálculo da CSLL. Diante da ausência de previsão legal, cabível a dedutibilidade das despesas com pagamentos de honorários especiais e participação nos lucros ou resultados da base de cálculo da CSLL.

Consequentemente, o procedimento adotado pela Recorrente em não adicionar os referidos valores pagos à base de cálculo da CSLL está correto.

Ne sse sentido, entendo que deve ser cancelada a autuação também com relação a esse tópico, seja em razão da ausência de previsão legal quanto à necessidade de adicionar os valores à título de despesas com gratificações a administradores à base da CSLL, se ja pela ausência de previsão legal ou pela impossibilidade de caracterizar esses valores como uma despesa indedutível.

ADIÇÕES À BASE DE CÁLCULO DA CSLL CONSIDERADAS PELO AUDITOR-FISCAL NO AUTO DE INFRAÇÃO. DESPESAS COM DEPÓSITOS JUDICIAIS RELACIONADOS A TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa À BASE DA CSLL

Além do acima exposto, constatou-se que o Auditor-Fiscal não identificou qualquer valor a ser lançado sem suspensão da exigibilidade para o ano-calendário 2009, visto que os valores de depósitos judiciais para este período foram maiores do que o valor da CSLL apurada pelo próprio Fisco para o período, e que supostamente devida pela Recorrente.

Ocorre que a previsão de indedutibilidade dos depósitos judiciais relacionados a tributos com exigibilidade suspensa se limitaria ao IRPJ (art. 352, §1º, do RIR/20187 c/c art. 41 da Lei 8.981/958), não havendo a mesma previsão relativa à CSLL.

De fato, a fiscalização não deveria ter considerado, para fins de apuração da base de cálculo da CSLL, as mesmas adições e exclusões apuradas pela Recorrente em relação ao IRPJ.

Conforme se verifica no Termo de Encerramento da Ação Fiscal o Auditor-Fiscal apurou a base de cálculo da CSLL a partir das informações da contabilidade, das DIPJ e dos Livros de Apuração do Lucro Real – LALUR.

Ocorre que no presente caso a diferença de base de cálculo de CSLL entre o cálculo do Auditor- Fiscal e a apuração da Recorrente refere-se à não-adição dos valores a título de Depósitos Judiciais relacionados a tributos com exigibilidade suspensa, e também das gratificações pagas a administradores incluídos no contrato social. Tais valores foram considerados pela Recorrente como indedutíveis para fins de IRPJ, mas dedutíveis para fins de CSLL por ausência de previsão legal no que tange à legislação da CSLL.

Ocorre que o colegiado, na data do julgamento resolveu, por maioria de votos, sobrestar o julgamento até que seja proferida decisão definitiva no STF em relação à matéria tratada no RE - 949.297/CE – tema 881 – “relativização da coisa julgada em relação à CSLL”, tendo esse relator sido vencido.

Assinado Digitalmente

Ricardo Piza Di Giovanni

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Alexandre Labrudi Catunda, redator designado

Conselheiro Alexandre Labrudi Catunda, redator designado

Embora muito bem fundamentado o voto do Ilustre Relator, Ricardo Piza Di Giovanni, esta Turma, por maioria de votos, decidiu pelo sobrestamento do processo pelas razões a seguir demonstradas.

O auto de infração foi lavrado em decorrência de a fiscalização ter identificado que a recorrente não declarou nem pagou débitos de CSLL durante os anos-calendários 2007, 2008 e 2009, também foram aplicadas multa de ofício e multa isolada.

O valor referente a esses débitos não declarados foram estavam suspensos em razão de depósito judicial. No entanto, por entender que tais depósitos não correspondiam ao valor devido, lavrou o auto de infração em comento.

Sobre a ação judicial, em que a recorrente era parte, que buscava garantir o não pagamento de CSLL foi assim detalhada no voto condutor:

Restou incontroverso nos autos que em 30/04/1990, a Recorrente propôs a Ação Declaratória nº 90.0003590-2, que visava à declaração de inexistência de relação jurídica entre a Recorrente e a União no tocante à exigência da CSLL com base na Lei 7.689/88.

Entendo, diferentemente da DRJ, que a ora Recorrente é parte dessa ação porque restou demonstrado, via instrumento de Alteração do Contrato Social ora anexado (fls. 3749 a 3789), “Pernod Ricard Bra sil Indústria e Comércio Ltda.” é a atual denominação social da “Seagram do Brasil Indústria e Comércio Ltda.”, a qual figurava no polo ativo da referida ação, conforme se verifica às fls. 3.497 do presente processo.

Superada essa questão da sucessão, passa-se a examinar o processo judicial em si a fim de delimitar a matéria em debate no presente processo administrativo.

A sentença, proferida em 04/12/1990, julgou procedente o pedido da ora Recorrente, nos seguintes termos:

“EX POSI TIS, resolvo julgar procedente a ação declaratória (...) para: 1) declarar a inexistência de relação jurídica que tenha por objeto o direito à exigência da contribuição em causa; 2) declarar o direito das autoras de não recolherem a contribuição social de 8% sobre o lucro das pessoas jurídicas, instituídas pela medida provisória nº 22, convertida na Lei 7.689 de 15.12.88.” (destaques acrescidos)Portanto, o mérito do debate judicial é justamente o pagamento ou não da ação CSLL e no presente caso a discussão de “pano de fundo”, seria a necessidade de pagamento ou não da CSLL. Se foi necessário o pagamento, deve-se partir para a análise da glosa das despesas da CSLL.

Ou seja, se a Recorrente estivesse amparada por decisão judicial, não seria o caso de exigência de CSLL no momento da lavratura do Auto de Infração. Mas seria possível analisar a base de cálculo da CSLL? Poderia o auto de infração ter sido lavrado naquele momento em face da decisão judicial favorável à Recorrente?

Entendo ser necessário analisar com atenção a cronologia dos fatos.

Em 30 de abril de 1990 a Recorrente propôs a Ação Declaratória 90.0003590-2, visando afastar o pagamento da CSLL. Em 12 de março de 1993, transitou em julgado decisão favorável à Recorrente que lhe garantiu o direito de não recolher a CSLL com base na Lei 7.689/88.

Importante destacar que em face da sentença a União interpôs Recurso de Apelação, ao qual foi negado provimento em 11/11/1991, podendo ser transcrita a seguinte ementa:

“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. LEI Nº 7.689/88. ART. 146, I I I, 'A', DA CF/88. MESMO FATO GERADOR E MESMA BASE DE CÁLCULO

PARA TRIBUTOS DIFERENTES. EXIGÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR PARA INSTITUIÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. INCONSTITUCIONALIDADE.

1.É inaplicável às contribuições sociais o disposto no art. 150, inciso II, da Constituição da República, em face do disposto no § 6º, do art. 195, da mesma Lei Maior.

2.Somente através de lei complementar pode ser instituída contribuição social.

3.Decisão do Plenário na AMS nº 89.01.13614-7 – MG, por maioria. Resposta pessoal.

4.Recursos improvidos.” Em 28/01/1992, a União interpôs Recursos Especial e Extraordinário que tiveram provimento negado. Em 12 de março de 1993, transitou em julgado decisão.

Portanto, a princípio, no momento do Auto de Infração (29/02/2012) e anos posteriores a Recorrente possuía decisão judicial vigente, transitada em julgado, que lhe garantia o direito de não recolher a CSLL com base na Lei nº 7.689/88. O autos de lançamento de ofício referem-se aos anos-calendário 2007, 2008 e 2009.

Ocorre que em função de a Procuradoria ter publicado o Parecer nº 1.277/94, no qual sustenta que as alterações legislativas que supostamente modificaram a CSLL fizeram cessar os efeitos da decisão transitada em julgado, a Recorrente ajuizou nova ação declaratória objetivando fazer prevalecer a coisa julgada formada na Ação Declaratória nº 90.0003590-2.

Essa nova ação declaratória foi distribuída sob nº 2002.61.00.019983-5 perante a 15ª vara da Justiça Federal de São Paulo pleiteando que fosse declarado a inexistência de relação jurídica para que a Recorrente não fosse compelida à exigência da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido referente aos fatos geradores ocorridos desde a sua instituição até que sobrevenha Lei Complementar para sanar os vícios de inconstitucionalidade que motivaram a decisão transitada em julgado nos autos do processo nº 90.0003590-2, a qual declarou a inconstitucionalidade incidenter das Leis nºs 7.689/88, 7.856/89 e 7.988/89.

Portanto, a segunda ação judicial buscou manter os efeitos da primeira ação judicial de continuar não sendo necessário o pagamento da CSLL.

Nesse cenário, o Auto de Infração foi lavrado com a exigibilidade suspensa no limite dos valores dos depósitos judiciais realizados nos autos do processo 90.0033590-2. Para os valores de CSLL apurados pela fiscalização como supostamente devidos, decorrentes das diferenças de base de cálculo entre o apurado pela Recorrente e o considerado pela fiscalização, os valores foram lançados sem a suspensão da exigibilidade.

De fato, a sentença proferida nesta ação declaratória reconheceu que União não poderia compelir a Recorrente ao pagamento da CSLL com base na Lei nº 7.689/88, ainda que as alterações pontuais tenham sido promovidas na CSLL por

leis posteriores, julgando parcialmente procedente a ação para declarar a inexistência da relação jurídica entre a Recorrente e a União no que tange à exigência de Contribuição Social sobre o Lucro, com base na Lei nº 7.689/88.

Com isso, a Recorrente depositou a CSLL questionada nos autos da ação declaratória nº 2002.61.00.019983-5 (por mera liberalidade). A Recorrente não trouxe aos autos notícia atualizada do andamento de referida ação judicial, congelando a informação de que os depósitos judiciais da primeira ação judicial vem sendo realizado.

De fato, parto da premissão de que a decisão transitada em julgado na Ação 90.0003590-2 definiu a estrutura da relação jurídico-tributária a ser observada pela Recorrente e a União no que concerne à CSLL, fixando a norma individual e concreta que deveria ser seguida independentemente de qualquer questionamento. Os pareceres da PGFN com relação ao tema também não tinham o condão de afastar a coisa julgada individual.

Destarte, no momento da lavratura do auto de infração não tinha ocorrido alteração legislativa substancial e apta a modificar de alguma forma o conteúdo dessa relação jurídica estabilizada pelo manto da coisa julgada. Mas isso seria suficiente para não ser exigida a CSLL no presente caso?

O Recurso Voluntário fundamenta que a coisa julgada deve ser observada, apontando vasta doutrina e decisões judiciais.

Ocorre que, entre a interposição do Recurso Voluntário e o presente julgamento foi publicada decisão do STF com relação a relativização da coisa julgada nessa matéria. A base conceitual da coisa julgada foi reencrita, conforme será abaixo tratado.

A grande questão a ser enfrentada no presente caso seria firmar o entendimento sobre o alcance temporal da relativização da coisa julgada sobre a CSLL. Referida relativização alcançaria autos de infração antigos de maneira automática?

Conforme é de conhecimento geral, os Recursos Extraordinários nº 955.277/BA e nº 949.297/CE foram julgados em 08.02.2023, sob a sistemática de repercussão geral disciplinada pelo artigo 1.036 do CPC, abaixo transcrito:

Art. 1.036. Sempre que houver multiplicidade de recursos extraordinários ou especiais com fundamento em idêntica questão de direito, haverá afetação para julgamento de acordo com as disposições desta Subseção, observado o disposto no Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal e no do Superior Tribunal de Justiça.

§ 1º O presidente ou o vice-presidente de tribunal de justiça ou de tribunal regional federal selecionará 2 (dois) ou mais recursos representativos da controvérsia, que serão encaminhados ao Supremo Tribunal Federal ou ao Superior Tribunal de Justiça para fins de afetação, determinando a suspensão do

trâmite de todos os processos pendentes, individuais ou coletivos, que tramitem no Estado ou na região, conforme o caso.

§ 2º O interessado pode requerer, ao presidente ou ao vice-presidente, que exclua da decisão de sobrestamento e inadmita o recurso especial ou o recurso extraordinário que tenha sido interposto intempestivamente, tendo o recorrente o prazo de 5 (cinco) dias para manifestar-se sobre esse requerimento.

§ 3º Da decisão que indeferir o requerimento referido no § 2º caberá apenas agravo interno. (Redação dada pela Lei nº 13.256, de 2016)§ 4º A escolha feita pelo presidente ou vice-presidente do tribunal de justiça ou do tribunal regional federal não vinculará o relator no tribunal superior, que poderá selecionar outros recursos representativos da controvérsia.

§ 5º O relator em tribunal superior também poderá selecionar 2 (dois) ou mais recursos representativos da controvérsia para julgamento da questão de direito independentemente da iniciativa do presidente ou do vice-presidente do tribunal de origem.

§ 6º Somente podem ser selecionados recursos admissíveis que contenham abrangente argumentação e discussão a respeito da questão a ser decidida.

O RE nº 955.277/BA (Tema 885), aborda os efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal em controle difuso de constitucionalidade sobre a coisa julgada formada nas relações tributárias de trato continuado.

Já o RE 949.297/CE (Tema 881), analisa os limites da coisa julgada em matéria tributária diante de julgamento, em controle concentrado pelo Supremo Tribunal Federal, que declara a constitucionalidade de tributo anteriormente considerado inconstitucional, na via do controle incidental, por decisão transitada em julgado.

Assim, o que pretendemos verificar é se o auto de infração tem amparo para ser mantido em face dos efeitos imperativos da decisão do STF. Ou melhor dizendo, os efeitos imperativos do STF amparam o auto de infração?

No presente caso a Recorrente tinha a seu favor uma decisão transitada em julgado, mas a relativização da coisa julgada afastaria essa decisão transitada em julgado a ponto de validar o auto de infração? A força imperativa do STF poderia voltar no tempo e validar o que no momento não era válido?

E mais, se ação transitada em julgado em 1993 era suficiente, qual seria o motivo da Recorrente ter interposto uma segunda ação judicial? A segunda ação judicial não evidencia a necessidade de complementa da primeira ação judicial?

Com isso temos a tarefa e o dever de analisar o que foi decidido pelo STF para seguir referida determinação, mesmo não tendo referido entendimento sido finalizado, vez que, até o momento, aguarda-se julgamento de embargos declaratórios.

O julgamento do RE nº 955.277/BA apresenta a seguinte ementa:

Direito constitucional e tributário. Recurso Extraordinário com Repercussão Geral. Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL). Obrigação de trato sucessivo. Hipóteses de cessação dos efeitos da coisa julgada diante de decisão superveniente do STF.

1. Recurso extraordinário com repercussão geral reconhecida, a fim de decidir se e como as decisões desta Corte em sede de controle difuso fazem cessar os efeitos futuros da coisa julgada em matéria tributária, nas relações de trato sucessivo, quando a decisão estiver baseada na constitucionalidade ou inconstitucionalidade do tributo.

2. Em 1992, o contribuinte obteve decisão judicial que o exonerava do pagamento da CSLL. O acórdão do Tribunal Regional Federal da 1ª Região considerou que a lei instituidora da contribuição (Lei nº 7.869/1988) possuía vício de inconstitucionalidade formal, por se tratar de lei ordinária em matéria que exigiria lei complementar. A decisão transitou em julgado.

3. A questão debatida no presente recurso diz respeito à subsistência ou não da coisa julgada que se formou, diante de pronunciamentos supervenientes deste Supremo Tribunal Federal em sentido diverso.

4. O tema da cessação da eficácia da coisa julgada, embora complexo, já se encontra razoavelmente bem equacionado na doutrina, na legislação e na jurisprudência desta Corte. Nas obrigações de trato sucessivo, a força vinculante da decisão, mesmo que transitada em julgado, somente permanece enquanto se mantiverem inalterados os seus pressupostos fáticos e jurídicos (RE 596.663, Red. p/ o acórdão Min. Teori Zavascki, j. em 24.09.2014).

5. As decisões em controle incidental de constitucionalidade, anteriormente à instituição do regime de repercussão geral, não tinham natureza objetiva nem eficácia vinculante. Consequentemente, não possuíam o condão de desconstituir automaticamente a coisa julgada que houvesse se formado, mesmo que em relação jurídica tributária de trato sucessivo.

6. Em 2007, este Supremo Tribunal Federal, em ação direta de inconstitucionalidade julgada improcedente, declarou a constitucionalidade da referida Lei nº 7.869/1988 (ADI 15, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, julgamento em 14.06.2007). A partir daí, houve modificação substantiva na situação jurídica subjacente à decisão transitada em julgado, em favor do contribuinte. Tratando-se de relação de trato sucessivo, sujeita-se, prospectivamente, à incidência da nova norma jurídica, produto da decisão desta Corte.

7. Na parte subjetiva desta decisão referente ao caso concreto, verifica-se que, em 2006, a Fazenda Nacional pretendeu cobrar a CSLL concernente aos anos de 2001 a 2003. Sendo assim, por se tratar de autuação relativa a fatos geradores anteriores à decisão deste Tribunal na ADI 15, prevalece a coisa julgada em favor do contribuinte. Como consequência, nega-se provimento ao recurso extraordinário interposto pela Fazenda Nacional.

8. Já a tese objetiva que se extrai do presente julgado, para fins de repercussão geral, pode ser assim enunciada: “1. As decisões do STF em controle incidental de constitucionalidade, anteriores à instituição do regime de repercussão geral, não impactam automaticamente a coisa julgada que se tenha formado, mesmo nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo. 2. Já as decisões proferidas em ação direta ou em sede de repercussão geral interrompem automaticamente os efeitos temporais das decisões transitadas em julgado nas referidas relações, respeitadas a irretroatividade, a anterioridade anual e a noventena ou a anterioridade nonagesimal, conforme a natureza do tributo”.

Portanto, de acordo com a decisão acima do STF, os fatos geradores anteriores a 2007 ESTÃO PROTEGIDOS PELA COISA JULGADA com relação à CSLL vez que “As decisões do STF em controle incidental de constitucionalidade, anteriores à instituição do regime de repercussão geral, não impactam automaticamente a coisa julgada que se tenha formado, mesmo nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo.” Podemos afirmar, portanto, que não ocorre aplicação automática de relativização da coisa julgada, no caso da CSLL, para fatos geradores anteriores a 2007 porque foi em 2007 que o STF declarou constitucional a sua instituição, tendo essa decisão ocorrido em controle incidental de constitucionalidade sem efeitos de Repercussão Geral. O STF declarou a constitucionalidade da Lei nº 7.869, de 1988 por meio da ADI nº 15.

O STF também continuou: “Já as decisões proferidas em ação direta ou em sede de repercussão geral interrompem automaticamente os efeitos temporais das decisões transitadas em julgado nas referidas relações, respeitadas a irretroatividade, a anterioridade anual e a noventena ou a anterioridade nonagesimal, conforme a natureza do tributo”.

Ocorre que no presente caso a fiscalização lavrou contra a Recorrente, em 29/02/2012, Auto de Infração exigindo CSLL com referência aos anos-calendários 2007, 2008 e 2009.

Portanto, o julgamento do RE nº 955.277/BA não seria fundamento para manter a tese de coisa julgada da Recorrente. A Recorrente não estaria amparada por sua ação judicial com relação a fatos geradores a partir de 2007 (inclusive 2007).

Vejamos a ementa do Acórdão do RE 949.297/CE :

Direito constitucional e tributário. Recurso Extraordinário com Repercussão Geral. Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL). Obrigação de trato sucessivo. Hipóteses de cessação dos efeitos da coisa julgada diante de decisão superveniente do STF.

1. Recurso extraordinário com repercussão geral reconhecida, a fim de decidir se e como as decisões desta Corte em sede de controle concentrado fazem cessar os efeitos futuros da coisa julgada em matéria tributária, nas relações de trato sucessivo, quando a decisão estiver baseada na constitucionalidade ou inconstitucionalidade do tributo.

2. Em 1992, o contribuinte obteve decisão judicial com trânsito em julgado que o exonerava do pagamento da CSLL. O acórdão do Tribunal Regional Federal da 5ª Região considerou que a lei instituidora da contribuição (Lei nº 7.869/1988) possuía vício de inconstitucionalidade formal, por se tratar de lei ordinária em matéria que exigiria lei complementar.

3. A questão debatida no presente recurso diz respeito à subsistência ou não da coisa julgada que se formou, diante de pronunciamentos supervenientes deste Supremo Tribunal Federal em sentido diverso.

4. O tema da cessação da eficácia da coisa julgada, embora complexo, já se encontra razoavelmente bem equacionado na doutrina, na legislação e na jurisprudência desta Corte. Nas obrigações de trato sucessivo, a força vinculante da decisão, mesmo que transitada em julgado, somente permanece enquanto se mantiverem inalterados os seus pressupostos fáticos e jurídicos (RE 596.663, Red. p/ o acórdão Min. Teori Zavaski, j. em 24.09.2014).

5. As decisões em controle incidental de constitucionalidade, anteriormente à instituição do regime de repercussão geral, não tinham natureza objetiva nem eficácia vinculante. Consequentemente, não possuíam o condão de desconstituir automaticamente a coisa julgada que houvesse se formado, mesmo que em relação jurídica tributária de trato sucessivo.

6. Em 2007, este Supremo Tribunal Federal, em ação direta de inconstitucionalidade julgada improcedente, declarou a constitucionalidade da referida Lei nº 7.869/1988 (ADI 15, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, julgamento em 14.06.2007). A partir daí, houve modificação substantiva na situação jurídica subjacente à decisão transitada em julgado, em favor do contribuinte. Tratandose de relação de trato sucessivo, sujeita-se, prospectivamente, à incidência da nova norma jurídica, produto da decisão desta Corte.

7. Na parte subjetiva desta decisão referente ao caso concreto, verifica-se que a Fazenda Nacional pretendeu cobrar a CSLL relativa a fatos geradores posteriores à decisão deste Tribunal na ADI 15. Como consequência, dá-se provimento ao recurso extraordinário interposto pela Fazenda Nacional.

8. Já a tese objetiva que se extrai do presente julgado, para fins de repercussão geral, pode ser assim enunciada: “1. As decisões do STF em controle incidental de constitucionalidade, anteriores à instituição do regime de repercussão geral, não impactam automaticamente a coisa julgada que se tenha formado, mesmo nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo. 2. Já as decisões proferidas em ação direta ou em sede de repercussão geral interrompem automaticamente os efeitos temporais das decisões transitadas em julgado nas referidas relações, respeitadas a irretroatividade, a anterioridade anual e a noventena ou a anterioridade nonagesimal, conforme a natureza do tributo” Nota-se, portanto, que em ambas as decisões do STF restou consagrado o entendimento no sentido de que a União pode cobrar a CSLL relativa a fatos geradores posteriores à decisão manifestada na ADI nº 15, ou seja, 2007.

O presente lançamento se refere aos anos-calendário 2007, 2008, 2009, portanto, posteriores a ADI nº 15, julgada em 14.06.2007.

Com isso, inevitável a aplicação das decisões do STF, de forma vinculante no âmbito do contencioso administrativo, por força do art. 99 do RICARF, conforme abaixo transcrito:

Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica nos casos em que houver recurso extraordinário, com repercussão geral reconhecida, pendente de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal, sobre o mesmo tema decidido pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos recursos repetitivos.

Oportuno destacar que a decisão imperiosa do STF acima narrada ainda não transitou em julgada, mas entendo que deve já deve ser seguida por questão de eficiência dos atos administrativos.

O Poder Judiciário, por força do art. 1.040 do CPC, também deverá aplicar referido entendimento da decisão imperativa do STF, o que significa dizer que as ações judiciais da Recorrente do passado e eventualmente do futuro devem obrigatoriamente ter o mesmo destino no sentido de cancelar o trânsito em julgado sobre a não cobrança de CSLL.

Logo, no presente caso, esse julgador tem o dever de voltar para o passado e considerar que o auto de infração poderia ter lançado a diferença de base de cálculo da CSLL vez que a ação transitada em julgada não mais protegia a Recorrente, porque o STF já havia entendimento diferente do conteúdo da ação transitada em julgado, entendimento este proferido em 2007, pela ADI 15.

Consequentemente, deve ser afasta a tese da Recorrente no sentido de que não estava sujeita a relação jurídico tributário de exigência da CSLL.

A Recorrente passou a ser sujeita pagamento de CSLL em 2007 e este valor devido foi garantido por depósitos judiciais. Como bem apontou a fiscalização, a Recorrente vem recolhendo a CSLL, por meio de depósitos, utilizando o código 7485, vinculados a Ação Declaratória nº 2002.61.00.019983-5.

Consequentemente, nos cabe analisar o presente julgamento considerando apenas os reflexos do dever de pagar CSLL (apuração e Base de Cálculo da CSLL), mas com uma premissa estabelecida pelo STF: não se pode exigir multas por não pagamento da CSLL nos termos definidos pelo próprio STF, conforme abaixo exposto.

Ato contínuo aos mencionados julgamentos do STF, foram apresentados Embargos Declaratórios no RE nº 949.297/CE (Tema 881), tendo o STF entendido

ser pertinente o afastamento das multas entre o período albergado por decisão judicial que autorizasse o não recolhimento da CSLL até 13.02.2023, quando ocorreu a publicação do Acórdão que julgou o RE nº 949.297/CE (Tema 881) e RE nº 955.277/BA (Tema 885), publicado em 20/08/2024, conforme abaixo transcrito:

Ementa: DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. COISA JULGADA NAS RELAÇÕES TRIBUTÁRIAS DE TRATO SUCESSIVO. PARCIAL PROVIMENTO . I. CASO EM EXAME 1. Embargos de declaração contra acórdão de julgamento de recurso extraordinário, submetido ao rito da repercussão geral, em que se decidiu sobre a cessação dos efeitos futuros da coisa julgada, nas relações tributárias de trato sucessivo, quando a decisão estiver em desacordo com pronunciamento vinculante do Supremo Tribunal Federal que lhe sobrevenha.

II.

QUESTÃO EM DISCUSSÃO 2. Discute-se a existência de vícios de obscuridade, contradição, omissão ou erro material no julgamento além da modulação dos efeitos da decisão por razões de segurança jurídica.

III.

RAZÕES DE DECIDIR 3. Não há obscuridade, contradição, omissão ou erro material quanto ao julgamento de mérito no acórdão questionado. As questões levantadas nos embargos – tais como a amplitude dos efeitos do controle difuso de constitucionalidade, o caráter inovador da tese fixada, a natureza constitucional do tema, o termo inicial da contagem da anterioridade tributária, a aplicação da tese em sentido favorável ao contribuinte, entre outras – foram exaustivamente consideradas, de tal sorte que inexistem os vícios apontados.

4. Por outro lado, há razões que justificam a modulação dos efeitos da decisão apenas para afastar a aplicação de multas punitivas e moratórias, relativamente ao contribuinte que detinha coisa julgada a seu favor quanto à exigibilidade da CSLL. Tais razões decorrem especialmente da ausência de dolo ou má-fé na conduta daquele que deixou de recolher a contribuição nessas circunstâncias.

IV.

DISPOSITIVO E TESE 5. Embargos de declaração dos amici curiae não conhecidos.

Embargos de declaração da parte parcialmente acolhidos para afastar exclusivamente as multas tributárias cujo fato gerador tenha ocorrido até a data da publicação da ata do julgamento de mérito (13.02.2023), impostas aos contribuintes que possuíam decisão favorável transitada em julgado em ações judiciais propostas para questionar a exigibilidade da CSLL. Fica preservada a incidência dos juros de mora e da correção monetária e vedada a repetição dos valores já recolhidos a título de multa de qualquer natureza Logo, o STF reconheceu a boa-fé e ausência de dolo nesses casos em que o contribuinte tinha

a seu favor uma decisão transitada em julgado para não pagar tributo e, por isso, afastou a aplicação de multa.

É fato que em face da decisão acima fora interposto novos embargos declaratórios pela PGFN solicitando a revisão de referido entendimento para que a multa não seja afastada. Todavia, parte da premissa de boa-fé do contribuinte tal como fora o entendimento do STF.

Destarte, para fatos geradores anteriores ao julgamento do mérito dos RE nº 949.297/CE (Tema 881) e RE nº 955.277/BA (Tema 885), isto é, para pagamentos efetuados até 13.02.2023 NÃO DEVE SER EXIGIDO MULTA.

Entendo que no presente caso a Recorrente é merecedora dessa exclusão de multa porque apesar de não ter realizado o pagamento, realizou o depósito judicial. Ou seja, mesmo estando amparada por decisão judicial, por cautela e boa-fé, realizou os depósitos judiciais.

Nesse raciocínio, de fato, a Recorrente estava exposta ao pagamento da CSLL no momento do auto de infração porque a ADI 15 já havia anulada a coisa julgada, apesar de referida anulação ainda não ter sido consagrada pelo STF.

Com isso, oriento meu voto no sentido de que a coisa julgada com relação à CSLL foi relativizada no presente caso, estão, portanto, a Recorrente exposta ao seu pagamento, porém, sem a incidência de multas vez que realizou depósitos judiciais.

Como podemos observar, pela análise do voto condutor, que a recorrente propôs em 30 de abril de 1990. Ação Declaratória visando afastar o pagamento de CSLL, dando-lhe

Em 30 de abril de 1990 a Recorrente propôs a Ação Declaratória 90.0003590-2, visando afastar o pagamento da CSLL. Em 12 de março de 1993, transitou em julgado decisão favorável à Recorrente que lhe garantiu o direito de não recolher a CSLL com base na Lei 7.689/88.

No entanto, em 2007, o STF, em ação direta de inconstitucionalidade julgada improcedente, declarou a constitucionalidade da Lei nº 7.869/1988, em sentido contrário ao provimento jurídico que tinha alcançado a recorrente.

Sobre esses casos em que a decisão do STF em ação direta é no sentido contrário ao que foi transitado em julgado nos casos concretos, conforme é o caso em questão, essa mesma corte se pronunciou através dos Temas 881 e 885, (RE 949297/CE e RE 955227/BA) firmando a seguinte tese para ambos os temas:

1. As decisões do STF em controle incidental de constitucionalidade, anteriores à instituição do regime de repercussão geral, não impactam automaticamente a coisa julgada que se tenha formado, mesmo nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo. 2. Já as decisões proferidas em ação direta ou em sede de repercussão geral interrompem automaticamente os efeitos temporais das decisões transitadas em julgado nas referidas relações, respeitadas a

irretroatividade, a anterioridade anual e a noventena ou a anterioridade nonagesimal, conforme a natureza do tributo.

Ocorre que, a época da sessão de julgamento a decisão do STF ainda não havia sido transitada em julgado nenhuma das ações que resultaram na tese acima colacionada.

Sobre este fato assim se pronunciou o voto condutor:

Com isso temos a tarefa e o dever de analisar o que foi decidido pelo STF para seguir referida determinação, mesmo não tendo referido entendimento sido finalizado, vez que, até o momento, aguarda-se julgamento de embargos declaratórios.

Pelo trecho acima colacionado, o Relator do voto condutor, entendeu que embora as referidas decisões do STF sobre os temas 881 e 885 ainda não houvesse transitado em julgado, era possível decidir sobre o caso aqui em litígio.

De modo diverso entendeu a maioria deste colegiado, que, por prudência, achou melhor o sobrestamento do processo até que o Temas 881 tenha sua ação transitada em julgado.

Isto porque uma ainda possível modulação de efeitos na referida ação poderia acarretar alterações na apreciação do litígio em questão.

Sendo assim, por todo o exposto, voto no sentido de sobrestar o julgamento até que seja proferida decisão definitiva no STF em relação à matéria tratada no RE - 949.297/CE – Tema 881 – “relativização da coisa julgada em relação à CSLL”

Assinado Digitalmente

Alexandre Iabrudi Catunda