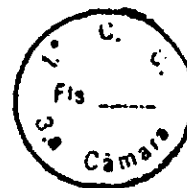




MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA



Processo nº : 10620.000989/2002-88
Recurso nº : 145.693
Matéria : CSLL – Ex(s): 1998
Recorrente : UNACAR - UNAI COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA
Recorrida) : 2ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 10 de agosto de 2007
Acórdão nº : 103-23.171

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - ALEGAÇÃO DE OFENSA A COISA
JULGADA - INOCORRÊNCIA - MANUTENÇÃO DO LANÇAMENTO

1 - Em matéria tributária a coisa julgada não tem o condão de perenidade, sobretudo tendo a Suprema Corte, na qualidade de guardiã da Constituição, declarado a constitucionalidade da exigência da contribuição social sobre o lucro a partir do exercício financeiro de 1988. Aplicabilidade, no caso, da Súmula 239 do STF.

2 - A Lei nº 8.212, de 1991, constitui fundamento legal apto para exigir a contribuição social sobre o lucro de contribuintes desobrigados, por decisão judicial definitiva, a cumprir a Lei nº 7.689, de 1988.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por UNACAR - UNAI COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara, do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

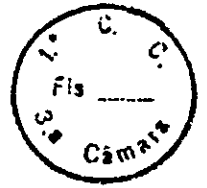

ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE
RELATOR

FORMALIZADO EM: 19 OUT 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, LEONARDO DE ANDRADE COUTO, ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO, GUILHERME ADOLFO DOS SANTOS MENDES e PAULO JACINTO DO NASCIMENTO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA



Processo nº : 10620.000989/2002-88
Acórdão nº : 103-23.171

Recurso nº : 145.693
Recorrente : UNACAR - UNAI COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA

RELATÓRIO

Contra a interessada supra-identificada foi lavrado o Auto de Infração, fls. 02/04, relativo a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, exercício 1998, ano-calendário 1997. O enquadramento legal está descrito às fls. 03 do Auto de Infração.

Inconformada com a presente exigência, da qual teve ciência em 04/11/2002 (AR, fl. 46) a autuada apresenta impugnação em 02/12/2002, por meio do Processo nº 13619.000089/2002-68, juntado a este por apensação, alegando, em síntese, o seguinte:

Argumenta a autuada que, na descrição dos fatos, o auditor fiscal relata que analisando a Ficha 11 da DIRPJ 1998 (fls. 17 a 20), verificou que o contribuinte compensou, nos três primeiros trimestres, os valores totais dos respectivos lucros líquidos antes da CSLL, zerando com isso as bases de cálculo da referida contribuição. Porém, o contribuinte não possuía saldo de base de cálculo negativa da CSLL a compensar, conforme demonstra o relatório emitido pelo Sistema de Acompanhamento de Prejuízos, Lucro Inflacionário e Base de Cálculo Negativa da CSLL (SAPLI) da Receita Federal, fls. 09 a 14.

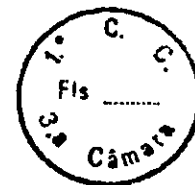
A impugnante alega que em 1989, foi uma das numerosas empresas litisconsortes ativas em Mandado de Segurança, de natureza preventiva, impetrado junto à 6ª Vara da Justiça Federal em Belo Horizonte (Processo nº 89.0001675-0), em nome de ROTA VEÍCULOS LTDA E OUTROS. A apelação foi julgada pela 3ª Turma do Tribunal Regional Federal que considerou integralmente inconstitucional a Lei nº 7.689/88. A autuada chama a atenção para a ausência de qualquer vinculação da decisão a um determinado exercício financeiro.

Diz a autuada que conforme consta no próprio relatório fiscal, com a declaração de inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88, a impugnante não está obrigada ao pagamento da contribuição social reclamada no AI sob combate.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10620.000989/2002-88
Acórdão nº : 103-23.171



Cita a doutrina e a jurisprudência, no que se refere à coisa julgada, para reforçar suas alegações.

Contesta, ainda, a impugnante, o enquadramento legal invocado no AI. Diz que, para a contribuinte, com eficácia "*ex tunc*", a Lei nº 7.689 foi declarada inconstitucional por acórdão transitado em julgado, exonerando-a da obrigação tributária criada naquele diploma, inválido para qualquer efeito, a despeito de posteriormente julgado constitucional pelo STF, à exceção do seu art. 8º.

A autuada cita decisões judiciais, concluindo que, uma vez transitado em julgado o acórdão declaratório da inconstitucionalidade total da Lei nº 7.689, não revogada ou, sequer modificada pela Lei nº 8.212, viola a coisa julgada conferir à Lei Orgânica da Seguridade Social força geradora da obrigação atinente à contribuição sobre o lucro, cuja ausência de recolhimento foi o motivo precípua do AI ora impugnado.

Por fim a impugnante requer o cancelamento da exigência.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belo Horizonte, via de sua 2ª Turma de Julgamento, considerou o lançamento procedente, ementando a sua decisão da seguinte forma.

"Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Exercício: 1998

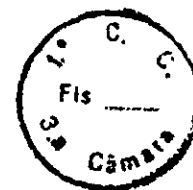
Ementa: **DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI Nº 7.689, DE 1988 - LIMITES OBJETIVOS DA COISA JULGADA – APTIDÃO DA LEI Nº 8.212, DE 1991, PARA A EXIGÊNCIA DA CSLL.**

O trânsito em julgado da decisão que tiver desobrigado o contribuinte do pagamento da CSLL, por considerar inconstitucional a Lei nº 7.689, de 1988, não impede que a contribuição se torne novamente exigível com base em norma legal superveniente. A Lei nº 8.212, de 1991, constitui fundamento legal apto para exigir a contribuição social sobre o lucro de contribuintes desobrigados, por decisão judicial definitiva, a cumprir a Lei nº 7.689, de 1988.

Lançamento Procedente"



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA



Processo nº : 10620.000989/2002-88
Acórdão nº : 103-23.171

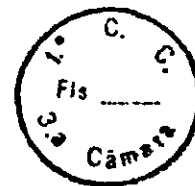
Não satisfeita com a decisão, manejou o Recurso Ordinário, onde, em síntese, repetiu a mesma argumentação exposta em sede de impugnação.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10620.000989/2002-88
Acórdão nº : 103-23.171



VOTO

Conselheiro ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, Relator

O recurso preenche as condições para a sua admissibilidade.

Dele conheço.

A Decisão recorrida não merece reparos.

Sobre o tema, colho e faço minhas as razões de decidir, do
Conselheiro ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO, proferido no Recurso 148625.

"Em que pese as razões recursais, não há como reconhecer a existência de coisa julgada em favor da Recorrente para afastar a exigência da CSLL no período referido no lançamento.

Conforme entendimento doutrinário majoritário, coisa julgada material significa a qualidade que torna imutável e indiscutível o comando originado da parte dispositiva de sentença de mérito, proferida em processo em que respeitado o contraditório e realizada a cognição exauriente da matéria litigiosa, e em relação à qual não caiba mais recurso ordinário ou extraordinário, nem sujeição à remessa necessária (CPC, art. 475).

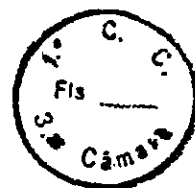
A coisa julgada possui basicamente duas formas distintas de expressão.

A primeira e mais evidente função da coisa julgada é a que se costuma designar "eficácia negativa". Por eficácia negativa deve-se entender a virtude que a coisa julgada tem de impedir outro julgamento a respeito de algo já definitivamente decidido em processo anterior. Trata-se do princípio do *ne bis in idem* da prestação jurisdicional. Tendo o Estado sido convocado a prestar jurisdição, com vistas à solução de uma determinada lide, e já a havendo prestado, não será possível admitir que outra vez a mesma lide seja conhecida por seus órgãos jurisdicionais. Nesse sentido a coisa julgada serve de pressuposto processual negativo (CPC, art. 267, V). A segunda função da coisa julgada é aquela que a doutrina denomina de "eficácia positiva". Essa eficácia positiva está na aptidão da *res iudicata* para vincular o Juiz de um processo ao comando (*rectius*, resultado) de uma decisão proferida em demanda anterior, a respeito de questão que se apresente nesta última como pressuposto



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10620.000989/2002-88
Acórdão nº : 103-23.171



lógico da nova pretensão trazida a juízo (v.g., o resultado na ação de investigação de paternidade terá de ser considerado na subsequente ação de alimentos).

Sobre essas duas projeções da coisa julgada assim se pronuncia José Ignácio Botelho de Mesquita: "O alcance *negativo* se expressa na proibição dirigida a todo e qualquer juiz de julgar pelo mérito uma ação idêntica a outra '*já decidida por sentença de que não caiba recurso*'. Consideram-se idênticas as ações que tenham '*as mesmas partes, a mesma causa de pedir e o mesmo pedido*'. Esse alcance negativo confere ao réu do segundo processo a exceção de coisa julgada, fundada na *imutabilidade* da sentença de que já não caiba mais recurso algum. Já o alcance *positivo*, diversamente, depende de que as ações não sejam idênticas e não impede o juiz de julgar o mérito da segunda ação; ao contrário, obriga o juiz do segundo processo a julgar o mérito da causa, tomando como premissa de sua decisão a conclusão da sentença anterior transitada em julgado e, por isso, tornada *indiscutível*. Pressupõe que a causa de pedir da segunda demanda suscite alguma questão que deva ser analisada e resolvida *incidenter tantum* pelo novo juiz, mas que já tenha sido conhecida *principaliter* pela sentença precedente. Exemplificando: transitada em julgado a sentença que julgou improcedente uma ação declaratória da existência de uma relação jurídica, será vedado a qualquer juiz decidir pelo mérito outra ação declaratória *idêntica* à primeira. Acolhendo a alegação de coisa julgada, deverá o juiz extinguir o processo sem julgamento de mérito. Se, porém, a nova ação for *diferente* da anterior, como seria o caso se fosse uma condenatória, mas tendo por fundamento a mesma relação jurídica já declarada inexistente, estará o novo juiz obrigado a adotar como razão de decidir a conclusão da sentença anterior, sem discuti-la, e por este fundamento julgar improcedente a nova demanda".¹

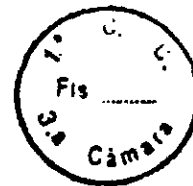
Pretende-se nesses autos fazer valer a função positiva da coisa julgada, no sentido de impor aos julgadores administrativos o comando exarado na parte dispositiva da r. decisão judicial transitada em julgado.

¹ *Coisa julgada*, ob. cit., p. 67-68. Na mesma linha é a lição de Nery Júnior e Nery: "Tendo havido a formação da coisa julgada material sobre determinada decisão, sentença ou acórdão, duas são as tarefas que se apresentam ao juiz, que tem de exercê-las *ex officio*: a) fazer valer a obrigatoriedade da sentença (princípio da *inevitabilidade* da jurisdição), ou seja, fazer com que as partes e eventuais terceiros atingidos pela coisa julgada cumpram o comando emergente da sentença acobertada pela *auctoritas rei iudicatae* (função judicial *positiva*); b) fazer valer a imutabilidade da sentença e a intangibilidade da coisa julgada, impedindo que a lide por ela acobertada seja rediscutida (função judicial *negativa*). O juiz tem o dever de ofício de, *a limina iudicii*, indeferir a petição inicial que reproduz ação idêntica à anterior, resolvida por sentença de mérito transitada em julgado (CPC 267, V e § 3º e 301, VI e § 4º)". (*Código...*, ob. cit., p. 788).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10620.000989/2002-88
Acórdão nº : 103-23.171



É necessário examinar, portanto, se a coisa julgada em referência é oponível ao caso dos autos.

A coisa julgada não é oponível em relação a todas e quaisquer situações que guardam grau de relação com a demanda originariamente proposta ou, ainda, em face de toda e qualquer pessoa. No particular, necessária a percepção dos limites subjetivos e objetivos (inclusive no aspecto temporal) da *res iudicata*.

Em apertada síntese, os limites subjetivos da coisa julgada consistem na adequada determinação das pessoas sujeitas à imutabilidade e indiscutibilidade decorrentes do trânsito em julgado da sentença mérito proferida na demanda judicial. Por sua vez, os limites objetivos dizem respeito à determinação da matéria que não mais poderá ser revista ou discutida perante os órgãos judiciais ou administrativos, diante da *autoritas rei iudicatae* que se impõe à sentença de mérito transitada em julgado. Com a delimitação desse objeto busca-se prevenir que o Poder Judiciário ou a Administração Pública aprecie por mais de uma vez o mesmo conflito, evitando-se contradições que possam ocorrer no plano prático (quando um comando dá e outro toma), muito mais do que no plano lógico, na medida em que a coisa julgada não tem propriamente por fundamento razões de ordem lógica ou mesmo estrita preocupação com a realização de justiça. Sob o aspecto temporal, os limites objetivos relacionam-se ao contexto "espaço-tempo" em que a sentença é proferida, o que vale dizer: mantida a situação de fato e de direito verificada entre as partes no tempo da propositura da demanda, mantida a autoridade da coisa julgada.

Esse último parece ser o ponto relevante a afastar a existência de coisa julgada em relação à matéria tratada nesses autos.

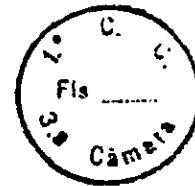
O Relator particularmente não compactua com a idéia de que as lides tributárias produzem sentenças que são válidas apenas em relação a um determinado exercício fiscal ou apenas aos fatos ocorridos no decorrer da demanda. A autoridade da coisa julgada está diretamente relacionada ao pedido formulado na ação judicial e, conseqüentemente, ao próprio *decisum* (CPC, art. 469).

Em outros termos, se o dispositivo da sentença restringiu-se a um dado exercício, é irrelevante que os fundamentos da sentença sejam aproveitáveis para os exercícios subseqüentes, pois os motivos, em si mesmos, não fazem coisa julgada. A repercussão da coisa julgada dependerá, tal como em qualquer outro caso, do objeto do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10620.000989/2002-88
Acórdão nº : 103-23.171



processo: se a parte houver formulado pedido e informado causa de pedir para um único exercício fiscal não será possível estender a eficácia da coisa julgada a exercícios posteriores. No entanto, é possível que a pretensão seja formulada em termos mais amplos, tomando em conta a perspectiva de repetição periódica da incidência do tributo. Nessa hipótese, como preleciona Eduardo Talamini, "não será razoável simplesmente negar toda e qualquer possibilidade de uma mesma demanda desde logo abranger essas situações futuras. Não parece adequado sustentar que, uma vez que a cada incidência do tributo tem-se uma nova relação tributária, não caberia uma única demanda para relações que ainda nem surgiram. Seria despropositado, por exemplo, supor que o contribuinte do ICMS haveria de propor uma nova ação para cada operação que praticasse (a depender do caso, centenas ou milhares). Nesse caso, cumpre reconhecer que no bojo de uma relação geral e mais ampla entre o contribuinte e o Fisco inserem-se as múltiplas e reiteradas relações específicas em que há a incidência tributária. Nesse prisma, dependendo do objeto do processo, poderá ser emitido *decisum* que se aplique às incidências futuras do tributo, enquanto mantidas as condições fáticas e normativas em que se deu o julgado. Conseqüentemente, aplicar-se-á também a regra do art. 471, I.²

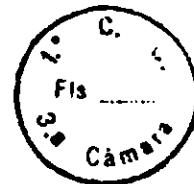
No caso dos autos, particularmente, não há como se sustentar que a coisa julgada produzida na demanda judicial em referência possa influenciar o julgamento relativo ao lançamento de que trata esse procedimento administrativo. Com efeito, não foram mantidas as condições fáticas e normativas em que foi proferida a sentença cujo trânsito em julgado se pretende impingir. Conforme reconhecido pela própria Recorrente, a Lei n. 7.689/88 teve sua redação modificada por duas vezes durante a tramitação do mandado de segurança paradigma, as quais não foram tratadas pelas decisões judiciais proferidas em referido *writ*. Tais modificações, ao contrário do que pretende a Recorrente, foram relevantes, visto que modificaram, entre outras coisas, a própria base de cálculo do tributo em referência."

Não bastassem tais argumentos, é de se relevar o fato de o entendimento adotado nesse voto coadunar-se perfeitamente com a jurisprudência desse E. Conselho de Contribuintes, tal como se constata da ementa de v. acórdão abaixo transcrita:

² *Coisa julgada e sua revisão*, ob. cit., p. 94. Sobre a coisa julgada no direito tributário ver, por todos, Rodrigues, Walter Piva. *Sobre os limites objetivos da coisa julgada tributária* Tese apresentada para Doutorado perante o Departamento de Direito Processual da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo, 1989.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA



Processo nº : 10620.000989/2002-88
Acórdão nº : 103-23.171

COISA JULGADA – LIMITES OBJETIVOS – CSLL – A matéria submetida aos efeitos da coisa julgada suscitada pelo sujeito passivo diz respeito ao período de vigência da Lei nº. 7.689, de 1988, anterior aos fatos, objetos do lançamento de ofício, que compreenderam exercícios posteriores, à luz de novel legislação da CSLL. Limite temporal da coisa julgada. Lançamento procedente, na esteira de entendimento do STJ e da CSRF. Recurso que se nega provimento. Recurso 140092

Quanto ao alcance da Lei nº 8.212, de 1991

Afirma a recorrente que a Lei nº 8.212, de 1991, é imprestável para restabelecer para a autuada a obrigação de pagar a CSLL.

Mais uma vez, contudo, não tem razão.

Diferente do que sugere a defesa, a Lei nº 8.212, de 1991, por conter todos os elementos considerados indispensáveis para instituir determinado tributo, é instrumento hábil para fazer reviver a obrigatoriedade da CSLL para todos aqueles que, como a autuada, não estavam sujeitos à exação em virtude de decisão judicial em que se considerava inconstitucional a Lei nº 7.689, de 1988.

A leitura do art. 11, § único, letra “d”, da citada norma denota, a toda evidencia, o fato gerador da contribuição social de que se trata, qual seja: o lucro;

- O art. 15, por seu turno, conceitua o seu contribuinte: as empresas, quer constituídas sob a forma de sociedades, quer sob a forma de firmas individuais, e, o art. 23 determina sua base de cálculo e a alíquota: 10% sobre o lucro líquido ajustado, antes da provisão do imposto de renda.

Essas disposições já fornecem o bastante para constituir qualquer espécie tributária, mas o legislador prossegue:

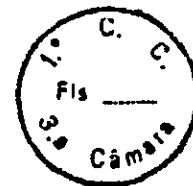
- no art. 30, trata da forma de arrecadação, no art. 33 dispõe sobre a fiscalização e sobre o lançamento de ofício, no art. 34 estabelece o critério de correção monetária dos débitos em atraso, e, finalmente, no art. 55 institui hipótese de isenção.

Não custa lembrar que, os *variados aspectos* da hipótese de incidência equivalem, entre outros, aos elementos comumente conhecidos como fato gerador, contribuinte, base de cálculo e alíquota, os quais alguns autores designam,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10620.000989/2002-88
Acórdão nº : 103-23.171



respectivamente, aspecto material, aspecto pessoal e aspectos quantitativos da norma instituidora do tributo.

Outrossim, a circunstância de outras leis se ocuparem do mesmo assunto, complementando a Lei 8.212, de 1991, não diminui sua força nem prejudica sua função de sustentáculo da exigência de contribuição social sobre o lucro.

Assim seria descabido enjeitar a Lei 8.212, de 1991, a pretexto de precipuamente cuidar das fontes de custeio da Previdência Social.

Portanto, pelo amplo tratamento que lhe conferiu, a Lei nº 8.212, de 1991, legítima por si só a exigência da CSLL. A força das disposições descritas nos parágrafos precedentes, refuta-se a argumentação de que a Lei nº 8.212, de 1991, teria apenas realizado alterações de somenos na Lei nº 7.689, de 1988.

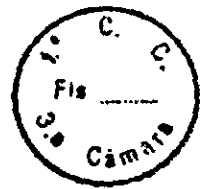
Embora do texto da Lei nº 8.212, de 1991, não conste revogação expressa da Lei nº 7.689, de 1988, e nem ela seja com essa incompatível, sem sombra de dúvida versou amplamente sobre a matéria e, portanto, sucedeu a sua predecessora. Por faltar a revogação expressa e por serem harmoniosos os textos de ambas as leis, compreende-se a sobrevivência aparente da Lei nº 7.689, de 1988, no texto da legislação. Todavia, ainda que subsista na letra do texto, na apropriada inteligência deste não pode subsistir, em razão da coerência que o intérprete e aplicador do direito deve conferir ao ordenamento.

Na verdade a discussão em tela é inútil, uma vez que o STF considerou-a a Lei 7.689/88, perfeitamente válida, de sorte que a Lei nº 8.212, de 1991, só veio a reiterar seu conteúdo, concebida que foi para disciplinar toda a matéria concernente às fontes de recursos da previdência social.

No acórdão prolatado pelo STF, ao julgar o RE nº 138.284-8/CE, que decidiu sobre a constitucionalidade da Lei nº 7.689/88 (com exceção ao seu artigo 8º), repeliu, expressamente, a classificação de Adicional do Imposto de Renda que a defendente quer imputar à CSLL. Escreveu o relator, o eminente Ministro Carlos Velloso, em seu voto: *"Nem seria possível a utilização do argumento no sentido de que*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA



Processo nº : 10620.000989/2002-88
Acórdão nº : 103-23.171

teríamos, no caso, bis in idem – o lucro das pessoas jurídicas constituindo fato gerador do imposto sobre a renda e da contribuição – (...)"

CONCLUSÃO

Diante dos fatos aqui arrolados, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF em 10 de agosto de 2007

ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE