



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº :10580.008080/97-91
Recurso nº :127.130
Matéria :CONTRIBUIÇÃO SOCIAL –Ex(s):1992a 1996
Recorrente :COMPANHIA QUÍMICA DO RECÔNCAVO -CQR
Recorrida :DRJ em Salvador-BA
Sessão de : 24 de janeiro de 2002
Acórdão :107– 06.532

Contribuição Social sobre o Lucro - Alegação de Ofensa a Coisa Julgada - Inocorrência - Manutenção do Lançamento -
Em matéria tributária a coisa julgada não tem o condão de perenidade, sobretudo tendo o Supremo Tribunal Federal declarado a constitucionalidade da exigência da contribuição social sobre o lucro instituída pela Lei nº 7.689/88, restando inconstitucional apenas o seu artigo 8º, que é indiferente para o deslinde da controvérsia instaurada. Aplicabilidade, no caso, da Súmula 239 do STF.

A decisão judicial transitada em julgado em favor da Recorrente diz respeito a uma situação produzida pelo quanto determinado na Lei nº 7.689/88, a qual foi alterada por legislação superveniente, ou seja, houve modificação da situação fático-jurídica protegida pela decisão transitada em julgado, de modo que a referida norma individual e concreta que a eximia do recolhimento da contribuição social sobre o lucro não mais se aplica à situação jurídica em que se encontra atualmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMPANHIA QUÍMICA DO RECÔNCAVO -CQR.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, no termos do relatório e voto.


JOSÉ GLÓVIS ALVES
PRESIDENTE


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ
RELATORA

Processo nº : 10580.008080/97-91
Acórdão nº : 107-06.532

FORMALIZADO EM: 18 ABR 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, PAULO ROBERTO CORTEZ, EDWAL GONÇALVES DOS SANTOS, FRANCISCO DE ASSIS VAZ GUIMARÃES, LUIS MARTINS VALERO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.

Processo nº : 10580.008080/97-91
Acórdão nº : 107-06.532

Recurso nº : 127130
Recorrente : COMPANHIA QUÍMICA DO RECONCAVO -CQR

RELATÓRIO

COMPANHIA QUÍMICA DO RECONCAVO -CQR, qualificada nos autos, recorre a este Colegiado (fls.105/130) contra decisão do Delegado da Receita Federal de Julgamento em Salvador-BA (fls.81/101) que indeferiu a sua impugnação ao lançamento da CSLL relativo aos anos calendário de 1992 a 1996.

Conforme descrito no auto de infração, a recorrente questionou “ judicialmente a constitucionalidade da CSLL, por intermédio da Apelação em Mandado de Segurança nº 90.01.16465-0. Todavia a Ação Rescisória nº 93.01.32811-9, impetrada pela Procuradoria da Fazenda Nacional, em que é parte, entre outros, o contribuinte em epígrafe, foi julgada procedente, por unanimidade, em 18/10/94, conforme extrato de pesquisa das fases do processo, anexado ao presente, anulando, assim, decisão anterior que considerou a referida contribuição inconstitucional. Ademais, foram interpostos embargos infringentes os quais foram improvidos.”

O sujeito passivo ingressou com recurso Especial nº 93.965-DF, no Superior Tribunal de Justiça que, por maioria, conheceu do recurso e negou-lhe provimento em 15 de setembro de 1997(fl.21). O lançamento efetuado em 22 de dezembro de 1997 teve como base os valores da contribuição social apurados nos anos calendários de 1992 (2º semestre), 1993, 1994, 1995 e 1996, valores estes não declarados e não recolhidos.

Processo nº : 10580.008080/97-91
Acórdão nº : 107-06.532

A autoridade julgadora de primeira instância, apreciando o feito, manteve o lançamento, assim ementando a sua decisão:

“AÇÃO RESCISÓRIA. CABIMENTO. FORO INCOMPETENTE. Não prospera a alegação de descabimento da ação rescisória na esfera administrativa, seja porque este não é o foro competente, seja porque a matéria já foi objeto de apreciação na esfera judicial que se pronunciou sobre o seu cabimento, devendo a autoridade administrativa somente adequar-se aos efeitos da sentença. SENTENÇA RESCISÓRIA. EFEITOS. REALIZAÇÃO DO LANÇAMENTO. TRÂNSITO EM JULGADO. DESNECESSIDADE.

Rescindida a sentença que desobrigava a contribuinte do recolhimento da Contribuição Social s/o Lucro Líquido, por força dos juízos ali expressos: o “*resciciens*”, de natureza constitutiva; e o “*rescisorium*”; de natureza declaratória; os seus efeitos são “*ex nunc*” e “*ex tunc*”, logo, sendo restabelecido o vínculo jurídico obrigacional “*ex lege*”, e, em face do disposto no art. 497 e 587 do Código de Processo Civil, não é necessário se esperar pelo trânsito em julgado da sentença rescisória para a realização do lançamento.

ARRECADAÇÃO DA CSLL PELA RECEITA FEDERAL. NATUREZA JURÍDICA DE IMPOSTO. INCONSTITUCIONALIDADE. DESCABIMENTO.

Não cabe à autoridade administrativa julgar os atos legais quanto sua constitucionalidade por transbordar os limites de sua competência, ademais tratando-se de matéria já decidida pelo judiciário quando no acórdão rescisório foi adotada a posição do Supremo Tribunal Federal que repeliu a classificação de imposto entendendo ser irrelevante o fato



Processo nº : 10580.008080/97-91
Acórdão nº : 107-06.532

de a receita da Contribuição s/o Lucro Líquido integrar o orçamento fiscal da União.

SENTENÇA RESCISÓRIA. ACRÉSCIMOS LEGAIS. CABIMENTO.

À medida em que na sentença rescisória estão inseridos os dois juízos: o "*rescidens*", de natureza constitutiva; e o *rescisorium*, de natureza declaratória; os seus efeitos são "*ex nunc*" e "*ex tunc*". incabível a aplicação dos benefícios previstos no art. 100 do CTN, visto que no momento da lavratura do Auto de Infração já estava configurado o ilícito tributário pela falta de recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido sem respaldo legal e judicial, sendo cabível a aplicação da multa de ofício e dos demais acréscimos legais.

COISA JULGADA. RELAÇÃO JURÍDICA
CONTINUATIVA.DESNECESSIDADE DA AÇÃO
RESCISÓRIA.

A jurisprudência pátria (tanto a judicial quanto a administrativa) tem entendido que nas relações tributárias de natureza continuativa entre o Fisco e o Contribuinte, não é cabível a alegação da exceção da coisa julgada em relação aos fatos geradores sucedidos após as alterações legislativas e, uma vez que os fatos geradores a obrigação tributária aqui discutidos são posteriores às alterações legislativas nada obsta que seja realizado o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido via Auto de Infração. Lançamento Procedente. "I

A recorrente, irresignada com os termos da r. decisão, recorre a este colegiado (fls.105/130), sustentando, preliminarmente, os limites do debate na esfera administrativa; a eficácia da coisa julgada; a aplicação da Súmula

Processo nº : 10580.008080/97-91
Acórdão nº : 107-06.532

343, mesmo em matéria constitucional, pelo Supremo Tribunal Federal; a eficácia "ex nunc" da decisão rescidente; a inoccorrência do fato gerador do tributo no período da coisa julgada no sentido da inconstitucionalidade da exação; a aplicação do disposto no art. 100 do CTN; a possibilidade da autuação em virtude dos arts. 497 e 587 do CPC, porque o recurso especial interposto não teria efeito suspensivo, permitindo a execução provisória da sentença; ausência de repasse integral da contribuição social à seguridade, acarretando a sua inconstitucionalidade; e possibilidade de o Conselho de Contribuintes examinar questões concernentes à inconstitucionalidade.

Apresentado o Termo de Arrolamento de fl. 138, após intimação, o processo foi encaminhado a este Conselho.

 É o Relatório. 

Processo nº : 10580.008080/97-91
Acórdão nº : 107-06.532

VOTO

Conselheira MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ, Relatora:

A presente autuação cinge-se, em suma, ao panorama criado por decisão judicial transitada em julgado que declarou a inexistência de relação jurídico-tributária entre o Fisco e o contribuinte, de modo a afastar a aplicação da Lei nº 7.689/88 em virtude da sua alegada – e acatada pela decisão em comento – inconstitucionalidade.

À primeira vista, forçoso concordar com a Recorrente no sentido de que a coisa julgada, protegida pelo artigo 5º, XXXVI da Carta Magna consubstancia-se no estandarte do princípio da segurança jurídica. Contudo, a aplicação de um determinado princípio constitucional a uma relação jurídica, por vezes, pode causar mácula à verificação de outro princípio.

Por oportuno, deveras elucidativa é a lição de Ricardo Lobo Torres, no sentido da ponderação dos princípios. Para o autor, faz-se necessária uma interpretação capaz de conciliar princípios no caso concreto, sem proclamar-lhes uma hierarquia. Nesse sentido, dita o sábio jurista que os *“princípios constitucionais vivem em equilíbrio e em permanente busca de harmonia”*.

Suspendendo por instantes essa elucubração, saliente-se que o presente caso exterioriza reluzente peculiaridade, a qual cinge-se no fato de tratar-se de uma relação jurídica continuativa, que se perpetua no tempo, ou seja, não imediata. Nesse sentido, Hugo de Brito Machado traça a distinção entre as relações jurídico-tributárias instantâneas – exemplificando-as com o

Processo nº : 10580.008080/97-91
Acórdão nº : 107-06.532

ITBI – e as continuativas, ora em exame, dentre as quais enquadram-se a cobrança do ICMS, IRPJ e, também, das contribuições sociais. Tal peculiaridade, por conseguinte, demanda uma interpretação restritiva da coisa julgada, sobressaindo-lhe limites necessários.

Nesse tocante, prega o artigo 471, I, do Codex processual que:
“Art. 471. Nenhum Juiz decidirá novamente as questões já decididas, relativas à mesma lide, salvo:

I – se, tratando-se de relação jurídica continuativa, sobreveio modificação no estado de fato ou de direito; caso em que poderá a parte pedir revisão do que foi estatuído na sentença.

(...)”

Em mesmo sentido, predomina sólido entendimento doutrinário, aqui externado por Fábio Junqueira de Carvalho e Maria Inês Murgel (“Limites da Coisa Julgada em matéria tributária”, in “Problemas de Processo Judicial Tributário”, 3º Volume, Ed. Dialética, p. 179):

*“Após o trânsito em julgado da ação, mesmo tendo a decisão final sido favorável ao contribuinte, é, a princípio, possível ao sujeito ativo voltar a cobrar o tributo, desde que existam novas premissas decorrentes da forma de atuação deste contribuinte; **de modificação legislativa** ou de mudança de entendimento dos tribunais, em especial dos tribunais superiores.”* (negritamos)

In casu, ocorre que, com a superveniência da Lei nº 8.212/91 e da Lei Complementar nº 70/91, a par da decisão judicial alegada pela recorrente, a relação jurídico-tributária afastada foi restabelecida. Em verdade, é inegável que a edição das normas supracitadas ensejou a modificação legislativa de que

Processo nº : 10580.008080/97-91
Acórdão nº : 107-06.532

trata a doutrina, ou ainda, a modificação no estado de direito preconizada pelo Estatuto Processual.

Com efeito, a Lei nº 8.212/91 – Lei Orgânica da Seguridade Social – traz em seu bojo todos os elementos necessários à instituição da Contribuição Social sobre o Lucro, quais sejam, o fato gerador (art. 11, § único, b), o sujeito ativo (Art. 33), o sujeito passivo (art. 15) e, por fim, a base de cálculo e alíquota (art. 23). O mesmo se diga em relação à Lei Complementar 70/91 que, não obstante ter de fato modificado a alíquota da contribuição social das instituições financeiras, expressamente, mantém as demais normas da Lei 7689/88.

Destarte, irrefutável a modificação legislativa ocorrida, cuja irradiação de efeitos encampa a relação jurídico-tributária continuativa *sub examen*. Ou seja, a decisão judicial transitada em julgado em favor da Recorrente diz respeito a uma situação produzida pelo quanto determinado na Lei nº 7.689/88, a qual foi alterada por legislação superveniente, ou seja, houve modificação da situação fático-jurídica protegida pela decisão transitada em julgado, de modo que a referida norma individual e concreta que a eximia do recolhimento da contribuição social sobre o lucro não mais se aplica à situação jurídica em que se encontra atualmente.

Se mais não bastasse, com a declaração de constitucionalidade da contribuição social sobre o lucro, dada pelo Supremo Tribunal Federal em sua composição plenária, ratificada após em inúmeros outros julgados, ainda que em sede de recursos extraordinários, evidentemente também modificou o estado de direito então existente.

Portanto, o fato da decisão do Tribunal Pleno do E. Supremo Tribunal Federal - proferida nos autos do RE nº 146.733-9, a qual entendeu pela constitucionalidade dos artigos 1º, 2º e 3º da Lei nº 7.689/88 - produzir apenas efeito *inter partes*, resta prejudicado na análise do presente caso, uma vez que, como dito, (i) a obrigação *sub studio* tem fundamento legal na

Processo nº : 10580.008080/97-91
Acórdão nº : 107-06.532

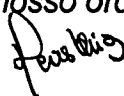
legislação superveniente, que restabeleceu a relação jurídico-tributária da qual decorre a exigência da contribuição social sobre o lucro e (ii) a decisão da Suprema Corte, fora de dúvidas, modificou o estado de direito então particularmente dirigido à recorrente.

Por outro lado, retomando a discussão sob o prisma da segurança jurídica em confronto com os demais princípios constitucionais, salta aos olhos o princípio da isonomia, haja vista que o E. Supremo Tribunal Federal declarou a constitucionalidade da Lei nº 7.689/88, pela via incidental, em ação diversa daquela ensejadora da presente situação *in concreto*, restando inconstitucional apenas o seu artigo 8º, que é indiferente para o deslinde da controvérsia instaurada.

Ora, não fosse possível, restabelecer a cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro em relação ao contribuinte desobrigado por decisão judicial contrária ao entendimento dos Tribunais Superiores, estaríamos diante de uma decisão que atingiria relações jurídicas futuras, de forma totalmente abstrata, gerando situação extremamente antiisonômica, de grave ameaça à competitividade econômica, uma vez que restaria inalterável o despautério de um só contribuinte estar desobrigado de uma contribuição aplicada a toda a sociedade.

Corroborando esse posicionamento, insta transcrever parte do voto do Min. Moreira Alves na Ação Rescisória nº 1.239 (RTJ 132/1113):

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



Processo nº : 10580.008080/97-91
Acórdão nº : 107-06.532

Acrescente-se, ainda, que o posicionamento jurisprudencial acima reproduzido é parte de entendimento que dita a restrição do alcance da coisa julgada, havendo, neste sentido, várias decisões do Plenário do Pretório Excelso, dentre as quais pode-se citar o julgado em sede de Embargos do Recurso Extraordinário nº 83.225, julgados estes que dão ampla aplicação à Súmula 239 da mesma Corte. Outrossim, em que pese alegar que tal súmula originou-se de julgados que tratavam de executivos fiscais, a necessidade de realçar o princípio da isonomia frente a tais aberrações gerou a acertada ampliação de sua utilização.

Vejamos o que determina a Súmula nº 239 do STF:

"Decisão que declara indevida a cobrança de imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores"

Esclareça-se, por fim, que a abrangência da relação tributária continuativa não se refere a uma relação futura e sim a uma relação atual com efeitos futuros, desse modo a coisa julgada persistirá até que se altere a situação fática ou a lei que rege os direitos e obrigações resultantes da relação jurídica em comento.

Esta Câmara, por unanimidade de votos, Acórdão nº 107-04.215, sessão de 11 de junho de 1997, em caso absolutamente idêntico, negou provimento ao recurso do contribuinte, tendo assim sido ementada a decisão:

"Contribuição Social Sobre o Lucro - Normas Processuais - Caso Julgado - Delimitação. Face ao disposto na sistemática processual civil (arts. 468 e 471, I, do CPC), os efeitos da coisa julgada devem se conter nos limites da lide e não se estendem às relações jurídicas de direito tributário de natureza continuativa, sobre fatos geradores futuros, em face da modificação do estado de direito mediante novos condicionantes legais"



Processo nº : 10580.008080/97-91
Acórdão nº : 107-06.532

Outras Câmaras deste Conselho, apreciando o tema, também negou provimento ao recurso dos contribuintes, como se pode ver das ementas abaixo:

"Acórdão nº 108-05.225

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - INEXIBILIDADE MANIFESTADA EM DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO - EFEITOS DA COISA JULGADA.

....

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

" Acórdão nº 108-05.696

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - AFASTAMENTO POR MANDADO DE SEGURANÇA - COISA JULGADA - PERÍODOS POSTERIORES - ALTERAÇÃO DA LEGISLAÇÃO - Não é possível considerarem-se eternos os efeitos da decisão que não é sobre lei em tese, mas sobre fatos definidos e sobre fatos definidos e sobre os quais existe direito líquido e certo, ainda mais quando a lei que fundamentou o pedido (Lei 7.689/88) ter sido corroborada por lei complementar (Lei Complementar 70/01, art. 11), uma das falhas da suposta inconstitucionalidade".

"Acórdão nº 101-92.167

COISA JULGADA MATERIAL EM MATÉRIA FISCAL - A decisão transitada em julgado em ação declaratória relativa a matéria fiscal não faz coisa julgada para exercícios posteriores, eis que não pode haver coisa julgada que alcance relações que possam vir a surgir no futuro".



Processo nº : 10580.008080/97-91
Acórdão nº : 107-06.532

"Acórdão nº 101-92.593

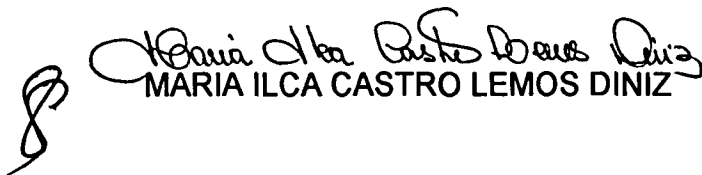
COISA JULGADA MATERIAL EM MATÉRIA FISCAL - O alcance dos efeitos da coisa julgada material, quando se trata de ações tributárias, de natureza continuativa, não pode se projetar para fatos futuros, a menos que assim expressamente determine, em cada caso, o Poder Judiciário".

Dos julgados referidos vê-se que este Conselho vem se firmando pela impossibilidade, em matéria tributária, da perenidade da coisa julgada, sobretudo já tendo a Suprema Corte, firmado o juízo definitivo de constitucionalidade, como o fez relativamente à contribuição social sobre o lucro, apenas declarando a sua inexigibilidade no período base de 1988.

Com efeito, em matéria tributária, em que as relações jurídicas são continuadas, não vejo como se sustentar, sem ofensa a vários outros preceitos da Constituição, a perenidade da coisa julgada.

Assim, entendendo pela legalidade da autuação em questão e considerando a decisão recorrida, que inclusive se apoiou em diversas decisões deste E.Tribunal sobre a matéria, o voto é no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 24 de janeiro de 2002


MARIA ILCA CASTRO LEMOS DINIZ