



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10680.007203/2005-91
Recurso nº 160.656 Voluntário
Acórdão nº **1801-00.639 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 01 de agosto de 2011
Matéria CSLL - Auto de Infração
Recorrente CONSTRUTORA CANNES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2000, 2001

COISA JULGADA. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. EFEITOS.

Não prevalece o entendimento que decisão judicial transitada em julgado faz coisa julgada, imutável, em matéria de discussão sobre constitucionalidade das leis federais, quando a Corte Suprema (STF) declara em sentido inverso ao manifestado pela corte inferior. Adota-se a teoria da relativização da intangibilidade da coisa julgada.

AÇÃO RESCISÓRIA. EFEITOS.

Em obtendo êxito a Fazenda Nacional em ação rescisória objetivando reconhecer a constitucionalidade da Lei nº 7.689/88, com exceção ao artigo 8º, seus efeitos geram a partir do acórdão, ficando a contribuinte sujeita ao recolhimento da CSLL e às demais implicações legais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora. Declarou-se impedida a Conselheira Carmen Ferreira Saraiva por haver participado do julgamento em primeira instância.

(documento assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva, Guilherme Pollastri Gomes da Silva, Maria de Lourdes Ramirez, Magda Azario Kanaan Polanczyk, Edgar Silva Vidal e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

A empresa recorre do Acórdão nº 02-11.985/06 exarado pela Quarta Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte/MG, o qual manteve os lançamentos tributários fiscais relativos à falta de recolhimento da CSLL, com acréscimos legais pertinentes relativas aos anos-calendários de 2000 e 2001, e manteve parcialmente a cominação da multa isolada devida pelo não recolhimento das estimativas mensais de CSLL às quais a empresa estava sujeita – fls. 243 a 250. Auto de Infração e Termo de Verificação Fiscal às fls. 03 a 22.

Aproveito, por oportuno, trecho do relatório do aresto para historiar os fatos:

“O Auto de Infração lavrado contra a empresa acima identificada (fls. 03/11) formaliza a exigência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, relativa aos exercícios de 2001 e 2002, e de multa isolada pela falta de recolhimento da CSLL devida sobre a base estimada dos períodos relacionados dos anos-calendário de 2000 e 2001, com enquadramento legal indicado na folha de continuação do AUTO DE INFRAÇÃO (fls. 04/05).

[...]

Os autos foram instruídos pela fiscalização com cópia da petição inicial do Mandado de Segurança 89.0001665-2 (fls. 62/74) e relação de impetrantes (fls. 75/78), que registra pedido de não exigência do pagamento da contribuição social instituída pelo art. 1º da Medida Provisória nº 22, de 6 de dezembro de 1988, e da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988 (fls. 73/74). Na sequência, foi juntada cópia da decisão judicial que deferiu a liminar (fl. 79) e concedeu em parte a segurança, reconhecendo inconstitucional o art. 8º da Lei nº 7.689, de 1988 (fls. 80/91). No julgamento da apelação interposta pelas empresas e pela União, o Tribunal Regional Federal da 1ª Região (TRF1) concluiu por negar provimento à apelação da União e prover a apelação das empresas autoras para, reformando em parte a sentença conceder a segurança, desobrigando as empresas autoras do recolhimento da contribuição social incidente sobre o lucro com base na Lei nº 7.689, de 1988 (fls. 92/98). Posteriormente, em 24/06/1992, o Supremo Tribunal Federal (STF) negou seguimento ao recurso extraordinário interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional - PFN (fls. 99/102) mediante despacho que transitou em julgado no dia 12/08/1992, conforme certidão de trânsito (fl. 103). A certidão expedida pela Secretaria da 10ª Vara da Seção Judiciária do Estado de Minas Gerais ratifica a situação descrita (fls. 107/108).

Sobre a ação rescisória que pretendeu a desconstituição do acórdão, a Secretaria Judiciária do TRF1 certifica que, em sessão realizada em 20/08/1996, referida ação foi admitida, o pedido foi julgado procedente e, no juízo rescisório, foram negados provimento à Apelação da Fazenda Nacional, à Remessa e ao Recurso Adesivo das Autoras, desconstituindo o acórdão referido; opostos embargos de declaração - rejeitados; interpostos recursos especial e extraordinário - não admitidos; interposto agravo de instrumento - negado seguimento; - e, por último, agravo regimental - pendente de julgamento em 27/09/1999 (fls. 109/110).

Cientificada em 31/05/2005, conforme declaração de ciência e recebimento de cópia do auto de infração (fl. 03), a interessada apresenta impugnação em 29/06/2005 (fls. 225/232), alegando que, intimada pela fiscalização, apresentou os documentos solicitados, **salientando que não efetuou recolhimento da CSLL no período cobrado porque se encontrava protegida por sentença judicial transitada em**

julgado que considerou inconstitucional toda a Lei nº 7.689, 1988 (Medida Provisória nº 22, 1988).

Em continuidade, alega que somente interessam ao caso concreto as alterações da Lei nº 7.689, de 1988, editadas no período compreendido entre 1988 e 2001, quais sejam: Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999.

Concordando com as afirmações contidas no TVF no sentido de que a declaração de inconstitucionalidade proferida a seu favor não revogou a Lei nº 7.689, de 1988, e apenas afastou os seus efeitos sobre o caso concreto, a impugnante alega que referida decisão encontra-se ainda ao abrigo da coisa julgada, uma vez que a ação rescisória ajuizada pela União não transitou em julgado e aguarda resultado do julgamento dos agravos de instrumento e regimental.

Sobre a exigência da CSLL com base na Lei nº 8.212, de 1991, insiste no argumento de que não pode prosperar o entendimento de que a decisão declaratória de inconstitucionalidade da Lei nº 7.689, de 1988, como coisa julgada entre as partes, tenha sido concreta e juridicamente afetada com o advento da lei referida. Segundo entende, combinados o art. 10 da Lei nº 8.212, de 1991, e o § 2º do art. 2º do Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942, Lei de Introdução ao Código Civil, impõem a conclusão de que esta modificação não ocorreu. Acrescenta que o art. 2º da Lei nº 8.034, de 12 de abril de 1990, o art. 23, inciso U, da Lei nº 8.212, de 1991, e o art. 6º da Medida Provisória nº 1.858-6, de 1999, posteriores à Lei nº 7.689, de 1988, fazem referências expressas a esta última, autorizando a conclusão de que (...) **a Lei que regulamentou o Art. 195 da Constituição Federal e criou a CSLL foi a 7.689/1988, e esta não pode ser aplicada à Impugnante (...).**

A empresa autuada busca fortalecer seu entendimento com indicação de julgado do TRF1, do qual transcreve excerto (fls. 227/228), citação de doutrina e de jurisprudência administrativa e judicial (fls. 228/229). Discorda da interpretação do inciso I do art. 471 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil - CPC, segundo a qual a fiscalização entendeu que o lançamento estaria autorizado. Neste sentido, argumenta que (...) **somente o Poder Judiciário poderá dizer os limites da coisa julgada que proferiu (...)**, e alerta para o fato de que (...) **a União Federal já propôs a ação rescisória (...).**

Invocando o princípio da eventualidade processual, pede a exclusão da correção monetária, dos juros e da multa de 75%, por força do art. 100, inciso II e parágrafo único, art. 151, incisos IV e V, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), art. 468 do CPC, art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996, e art. 17 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999.

[...]

Sobre a exigência da multa isolada (item 002 do auto de infração), a impugnante alega que está sendo cobrada duas vezes pelo mesmo fato gerador, uma vez que, segundo entende, as multas referidas no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, são as mesmas de que trata o **caput** do artigo.

Requer, ao final, o cancelamento do auto de infração ou, alternativamente, a exclusão dos juros de mora, da multa e da correção monetária. Requer mais, que lhe sejam conferidos os efeitos do art. 151, III, do CTN, suspendendo a exigibilidade do tributo questionado, especialmente para expedição das certidões requeridas com base no art. 206 do CTN.

A empresa apresentou DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS PESSOA JURÍDICA (DIPJ) com base no lucro real anual para os exercícios autuados (fls. 150/219).

O Acórdão restou assim ementado, dando provimento parcial à impugnação para reduzir a multa isolada devida aos não recolhimentos das estimativas de CSLL de 75% para 50%, em observância ao princípio da retroatividade benigna, uma vez ter sido a legislação tributária alterada:

LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE À SENTENÇA

A sentença que declarou inconstitucional a cobrança da CSLL com base na Lei nº 7.689, de 1988, não abrange fatos geradores regidos por legislação superveniente.

NORMAS GERAIS - MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO, JUROS DE MORA (SELIC) E MULTA ISOLADA

A multa de lançamento de ofício é decorrência imediata da aplicação da lei, nos casos de infrações à legislação tributária apuradas pela fiscalização.

Previstos na lei, os juros de mora decorrentes da aplicação do percentual equivalente à taxa Selic são devidos nos lançamentos efetuados no ano de 2005, relativos a créditos tributários dos exercícios de 2001 e 2002.

A multa de ofício deve ser exigida isoladamente, no caso de a pessoa jurídica sujeita ao pagamento mensal da CSLL deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente.

A multa aplicada isoladamente no percentual de 75% deve ser reduzida para 50%, em obediência ao princípio da retroatividade benigna da lei, que comine penalidade menos severa.

Irresignada com o resultado do julgamento, a empresa apresentou o Recurso de fls. 259 e seguintes tempestivamente.

Em suma, reprisa as argumentações da defesa inicial entendendo que enquanto não julgado definitivamente no Supremo Tribunal Federal a ação rescisória proposta pela Fazenda Nacional não há como serem exigidas as CSLL relativas aos anos-calendários de 2000 e 2001, entendendo estar albergada pela decisão judicial que declarou ser inconstitucional a Lei nº 7.689/88 que instituiu a CSLL, bem como ser inadmissível a cobrança de multas isoladas sobre as estimativas não recolhidas, visto não estar obrigada a recolher CSLL por decisão judicial transitada em julgado. Defende que as leis posteriores que tratam da CSLL estão todas íntima e intrinsecamente vinculadas à Lei nº 7.689/88, a qual recebeu do poder judiciário garantia de ser inconstitucional a instituição da referida contribuição.

Traz posições doutrinárias que entende corroborar a sua tese, bem como decisão judicial proferida pelo Superior Tribunal de Justiça em caso análogo que corrobora a sua posição. Cita os artigos 468 e 471, I, do CPC e 100 do CTN.

Pelo princípio da eventualidade processual, solicita que se não acatadas as razões anteriores para declarar a insubsistência dos lançamentos tributários, que se afastem das exigências fiscais as multas, correção monetária e juros incidentes, por estar albergada por ação judicial. Invoca também o artigo 63 da Lei nº 9.430/96 sobre a inaplicabilidade da multa de ofício na constituição de crédito tributário para evitar-se a decadência, quando o contribuinte está amparado por tutela jurisdicional.

É o suficiente para o relato. Passo a analisar as razões recursais.

Voto

Conselheira Ana de Barros Fernandes, Relatora.

Conheço do recurso, por tempestivo.

O assunto é polêmico, mas não adoto a tese defendida pela recorrente.

O cerne do litígio ora instaurado é o efeito e limite da coisa julgada decorrente de ação satisfativa pela qual a contribuinte foi beneficiada para não ser exigida da CSLL, devido a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88, declarada pelo Tribunal Regional Federal da Primeira Região – TRF 1ª R, segundo alega a recorrente.

Entende que, assim, de forma definitiva e infinitamente nunca será contribuinte sujeita aos recolhimentos da CSLL.

Primeiramente, cumpre esclarecer que a respeito do tema – inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88, ao instituir a CSLL – esta declaração ficou restrita ao artigo 8º que impunha aos contribuintes o recolhimento da contribuição dentro do ano-calendário em que foi editada a norma tributária, sendo essa a posição firmada pelo Supremo Tribunal Federal, desde 1992.¹

Apesar da exaustiva exposição sobre o tema, que respeito, visto que em direito todos os atos e fatos demandam teses jurídicas diversas, não posso me convencer por nenhum dos argumentos discorridos, nem pelos fundamentos que os corroboram.

Sem adentrar na lei processual civil, primeiramente, por lógica e economia processual, seria absurdo que todas as sentenças de primeiro grau (se não houvesse a remessa oficial ou se a Fazenda perdesse o prazo para recorrer) ou de segundo grau, que fosse, tivessem que sofrer ação rescisória por parte da Fazenda para, simplesmente, se adequar ao pronunciamento da Corte Suprema, único Tribunal a quem a Constituição Federal concedeu poder para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade das normas e retirar-lhes a eficácia.

É repudiante imaginar tal distinção entre contribuintes de mesma espécie; ainda mais *ad eternum*.

¹ Fonte: STJ - Superior Tribunal de Justiça

Por unanimidade, o Supremo Tribunal Federal (STF) confirmou ontem (14/06) a inconstitucionalidade dos artigos 8º e 9º da Lei 7.689/88, que instituiu a contribuição social sobre o lucro de empresas para custeio da seguridade social. A decisão foi tomada no julgamento de uma Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI 15) ajuizada em 1989 pela Confederação das Associações de Microempresas do Brasil.

Em 1992, o Supremo já havia cassado os dois dispositivos em julgamentos de recursos extraordinários, mas os ministros decidiram reafirmar a declaração de inconstitucionalidade por meio de uma ação direta de inconstitucionalidade, tipo de ação que tem como objetivo específico declarar que uma lei ou parte dela é inconstitucional.

<http://www.direitonet.com.br/noticias/exibir/10381/CSLL-STF-confirma-inconstitucionalidade-de-dispositivos-da-lei-7689-88>

Passando à análise dos diplomas legais, a começar pela Carta Magna:

Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I - processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de lei ou ato normativo federal; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

[...]

III - julgar, mediante recurso extraordinário, as causas decididas em única ou última instância, quando a decisão recorrida:

[...]

b) declarar a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal;

Ora, como poderia o Poder Constituinte originário dispor de forma antagônica, dentro do mesmo artigo, ressaltando-se que a coisa julgada não poderá ser atacada por **lei**? Privilegiar a imutabilidade da coisa julgada no que versa a matéria de discussão de constitucionalidade, consagrado está ser matéria privativa do Supremo Tribunal Federal, é dizer que os Tribunais inferiores se sobrepõem à própria Constituição.

Se aquele a quem foi dado o poder soberano de zelar pela Constituição Federal, pronunciando-se sobre a própria constitucionalidade de uma lei vigente, ou seja, analisando se a norma fere ou não os princípios constitucionais, for de manifesto entendimento contrário às decisões judiciais, deverá, por consequência natural, tornar-se sem efeito a coisa julgada (poderia se dizer até ‘mal’ julgada, no sentido da adoção de tese não acatada pela Suprema Corte).

Parece-me claro que, no eterno balanceamento entre os princípios constitucionais, é razoável que não exista qualquer segurança jurídica nas sentenças, ou acórdãos, que se manifestam sobre a constitucionalidade de normas. Isto porque, invariavelmente, o Supremo Tribunal Federal, ainda que às vezes demore anos, irá se pronunciar sobre o assunto e dar a palavra final, como é o caso.

Opor a imutabilidade da coisa julgada em matéria constitucional, querendo que o princípio da segurança jurídica prevaleça sobre todos os demais, igualmente constitucionais, é retirar do Supremo Tribunal a competência exclusiva que a Carta lhe outorgou.

Existem vários textos de doutrina, facilmente localizados pela internet, sobre o que chamou-se ‘teoria da relativização da intangibilidade da coisa julgada’, todos uníssomos sobre os efeitos *erga omnes* (atinge a todos) e *ex tunc* (desde antes - retroativo) da declaração da Superior Corte, os quais destroem a inapropriadamente chamada ‘coisa julgada’ em matéria que verse sobre a constitucionalidade das leis.

A retro mencionada teoria, que atribui às discussões sobre o tema serem geradas pelo ‘tabu’ da imutabilidade da coisa julgada, como se de norma jurídica se tratasse, agrada muito mais do que a argumentação da recorrente em querer igualar os julgados inferiores, ainda que transitados em definitivo, em peso processual, à declaração de

constitucionalidade feita pela Suprema Corte. Ou atribuir à ação rescisória a única forma de se acatar o pronunciamento daquela Corte, este sim definitivo.

Repriso, por fim, não recepcionar a tese de que as decisões que não emanem do Tribunal Constitucional e que versem sobre constitucionalidade de leis possam fazer ‘coisa julgada’ entre partes isoladas da sociedade como um todo. Esses julgados sempre estarão subordinados ao futuro pronunciamento do órgão competente, para consolidarem-se perpetuamente.

É cediço que a inconstitucionalidade declarada pela Suprema Corte restringiu-se ao artigo 8º da Lei nº 7.689/88, não contaminando a instituição da CSLL, contribuição considerada constitucional por este órgão máximo.

Ademais, cumpre esclarecer que esta matéria, em específico, já foi tratada neste órgão de julgamento, reproduzindo, por oportuno, trecho do voto-condutor do Acórdão nº 105-13.918/02², de lavra do Conselheiro Nelson Pess:

A recorrente, por entender como inconstitucional a contribuição social, ajuizou, juntamente com outros interessados, Mandado de Segurança nº 89.0001665-2, junto a 10ª Vara da Justiça Federal em Minas Gerais, questionando o recolhimento da contribuição social, com base na Lei nº 7.689/88, obtendo parcial sucesso em seu intento.

Posteriormente foi reformada, em parte, a sentença, por Acórdão nos Autos da AMS nº 90.01.13264-2-MG, relativo ao MS nº 89.0001665-2, declarando a inconstitucionalidade total da Lei nº 7.689/88, decidindo inexistir relação jurídica tributária entre a União e a recorrente, no tocante a CSLL.

A União, por sua Procuradoria, propôs Ação Rescisória nº 94.01.20411- 0-DF, tendo o TRF da 1ª Região admitido a mesma, julgando-a procedente e também, negou provimento à apelação da Fazenda Nacional, à remessa e ao recurso adesivo das autoras, mantendo a decisão da do MM Juiz da 10ª Vara da FMG, decidindo ser inconstitucional somente o art. 8º da Lei 7.689/88.

[...]

Como visto, sempre constou do processo, a notícia da interposição da AÇÃO RESCISÓRIA nº 94.01.20411-0 (fls. 39/46), com resultado favorável à Fazenda Nacional, desconstituindo o decidido pelo Acórdão anteriormente proferido, permitindo por conseguinte, a constituição de créditos relativos à Contribuição Social sobre o Lucro, exceto para o ano-base de 1.988.

(grifos não pertencem ao original)

É exatamente o caso ora tratado. Desde 1996, quando a recorrente impetrou os embargos de declaração contra a ação rescisória nº 94.01.20411-0, já se havia rescindido o decidido no acórdão sobre a inconstitucionalidade daquele diploma legal, considerado em sua integralidade, coadunando-se a decisão judicial à inconstitucionalidade somente do seu artigo 8º. Desde então estava sujeita a recorrente aos recolhimentos de CSLL.

Notício que os embargos foram rejeitados (21/10/96), o recurso especial interposto foi negado seguimento (25/05/98) e o agravo idem, estando arquivado o processo e terminadas todas as possibilidades da recorrente em atribuir àquela única decisão há muito reformada o efeito de perene³.

O referido acórdão tece argumentações amplas sobre os efeitos da ação rescisória em comento, as edições posteriores das normas que tratam da CSLL, sendo mera repetição desnecessária em vista do que já foi abordado tanto no Termo de Verificações lavrado pela autoridade fiscal, quanto pelas autoridades julgadoras de primeira instância.

Concordo com este quando diz que a partir do momento em que a ação rescisória interposta pela Fazenda Nacional quebrou a eficácia jurídica daquela sentença judicial que fulminava a lei como um todo, restringindo a inconstitucionalidade ao artigo 8º, os efeitos foram de encontro àquilo que a recorrente pretendeu nestes anos todos. Perdeu o “salvo-conduto” para não mais recolher a CSLL. Eis que inaplicável a ementa colacionada no recurso proferida pelo Superior Tribunal de Justiça em relação à aplicação da súmula nº 239 do STF e à violação à coisa julgada.

Por conseguinte, entendo que não fulminada a CSLL em sua instituição legal, todas as demais normas tributárias que se remetem a ela, editadas em momento posterior, são juridicamente válidas e aplicáveis.

Assim correta a fundamentação do aresto combatido ao defender que a autuação com fulcro na Lei nº 8.212/91 e posteriores não padece de quaisquer vícios ou deveria ser impedida em face à decisão judicial reformada, publica e notoriamente, pelo Supremo Tribunal Federal.

Por derradeiro, quanto ao pleito da recorrente de que devam ser afastadas as cominações das multas, seja a cobrada devido à falta de recolhimento das estimativas mensais, já que a recorrente optou pela apuração do lucro real na forma anual, seja aquela de ofício regular pela falta de recolhimento das CSLL relativas aos anos-calendários de 2000 e 2001, adoto as razões de decidir da turma julgadora de primeira instância por entender que a fundamentação legal dessas exigências, neste caso, não foram alcançadas pela decisão transitada em julgado que declarou ser inconstitucional a Lei nº 7.689/88, que como explicitado acima foi rescindida em praticamente todos os seus efeitos.

O mesmo se aplica à cominação dos juros moratórios.

Concluindo, estando os lançamentos fiscais em estrito cumprimento às normas legais vigentes, voto em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Relatora

³ <http://www.trf1.jus.br/Processos/ProcessosTRF/ctrflproc/ctrflproc.php>

Processo nº 10680.007203/2005-91
Acórdão n.º **1801-00.639**

S1-TE01
Fl. 283
