



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10665.000531/98-38  
Recurso nº. : 121.578  
Matéria: : CSL – Ex.: 1992  
Recorrente : COMPANHIA SIDERÚRGICA PAINS  
Recorrida : DRJ - BELO HORIZONTE/MG  
Sessão de : 07 de junho de 2000  
Acórdão nº. : 108-06.133

**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – COISA JULGADA – FALTA DE LEI COMPLEMENTAR – ALTERAÇÃO DO ESTADO DE DIREITO – ART. 471, I, DO CPC** - Havendo decisão judicial declarando a inconstitucionalidade da Contribuição Social sobre o Lucro instituída pela Lei 7689/88, em razão de falta de lei complementar, a coisa julgada somente é abalada se alterado o estado de fato ou de direito, nos termos do art. 471, I, do CPC. Nesse caso, a alteração do estado de direito deve se referir à formalidade da norma instituidora da CSL prevista na decisão judicial, qual seja a falta de edição de lei complementar. Portanto, a Lei ordinária 8212/91 não é suficiente para alterar o estado de direito *in casu*, o que aconteceu somente com a Lei Complementar 70/91, cujo artigo 11 convalidou as normas jurídicas veiculadas pela Lei 7689.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMPANHIA SIDERÚRGICA PAINS.

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

**MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE**

**IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO  
RELATORA**

Processo nº. : 10665.000531/98-38  
Acórdão nº. : 108-06.133

FORMALIZADO EM: 9 JUN 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.



Processo nº. : 10665.000531/98-38  
Acórdão nº. : 108-06.133  
  
Recurso nº. : 121.742  
Recorrente : COMPANHIA SIDERÚRGICA PAINS

## RELATÓRIO

Formaliza COMPANHIA SIDERURGICA PAINS, já qualificada nos autos, recurso voluntário a este Conselho, visando exonerar-se do lançamento de ofício, de fis.01/07 que apurou crédito tributário de R\$ 567.084,18 de contribuição social sobre o lucro, no ano calendário de 1991, com base no artigo 2º e parágrafos da lei 7689/1988.

Decorreu o lançamento de ato de revisão previsto no artigo 4º da INSRF 94/1997 (que trata da notificação de lançamento declaradas nulas pelas Delegacias de Julgamento da Receita Federal, por constituídas em desacordo com o que dispõe o artigo 5º deste dispositivo).

Este processo, traz apensado o de número 10.665.000485/96-51, o qual substitui.

A recorrente não declarou valor de contribuição social para esse ano calendário, louvando-se em Sentença decorrente do Mandado de Segurança no. 89.0001695-4, que transitou em julgado em 12/12/1991. Todavia, como sobreveio a Lei 8212 em 1991, entendeu a autoridade lançadora e julgadora, devida a contribuição no período.

A impugnação de fis.53/66, propugna preliminarmente, pela nulidade do feito, dizendo-o descabido por advir de um processo declarado nulo, além do que, teria ocorrido a decadência.

Processo nº. : 10665.000531/98-38  
Acórdão nº. : 108-06.133

Todavia, em sendo vencida estas preliminares, haveriam razões de fato e de direito que bastariam para exonerá-la do lançamento.

Isto porquê, em 31.12.1990, teria apurado prejuízos. A Lei 7689/1989, foi silente em relação a este tópico. Veio a Lei 8383/1991 e expressamente através do seu artigo 44, autorizou esta compensação.

As instruções normativas 198/1988 e 90/1992, criaram uma vedação à compensação de prejuízos, ferindo o princípio da estrita legalidade.

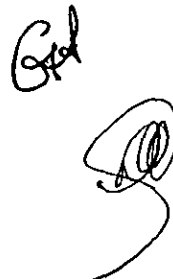
Além do que, mesmo em não sendo reconhecido o seu direito à compensação por esses regramentos jurídicos, o que admite apenas para argumentar, tivera o reconhecimento judicial da inconstitucionalidade da exigência.

Impetrou mandado de segurança através do processo 89.0001695-4, 13ª Vara Federal, para se eximir do Recolhimento da Contribuição Social Sobre o Lucro, instituída pela Lei 7689/1988. A Primeira Instância concedeu a Segurança e reconheceu a inconstitucionalidade da referida Lei, dizendo-a verdadeiro imposto sem qualquer comprometimento com a seguridade social e em assim sendo, só poderia ser instituída por Lei Complementar.

A União recorreu desta decisão ao TRF e o Tribunal confirmou a Sentença de 1º grau, estando assim Ementada:

"Constitucional. Previdenciário. Contribuição Social Sobre o Lucro das Pessoas Jurídicas. Lei 7689, de 15.12.1988. Inconstitucionalidade.

1 - É inconstitucional a lei 7689, de 15.12.1988, que instituiu contribuição Social Sobre o Lucro das Pessoas Jurídicas, conforme decidiu o Egrégio Plenário do Tribunal Regional Federal - 1.º Região, ao julgar a Arguição de inconstitucionalidade na Apelação em Mandado de Segurança n.º 89.01.13614-7-MG, em sessão de 03 de



Processo nº. : 10665.000531/98-38  
Acórdão nº. : 108-06.133

Outubro de 1991, por violar os artigos 146, inciso III ; 154, I ; 165 Parágrafo 5º inciso III; e 195, parágrafos 4º e 6º , da Constituição Federal de 1988.

2 - *Apelação da União e remessa improvidas*"

Referido Acórdão transitou em julgado em 13 de Dezembro de 1991.

Por ter decisão transitada em julgado, não poderia a administração exigir-lhe qualquer valor referente a este tributo. Do mesmo modo nada podendo ser-lhe cobrado de multa ou atualização monetárias aplicadas à exação.

Requerendo ao final que fosse julgado improcedente o auto de infração por indevido;

Fosse declarada improcedente a exigência da multa e juros aplicados;

Fosse declarada procedente a impugnação apresentada e arquivado o lançamento;

Em não sendo atendido nesses quesitos, requer perícia contábil para certificar os fatos, sendo-lhe garantido indicação de assistente técnico para formulação e apresentação dos quesitos.

A decisão monocrática (fls.60/73) julga o lançamento procedente, atacando as preliminares para dizer que não teria ocorrido a decadência, uma vez que, por ser a CSL uma das contribuições componentes do orçamento para seguridade social, estaria regida em seu prazo, pela lei 6212/1991.

Quanto as alegações de inexistência de fato gerador no ano calendário de 1991 e que, ao efetuar o lançamento desprezou a base negativa de 1990, afirma não dispor a recorrente de base legal para assim proceder , uma vez

Processo nº. : 10665.000531/98-38  
Acórdão nº. : 108-06.133

que as instruções normativas atacadas estariam de conformidade com a Lei as quais normatiza.

Ao argumento de que estaria amparado por decisão judicial, diz não prosperar o entendimento posto que, não poderia haver conexão da Ementa a parte dispositiva da sentença, pois isto seria negar todo ordenamento jurídico vigente .

Expende considerações doutrinárias , para dizer que não obstante a sentença judicial favorável isto é “deixando a Lei 7689/1988 de incidir sobre a esfera jurídica do sujeito passivo, ainda assim se poderia exigir dela a contribuição social, com base na legislação superveniente. A impugnante discorda e assevera que a Lei 8212/1991, não inovando sobre a Lei 7689/1988, limitou-se apenas , a confirmar o tributo ao lado da Contribuição Previdenciária e a esclarecer quanto a sua permanência sob gestão da Receita Federal.”

Ao apoiar-se na garantia constitucional , a recorrente tentaria alterar o objeto da coisa julgada – CPC artigos 459, 467 e 468.

A Lei 8212, veio legitimar a exigência da contribuição social sobre o lucro. Toda a legislação superveniente continua fazendo remissão à Lei 7689, isto porquê o Supremo Tribunal Federal considerou-a perfeitamente válida, não podendo prosperar os argumentos da recorrente.

Como o acessório acompanha o principal, a multa de ofício e os juros de mora seriam devidos.

As razões de recurso expendidas às fls. 80/99 referem-se a pedido de reforma da decisão recorrida, alegando que essa, teria violado aspectos da garantia do devido processo legal da ampla defesa, nos termos do artigo 5º , LIV e LV da Constituição Federal, ao ter silenciado quanto ao pedido de perícia.

Processo nº. : 10665.000531/98-38  
Acórdão nº. : 108-06.133

Não prevalecendo esta arguição, fossem observados os aspectos de Nulidade e Decadência do feito, do vício formal que eivou o primeiro procedimento, maculando este, e ausência dos elementos essenciais dos atos jurídicos perfeitos. Mesmo assim, vencidos esses incidentes processuais, fossem analisadas as razões de mérito, repetindo os argumentos expendidos na impugnação, ratificando a inconstitucionalidade argüida frente à coisa julgada, ausência de base de cálculo para exigência da CSSL, descabimento da multa, correção monetária e juros exigidos. Resume o pedido: por haver configurado a decadência; por ter o julgador singular deixado de considerar o pedido de perícia; pela inconstitucionalidade da Contribuição Social em questão; pela decisão favorável a favor da recorrente junto ao TRF/1ª, fazendo coisa julgada; pela ausência da base de cálculo para exigência do objeto em questão.

É o relatório.



Processo nº. : 10665.000531/98-30  
Acórdão nº. : 108-06.133

## VOTO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Quanto as preliminares inicio verificando a que diz respeito a coisa julgada, por entender que sua abordagem, antecede e absorve as demais.

A matéria do litígio é o relançamento da contribuição social no ano calendário de 1991, anteriormente anulado por vício formal, e também objeto de decisão judicial.

A primeira questão que se põe é se a administração poderia efetuar uma lançamento sobre matéria transitada em julgado

Em que pesem os argumentos expendidos na sentença do juízo singular, pertinentes quanto às preliminares de decadência e nulidade, entendo-os equivocados quanto à extensão que pretendeu dar a sentença judicial transitada em julgado e favorável a recorrente .

Ao manter o lançamento, o juízo singular se apoiou no instituto da interpretação. Contudo, haveria que verificar os efeitos da sentença. Esses, de vários matizes : Declaratório, Constitutivo, condenatório, por exemplo .

No Direito brasileiro, a ênfase dada ao elemento lógico da sentença levou a se ter a coisa julgada como imposição da declaração nela contida. Sendo a

Processo nº. : 10665.000531/98-38  
Acórdão nº. : 108-06.133

coisa julgada não um efeito da sentença e sim uma qualidade de que se revestem os efeitos desta.

Esta qualidade se traduz pela imutabilidade desses efeitos "imutabilidade como ato processual (coisa julgada formal) e ao mesmo tempo a imutabilidade de seus efeitos (coisa julgada material) , nos estritos limites instituídos pelo nosso regramento jurídico ".

Na Constituição de 1988, esta consagrado expressamente o princípio da irretroatividade e a proteção à coisa julgada , como direito fundamental do cidadão (artigo 5º , XXXVI) de forma ampla e como direito *fundamental* do cidadão contribuinte no (artigo 150, III , a ) de forma específica.

O Código Tributário Nacional, ao eleger a coisa julgada como extinção do crédito tributário, o faz, em sintonia à ordem constitucional vigente em consonância à tradição jurídica brasileira.

*" Desde que o mundo civilizado conheceu o processo como meio de resolver os conflitos, a coisa julgada ocupou lugar de grande destaque em meio aos institutos jurídicos. Em sendo indissociável a ordem jurídica da garantia da coisa julgada, a corrente doutrinária tradicional sempre ensinou que se tratava de um instituto de direito natural , imposto pela essência mesma do direito e sem a qual este seria ilusório; sem ele a incerteza reinaria nas relações sociais e o caos e a desordem seriam habitual nos fenômenos jurídicos( cf. Couture, Fundamentos del Derecho Processual Civil, Buenos Aires, Depalma, 1974, no. 263, p. 405)*

*É certo que a afirmação era exagerada e não poderia ser acolhida, racionalmente como absoluta . Incontestável , porém, que no sistema jurídico - a necessidade de certeza é imperiosa - . Por isso deve-se ver na coisa julgada – uma exigência política e não propriamente jurídica: não é de razão natural mas de exigência prática. -*

*Nada obstante , é notório que, em matéria de direito processual, a evolução legislativa é cada vez mais voltada para uma marcha rapidamente acelerada em busca de uma sentença que decida de uma vez por todas e de forma definitiva o conflito pendente (Couture, ob. cit. n. 263, pp. 407-408)*

*Em outras tradições processuais nunca se compreendeu a jurisdição sem a garantia da coisa julgada. É a coisa julgada, portanto , que distingue a jurisdição da administração. E então - sin cosa juzgada no hay jurisdicción – ( Couture, ob. cit. No. 267, p. 412) "*

*CS*

Processo nº. : 10665.000531/98-38  
Acórdão nº. : 108-06.133

A matéria também já foi objeto de apreciação desta Câmara. Transcrevo parte do Voto do Acórdão no. 108-06.065 de 11/04/2000 da Lavra do Eminentíssimo Conselheiro José Henrique Longo, por bem definir o assunto:

*“Digo que a identificação da causa de pedir é premissa básica, porque, de acordo com os ensinamentos de José Frederico Marques, citado no Acórdão da Apelação Cível 55.477-2 do Tribunal de Justiça de São Paulo: A coisa julgada alcança a parte dispositiva da sentença ou acórdão, e ainda o fato constitutivo do pedido (a causa petendi). As questões que se situam no âmbito da causa petendi, igualmente se tomam imutáveis, no tocante à solução que lhes deu o julgamento, quando essas questões se integram no fato constitutivo do pedido. E mais adiante, com apoio de Liebman, observa que a parte dispositiva da sentença deve ser entendida em sentido substancial e não apenas formalístico, de modo que compreenda não apenas a frase final da sentença, mas também tudo quanto o Juiz porventura haja considerado e resolvido acerca do pedido feito pelas partes.*

A princípio, a coisa julgada de mandado de segurança em matéria tributária abrange apenas o ano da ação judicial, nos termos da Súmula 239 do Supremo Tribunal Federal. Porém, a Súmula diz respeito apenas a julgamento de um tributo objeto de um determinado lançamento, verbis:

***Súmula 239 – Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores.***

Veja contudo que se refere à cobrança de um imposto em um determinado exercício. Estão, pois, obrigatoriamente envolvidos elementos de fato que serviram de base para a cobrança, tais como apuração do lucro líquido, adições, exclusões, etc.

Diferente é o caso em tela, cuja discussão é sobre a legitimidade da CSL perante a Constituição Federal, por falta de lei complementar. Não se trata de

Processo nº. : 10665.000531/98-38  
Acórdão nº. : 108-06.133

“declaração de cobrança indevida em determinado exercício”, mas de declaração de inconstitucionalidade do tributo por falta de requisito formal para sua instituição.

Por outras palavras, a Súmula é útil para casos de lançamento de determinado tributo anual, pois se obtida decisão no sentido de anular o lançamento por vícios no procedimento administrativo, não pode o contribuinte arguir coisa julgada para obstar lançamentos de exercícios posteriores, produzidos por outros procedimentos administrativos.

O próprio Supremo Tribunal Federal impõe esse limite à Súmula de sua edição:

(...) Outro tanto não sucede, porém, quando de lançamento não se trate, senão do imposto em si mesmo. É o que adverte o mesmo expositor italiano (*Raneletti*) quando acrescenta que, tratando-se embora de imposto continuativo e de obrigação periódica, o julgado proferido conserva a sua eficácia mesmo nos períodos sucessivos, nos casos em que a controvérsia não se tenha limitado à qualidade e quantidade da matéria imponible, mas tenha abrangido outros aspectos não suscetíveis de revisão (existência legal do imposto, tributabilidade). E a razão, acrescenta, é que a revisão não muda nem a causa nem a natureza jurídica da obrigação, e sim a soma exigida. (...) (*Agravo de Petição 11.227, rel. Min. Castro Nunes*).

Coisa julgada. Matéria tributária.

Sentença proferida em execução fiscal não faz coisa julgada quanto à ilegitimidade, em tese, da cobrança de certo tributo, visto que, por sua natureza, esse processo diz respeito estrito aos exercícios discutidos nos próprios autos (...)

Nos RR.EE. 68.253, 73.579 e 93.048, esta Corte privilegiou a coisa julgada em matéria tributária, quando afirmada, em sede judicial própria, a intributabilidade. (*Rext. 99.458-1/SP, rel. Min. Francisco Rezek*).

Processo nº. : 10665.000531/98-38  
Acórdão nº. : 108-06.133

Assim, resta bastante claro que não se aplica aqui a Súmula do Pretório Excelso, por tratar-se de hipótese distinta. Aplicam-se sim o art. 5º, XXXVI, da Constituição Federal, e, contrario senso, o art. 471, I, do Código de Processo Civil, que protegem a coisa julgada, uma vez que se atacou a regra matriz de incidência da CSL e não um determinado lançamento. Com efeito, esse dispositivo do CPC estabelece 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 a parte poderá pedir a revisão do que foi estatuído na sentença;**

Considerando que não foi interposta ação rescisória, enquanto não houver modificação no estado de fato ou de direito, a sentença judicial permanece como norma jurídica concreta em favor do contribuinte parte do processo, e nenhum juiz poderá decidir novamente a questão. A alteração do estado de direito *in casu* seria a introdução no ordenamento jurídico das normas instituidoras da CSL por lei complementar, o que só veio ocorrer com a LC 70, de 30 de dezembro de 1991.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça confirma:

**PROCESSUAL – COISA JULGADA – ICM – NEGÓCIOS ENTRE COOPERATIVA E ASSOCIADOS – NÃO INCIDÊNCIA DECLARADA EM DECISÃO QUE FEZ COISA JULGADA.**

Se a declaração judicial de não incidência transitou em julgado, somente novo tratamento legal da matéria tributária poderá viabilizar a cobrança do imposto, contra o beneficiário dessa decisão. (Resp 66.523, rel. Min. Humberto Gomes de Barros, grifei)

Lembre-se porém que, com a *vacatio legis* nonagesimal das contribuições sociais, a eficácia da Lei Complementar 70/91 teve início após 31.12.91, fato gerador da obrigação em tela.

Processo nº. : 10665.000531/98-38  
Acórdão nº. : 108-06.133

Pelo fundamento da decisão *a quo*, a alteração do estado de direito teria ocorrido com a Lei 8212/91, de maneira que, à época do fato gerador do ano de 1991, não havia mais a coisa julgada em favor da ora recorrente.

Não concordo com o Delegado de Julgamento. Ora, se o fundamento da decisão favorável ao contribuinte era a falta de lei complementar, enquanto não for alterada essa situação de direito – falta de lei complementar –, não há falar-se na hipótese da ressalva do inciso I do art. 471, do CPC, ainda mais com a peculiaridade que a Lei 8212 não reintroduziu a CSL, mas apenas alterou alguns elementos constantes da Lei 7689.

Se assim não fosse, uma sentença que concebesse a inconstitucionalidade de uma lei poderia ter a coisa julgada interrompida com a simples edição de uma portaria ou qualquer outro ato infralegal que pretendesse regular a lei inconstitucional “.

Com esta abordagem, entendo prejudicados os demais argumentos trazidos à colação, motivo pelo qual deixo de formalmente apreciá-los.

Por todo exposto, encontrando-se a recorrente amparada por sentença judicial para seu procedimento no ano calendário de 1991, dou provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em

  
IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO

