



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10670.002503/2009-27
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-005.822 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 07 de outubro de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado RIMA INDUSTRIAL S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2004

CSLL. INCONSTITUCIONALIDADE. LIMITES DA COISA JULGADA. SUPERVENIÊNCIA DE JULGAMENTO COM EFEITOS *ERGA OMNES* DECLARANDO A CONSTITUCIONALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO E ALTERAÇÕES LEGISLATIVAS. PREVALÊNCIA DOS EFEITOS DA DECISÃO PROFERIDA EM CONTROLE DIFUSO.

Contra os contribuintes que tenham a seu favor decisão judicial, transitada em julgado, proferida em sede de *controle difuso*, declarando a inconstitucionalidade de lei que instituiu um determinado tributo, não pode ser lavrada Autuação referente a tal obrigação.

Não pode haver a sobreposição de declaração de constitucionalidade, posterior e superveniente, dessa Contribuição Social pelo E. Supremo Tribunal Federal, sob pena de esvaziamento da eficácia do *controle difuso* de constitucionalidade, conforme entendimento estampado no REsp nº 1.118.893/MG, julgado dentro do regime do art. 543-C do CPC/73 (Tema Repetitivo 340). Incidência da previsão do §2º, do art. 62, do Anexo II, do RICARF vigente.

As alterações na legislação da CSLL, promovidas após a Lei nº 7.689/88, não modificaram os elementos primordiais de sua *regra matriz*, restando preservada a sua materialidade e os demais critérios do seu arquétipo jurídico.

Sob todas essas circunstâncias, somente poder-se-ia exigir CSLL do contribuinte se fosse, previa e definitivamente, obtido êxito pela Fazenda Nacional no exercício da prerrogativa excepcional tratada no inciso I, do art. 471 do CPC/73 (inciso I, do art. 505 do *Codex Processual Civil* de 2015).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. No mérito, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, negou-se provimento ao

recurso, vencidos os conselheiros Edeli Pereira Bessa, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luiz Tadeu Matosinho Machado e Andréa Duek Simantob que votaram por dar-lhe provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Caio Cesar Nader Quintella, Andréa Duek Simantob (Presidente em exercício).

Fl. 3 do Acórdão n.º 9101-005.822 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 10670.002503/2009-27

Relatório

Trata-se de Recurso Especial (fls. 14.120 a 14.157) interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional em face do v. Acórdão nº 1301-002.580 (fls. 14.099 a 14.118), proferido pela C. 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção desse E. CARF, na sessão de 16 de agosto de 2017, que deu provimento ao Recurso Voluntário apresentado pela Contribuinte. Confira-se a ementa do referido v. Acórdão:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

CSLL. LIMITES DA COISA JULGADA.

Contribuintes que tenham a seu favor decisão judicial transitada em julgado, declarando a inconstitucionalidade da lei que instituiu o tributo, não podem ser cobrados em razão de legislação superveniente que não modificou o tributo em sua essência, nem tampouco em razão de posterior declaração de constitucionalidade do tributo pelo Supremo Tribunal Federal, consoante o entendimento consagrado no REsp no 1.118.893MG, sujeito ao regime do art. 543C do CPC.

Em resumo, a contenda tem como objeto exação de CSLL, do ano-calendário de 2004, lançada em face da Contribuinte em razão da constatação fiscal de ausência de declaração de débitos tal tributo em suas DIPJ e DCTFs do período e, tampouco, de qualquer recolhimento.

Melhor esclarecendo, a Contribuinte afirmou em fiscalização que possui a seu favor r. decisão do Poder Judiciário, proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 89.15052, transitada em julgado, que reconheceu a inconstitucionalidade da Lei nº 7.856/89, inclusive com fundamento no entendimento do C. Plenário do E. Tribunal Regional Federal da 1ª Região, afastando derradeiramente a incidência de tal Contribuição Social.

A Contribuinte, desde então, arrima-se na força da *coisa julgada* para justificar a improcedência da cobrança de CSLL - não havendo controvérsias sobre a procedência deste fato, então oposto contra o Fisco.

A seguir, para um maior aprofundamento, adota-se trecho do relatório do v. Acórdão de Recurso Voluntário, ora recorrido:

Trata-se o presente processo de julgamento de recursos voluntário e de ofício interpostos por Rima Industrial SA e Fazenda Nacional, contra acórdão que julgou parcialmente procedente o auto de infração de CSLL, relativo ao ano-calendário de 2004, em que foi apurada falta de recolhimento da referida contribuição no valor de R\$ 20.589.449,64, acrescidos de multa de ofício de 75% e juros de mora.

Por bem relatar o ocorrido, valho-me do relatório elaborado pelo órgão julgador a quo, complementando-o ao final:

"Contra a interessada foi lavrado o Auto de Infração, fls. 01/13, para exigir a CSLL, por falta de recolhimento, no valor de R\$ 20.589.449,64, com a multa de ofício de 75%, conforme enquadramento legal constante nos autos, e os juros de mora de acordo com a legislação pertinente.

Consta, em síntese, da Descrição dos Fatos de fls. 06/10:

- a) que a contribuinte não declarou a CSLL na DIPJ e na DCTF e nada recolheu, relativo ao ano-calendário 2004;
- b) que foi apurada CSLL, referente ao período de apuração 01/2004 a 12/2004, conforme forma lá especificada;
- c) que a contribuinte impetrou Mandado de Segurança, em 26/04/1989, contra ato do Delegado da DRF/Belo Horizonte, alegando inconstitucionalidade da lei 7.689/88 e que este transitou em julgado em 12/12/1991, concedendo a segurança;
- d) que o STF, através da ADIN nº 152, julgou inconstitucional apenas o art. 8º da Lei nº 7.689/89, conclusão esta que foi objeto da Resolução do Senado Federal nº 11, de 2005;
- e) que o mandado de segurança, pela sua natureza, não serve para o ataque à Lei em tese considerada, mas aos seus efeitos específicos, devidamente traçados na peça exordial e ao curso da contenda e que a providência solicitada ao Juízo diz respeito a exercícios financeiros estabelecidos dentro de determinado lapso temporal, que não pode, evidentemente, ultrapassar a data em que se deu o trânsito em julgado;

Intimada em 30/12/2009, a interessada apresentou impugnação em 02/02/2010 (fls. 687/719), na qual alega, em síntese, o seguinte:

Preliminarmente:

- a) que o lançamento tem origem na Lei nº 7689/88 e esta foi considerada inconstitucional em acórdão transitado em julgado e, assim o lançamento ofende a coisa julgada;
- b) que a coisa julgada só pode ser revista pelo próprio Poder Judiciário através da competente ação rescisória;
- c) que não é possível exigir da empresa o pagamento de CSLL em qualquer exercício sem agredir frontalmente a coisa julgada;
- d) que as leis posteriores não tem o condão de ressuscitar a CSLL e que a Lei 8.212/91 apenas majorou a alíquota.

Do Mérito:

- a) que a construção da base de cálculo da contribuição em comento não encontra guarida no embasamento técnico-contábil, tão pouco na legislação vigente para apuração da base de cálculo da CSLL;
- b) que as rubricas glosadas pela fiscalização estão sustentadas nos acertos contábeis da impugnante, contabilizados em conformidade com os princípios de contabilidade geralmente aceitos e certificados por auditoria independente;
- c) que, diante do lançamento, a empresa contratou auditoria independente para revisão contábil-fiscal tributária e revisão da DIPJ/2005 e que o resultado final é parte integrante da peça impugnatória;

- d) que a fiscalização reconstituiu a apuração do CPV, ficha 4A da DIPJ/2005, apurando um CPV no valor de R\$ 125.183.608,83;
- e) que a impugnante registrou em sua DIPJ/2005 o valor de R\$ 310.732.554,10 como CPV, suportado na escrita contábil e convalidado por auditores independentes, conforme item seguinte;
- f) que não assiste razão à glosa de R\$ 185.548.945,27 no CPV por:
- f.1 - que o estoque inicial considerado não coaduna com os valores registrados nos livros contábeis, que montam em R\$ 33.323.164,77;
- f.2 - que as compras de insumos a prazo, consideradas no valor de R\$ 40.101.992,69, representam tão somente 16,8% das aquisições de insumos do período, diretas à produção no total de R\$ 240.412.104,22; de um total de entradas/aquisições no valor de R\$ 363.346.293,82, já expurgado o valor dos impostos incidentes e as devoluções havidas;
- f.3 - que os outros custos montam R\$ 8.462.316,67;
- f.4) que o saldo de estoque final, considerado no valor de R\$ 26.431.324,77, distorce dos saldos esculpados nos livros fiscais no valor de R\$ 37.612.218,76;
- g) que a fiscalização retificou o valor da rubrica "Outras despesas operacionais" para R\$ 12.921.897,17, diferentemente do apurado pela auditoria independente em relatório elaborado de forma analítica e pormenorizado; e que os valores apurados com base nos livros contábeis montam em R\$ 12.852.132,75;
- h) por ser de menor relevância, os autos à fl. 306 apresentam erro material na somatória/apuração do lucro operacional (linha 41) no valor de R\$ 226.478.045,18, enquanto o correto é 193.454.314,73. Neste mesmo passo, o valor do crédito tributário da CSLL no montante de R\$ 20.589.449,64, vem consignado no relatório fiscal tendo como base o valor de R\$ 228.656.609,85, diferentemente do valor de R\$ 228.771.662,72 reportado na linha 37 de fl. 308;
- i) pelos motivos acima, não deve prevalecer a imputação da multa arremada nos art. 2º e §§, da Lei nº 7.689/88; art. 28 da Lei nº 9.430/96; art. 37 da Lei nº 10.637/02 e arts. 289 a 295 e §§, do RIR/99;
- j) por fim requer o cancelamento integral do auto de infração e valer-se de todos os meios de prova em direito admitidos.

Anexa, como parte integrante da impugnação, Relatório de Revisão Fiscal Tributária Especial elaborado por Soltz, Mattoso & Mendes Auditores Independentes que conclui:

Verificamos que as informações obtidas pela Auditoria divergem das informações inseridas pela RIMA na DIPJ, divergências estas, tão somente na distribuição dos valores das linhas das fichas específicas, sem, contudo, alterar o resultado do lucro líquido do exercício que, após análises, conferem com os balancetes mensais.

Posteriormente, em documento datado de 17/03/2010, a contribuinte apresentou aditamento à impugnação (fls. 724/768), na qual alega, em síntese:

A autuação incorre em violação a coisa julgada em razão de decisão prolatada em Mandado de Segurança impetrado pela Impugnante; que o crédito tributário exigido, em quase sua totalidade, foi extinto pela ocorrência do fato decadencial.

É o relatório."

Em 25 de março de 2010, a 1a Turma/DRJ JFA julgou o lançamento parcialmente procedente, conforme ementa do Acórdão nº 0928.847, abaixo transcrita:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL

Ano-calendário: 2004

CUSTO DOS PRODUTOS VENDIDOS. APURAÇÃO.

O parágrafo 1º, do artigo 187 da Lei das Sociedades por Ações determina que na apuração do lucro do exercício social serão computados as receitas e os rendimentos no período, independentemente da sua realização em moeda; e os custos, despesas, encargos e perdas, pagos ou incorridos, correspondentes a essas receitas.

APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO.

A aplicação da multa de ofício decorre de expressa previsão legal, tendo natureza de penalidade por descumprimento da obrigação tributária.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2004

INTIMAÇÕES NO ESCRITÓRIO DO PROCURADOR. IMPOSSIBILIDADE.

As intimações e notificações, no processo administrativo fiscal, devem obedecer às disposições do Decreto nº 70.235/72, devendo ser endereçadas ao domicílio fiscal do sujeito passivo.

PEDIDO DE PRODUÇÃO DE PROVAS. INDEFERIMENTO.

Deve ser indeferido o pedido de produção de provas pois é na fase impugnatória o momento processual próprio para que o sujeito passivo apresente as provas que respaldam seus argumentos.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2004

DECADÊNCIA.

Mesmo em uma interpretação mais favorável para o contribuinte, no caso, não há que se falar em decadência do direito de o fisco constituir o crédito tributário, pois esse prazo se encerra cinco anos após a ocorrência do fato gerador.

Devidamente cientificada em 20/04/2010 (fls. 812), a contribuinte apresentou, tempestivamente, em 20/05/2010 (fls. 864, 865), o recurso voluntário de fls. 816 a 863 alegando, em apertada síntese, os itens abaixo relacionados, os quais serão melhores descritos por ocasião do voto:

(i) A impossibilidade de exigência do recolhimento da CSLL, tendo em vista que em 12/12/1991 transitou em julgado, perante o TRF/1ª Região, na apelação ao mandado de segurança nº 89.00015052, decisão judicial desobrigando a recorrente de adimplir o tributo exigido, face à inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88;

(ii) Refuta as afirmações de que o alcance da coisa julgada estaria limitado diante das relações jurídico-tributária continuativas, nos termos da Súmula nº 239 do STF.

Sustenta que, a partir do julgamento do REsp nº 731.250/PE, restou consolidado o entendimento de que não há como exigir o pagamento de tributo

sem ofender a coisa julgada, ainda que para exercícios posteriores e com fundamento em lei diversa que tenha alterado somente aspectos quantitativos da hipótese de incidência;

(iii) Alega que caso a União desejasse exigir o tributo deveria ter pleiteado em ação rescisória o afastamento da coisa julgada sob pena de ofensa ao princípio da segurança jurídica e respeito à coisa julgada;

(iv) Opõe-se ao entendimento do acórdão recorrido de que a situação do presente processo estaria sob abrigo da previsão contida no art. 471, do CPC, eis que as leis posteriores apenas modificaram a alíquota e base de cálculo da exação, sem alterar o aspecto material da hipótese de incidência e estabelecer uma nova relação jurídica entre as partes. Cita jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça nesse sentido;

(v) Requer, caso seja considerada contribuinte da CSLL, o reconhecimento da decadência da exigência fiscal. Defende que a falta de recolhimento do tributo não tem o condão de descaracterizar a natureza do lançamento tributário e que a única possibilidade de aplicação de outra regra decadencial, que não a prevista no art. 150 do CTN para os tributos sujeitos à homologação, é a presença de dolo, fraude ou simulação, hipóteses estas que não teria ocorrido no presente caso;

(vi) Afirma que a autoridade autuante e a decisão recorrida desconsideraram grande parte do custo dos produtos vendidos registrado em sua contabilidade, no valor de R\$ 185.548.945,27, apesar de estarem documentalmente comprovadas todas as razões lançadas em sua defesa;

(vii) Sobre a divergência apurada no estoque inicial, argúi que a contabilidade da recorrente não foi desprestigiada pela fiscalização devendo ser os dados nela apontados admitidos, salvo se cabalmente desconstituídos pelo Fisco, o que não foi o caso;

(viii) Aponta equívoco da decisão recorrida ao afirmar que o contribuinte pretendeu retificar diversas linhas da DIPJ/2005 conforme valores apurados pela auditoria independente. Sustenta que ao apresentar os laudos de auditoria pretendeu apenas demonstrar que não há irregularidades em sua escrita contábil e que não há outras provas, como as exigidas pela decisão recorrida, senão a própria escrituração de sua contabilidade;

(ix) Reitera que sua escrita fiscal é completamente regular e, portanto, não pode ser desconsiderada sem qualquer atividade probatória por parte da autuante, sob pena de inobservância ao dever constitucional de investigação e prova, bem assim, à busca pela verdade material;

(x) Afirma que o relatório produzido pela equipe de auditoria independente, já juntado aos autos, demonstrou que não há qualquer irregularidade na escrita contábil do contribuinte, especialmente no custo dos produtos vendidos (CPV). Acrescenta que pela análise do relatório as imperfeições no preenchimento de algumas linhas da DIPJ não alteraram o resultado do lucro líquido do exercício e não trouxeram qualquer prejuízo para o Fisco Federal;

(xi) Ao final, requer o provimento do recurso voluntário e a exoneração dos gravames decorrentes do litígio.

Ao apreciar o Recurso Voluntário na sessão realizada em 07/08/2012, os membros desta turma, por unanimidade de votos, resolveram converter o julgamento em diligência, por meio da Resolução nº 1301000.073, para que fossem adotadas as seguintes providências:

"Nessas circunstâncias, considerando, ainda que excepcionalmente, a eventual possibilidade de insucesso da tese de respeito da impossibilidade de ofensa à coisa julgada trazida no recurso – o que aqui apenas se admite em sede de eventualidade, verifica-se a necessidade de adequada e específica avaliação dos instrumentos probatórios para que, em caso de eventual apuração de montante a ser exigido da contribuinte, seja então especificamente quantificado o crédito, a partir dos elementos e instrumentos por ela especificamente mantidos, conforme destacado, inclusive, em sua própria pretensão recursal.

Em face dessas considerações, encaminho meu voto no sentido de converter o julgamento em diligência para a apuração e verificação da forma de apuração da base de cálculo da CSLL efetivada pela contribuinte, visando à identificação dos montantes indicados como constantes nos apontados livros auxiliares, nos termos então sustentados em sede de defesa."

A fiscalização realizou a diligência e, após efetuar o levantamento das aquisições de insumos através da escrituração contábil digital apresentada pelo contribuinte, elaborou o Termo de Conclusão de Diligência Fiscal (fls. 14.046 a 14.061) tendo ao final assim concluído:

"Diante do acima relatado, da documentação apresentada encerro a diligência requisitada, com apuração de aquisição de insumos no total de R\$184.573.372,63. No curso da fiscalização foi apurado o montante de R\$40.101.992,69, remanescendo diferença de R\$144.471.379,94 (cento e quarenta e quatro milhões, quatrocentos e setenta e um mil, trezentos e setenta e nove reais e nove e quatro centavos) a ser considerada como aquisição de insumos no ano calendário de 2004."

Cientificada do relatório de diligência fiscal, a recorrente apresentou a manifestação de fls. 14.064 a 14.073, apontando equívocos, por parte da fiscalização, na composição das aquisições dos insumos por ela realizadas no ano-calendário de 2004, os quais compõem o custo de fabricação própria. Afirma que após as correções indicadas na manifestação, o valor total das aquisições de insumos a ser considerada pela fiscalização totaliza R\$ 148.028.733,96.

É o relatório.

Como visto, a DRJ, negou provimento à Impugnação da Contribuinte (fls. 699 a 726), mantendo a exação fiscal na sua integralidade. Inconformada, a ora Recorrida apresentou *Apelo* a este E. CARF, sendo, inicialmente, convertido seu julgamento em diligência, por meio da v. Resolução nº 1301-000.073 (fls. 867 a 873), visando identificar a procedência dos cálculos da apuração da CSLL trazidos em sua *defesa*, através da análise de sua escrita contábil auxiliar.

Após seu retorno, quando do efetivo julgamento do Recurso Voluntário (fls. 816 a 863) pelo v. Acórdão nº 1301-002.580, ora recorrido, a Autuação foi integralmente cancelada, reconhecendo-se a procedência da matéria jurídica acerca da *coisa julgada* referente à decisão judicial, proferida nos autos do *writ* impetrado.

Intimada, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional não apresentou Embargos de Declaração, interpondo, imediatamente, o Recurso Especial sob análise (fls. fls. 14.120 a

14.157), demonstrando a suposta existência de divergência jurisprudencial sobre o *alcance da coisa julgada, em função da declaração de inconstitucionalidade da Lei instituidora da CSLL (Lei nº 7.689/88)*, requerendo a reforma do r. *decisum* que cancelou a exigência.

Processado, o Recurso Especial foi integralmente admitido, através do r. Despacho de Admissibilidade de fls. 14.161 a 14.166, dando seguimento à apreciação do tema singular *tema sobre 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 exação seja exigível com base em norma legal superveniente que tenha alterado substancialmente os aspectos da hipótese de incidência, mormente pelo posterior reconhecimento da constitucionalidade da Lei nº 7689/1988, pelo pleno do STF, bem assim que a decisão do STJ no REsp 118893/MG não afastaria essa conclusão, uma vez que nele não foram analisadas todas as normas supervenientes que teriam alterado substancialmente a hipótese de incidência da CSLL, sendo aplicável apenas para fatos geradores até 1992.*

Cientificada, a Contribuinte ofertou suas Contrarrazões (fls. 1077 a 1112), que questionam o conhecimento do *Apelo Especial* fazendário, alegando que os paradigmas não demonstrariam *erro de julgadores* na aplicação de precedente do E. STJ – como deveria ter sido feito - e, tampouco, *erro dos Exmos. Ministros* no julgamento do REsp nº 1.118.893/MG, matéria esta que também afrontaria o art. 62 do RICARF. No mérito, reitera suas razões de defesa aduzidas ao longo do feito, sobre a prevalência da decisão transitada em julgado, proferida pelo Poder Judiciário, que declarou em Mandado de Segurança a inconstitucionalidade da CSLL, não podendo ser agora esta exigida.

Em seguida, o processo foi sorteado para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Fl. 10 do Acórdão n.º 9101-005.822 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 10670.002503/2009-27

Voto

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella, Relator.

Admissibilidade

Reitera-se a tempestividade do Recurso Especial do I. Procurador, conforme atestado anteriormente no r. Despacho de admissibilidade. Considerando a data de sua interposição, seu conhecimento está sujeito à hipótese regida pelo art. 67 do Anexo II do RICARF vigente.

Existe um tema *singular* aduzido no Recurso Especial, objeto da admissão prévia procedida, podendo ser bem exprimido no seguinte trecho do r. Despacho *a quo* correspondente:

(...) 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 exação seja exigível com base em norma legal superveniente que tenha alterado substancialmente os aspectos da hipótese de incidência, mormente pelo posterior reconhecimento da constitucionalidade da Lei nº 7689/1988, pelo pleno do STF, bem assim que a decisão do STJ no REsp 118893/MG não afastaria essa conclusão, uma vez que nele não foram analisadas todas as normas supervenientes que teriam alterado substancialmente a hipótese de incidência da CSLL, sendo aplicável apenas para fatos geradores até 1992.

Conforme relatado, a Contribuinte, ora Recorrida, em breves termos, questiona especificamente o conhecimento do recurso sob análise, construindo raciocínio em que, ao passo que o v. Acórdão nº 1301-002.580 recorrido observou precedente do E. STJ, julgado nos termos do art. 543-C do CPC/73, em observância ao §2º do art. 62 do RICARF, confrontar seu mérito, mesmo trazendo julgados em sentido contrário, afrontaria a proibição recursal inserida no inciso II do §12 do art. 67 do mesmo Regimento Interno.

Nessa mesma linha, pugna que deveria a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ter trazido demonstração expressa de divergência acerca de *erro* na aplicação do precedente judicial pela C. Turma Ordinária ou, pelo menos, de *erro* na aplicação do Direito por aquele E. STJ - o que não teria se procedido nas razões.

Pois bem, analisando o teor do Recurso Especial fazendário, bem como o dos paradigmas invocados, entende-se que não assiste razão à Recorrida.

Isso pois, em ambos julgados paradigmas invocados, proferidos por esta mesma C. 1ª Turma da CSRF, restou profundamente analisada e julgada, não só a questão meritória do

alcance da *coisa julgada* das declarações de inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/1988, mas também a aplicabilidade e a incidência aos casos lá, então, sob julgamento do entendimento vinculante do E. STJ, expresso pelo REsp nº 1.118.893/MG.

Confira-se as ementas de tais paradigmas:

Acórdão nº 9101-002.902:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

LIMITES DA COISA JULGADA

Inobstante o trânsito em julgado da decisão judicial favorável à contribuinte, os seus termos não podem se projetar indefinidamente para o futuro, especialmente porque o Supremo Tribunal Federal, pelo seu tribunal pleno, em várias oportunidades (RE 146.733-9/SP, em 29/06/1992, RE 138.284-8/CE, em 01/07/2002, e RE 150.764/PE, em 16/12/92) concluiu pela constitucionalidade da exigência da CSLL pela Lei 7.689/1988, afastando apenas a sua cobrança no ano de 1988, entendimento que foi amplificado pela Resolução do Senado Federal nº 11, de 04/04/1995, quando se deu efeito erga omnes para essa inconstitucionalidade apenas pontual da referida lei (relativamente à cobrança da CSLL no próprio ano de sua instituição), conforme havia concluído o STF.

STJ. RESP nº 1.118.893/MG. ART. 543-C DO CPC. NÃO HÁ EFEITO VINCULANTE PARA O JULGAMENTO DO PRESENTE CASO. NÃO SE APLICA O ART. 62, §2º, DO RICARF.

No julgamento do RESP nº 1.118.893/MG, o STJ tratou apenas dos efeitos retroativos em relação ao que restou decidido pelo STF, especificamente quanto à exigência de débito de CSLL com fato gerador ocorrido em 1991. O STJ não se manifestou sobre a eficácia prospectiva das decisões do STF, não tratou da implicação destas decisões que reconheceram a constitucionalidade da Lei 7.689/88 (somadas à Resolução do Senado Federal nº 11, de 04/04/1995) sobre os fatos geradores ocorridos a partir de então. Isto ainda é matéria controversa, e não há decisão definitiva de mérito a esse respeito, nem do STF, nem do STJ, que enseje a aplicação do art. 62, §2º, do regimento interno do CARF.

Acórdão nº 9101-002.583:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2001, 2003, 2004, 2005, 2006

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. REGRA DO ART. 173, I, DO CTN.

A contagem do prazo decadencial nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, quando a lei prevê pagamento antecipado do tributo e este

inocorre, se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, regra do art. 173, inciso I, do CTN (Decisão do STJ sob o regime do art. 543-C do CPC - recursos repetitivos - REsp nº 973.333/SC).

DECADÊNCIA. MULTA ISOLADA. PARADIGMA CONTRÁRIO À SÚMULA.

Não se conhece de divergência cujo paradigma trazido é contrário à súmula CARF.

INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI Nº 7.689, DE 1988. EFEITOS PROSPECTIVOS DA COISA JULGADA. ALTERAÇÃO DAS CIRCUNSTÂNCIAS JURÍDICAS. APLICAÇÃO DO DECIDIDO NO RESP Nº 1.118.893/MG.

Ainda que as decisões do STJ exaradas sob o regime do art. 543-C do CPC (recursos repetitivos) devam ser reproduzidas no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, ao se aplicar o decidido por aquela Corte na verificação dos efeitos de decisões judiciais transitadas em julgado que declararam inconstitucional a Lei nº 7.689, de 1988 (REsp nº 1.118.893/MG), deve-se cotejar as circunstâncias jurídicas e fáticas que envolvem o caso concreto e a decisão transitada em julgado com os limites do decidido no recurso especial em tela. Discrepâncias normativas e de precedentes demonstram que a hipótese não se subsume ao repetitivo, e justificam a sua não aplicação.

INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI Nº 7.689, DE 1988. EFEITOS PROSPECTIVOS DA COISA JULGADA. ALTERAÇÃO DAS CIRCUNSTÂNCIAS JURÍDICAS.

Os precedentes dos RE nº 146.733/SP e nº 138.284/CE, posteriormente confirmados no julgamento da ADI nº 15-2/DF, possuem força para, com o seu advento, impactar ou alterar o sistema jurídico vigente ao tempo da prolação de decisão judicial, transitada em julgado, que declarou a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689, de 1988, fazendo cessar automaticamente sua eficácia.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS.

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício (Súmula CARF nº 105).

Como a simples reprodução das ementas já basta para demonstrar, todos os mesmos temas e fundamentos utilizados no r. voto vencedor do v. Acórdão nº 1301-002.580 foram igualmente apreciados em tais julgados paradigmas – inclusive a submissão dos processos administrativos à r. *decisão* do E. STJ, alcançado no REsp nº 1.118.893/MG – concluindo o C. Colegiado que lhes proferiu, àquela época, de forma diversa, favoravelmente à pretensão da Fazenda Nacional no Recurso Especial.

Ainda que tais v. Acórdãos paradigmas não versem sobre *erro* na aplicação do precedente daquele E. Tribunal Superior do Poder Judiciário, essa questão foi apreciada, sendo devidamente apresentados as razões e motivos para a sua deliberada e racional inobservância

(*distinguishing*) pelos I. Julgadores, restando claríssima a divergência sobre tal tema – que, por consequência, culmina em repercussão regimental diversa àquela percebida pela conclusão alcançada no v. Acórdão recorrido, não se aplicando, por consequência, o §2º do art. 62 do RICARF.

Inclusive diga-se que ambos os *paradigmas* apreciaram *atos geradores* (*sachverhalt*) de CSLL do mesmo ano-calendário de 2004, não havendo qualquer excepcionalidade factual em tais casos capaz de afastar a similitude necessária para o manejo recursal pretendido.

A presença de identidade factual e da necessária demonstração da divergência interpretativa da mesma legislação são patentes.

Por fim, diga-se que, ainda que o entendimento desse Conselheiro seja pela *submissão* do feito ao entendimento estampado no REsp nº 1.118.893/MG, incorrendo na hipótese regimental do §2º do art. 62 do RICARF vigente, tal fato, por lógica processual, não pode representar um óbice preliminar de conhecimento do Recurso Especial, nos termos do art. 67, §12, inciso II, posto que tal conclusão demanda a análise meritória do feito – a qual somente será procedida em momento posterior ao presente juízo prévio de conhecimento.

Nesse momento, em relação a tal questão, é apenas pertinente a confirmação da demonstração pela Recorrente de que, em outros feitos, de igual matéria jurídica e com inquestionável similitude fática, deliberada e fundamentadamente, não houve por outras C. Turmas de Julgamento deste E. CARF, de maneira justificada, a aplicação do *precedente* julgado nos termos do art. 543-C do CPC/73.

Desse modo, não procede a argumentação de *não conhecimento* aduzida nas Contrarrazões da Contribuinte (ainda que muito bem redigidas), devendo ser integralmente conhecido o Recurso Especial da Fazenda Nacional, com anteriormente entendido no r. Despacho de Admissibilidade de fls. 14.161 a 14.166.

Mérito

Uma vez conhecido o Recurso Especial oposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, passa-se a apreciar a matéria submetida a julgamento, qual seja, *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 exação seja exigível com base em norma legal superveniente que tenha alterado substancialmente os aspectos da hipótese de incidência, mormente pelo posterior reconhecimento da constitucionalidade da Lei nº 7689/1988, pelo pleno do STF, bem assim que a decisão do STJ no REsp 118893/MG não afastaria essa conclusão, uma vez que nele não foram analisadas todas as normas*

supervenientes que teriam alterado substancialmente a hipótese de incidência da CSLL, sendo aplicável apenas para fatos geradores até 1992.

Como fica claro, alega a Fazenda Nacional, na esteira dos paradigmas trazidos, em suma, que a legislação que rege a CSLL, editada após 1988, principalmente aquelas promovidas até 1996, foi profundamente alterada, modificando os elementos constitutivos da obrigação tributária, de modo que a declaração judicial de inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/1988, proferida muito antes de tais modificações, não mais poderia escusar a Contribuinte de seu recolhimento, mormente em cenário posterior ao julgamento da ADI nº 15, em 2007, pelo E. Supremo Tribunal Federal, que afastou inconstitucionalidade *total* da Lei nº 7.689/1988 (limitando tal reconhecimento de *invalidade* a alguns de seus artigos).

Igualmente, afirma que *o recurso repetitivo do STJ REsp 1.118.893/MG não tem o condão de eximir “ad infinitum” a cobrança de CSLL contribuintes que tenham decisão transitada em julgado pela inconstitucionalidade da CSLL (...) pois analisou apenas a legislação que regulava a exigência da CSLL até o ano de 1992*. Acrescenta que Exmos. Ministros do mesmo E. STJ, posteriormente ao julgamento de tal precedente repetitivo, em decisões prolatadas no EREsp 841.818/DF e no EAgr 991.788/DF, teriam manifestado entendimento que os efeitos da *coisa julgada tributária*, referente ao controle difuso de constitucionalidade, cessariam quando do trânsito em julgado do Acórdão proferido pelo E. STF em ADI.

Por fim, destaca *a perfeita adequação do PARECER PGFN/CRJ nº 492/2011 ao presente caso, uma vez que, apesar do referido parecer possuir como regra o efeito prospectivo, foram ressalvadas expressamente as hipóteses em que a Receita Federal do Brasil não ficou inerte e autuou a empresa beneficiada por coisa julgada superada por decisão E. do STF*.

Pois bem, tendo em vista que o v. Acórdão recorrido entendeu pela aplicação ao caso do disposto no §2º do art. 62 do RICARF, diante da adoção pela C. Turma Ordinária *a quo* do entendimento estampado no REsp nº 1.118.893/MG, proferido pela 1ª Seção do E. STJ, de relatoria do Exmo. Min. Arnaldo Esteves Lima, publicado dia 23/11/2011, julgado na sistemática de resolução prevista no art. 543-C do Código de Processo Civil de 1973 (Tema Repetitivo nº 340), sendo o cerne da insurgência recursal, primeiramente, confira-se sua ementa:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. RITO DO ART. 543-C DO CPC. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - CSLL. COISA JULGADA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI 7.689/88 E DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA. SÚMULA 239/STF. ALCANCE. OFENSA AOS ARTS. 467 E 471, CAPUT, DO CPC CARACTERIZADA. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL CONFIGURADA. PRECEDENTES DA PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E PROVIDO.

1. Discute-se a possibilidade de cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL do contribuinte que tem a seu favor decisão judicial transitada em julgado declarando a inconstitucionalidade formal e material da exação

conforme concebida pela Lei 7.689/88, assim como a inexistência de relação jurídica material a seu recolhimento.

2. O Supremo Tribunal Federal, reafirmando entendimento já adotado em processo de controle difuso, e encerrando uma discussão conduzida ao Poder Judiciário há longa data, manifestou-se, ao julgar ação direta de inconstitucionalidade, pela adequação da Lei 7.689/88, que instituiu a CSLL, ao texto constitucional, à exceção do disposto no art 8º, por ofensa ao princípio da irretroatividade das leis, e no art. 9º, em razão da incompatibilidade com os arts. 195 da Constituição Federal e 56 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT (ADI 15/DF, Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, Tribunal Pleno, DJ 31/8/07).

3. O fato de o Supremo Tribunal Federal posteriormente manifestar-se em sentido oposto à decisão judicial transitada em julgado em nada pode alterar a relação jurídica estabilizada pela coisa julgada, sob pena de negar validade ao próprio controle difuso de constitucionalidade.

4. Declarada a inexistência de relação jurídico-tributária entre o contribuinte e o fisco, mediante declaração de inconstitucionalidade da Lei 7.689/88, que instituiu a CSLL, afasta-se a possibilidade de sua cobrança com base nesse diploma legal, ainda não revogado ou modificado em sua essência.

5. "Afirmada a inconstitucionalidade material da cobrança da CSLL, não tem aplicação o enunciado nº 239 da Súmula do Supremo Tribunal Federal, segundo o qual a "Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores" (AgRg no AgRg nos EREsp 885.763/GO, Rel. Min. HAMILTON CARVALHIDO, Primeira Seção, DJ 24/2/10).

6. Segundo um dos precedentes que deram origem à Súmula 239/STF, em matéria tributária, a parte não pode invocar a existência de coisa julgada no tocante a exercícios posteriores quando, por exemplo, a tutela jurisdicional obtida houver impedido a cobrança de tributo em relação a determinado período, já transcorrido, ou houver anulado débito fiscal. Se for declarada a inconstitucionalidade da lei instituidora do tributo, não há falar na restrição em tela (Embargos no Agravo de Petição 11.227, Rel. Min. CASTRO NUNES, Tribunal Pleno, DJ 10/2/45).

7. "As Leis 7.856/89 e 8.034/90, a LC 70/91 e as Leis 8.383/91 e 8.541/92 apenas modificaram a alíquota e a base de cálculo da contribuição instituída pela Lei 7.689/88, ou dispuseram sobre a forma de pagamento, alterações que não criaram nova relação jurídico-tributária. Por isso, está impedido o Fisco de cobrar a exação relativamente aos exercícios de 1991 e 1992 em respeito à coisa julgada material" (REsp 731.250/PE, Rel. Min. ELIANA CALMON, Segunda Turma, DJ 30/4/07).

8. Recurso especial conhecido e provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil e da Resolução 8/STJ.

Registre-se que a ementa do Julgado do E. STJ não poderia ser mas clara.

Primeiro, é inquestionável estar lá estampado o entendimento de que a superveniência de decisão do E. STF, em Ação Direta de Inconstitucionalidade, em sentido

contrário ao desfecho meritório da Ação proposta pela Contribuinte, não afeta os efeitos e a eficácia da declaração de inconstitucionalidade contida na sua respectiva *decisão*, transitada em julgada.

E o fundamento por trás de tal posição mostra-se muito acertado e coerente. Uma vez que o sistema de controle de constitucionalidade das normas do ordenamento jurídico brasileiro contempla, simultaneamente, a utilização dos meios jurisdicionais *difuso* e *concentrado*, não poderia se tolerar a sobreposição, ulterior, dos efeitos *erga omnes* de um julgamento proferido em ADI a uma decisão definitiva, *inter partes*, favorável à pretensão do autor de Ação judicial específica, sob pena do esvaziamento da eficácia dessa via de controle *difuso* – e instauração de cenário de total insegurança jurídica aos tutelados pelas decisões do Poder Judiciário, nas suas diversas instâncias e graus.

Mais do que isso: no presente caso, os *atos geradores* colhidos pela Autuação são de 2004, **anteriores** ao julgamento da ADI nº 15 em 2007 e do Parecer PGFN/CRJ/nº 492/2011.

Em acréscimo, tal situação é resguarda pela imutabilidade da sentença transitada em julgado, contida na cláusula pétrea insculpida no art. 5º, XXXVI da Constituição da República, regulada nos arts. 467 e 471 do Código de Processo Civil vigente ao tempo dos fatos geradores aqui colhidos e da lavratura da Autuação, onde se estabelece que *denomina-se coisa julgada material a eficácia, que torna imutável e indiscutível a sentença, não mais sujeita a recurso ordinário ou extraordinário* e que *nenhum juiz decidirá novamente as questões já decididas, relativas à mesma lide, salvo se, tratando-se de relação jurídica continuativa, sobreveio modificação no estado de fato ou de direito; caso em que poderá a parte pedir a revisão do que foi estatuído na sentença que a coisa julgada* ou em casos especificamente excepcionados em Lei.

Tais disposições processuais conduzem à análise da segunda parte da matéria apreciada naquela demanda julgada na sistemática do art. 543-C do CPC/73, e arguida pela Contribuinte neste feito, qual seja, a permanência dos critérios de incidência da CSLL, instituída por meio da Lei nº 7.689/1988, mesmo após alterações legislativas pontuais – de modo a representar *modificação de direito* substancial o bastante para relativizar a coisa julgada.

Mais uma vez, o entendimento exarado no REsp nº 1.118.893/MG é categórico ao afirmar que as alterações normativas promovidas após a vigência da Lei nº 7.689/1988 não tem o condão de criar uma *nova relação jurídico-tributária*, prevalecendo, assim, os efeitos da coisa julgada na Ação judicial declaratória proposta pelo contribuinte, não podendo haver a exigência lícita de CSLL.

Nem se diga que o precedente apenas aplica-se a fatos geradores ocorridos até o ano de 1992. De fato, o conjunto fático probatório trazido naquela demanda apreciada pelo E. STJ referia-se a débitos de tal período, fazendo com que os Exmos. Ministros exemplificassem, expressamente no v. Acórdão, as alterações legislativas promovidas até então.

Porém, é certo que trata-se de uma demanda julgada no rito da resolução de recursos repetitivos e, consta no texto de tal *r. decisum* argumentação jurídica bastante abstrata e abrangente para esclarecer que tal posicionamento não era aplicável apenas em relação às alterações normativas promovidas até 1992 – mas em relação a toda modificação legal que não implicasse em revogação da regra matriz inserida na Lei nº 7.689/1988, que até hoje vige. Confira-se a passagem que confirma tal conclusão:

Com efeito, a relação de direito material albergada pela decisão judicial transitada em julgado teve origem com a contestada Lei 7.689/88, declarada inconstitucional incidentalmente (RE 146.733), que instituiu a CSLL.

Diante do fato de que o diploma legal em tela não foi revogado, mas tão somente alteradas, ao longo dos anos, alíquota e base de cálculo da CSLL, principalmente no tocante ao indexador monetário, permanecendo incólume a regra padrão de incidência, não há como deixar de reconhecer a ofensa à coisa julgada e, em consequência, aos arts. 467 e 471, caput, do CPC, pelo acórdão que permite a cobrança da referida contribuição.

Se o preceito de lei declarado inconstitucional por decisão judicial transitada em julgado, que instituiu o tributo, trazendo a regra-matriz de incidência, continua em vigor e a ele fazem referência os diplomas legais supervenientes que o disciplinam, não há como permitir, por esse motivo, a cobrança da exação no tocante a períodos posteriores.

(...)

Ociosos lembrar que o inciso I do art. 471 do CPC constitui exceção à regra básica, inscrita no caput e, assim, só deve ser aplicado, com legitimidade, em circunstância de fato que justifique afastar a eficácia da coisa julgada, esta sim, merecedora, em princípio, do maior prestígio possível, tendo em vista o seu desideratum, que é, em última análise, a pacificação social com base na segurança jurídica que dela resulta.

Reforçando, confira-se também a *Tese Firmada* do Tema 340, resolvido exatamente pelo julgamento de tal Resp nº 1.118.893/MG:

Não é possível a cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL) do contribuinte que tem a seu favor decisão judicial transitada em julgado declarando a inconstitucionalidade formal e material da exação conforme concebida pela Lei 7.689/88, assim como a inexistência de relação jurídica material a seu recolhimento. O fato de o Supremo Tribunal Federal posteriormente manifestar-se em sentido oposto à decisão judicial transitada em julgado em nada pode alterar a relação jurídica estabilizada pela coisa julgada, sob pena de negar validade ao próprio controle difuso de constitucionalidade. (destacamos)

Não existe na *Tese Firmada* nenhuma ressalva ou indicação sobre a quais períodos tal entendimento seria aplicável ou qualquer outro mecanismo de limitação temporal da sua abrangência.

Assim, enquanto vigente a Lei nº 7.689/1988, contemplando os elementos mínimos do *design* jurídico exprimido pela regra matriz de incidência da CSLL, prevalecerá os efeitos do trânsito em julgado das decisões proferidas por meio do controle *difuso*, que declararam a sua inconstitucionalidade.

Endossando e ilustrando a prevalência de tal posição no âmbito das Turmas Ordinárias dessa C. 1ª Seção, confira-se o recente v. Acórdão nº 1201-003.547, proferido pela C. 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara, de relatoria da I. Conselheira Bárbara Melo Carneiro, publicado em 12/03/2020:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

CSLL. LIMITES DA COISA JULGADA.

Contribuintes que tenham a seu favor decisão judicial transitada em julgado, declarando a inconstitucionalidade da lei que instituiu o tributo, não podem ser cobrados em razão de legislação superveniente que não modificou o tributo em sua essência, nem tampouco em razão de posterior declaração de constitucionalidade do tributo pelo Supremo Tribunal Federal, consoante o entendimento consagrado no REsp no 1.118.893-MG, sujeito ao regime do art. 543-C do CPC.

Apenas diga-se que a exceção contida no inciso I do art. 471 do CPC/73 limita-se a prescrever que *poderá a parte pedir a revisão do que foi estatuído na sentença que a coisa julgada*. O lançamento de ofício promovido por Autoridade Tributária da Receita Federal do Brasil, diretamente oposto contra o contribuinte, não constitui pedido de revisão de sentença – o qual depende de análise e decisão judiciária, ou seja, mesmo se plausível a tese fiscal defendida no TVF, a Autuação continua a carecer de procedência, sendo, nesse caso, via ilegítima e inadequada para o exercício da pretensão fazendária.

Por fim, como reconhecido pela própria Recorrente, o Parecer PGFN/CRJ/nº 492/2011 não tem efeitos retroativos, não podendo, igualmente, fundamentar as exações de CSLL do ano-calendário de 2004. Confira-se seus termos:

77. Essa nova exigência, relativa a fatos geradores anteriores ao presente Parecer, tendo como marco inicial a data, no passado, do advento da decisão do STF, além de causar ao contribuinte-autor surpresa que não parece compatível com a segurança jurídica e a confiança que devem iluminar as relações travadas entre o Fisco e os contribuintes, também representaria ofensa direta ao disposto no art. 146 do CTN, segundo o qual ‘as modificação

introduzidas de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quando a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução'. Esse dispositivo legal, cuja essência claramente se inspira nos já invocados princípios da não surpresa e da proteção da confiança, veda que novos critérios jurídicos introduzidos pela Administração Pública Tributária em sua atividade de lançar atinja fatos geradores ocorridos em momento anterior à sua introdução, o que parece impedir que o entendimento contido no presente Parecer – que, inequivocamente, configura um novo critério jurídico relativo a lançamento tributário – aplique-se às situações que lhe são pretéritas.

Sendo os *atos jurídicos tributários (sachverhalt)* anteriores a decisão proferida na ADIN nº 15 do E. STF em 2007, não deveria existir qualquer celeuma sobre prevalência dos efeitos do trânsito em julgado do Mandado de Segurança impetrado pela Contribuinte.

Desse modo, são improcedentes as alegações recursais, tendo este Conselheiro entendimento alinhado àquilo decidido no v. Acórdão recorrido, incidindo aqui a incidência das disposições do art. 62, § 2º¹ do RICARF, devendo ser, inclusive por força regimental, negado provimento ao *Apelo Especial*.

Diante do exposto, voto por conhecer o Recurso Especial fazendário para negar-lhe provimento, mantendo-se o v. Acórdão nº 1301-002.580, recorrido.

(documento assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator

¹ § 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Fl. 20 do Acórdão n.º 9101-005.822 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 10670.002503/2009-27

Declaração de Voto

Luiz Tadeu Matosinho Machado, Conselheiro

Com a devida vênia do judicioso e bem fundamentado voto do i. relator, divergi do seu entendimento quanto ao mérito da discussão sobre os limites objetivos da coisa julgada nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo ante a superveniência de decisão do pretório excelso reconhecendo a constitucionalidade da lei, como sói ocorrer no presente caso.

Tive a oportunidade de proferir o voto vencido no Acórdão nº 9101-005.705, de 12 de agosto de 2021, no bojo do processo nº 16327.721346/2013-25, no qual foram discutidas precisamente as mesmas alegações deste processo, de sorte que valho-me da análise contida naquele voto para deixar registrado meu posicionamento quanto a esta matéria, *verbis*:

[...]

O acórdão recorrido cancelou a exigência forte no fundamento de que seria aplicável ao presente caso o entendimento do STJ, consagrado no REsp. nº 1.118.893, prolatado no regime do CPC, art. 543-C, que vincularia os conselheiros do CARF nos termos previstos no art. 62-A de seu Regimento Interno, na redação vigente à época do julgamento.

A Fazenda Nacional contesta os fundamentos do acórdão recorrido, alegando que não é o caso da aplicação do referido dispositivo regimental no presente caso, uma vez que o REsp nº 1.118.893/MG não tem o condão de eximir “*ad aeternum*” a cobrança de CSLL contribuintes que tenham decisão transitada em julgado pela sua inconstitucionalidade.

A matéria em discussão já foi objeto de inúmeras decisões desta 1ª Turma, prevalecendo o entendimento de que a aplicação do entendimento do STJ no REsp nº 1.118.893-MG às autuações desta natureza não prescindem da análise dos fatos geradores objeto do lançamento e das normas que dão suporte à exigência em face da decisão que transitou em julgado e da extensão de seus efeitos.

Nesta linha de raciocínio, que adoto, os efeitos prospectivos da coisa julgada devem prevalecer sobre os fatos geradores exigidos em face da contribuinte, ora recorrente, quando estes tiverem como único fundamento a Lei nº 7.689/1988. Noutros casos, mesmo diante do entendimento consubstanciado no referido julgado do STJ, há que ser feito o cotejo para ver se o mesmo se aplica ao caso concreto.

Desta feita, verifica-se que a autuação tem como suporte legal diversas normas que não foram analisadas pela decisão judicial favorável ao contribuinte que transitou em julgado e tampouco são referidas e examinadas no bojo do que decidiu o STJ no REsp. nº 1.118.893/MG.

Por tratar de situação fática bastante similar, peço vênia para subscrever o entendimento trazido pelo i. conselheiro Flávio Franco Correa no voto proferido no Acórdão nº 9101-003.507, de 03 de abril de 2018. Naquele caso a recorrente era a contribuinte, que também invocava o precedente do STJ em seu recurso, o que foi refutado pelo d. relator, *verbis*:

[...]

Como se pode ver, a Recorrente articula sua defesa com o apoio em argumentos coletados no julgamento do REsp nº 1.118.893. Não obstante as reverências devidas ao STJ, a decisão proclamada no julgamento do precitado Recurso Especial não surte efeitos sobre o caso aqui apreciado. No intuito de expor as razões que sustentam tal entendimento, traz-se à colação o que já foi assinalado com maestria pelo ilustre Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão, no acórdão 9101-002.530, ao julgar questão semelhante (os efeitos do REsp nº 1.118.893 sobre a decisão proferida no julgamento da apelação contra a sentença exarada nos autos do mandado de segurança nº 90.01.052797MG):

“A questão que se coloca é a determinação dos efeitos do REsp. 1.118.893/MG sobre esta decisão acima transcrita. Este ponto é central, pois o argumento de que se aplicaria o REsp. 1.118.893/MG por força do art. 62, § 2º, do RICARF – Anexo II, nos levaria a aceitar uma eternização da coisa julgada, seja ela qual for. Contudo, há que se considerar outros aspectos da questão, como segue.

Veja-se que a legislação analisada pelo STJ no REsp 1.118.893/MG (que remete a outras decisões na argumentação do relator) e que teria alterado a incidência da CSLL a partir da Lei 7.689/1988 corresponde à LC nº 70/1991 e Leis nºs 7.856/1989, 8.034/1990, 8.212/1991, 8.383/1991 e 8.541/1992 (citadas no julgado, ainda que nem todas tenham sido objeto de análise específica). Ora, considerando o teor da decisão transitada em julgado e o teor da decisão do STJ, resta claro que nenhuma das outras alterações posteriores que impactaram a CSLL, foram consideradas na decisão do STJ. Ou seja, a decisão só vale para os casos em que as leis mencionadas na decisão foram aplicadas ou utilizadas e, portanto, a superveniência legislativa que atinge a formatação da CSLL tem o condão de afastar a incidência do REsp. 1.118.893/MG, sem implicar em (sic) desobediência ao art. 62, § 2º, do RICARF Anexo II, ainda que se tenha que enfrentar a discussão de qual o grau modificativo dessas leis supervenientes àquelas mencionadas no REsp. 1.118.893/MG, no que diz respeito à afetação do fato gerador da CSLL.

Ou seja, a questão se resolve de maneira simples: o art. 62, § 2º, do RICARF – Anexo II só se aplica a lançamentos feitos relativamente a períodos até 1992, data da última lei mencionada naquele julgamento. Para os lançamentos feitos em relação a períodos posteriores, sob a égide de novas leis, não se aplica necessariamente o REsp. 1.118.893/MG.”

A exemplo do que se ressaltou no acórdão nº 9101-002.530, cabe aduzir ao fato de que a Lei nº 7.689/1988, tanto em 1994 quanto em 1996 — anos anteriores aos anos- calendário de 2001 a 2004 – foi constitucionalmente reafirmada pelas Emendas Constitucionais nº 1/1994 e 10/1996, ao recorrerem à expressão “mantidas as demais normas da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988”.

Ademais, como se adiantou em linhas precedentes, após o trânsito em julgado da decisão prolatada nos autos da ação declaratória nº 90.0004932-6, diversas normas foram editadas antes de 2001 (primeiro ano-calendário do lançamento de ofício) para tratar da CSLL: Lei nº 8.541/1992 (artigos 22, 38, 39, 40, 42 e 43), 9.249/1995 (artigos 19 e 20), 9.430/96 (artigos 28 a 30, sendo que o artigo 28 remete aos artigos 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71 da mesma Lei), 10.637/2002 (artigos 35 a 37 e 45), afora as Emendas Constitucionais nº 1/1994 e 10/1996. Desse rol, apenas a Lei nº 8.541/1992 foi abarcada pelo REsp nº 1.118.893. Vale dizer: não se pode pretender que os efeitos do REsp nº 1.118.893 sejam estendidos ao caso ora em julgamento, pois o STJ não examinou as alterações legislativas aqui relacionadas, que dizem respeito ao fato gerador da CSLL.

Adicionalmente, insta salientar que o auto de infração, como já destacado, traça o enquadramento legal com base nos diplomas legais abaixo:

- Emenda Constitucional de Revisão nº 01/1994;
- Lei nº 8.981/1995;
- Lei nº 9.249/1995;
- Emenda Constitucional nº 10/1996;
- Lei nº 9.316/1996;
- Lei nº 9.430/1996;
- Medida Provisória nº 1.897/1999 e reedições;
- Medida Provisória nº 1.858/99 e reedições.

Isto posto, é inevitável a percepção que os diplomas legais acima, não obstante o alicerce que emprestam ao lançamento de ofício, não são lembrados no REsp nº 1.118.893. Assim, pela perspectiva ora apontada, desacolhe-se a extensão dos efeitos do REsp nº 1.118.893 ao caso ora apreciado, sem descumprir o artigo 62, § 2º, do RICARF – Anexo II.

No passo subsequente, é preciso trazer à baila o fato de que, no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 146.733, em 29/06/1992, o Pleno do Supremo Tribunal Federal reconheceu, em sede controle difuso, a constitucionalidade da Lei nº 7.689/1988 (com exceção do artigo 8º). Tal entendimento foi confirmado no julgamento do RE nº 138.284, também pelo Pleno do STF, em 01/07/1992, e no julgamento da ADI nº 15/DF, em 14/06/2007. Recorde-se que o acórdão do RE nº 138.284 transitou em julgado em 29/09/1992, sendo que, em 12/04/1995, foi publicada a Resolução do Senado Federal nº 11, de 04/04/1995, que suspendeu a execução do já referido artigo 8º da Lei nº 7.689/1988.

Em face do exposto, impõe-se suscitar a tendência de dessubjetivação do controle de constitucionalidade na modalidade difusa, a constituir uma mudança de paradigma, segundo revelam os seguintes exemplos, nas lembranças do Parecer PGFN nº 492/2011:

“i) entendimento, manifestado pelo STF, no julgamento da ADIN nº 4071, no sentido de que a existência de prévia decisão do seu Plenário considerando constitucional determinada norma jurídica, ainda que em sede de Recurso Extraordinário (em controle difuso, portanto), torna manifestamente improcedente ADIN posteriormente ajuizada contra essa mesma norma. Tal entendimento evidencia que a natureza e a extensão dos efeitos oriundos das decisões dadas, pelo STF, em controle concentrado e em controle difuso de constitucionalidade não diferem substancialmente; do contrário, caso as decisões proferidas pelo STF em sede de controle difuso de constitucionalidade apenas vinculassem as partes da demanda concreta, a ADIN antes referida deveria ter sido conhecida e julgada improcedente, justamente a fim de conferir eficácia vinculante erga omnes ao juízo de constitucionalidade da lei analisada;

(ii) aplicação do art. 27 da Lei nº 9.868/99 (que, tradicionalmente, servia como instrumento de manejo restrito ao âmbito do controle concentrado de constitucionalidade) às decisões proferidas pelo STF em sede de controle difuso, de forma a lhes modular os efeitos temporais por razões atinentes à “segurança jurídica ou de excepcional interesse social”, o que apenas parece fazer algum sentido caso se admita que a força dessas decisões extrapola o âmbito das demandas concretas por elas especificamente disciplinadas, estendendo-se, também, a todas as outras demandas em que se discuta a mesma questão nela debatidas;

(iii) criação do instituto da repercussão geral e a sua previsão como requisito de admissibilidade dos recursos extraordinários (ex vi do art.

102, §3º, da CF/88, incluído pela Emenda Constitucional n. 45, de 30 de dezembro de 2004), de modo a permitir que apenas aqueles recursos que tratem de questões constitucionais relevantes do ponto de vista econômico, político, social ou jurídico, que ultrapassem os interesses subjetivos da causa, cheguem à apreciação da Suprema Corte;

(iv) já há manifestação monocrática, oriunda do STF, da lavra do Ministro GILMAR FERREIRA MENDES e acompanhada pelo Min. EROS GRAU, considerando cabível – e procedente Reclamação Constitucional ajuizada em face da desobediência, por juiz singular, de decisão proferida pela Suprema Corte nos autos do HC n. 82959/SP12 (em controle difuso, portanto), sob o fundamento de que as decisões proferidas pelo STF em sede de controle difuso de constitucionalidade ostentam eficácia vinculante erga omnes, independentemente da posterior edição de Resolução pelo Senado Federal, elaborada na forma do art. 52, X da CF/88, a qual teria apenas, hodiernamente, o condão de imprimir publicidade a tais decisões. Trata-se de decisão monocrática proferida nos autos da Reclamação Constitucional nº 4.335/AC, cujo julgamento se encontra, atualmente, sobrestado em razão do pedido de vista feito pelo Ministro RICARDO LEWANDOWSKI, em 19/04/2007;

(v) em outro relevante julgamento, proferido nos autos das ADIN nº 3345 e 3365, restou definido que os “motivos determinantes” subjacentes às decisões proferidas pela Suprema Corte em sede de controle difuso de constitucionalidade ostentam “efeitos vinculantes transcendentais”, de modo que sua eficácia vinculante extrapola a esfera restrita e específica das demandas individuais nas quais tais decisões são proferidas, vinculando o destino das demais que enfrentem questão jurídica semelhante.”

Perante tal panorama, mostra-se irretorquível, mormente à luz da luminosa explanação do Parecer PGFN nº 492/2011, que as decisões em controle de constitucionalidade, quando proferidas pelo órgão Plenário do STF, independentemente de posterior expedição de Resolução do Senado, assumem um caráter objetivo, porquanto desprendidas do caso concreto, uma vez que a questão submetida à jurisdição da Corte Suprema é analisada em tese, ainda que incidentalmente. Por esse ângulo, o recurso extraordinário deixa de ser uma simples via de resolução de conflitos de interesses entre as partes, de caráter subjetivo, para tornar-se um modo de defesa da ordem constitucional objetiva. Em suma, em tais circunstâncias, o julgamento do recurso extraordinário deve ser visto como uma atividade jurisdicional que transcende os interesses subjetivos.

Como clarifica o Parecer PGFN nº 492/2011, a imutabilidade e a eficácia vinculante da decisão transitada em julgado apenas recairão sobre os desdobramentos futuros da declaração de existência (ou inexistência) da relação jurídica de direito material de trato sucessivo, enquanto permanecerem inalterados os suportes fáticos e jurídicos existentes ao tempo de sua prolação. Uma vez alteradas as circunstâncias fáticas ou jurídicas existentes no momento da prolação da sentença, esta naturalmente deixará de produzir efeitos desde então.

Registre-se que a alteração legislativa não é a única possibilidade de mudança no suporte jurídico existente ao tempo da prolação da decisão judicial transitada em julgado. A consolidação da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal em sentido diverso da decisão judicial transitada em julgado pode representar significativa mudança no suporte jurídico sob o qual o juízo de certeza nela contido se formou, e assim fazer cessar a eficácia vinculante dela emanada.

É cediço que o advento de precedente objetivo e definitivo do STF, em controle concentrado, possui força para alterar o sistema jurídico vigente. De fato, quando o STF, no exercício sua missão institucional, reconhece a constitucionalidade ou a inconstitucionalidade de um determinado dispositivo legal, o que daí resulta é a

resolução definitiva acerca da aptidão, ou não, da incidência desse dispositivo. Claro que isso deverá refletir-se, por consequência, nas relações jurídicas que tenham suporte no dispositivo cuja constitucionalidade fora objeto do controle concentrado. Isso porque, dada a função institucional do STF, o advento de um precedente em controle concentrado possui o condão de conferir ao dispositivo legal apreciado o atributo de uma norma definitivamente interpretada pelo órgão judicial que tem a última palavra sobre o tema. Daí que, considerando tal atributo, todas as dúvidas tornam-se solucionadas em face de um juízo de certeza sobre o assunto. Por tal viés, compreende-se que as decisões definitivas incorporam-se ao sistema jurídico vigente, acrescentando-lhe um elemento até então inexistente, que consiste no juízo de certeza acerca da constitucionalidade, ou não, de uma determinada lei, ou acerca da interpretação correta de uma determinada norma constitucional. Em outras palavras, esse juízo de certeza se prende ao próprio dispositivo legal interpretado, cuja aplicação deverá estar nele pautado.

Contudo, nos dias atuais, tanto impactam o sistema jurídico vigente as decisões do STF em controle concentrado como em controle difuso, independentemente de posterior edição de Resolução do Senado prevista no artigo 52, inciso X, da Constituição da República de 1988. Mesmo antes do advento do artigo 543-B do CPC/1973, as decisões do STF em controle difuso já exibiam a tendência “dessubjetivação”, já ostentado um caráter objetivo e geral. Portanto, o atributo da definitividade já impregnava tais decisões, independentemente de terem sido seguidas ou não de Resolução do Senado. Com essa visão, o Parecer PGFN nº 492/2011 manifesta que, por serem objetivos e definitivos, os precedentes do STF em controle difuso de constitucionalidade possuem força para alterar ou impactar o sistema jurídico, nos seguintes termos: (i) os posteriores a 3 de maio de 2007 (lembrando que 3 de maio de 2007 corresponde à data de alteração regimental do STF, decorrente da aprovação da Lei nº 11.488/2006), seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, contanto que, nesse último caso, tenham resultado de julgamento realizado nos moldes do art. 543-B do CPC; (ii) os anteriores a 3 de maio de 2007, seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, desde que, nesse último caso, tenham sido oriundos do Plenário e confirmados em julgamentos posteriores do STF.

Diante disso, constata-se que, com o trânsito em julgado do acórdão proferido no julgamento do RE nº 138.284, em 29/09/1992, estabeleceu-se um precedente que se constituiu num parâmetro objetivo de constitucionalidade, confirmando o pronunciamento anteriormente exarado, quando do julgamento do RE nº 146.733, embora o trânsito em julgado deste último tenha ocorrido em 13/04/1993.

Convém ter em mente que a autuação fiscal alcançou fatos geradores de CSLL de 2001 a 2004. Por conseguinte, antes desse interregno já havia sido emitido pelo STF um precedente objetivo e definitivo apto a afetar a coisa julgada que se consolidara em 20/02/1992. Como visto, não pode prevalecer o argumento de ocorrência de relativização da coisa julgada, já que não se retrocedeu para alcançar fatos passados antes da circunstância jurídica nova, isto é, antes do precedente objetivo e definitivo decorrente do julgamento do RE nº 138.284. Nessa linha, a decisão do STF, no julgamento da ADI nº 15/DF, apenas reafirmou o entendimento da Corte manifestado em sede de controle difuso de constitucionalidade, como se pode constatar nos acórdãos referidos em sua ementa.

Conclui-se, pois, que a sentença transitada em julgado, proferida nos autos autos da ação declaratória nº 90.0004932-6, não possui eficácia sobre os fatos geradores de CSLL relatados na autuação fiscal, motivo por que deve ser mantido o lançamento de ofício.

[...]

Como visto, a discussão no acórdão acima transcrito se assemelha em muito com a destes autos, não obstante pequenas distinções quanto ao enquadramento legal da autuação e aos períodos fiscalizados. É certo, no entanto, que são bem mais amplos do

que o espectro analisado no REsp. nº 1.118.893 e da citada decisão transitada em julgado, que se limitou à lei original, instituidora do tributo.

Destarte e, com a devida vênia do entendimento do colegiado a quo, não há no caso a obrigatoriedade de aplicação do entendimento sufragado no citado REsp com base no art. 62-A (atualmente art. 62, § 2º) do Anexo II do Ricarf.

A Fazenda Nacional aponta, com propriedade em seu recurso, que a análise quanto a abrangência do entendimento contido no REsp nº 1.118.893, deve ser feita levando em consideração recursos mais recentes interpostos junto ao STJ, versando sobre a mesma matéria, como são os casos dos já mencionados EREsp 841.818/DF e EAg 991.788/DF.

Se fosse tão pacífico o entendimento de que o REsp 1.118.893/MG seria automaticamente aplicável a todos os processos que discutem a mesma questão, bastaria aos ministros do STJ, encarregados de analisar os recursos especiais interpostos, reproduzir o entendimento daquele julgado e deferir ou indeferir o recurso, dependendo da posição subjetiva do recorrente.

Não é o que se vislumbra nos dois casos citados. Veja-se, nesse sentido, a decisão monocrática proferida nos EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM AGRAVO Nº 991.788 – DF, relator Ministro Napoleão Nunes Maia, *verbis*:

PROCESSUAL CIVIL. INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI 7.689/88 (CSSL). RES JUDICATA FORMADA EM CONTROLE DIFUSO. REO 89.01.16151-6-DF. TRF DA 1a. REGIÃO. SUPERVENIÊNCIA DE DECISÃO OPOSTA DO STF. RE 138.284-CE. PRONTA PREVALÊNCIA. EXIGIBILIDADE IMEDIATA DO TRIBUTO. DESNECESSIDADE DE RESCISÃO/ANULAÇÃO DO JULGADO. RESSALVA DOS EFEITOS JURÍDICOS JÁ PRODUZIDOS. SIMILITUDE COM A TEORIA REBUS SIC STANTIBUS. ACEITAÇÃO DA TESE DA FAZENDA PÚBLICA NACIONAL POSTA NO PARECER PFN 492, DE 24.05.2011 (DOU 26.05.2011). PROVIMENTO PARCIAL DO RECURSO.

1. Não se submete aos ditames da Súmula 239 do Supremo Tribunal Federal (limitação da eficácia da coisa julgada ao exercício em que proferida a decisão) a res judicata que declara a inconstitucionalidade material de Lei Tributária, em sede de controle difuso (STJ, AgRg no AgRg nos EREsp. 885.763-GO, Rel. Min. HAMILTON CARVALHIDO, DJe 24.02.10; REsp. 1.118.893-MG, Rel. Min. ARNALDO ESTEVES LIMA, DJe 06.04.11).

2. A eficácia da coisa julgada tributária cessa automática e imediatamente (sem a necessidade de sua rescisão ou de sua anulação), se lhe sobrevém decisão adversa do STF, ressaltando-se, porém, os efeitos jurídicos produzidos até então; a partir desse pronunciamento, o tributo pode ser exigido; aplica-se, por similaridade, a teoria rebus sic stantibus, para preservar e igualmente assegurar a supremacia das decisões do STF, quando contrapostas a pronunciamentos das instâncias judiciais anteriores.

3. O instituto da coisa julgada conserva-se como pilastra irremovível do sistema normativo (art. 5o., XXXVI da Carta Magna), mas é imperativo ajustar os seus efeitos às mudanças jurídicas e fáticas que lhe são posteriores, quando se trata de relação obrigacional que se distende no tempo (qual a exigência da CSSL, Lei 7.689/88), dado o seu trato sucessivo, e sobre a qual o STF expendeu interpretação definitiva.

4. Embargos de Divergência parcialmente acolhidos, para proclamar a cessação ad futurum da eficácia da coisa julgada tributária a que se refere o Acórdão na REO 89.01.16151-6-DF, do TRF da 1a. Região, a partir do julgamento do RE 138.284-CE (Rel. Min. CARLOS VELLOSO, DJU 28.08.92), com a preservação dos efeitos consolidados, acolhendo-se a tese da Fazenda Pública Nacional, exposta no Parecer PFN 492, de 24 de maio de 2011 (DOU 26.05.2011).

1. O Banco Regional de Brasília S/A-BSB postula que no julgamento destes Embargos de Divergência 991.788-DF prevaleça a orientação desta Corte

Superior de que a coisa julgada tributária não se subordina à Súmula 239-STF, quando a decisão declara a inconstitucionalidade material da norma, neste caso, a Lei 7.689/88, que instituiu a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSSL), sem limitação temporal.

2. Diz o BSB que obteve, no egrégio TRF da 1a. Região, no REO 89.01.16151-6-DF, Rel. Des. Federal Fernando Gonçalves, declaração de inconstitucionalidade daquela CSSL, ao desprover o TRF a Remessa de Ofício derivada da Ação Declaratória 89.0004745-0, da 6a. Vara Federal do Distrito Federal, que julgou procedente in totum a sua pretensão.

3. Segundo alega o Banco recorrente, essa situação processual gerou, em seu favor, como resultado, a exclusão da exigibilidade da citada exação (CSSL), afirmando que estaria desobrigado do pagamento desse tributo sem aludir a qualquer limitação temporal, como é característico e próprio da eficácia reconhecida à coisa julgada.

4. É o brevíssimo relatório.

5. No contraponto da pretensão recursal do Banco, a teoria de que a eficácia da coisa julgada material, formada em processo individual de qualquer natureza, mesmo em atividade judicial de controle difuso de constitucionalidade, projetaria intermináveis efeitos *ad futurum* – e que fora a menina dos olhos da processualística clássica – está hoje claramente superada, diante do amadurecimento da incontornável necessidade de se harmonizar aquela forma de controle difuso com o pronunciamento posterior do STF, em sentido contrário.

6. Nessa perspectiva, exaure-se de imediato a eficácia da *res judicata*, gerada em controle difuso de constitucionalidade, de blindar, sem limite de tempo, o seu beneficiário contra a exigência da exação a que se refere, se a Corte Suprema, a qualquer tempo e em qualquer sede processual, profere acórdão adverso ao entendimento inserto naquele julgado anterior, sem prejuízo, ainda, de seu esgotamento na hipótese específica da Súmula 239-STF, segundo a qual a decisão que declara indevida a cobrança do tributo em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores.

7. Essa orientação já tive a oportunidade de afirmar nos idos de 1994, quando julguei, na 8a. Vara Federal do Ceará, a Ação Ordinária 93.25146-5, (Sentença de 30 de junho de 1994), ocasião em que afirmei o seguinte:

2.2 A Doutrina Jurídica proclama que as decisões do STF tomadas em sede recursal extraordinária não têm efeito vinculante geral, porque expedida na resolução de controvérsia limitada ao interesse das partes litigantes, mas, inegável que essas decisões fixam diretrizes reverenciadas pelos Juizes dos casos futuros e idênticos, sendo mesmo desejável que a solução se repita nos julgamentos pósteros, assim se aumentando a previsibilidade dos conteúdos dos provimentos judiciais e se reforçando a estabilidade do Direito.

2.3 Ao meu sentir, as decisões plenárias do colendo STF, mesmo quando tomadas em julgamentos que substanciem o controle difuso da constitucionalidade, devem ser seguidas pelos órgãos jurisdicionais do País, não apenas porque se trata de manifestações oriundas do órgão máximo do Poder Judiciário, dotadas da maior força moral, mas também porque, em qualquer atividade jurisdicional concreta, o Supremo Tribunal Federal sempre estará investido e no exercício da sua magna função de guardião da Constituição (art. 102, caput, da CF), dizendo a última e definitiva palavra sobre o sentido e alcance dos seus dispositivos.

2.4 Custa-me imaginar que o Supremo Tribunal Federal emita decisão plenária declarativa de incompatibilidade de uma norma legal com a Carta Magna que, pela simples circunstância de haver sido adotada em

sede recursal extraordinária, ao invés daquela própria ao controle concentrado da constitucionalidade (art. 102, I, a da CF), possa simplesmente ser ignorada, na solução das controvérsias subsequentes substancialmente iguais àquela resolvida na instância constitucional derradeira.

8. Remanesce, entretanto, um problema jurídico de não pequena monta, qual seja, o de definir até qual termo vige a eficácia da coisa julgada, cortada pela decisão suprema, para não se invalidar o préstimo do controle difuso; **a orientação que deve prevalecer é a de que a coisa julgada tributária individual e difusa cobre a relação de direito material respectiva, até o julgamento supremo posterior que se opõe aos seus pressupostos fáticos ou jurídicos, seja para inibir (aspecto pró-contribuinte) ou seja para permitir (aspecto pró-Fazenda Pública), a partir de então, a exigibilidade do tributo.**

9. Porém, deve-se realçar que a segurança jurídica sempre se impõe como valor a ser preservado, por isso que a *res judicata* - outrora também *res sacra* e intocável - não sofria limitação temporal alguma; contudo, **seguindo-se a doutrina contemporânea, pode-se afirmar que a eficácia da coisa julgada não mais se distende para o tempo futuro e sem fim, devendo cessar imediatamente, independentemente de rescisão ou anulação, se lhe sobrevém pronunciamento da Corte Suprema que com ela posteriormente colide**; nessa hipótese, nem se haverá de cogitar de conflito entre valores ou entre princípios, porquanto a supremacia da Constituição, com os conteúdos que lhe define a Corte Suprema - seu intérprete final e autorizado - tem de sobrepor-se a quaisquer outras decisões judiciais.

10. Essa tese jurídica (de transcendente relevância) foi muito bem exposta, e com grande mestria, no Parecer PFN 492, de 24 de maio de 2011 (DOU de 26.05.2011), da lavra da eminente Procuradora da Fazenda Nacional LUANA VARGAS MACEDO, aprovada pela ilustre Procuradora Geral da Fazenda Nacional ADRIANA QUEIROZ DE CARVALHO, e em seguida pelo Ministro de Estado da Fazenda, com apoio no magistério dos mais excelentes doutrinadores, dentre os quais se destacam os Professores TEORI ALBINO ZAVASCKI e GILMAR FERREIRA MENDES, também eruditos Magistrados; os raciocínios desse Parecer incorporo-os como fundamentos desta Decisão.

11. Poder-se-ia (talvez) alvitrar que o aludido Parecer trata de manifestação da própria Fazenda Pública e que, por essa razão, o seu conteúdo traria a marca da defesa dos seus altos interesses; esse alvitre, porém, cederia o passo diante da leitura minimamente atenta do esmerado texto jurídico que se encerra nessa peça, na qual são analisados, com inegáveis critérios científicos, os desdobramentos da tese, cumprindo frisar que a zelosa parecerista pública LUANA VARGAS MACEDO desenvolve com notável equilíbrio (e sem radicalismos) o relevante tema, que não se assemelha de forma alguma à decantada teoria da chamada relativização da coisa julgada, que tem tantos veementes defensores, quantos são os seus denodados críticos.

12. Na verdade, o Parecer PFN/2011 não hesita em proclamar que a eficácia imediata da decisão do STF, em contraste com a coisa julgada que lhe é antecedente, opera tanto a favor, como contra o Fisco, aí se mostrando, sem sombra de qualquer dúvida, que o seu texto não se compromete a priori com a frequentemente apontada intenção de arrecadar a qualquer custo, que tão amiúde se atribui - justa ou injustamente - às Procuradorias das Fazendas Públicas.

13. Anote-se que o egrégio STJ já assentara, em paradigmáticas decisões, que **a inconstitucionalidade material não se curva à limitação temporal de que trata a Súmula 239-STF** (AgRg no AgRg nos EResp 885.763-GO, Rel. Min. HAMILTON CARVALHIDO, DJe 24.02.10), e que **a declaração de inconstitucionalidade não elimina os efeitos já consumados ao abrigo de sua eficácia** (REsp 1.118.893-MG, Rel. Min. ARNALDO ESTEVES LIMA, DJe

06.04.11), assim abrindo o caminho para se harmonizar os dois modos de controle (difuso e concentrado) de verificação de adequação das leis à Constituição:

AGRAVO REGIMENTAL EM EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. TRIBUTÁRIO. DIREITO PROCESSUAL CIVIL. CSLL. INCONSTITUCIONALIDADE MATERIAL. LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE QUE NÃO CRIA NOVA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA. ALCANCE DA COISA JULGADA.

1. Afirmada a inconstitucionalidade material da cobrança da CSLL, não tem aplicação o enunciado no. 239 da Súmula do Supremo Tribunal Federal, segundo o qual a decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores.

2. A lei posterior que se limita a modificar as alíquotas e a base de cálculo de tributo declarado inconstitucional viola a coisa julgada.

3. Precedente (REsp nº 731.250/PE, Relator Ministro José Delgado, DJe 16/6/2008).

4. Agravo regimental improvido (AgRg no AgRg nos EResp 885.763-GO, Rel. Min. HAMILTON CARVALHIDO, DJe 24.02.10).^{2 2 2}

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. RITO DO ART. 543-C DO CPC. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO-CSSL. COISA JULGADA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI 7.689/88. ALCANCE. OFENSA AOS ARTS. 467 E 471 CAPUT DO CPC CARACTERIZADA. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL CONFIGURADA. PRECEDENTES DA PRIMEIRA SEÇÃO. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E PROVIDO.

(...).

3. O fato de o Supremo Tribunal Federal posteriormente manifestar-se em sentido oposto à decisão transitada em julgado em nada pode alterar a relação jurídica estabilizada pela coisa julgada, sob pena de negar validade ao próprio controle difuso de constitucionalidade.

4. Declara a inexistência de relação jurídico-tributária entre o contribuinte e o Fisco, mediante declaração de inconstitucionalidade da Lei 7.689/88, afasta-se a possibilidade de sua cobrança com base nesse diploma legal, ainda não revogado ou modificado em sua essência.

(...).

8. Recurso Especial conhecido e provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil e da Resolução 8/STJ (REsp 1.118.893-MG, Rel. Min. ARNALDO ESTEVES LIMA, DJe 06.04.11).

14. Mas não se cogite sequer que o instituto da coisa julgada esteja com os seus dias contados, que estejamos assistindo ao seu funeral ou tenham sido abalados os seus fundamentos teóricos e positivos, porquanto se conserva (sem dúvida alguma) como uma pilastra irremovível do sistema normativo (art. 50., XXXVI da Carta Magna): se não se pode imaginar uma sociedade próspera e feliz sem um Poder Judiciário independente, também não se poderá acreditar na possibilidade atual ou futura de um sistema jurídico que não conheça a coisa julgada.

15. O de que se trata, neste caso, é tão só e apenas, de ajustar os efeitos da coisa julgada às mudanças jurídicas e fáticas que lhe são posteriores, para não se engessar, para sempre, uma situação jurídica atual que, em face da sua continuidade no tempo, não tem mais os suportes factuais da época em que se formou; esse raciocínio, aliás, tem o abono da consagrada teoria *rebus sic*

stantibus, de nascentes tão antigas quanto as da própria *res judicata*, embora não estruturada para reger problemas da jurisdição comum.

16. Seria incongruente, para dizer o mínimo - e mesmo irrazoável - imaginar-se uma situação jurídica, formada nas instâncias inferiores ou intermediárias do Poder Judiciário, que escapasse para sempre aos efeitos de pronunciamento do STF.

17. Neste caso, trata-se de relação obrigacional tributária que se distende no tempo (exigência da CSSL, prevista na Lei 7.689/88), dada a sua natureza continuativa, e sobre a qual o STF expendeu interpretação definitiva e vinculante, afirmando a compatibilidade daquele diploma legal com a Constituição, assim se opondo radicalmente ao conteúdo da coisa julgada que dantes se formara; destarte, em caso como este, se não se der pronta prevalência à decisão do STF, ter-se-á de afirmar - invertendo-se a hierarquia das decisões judiciais - que a supremacia seria atributo do decisor anterior, em detrimento do julgado do Pretório Máximo.

18. Nesse contexto, ademais, cumpre afirmar que a pretensão arrecadadora da Fazenda Pública Nacional pode ser validamente exercida, quanto ao aspecto da sua constitucionalidade, a partir da decisão do STF, eis que cessada - repita-se - a força da coisa julgada; de igual modo, o contribuinte que dispuser dessa proteção jurídica, está desobrigado de pagar esse tributo relativamente aos períodos anteriores à referida decisão do Supremo Tribunal Federal, do mesmo modo que aqueles que não realizaram por qualquer motivo esse pagamento.

19. Com essa fundamentação, amparado no art. 557, § 10.-A do CPC, estes Embargos de Divergência são parcialmente acolhidos, mas apenas para proclamar a cessação ad futurum da eficácia da coisa julgada tributária a que se refere o Acórdão na REO 89.01.16151-6-DF, do TRF da 1a. Região, a partir do referido julgamento do STF, com a preservação dos efeitos consolidados, acolhendo-se a tese da Fazenda Pública Nacional, exposta no Parecer PFN 492, de 24 de maio de 2011 (DOU 26.05.2011).

20. Publique-se. Intimações necessárias.

(destaques e grifos incluídos)

Registre-se que, posteriormente, o mesmo ministro relator reafirmou seu entendimento ao julgar os EDcl nos EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM AGRAVO Nº 991.788 – DF, limitando, porém, a hipótese de cessação da coisa julgada, aos casos em que a lei seja julgada constitucional em sede de controle concentrado de constitucionalidade pelo STJ, *verbis*:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DECLARATÓRIOS RECEBIDOS COMO AGRAVO REGIMENTAL. RECONSIDERAÇÃO DA DECISÃO AGRAVADA. FIXAÇÃO DO TERMO INICIAL DA CESSAÇÃO DA EFICÁCIA DA COISA JULGADA FORMADA EM CONTROLE DIFUSO DE CONSTITUCIONALIDADE, EM FACE DA SUPERVENIÊNCIA DE DECISÃO ADVERSA DO STF EM SEDE CONCENTRADA. EFEITO AUTOMÁTICO E IMEDIATO. APLICAÇÃO ERGA OMNES. DOUTRINA DA COISA JULGADA E DAS DECISÕES DO STF EM JURISDIÇÃO CONSTITUCIONAL. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA PARCIALMENTE ACOLHIDOS.

1. **Somente** as decisões proferidas pelo STF em sede de **controle concentrado** de constitucionalidade dos atos normativos (art. 102, I, a da Carta Magna), dotadas de definitividade, força vinculante e aplicabilidade erga omnes, possuem (sic) a **extraordinária eficácia de paralisar**, pronta e automaticamente, a produção de efeitos jurídicos de coisa julgada anterior, com elas inconciliável, que decidira relação obrigacional de trato sucessivo (ou de natureza continuativa).

2. As decisões recursais extraordinárias do STF, quando adotadas no regime de **recursos múltiplos fundados em idêntica controvérsia** (art. 543-B do CPC), têm a aptidão de vincular **obrigatoriamente** os julgamentos pendentes e futuros da mesma espécie, **mas não ostentam, contudo, a força excepcional de paralisar a eficácia de coisas julgadas que lhes são anteriores**.

3. As decisões do STF, adotadas em sede de **controle difuso** de constitucionalidade, têm eficácia **inter partes**, não vinculando, pelo menos **obrigatoriamente**, os julgamentos pendentes ou futuros, mas representam **precedentes reverenciandos**, dada a superior autoridade da Corte Suprema.

4. Sobrevindo à coisa julgada difusa, que dantes solucionara relação de trato sucessivo, decisão do STF dotada de vinculação geral e eficácia erga omnes, cessa, tão logo transite em julgado, **independentemente de ação rescisória ou anulatória**, a eficácia da res judicata precedente com ela incompatível. A força jurídica da decisão suprema concentrada subordina, aliás, **todos os órgãos do Poder Judiciário** (ADC 1, Rel. Min. MOREIRA ALVES, RTJ 157, p. 377).

5. Lições da doutrina jurídica mais autorizada e da jurisprudência do STJ, em **recurso repetitivo** (REsp. 1.118.893-MG, Rel. Min. ARNALDO ESTEVES LIMA, DJe 6.4.2011).

6. A coisa julgada tributária referente ao REO 89.01.16151-6-DF, do TRF1 (Rel. Des. Federal FERNANDO GONÇALVES, DJU 05.12.1991), perdeu pronta e automaticamente a sua eficácia, na data do trânsito em julgado do venerando Acórdão proferido pelo STF na ADIN 15 (Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, DJU 01.08.2007), veiculante de diretriz que lhe é adversa.

7. Manutenção dos fundamentos da decisão embargada que deu parcial provimento aos Embargos de Divergência, apenas com a redemarcação do termo inicial da cessação da eficácia do REO 89.01.16151-6-DF, fixando-a na data do trânsito em julgado do acórdão do STF na ADIN 15.

(destaques conforme original)

Independentemente da abrangência das hipóteses de cessação dos efeitos da coisa julgada, se mais amplo, como defendido no Parecer PGFN 492/2011 e, também inicialmente, pelo Ministro Nunes Maia, ou apenas nas hipóteses de ações em controle concentrado de constitucionalidade, o que se pode extrair da referida decisão monocrática é que a prevalência da coisa julgada não é absoluta e nem pode se eternizar, uma vez sobrevindo decisão posterior do STF reconhecendo a constitucionalidade da lei atacada na decisão transitada em julgado. Outro aspecto, não menos relevante, é o de que o entendimento do REsp. nº 1.118.893/MG não é automaticamente aplicável a quaisquer situações, mas apenas àquelas com idênticos contornos.

De se ressaltar ainda, o reconhecimento feito pelo Ministro Nunes Maia quanto à correção e excelência do entendimento exarado no Parecer PGFN nº 492/2011.

A recorrida, em suas contrarrazões aponta que o Parecer PGFN 492/2011 não pode retroagir para alcançar fatos geradores anteriores a 2011 (data do Parecer), nos casos em que o Fisco não tenha efetuado o lançamento daquele determinado ano (no caso concreto, fato gerador de 2009), conforme item 78 do citado Parecer. Defende que o Parecer nº 492/2011 é claro no sentido de que não retroagirá para alcançar fatos geradores anteriores a publicação deste, que ocorreu em 30/03/2011.

Aduz, que as autuações posteriores ao julgamento da ADI nº 15 e anteriores ao Parecer da PGFN, para a cobrança da CSLL de fatos geradores anteriores à declaração de constitucionalidade da Contribuição, não podem amparar argumento no sentido de que a Fazenda não permaneceu inerte.

A PFN defendeu em seu recurso a aplicabilidade da decisão do STF, nos termos do referido parecer ao presente caso, sustentando, *verbis*:

Importante destacar a perfeita adequação do PARECER PGFN/CRJ nº 492/2011 ao presente caso, uma vez que, apesar do referido parecer possuir como regra o efeito prospectivo, foram ressalvadas expressamente as hipóteses em que a Receita Federal do Brasil não ficou inerte e autuou a empresa beneficiada por coisa julgada superada por decisão do STF.

A recorrente vem sendo objeto de sucessivas e contínuas autuações de CSLL pela DEINF/SP, em períodos anteriores ao referido parecer, conforme comprovam os seguintes autos de infração: 1997: 16327.000968/2001-82 (mantido DRJ) 1999, 2002 e 2003: 16327.002083/2005-41 (mantido DRJ e conselho) 2004 e 2005: 16327.002145/2007-87 (mantido DRJ e conselho) 2007: 16327.721703/2011-93 e 16327.720195/2012-15 2008:

[...]

Exatamente neste sentido destacamos o Acórdão nº 1101001.057 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 11 de março de 2014, vejamos o teor da ementa:

“Ano-calendário: 2007, 2008

LIMITES DA COISA JULGADA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI Nº 7.689, DE 1988. APTIDÃO DA LEI Nº 8.212, DE 1991, PARA A EXIGÊNCIA DA CSLL. O trânsito em julgado da decisão que tiver desobrigado a contribuinte do pagamento da CSLL, por considerar inconstitucional a Lei nº 7.689, de 1988, não impede que a exação seja exigível com base em norma legal superveniente que tenha alterado substancialmente os aspectos da hipótese de incidência. A Lei nº 8.212, de 1991, constitui fundamento legal apto para exigir a CSLL de contribuintes que se acham desobrigados, por decisão judicial definitiva, de cumprir a Lei nº 7.689, de 1988. INEXISTÊNCIA DE INÉRCIA DO FISCO. Lançamento anterior ao Parecer PGFN/CRJ nº 492, de 30/03/2011, comprova atuação do fisco.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. O não-recolhimento de estimativas sujeita a pessoa jurídica à multa de ofício isolada, ainda que encerrado o ano-calendário.

CUMULAÇÃO COM MULTA DE OFÍCIO. COMPATIBILIDADE. É compatível com a multa isolada a exigência da multa de ofício relativa ao tributo apurado ao final do ano-calendário, por caracterizarem penalidades distintas.” (grifo nosso)

Com sensibilidade e a técnica jurídica necessária para a análise e resolução de caso idêntico ao presente a Conselheira MÔNICA SIONARA SCHPALLIR CALIJURI proferiu voto-condutor em que foi afastada a tese de inércia do Fisco, situação que obstaria a aplicação dos entendimentos firmados no Parecer PGFN/CRJ 492/2011, in verbis:

“Ademais, como já dito, não se verificou em hipótese alguma a inércia do fisco. Houve um lançamento do mesmo tributo (processo nº 13609.000300/2009-38) no ano 2009, relativo aos anos calendários 2004 a 2006. O atual processo em lide é relativo aos anos calendário 2007 e 2008. Como pode se aventar inércia do Fisco se houve dois autos de infração: O primeiro que se encerrou em 2009 e o segundo, iniciado e encerrado em 2012?” (grifo nosso)

Em suma, descabida a pretensão da recorrente de que sua coisa julgada valha mais que as leis novas e o precedente em controle concentrado do STF, visando unicamente obter uma vantagem indevida ad aeternum contra a tributação da CSLL.

[...]

De fato, não houve qualquer inércia por parte do Fisco em face da contribuinte, basta ver o rol de processos contendo lançamentos anteriores a este, inclusive antes da edição do referido parecer:

Ano	Processo
1997	16327.000.968/2001-82
2002 e 2003	16327.002.083/2005-41
2004 e 2005	16327.002.145/2007-87
2007	16327.721.703/2011-93
2008	16327.721.158/2012-16

Nesse sentido, entendo inteiramente aplicáveis as conclusões da citada decisão da 2ª Turma da DRJ/BH/MG no voto-condutor do acórdão 02-54.772, trazidas pela recorrente, *verbis*:

[...]

Sendo assim, em lançamento efetuado anteriormente (12/04/2011) à publicação do Parecer PGFN/CRJ nº 492, de 2011 (26/05/2011), que exigia a CSLL para períodos posteriores à publicação do ADIN 15 (01.08.2007), a RFB deixou expresso para o contribuinte como fundamento para autuar a posição do STF no sentido da constitucionalidade da Lei nº 7.689/1988, salvo quanto ao período encerrado em 31.12.1988 (que não era o caso), e que esse entendimento daria guarida à cobrança da CSLL com base nesta lei para os períodos anuais de 2007 e 2008.

Não se pode, pois, dizer que tenha havido a inércia do Fisco que mesmo antes da introdução formal (Parecer PGFN/CRJ nº 492, de 2011) no ordenamento jurídico do novo critério jurídico (o entendimento do STF, pela constitucionalidade da exação, afetou concretamente a coisa julgada obtida a favor do sujeito passivo pela sua inconstitucionalidade), já o colocava para o contribuinte-autor como fundamento para exigir-lhe a exação em questão (CSLL).

Desse modo, afasta-se no caso concreto a aplicação do princípio da segurança jurídica e os seus consectários princípios da não surpresa e da proteção à confiança, bem como por força do que prevê o art. 146 do CTN, **na medida em que não houve a inércia do Fisco que já exigia do contribuinte a CSLL com base no critério jurídico introduzido formalmente no ordenamento jurídico pelo Parecer PGFN/CRJ/Nº 492/2011, ou seja, tal critério jurídico não pode ser considerado novo para o contribuinte.**

Feitas essas considerações e tendo em vista ainda que o entendimento exposto no Parecer PGFN/CRJ/Nº 492/2011 é vinculante para a RFB, nos termos da legislação anteriormente citada, aplica-se ao caso concreto a regra geral expressa neste ato normativo que estabelece que o termo *a quo* “*para que o Fisco volte a exigir tributo tido por inconstitucional em decisão transitada em julgado em controle difuso de constitucionalidade é a data do trânsito em julgado do acórdão proferido pelo STF, que em controle concentrado de constitucionalidade, julga constitucional o mesmo tributo*”.

Em suma, toma-se como termo *a quo* no caso em questão (exigência da CSLL) a data de 01.08.2007, o qual foi respeitado, na medida em que em 01/10/2013 (data da ciência) exige-se a CSLL não recolhida ou declarada pela Impugnante relativamente aos anos-calendário de 2009 e 2010 (períodos posteriores à data do acórdão proferido pelo

STF, que decidiu definitivamente pela constitucionalidade da Lei nº 7.689/88, salvo seu art. 8º).

Enfim, rejeitam-se as preliminares invocadas pela defesa.” (grifo nosso)

Neste contexto, **restou demonstrada a perfeita adequação ao presente do Parecer PGFN/CRJ 492/2011, uma vez que pelo fato da recorrida ter sido objeto de sucessivas e continuas autuações de CSLL, em períodos anteriores ao referido parecer, resta demonstrado de forma cabal e irrefutável a ausência de surpresa do contribuinte e a falta de inércia do Fisco Federal, situações que excepcionam por completo a regra de irretroatividade de seu entendimento, conforme expressamente ressalvado no judicioso parecer.**

[...]

De fato, algumas das autuações realizadas são inclusive anteriores ao pronunciamento do STF no âmbito da ADI nº 15, em 31/08/2007, amparadas no julgamento do RE nº 138.284, em 29/09/1992, no qual estabeleceu-se o precedente que se constituiu num parâmetro objetivo de constitucionalidade, confirmando o pronunciamento anteriormente exarado, quando do julgamento do RE nº 146.733.

Desta feita, não há qualquer surpresa ou alteração de entendimento, muito menos inércia por parte do Fisco em relação a contribuinte, ora recorrida, de sorte que não se aplica ao presente caso as conclusões contidas no item 78 do Parecer PGFN nº 492/2011.

Por fim, a contribuinte, ora recorrida, observa que esta questão está aguardando julgamento pelo STF, inclusive em recurso afetado com repercussão geral (RE 949.297) e pugna que até que se defina a questão pela Corte Suprema, deve ser aplicado o entendimento do STJ, que foi proferido sob a sistemática dos recursos repetitivos, afastando a cobrança da CSLL neste caso.

Entendo que, inexistindo um pronunciamento definitivo da corte constitucional sobre a matéria e já tendo sido declarada a constitucionalidade da referida contribuição, independentemente das alterações legais posteriores, cujos efeitos, em face da coisa julgada, não foram submetidas ao crivo da corte especial, seria descabido cancelar o lançamento na esfera administrativa, uma vez que ao fim e ao cabo esta questão deverá ser definida por quem de direito que é o Poder Judiciário.

Desta feita e, em conclusão, entendo que deve ser adotado no presente caso o entendimento firmado no referido Acórdão nº 9101-004.661, desta turma, cujos fundamentos estão perfeitamente sintetizados na ementa, *verbis*:

SENTENÇA JUDICIAL. LIMITES DA COISA JULGADA.

Inobstante o trânsito em julgado da decisão judicial favorável à contribuinte, os seus termos não podem se projetar indefinidamente para o futuro, especialmente porque o Supremo Tribunal Federal concluiu pela constitucionalidade da exigência da CSLL pela Lei nº 7.689/1988, afastando apenas a sua cobrança no ano de 1988, entendimento que foi amplificado pelo efeito erga omnes da Resolução do Senado Federal nº 11, de 04/04/1995.

STJ. RESP nº 1.118.893/MG. ART. 543-C DO CPC. NÃO HÁ EFEITO VINCULANTE PARA O JULGAMENTO DO PRESENTE CASO. NÃO SE APLICA O ART. 62, §2º, DO RICARF.

No julgamento do RESP nº 1.118.893/MG, o STJ tratou apenas dos efeitos retroativos em relação ao que restou decidido pelo STF, especificamente quanto à exigência de débito de CSLL com fato gerador ocorrido em 1991. O STJ não se manifestou sobre a eficácia prospectiva das decisões do STF, não tratou da implicação destas decisões que reconheceram a constitucionalidade da Lei nº 7.689/88 (somadas à Resolução do Senado Federal nº 11, de 04/04/1995) sobre os fatos geradores ocorridos a partir de então. Trata-se de matéria ainda controversa, por não haver decisão definitiva de mérito a esse respeito, nem do STF, nem do STJ, que enseje a aplicação do art. 62, §2º, do regimento interno do CARF.

Ante ao exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso fazendário para restabelecer o lançamento, devendo os autos retornar ao colegiado *a quo* para a apreciação dos pedido subsidiário efetuado pela contribuinte em seu recurso voluntário quanto à impossibilidade de aplicação concomitante da multa de ofício e da multa isolada.

Com efeito, são inteiramente aplicáveis ao presente caso as conclusões extraídas do citado voto. No presente caso o lançamento se refere ao ano-calendário 2004 e foi formalizado em 2009, antes, portanto, da edição do Parecer nº 492/2011.

Destarte, cumpre reafirmar a inaplicabilidade das conclusões contidas nos itens 77 e 78 do Parecer PGFN nº 492/2011 que afasta sua aplicação, em obediência ao princípio da não surpresa e da segurança jurídica, nos casos em que o Fisco permaneceu inerte em exigir do contribuinte as exações que entendia devidas após a alteração do *status quo* da coisa julgada pela superveniência da decisão do STF afirmando a constitucionalidade da lei objeto de questionamento pelo contribuinte.

Desta feita, não há qualquer surpresa ou alteração de entendimento, muito menos inércia por parte do Fisco em relação a contribuinte, ora recorrida, de sorte que não se aplica ao presente caso as conclusões contidas no item 78 do Parecer PGFN nº 492/2011.

Por fim, releva observar que esta questão está aguardando julgamento pelo STF, inclusive em recurso afetado com repercussão geral (RE 949.297).

Assim, como inexistente um pronunciamento definitivo da corte constitucional sobre a matéria e já tendo sido declarada a constitucionalidade da referida contribuição, independentemente das alterações legais posteriores, cujos efeitos, em face da coisa julgada, não foram submetidas ao crivo da corte especial, reafirmo que me parece descabido cancelar o lançamento na esfera administrativa, uma vez que ao fim e ao cabo esta questão deverá ser definida por quem de direito que é o Poder Judiciário.

Pelas razões acima expostas, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional, determinando-se o retorno dos autos ao colegiado *a quo* para julgamento do recurso de ofício, cuja análise havia sido considerada prejudicada.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado