



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.007783/2006-06
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9101-004.661 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 16 de janeiro de 2020
Recorrente DOIS IRMÃOS EMPREENDIMENTOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa (relatora), Lívia De Carli Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado) e Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada), que lhe deram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Edeli Pereira Bessa.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa – Redatora Designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Lívia de Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Andrea Duek Simantob, Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada) e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

Trata-se de processo originado por Auto de Infração de CSLL quanto ao período de 1996 a 2004, acrescido de multa de 75% (fls. 5). O contribuinte não recolheu os valores da contribuição por entender resguardado por medida judicial, com decisão definitiva transitada em julgado.

O contribuinte apresentou impugnação administrativa (fls. 648, volume 2, pdf 3), decidindo a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte por julgar parcialmente procedente o lançamento (fls. 694, volume 2, pdf. 49):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO— CSLL

Exercício: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005.

Contribuições. Prazo Decadencial. Decisão STF. Súmula Vinculante.

Declarada através de Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal a inconstitucionalidade dos dispositivos legais que estabeleciam o prazo decadencial de 10 anos para a exigência da CSLL, aplica-se o CTN para considerar extintos os créditos não exigidos no prazo de 05 anos.

Declaração de Inconstitucionalidade da Lei n.º 7.689/88 - Limites Objetivos da Coisa Julgada.

O trânsito em julgado da decisão que tiver desobrigado o contribuinte do pagamento da CSLL, por considerar inconstitucional a Lei n.º 7.689, de 1988, não impede que a contribuição se torne novamente exigível com base em norma legal superveniente. A Lei n.º 8.212, de 1991, por si só, legitima a exigência da Contribuição Social sobre o

Lucro.

Legalidade e Constitucionalidade. Competência das Autoridades Administrativas.

O julgador da esfera administrativa deve se limitar a aplicar a legislação vigente. Por disposição constitucional, compete privativamente ao Poder Judiciário apreciar questionamentos relativos à constitucionalidade ou à validade de normas

legitimamente inseridas no ordenamento jurídico.

Em síntese, a DRJ reconheceu a decadência na forma de Súmula Vinculante n.º 8, do STF. Assim, afastou a exigência de CSLL de 1997, 1998 e 1999.

O contribuinte apresentou recurso voluntário (fls. 707, volume 2), decidido a 2ª Turma Especial por negar-lhe provimento (acórdão **1802-00.948**), destacando-se ementa do acórdão:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

DECADÊNCIA AUSÊNCIA DE PAGAMENTO

A extinção definitiva do crédito tributário pelo § 4º do art. 150 do CTN, e a conseqüente decadência a ela atrelada, só ocorre se, antes disso, a situação sob exame configurar, a partir de um juízo de tipicidade, a hipótese prevista no caput deste mesmo artigo. Diante da ausência de pagamento, a contagem do prazo decadencial é feita pelo art. 173, I, do CTN.

LIMITES DA COISA JULGADA

Não se perpetuam os efeitos da decisão transitada em julgado, que afastou a incidência da Lei n.º 7.689/88 sob o fundamento de sua inconstitucionalidade, principalmente quando considerado o pronunciamento posterior do STF, em sentido contrário, cuja eficácia tornou-se “erga omnes” pela edição de Resolução do Senado Federal.

MULTA DE OFÍCIO

A multa de ofício padrão, no percentual de 75%, foi estabelecida para punir a mera falta de pagamento ou recolhimento de tributo. Sua aplicação independe da caracterização de outros elementos ou circunstâncias, tanto do ponto de vista objetivo, quanto do subjetivo (intenção do agente). Incabível a aplicação da multa moratória de 20%, uma vez que o tributo não foi confessado espontaneamente pela Contribuinte em documento hábil à execução fiscal, e a exigência de ofício é sempre acompanhada da multa de 75%.

ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS TAXA SELIC

Perfeitamente cabível a exigência dos juros de mora calculados à taxa referencial do sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, conforme os ditames do art. 61, § 3º, e art. 5º, § 3º, ambos da Lei n.º 9.430/96, uma vez que se coadunam com a norma hierarquicamente superior e reguladora da matéria Código Tributário Nacional, art. 161, § 1º.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE

O controle de constitucionalidade dos atos legais é matéria afeta ao Poder Judiciário. Descabe às autoridades administrativas de qualquer instância examinar a constitucionalidade das normas inseridas no ordenamento jurídico nacional.

O contribuinte apresentou embargos de declaração (fls. 863), que a Turma rejeitou, conforme acórdão 1802-001.574 (fls. 914).

Sendo intimado em 15/04/2013 (fls. 927), o contribuinte interpôs recurso especial em 29/04/2013 (fls. 929). No recurso qual alega divergência na interpretação a respeito dos **limites da coisa julgada**.

O recurso especial foi admitido pelo Presidente da 2ª Câmara.

A Procuradoria apresentou contrarrazões ao recurso especial (fls. 988), no mérito, pleiteando a manutenção do acórdão recorrido.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Cristiane Silva Costa, Relatora

Adoto as razões do Presidente de Câmara para conhecimento do recurso especial do contribuinte.

Passo à análise do mérito.

Mérito

O contribuinte obteve provimento judicial, com trânsito em julgado, devidamente descrita no Auto de Infração:

Intimado a informar o porquê do não recolhimento da CSLL, o contribuinte alega estar protegido por ação judicial através do processo n.º 89.0001665-2, que eximiu de recolher a referida contribuição, fls. 286 a 287 e apresenta os documentos de fls. 288 a 305, onde consta que a ação ordinária foi impetrada versando sobre a inconstitucionalidade da contribuição social instituída pela lei 7.689/88. Foi deferida liminar e proferida sentença, julgando parcialmente procedente a ação. O TRF prolatou acórdão declarando a inconstitucionalidade da lei 7.689/88, bem como despacho admitindo o recurso extraordinário interposto pela União, tendo o colendo STF negado seguimento ao referido recurso e transitado em julgado em 12/08/1992. Segundo o parecer n.º 003/95 da PFN/MG, a decisão transitada em julgado que tenha declarado a inconstitucionalidade da CSLL, com base na lei 7.689/88, favorece o contribuinte somente nos limites da coisa julgada.

(...)

Com o advento da lei 8.212/91, ao regulamentar a seguridade social, o legislador reproduziu a obrigação constitucional das empresas contribuírem para a seguridade social com base no lucro das mesmas. No caso em tela, mesmo o contribuinte possuindo uma decisão judicial com base na lei 7.689/88, com o advento da lei 8.218/91 o mesmo ficou desprotegido em relação ao objeto da ação judicial. (...)

Posteriormente, o Supremo Tribunal Federal decidiu pela constitucionalidade da CSLL em ADI 15, tendo sido publicado tal acórdão em 31/08/2007. Colaciona-se ementa do acórdão:

I. ADIn: legitimidade ativa: "entidade de classe de âmbito nacional" (art. 103, IX, CF): compreensão da "associação de associações" de classe. Ao julgar, a ADIn 3153-AgR, 12.08.04, Pertence, Inf STF 356, o plenário do Supremo Tribunal abandonou o entendimento que excluía as entidades de classe de segundo grau - as chamadas "associações de associações" - do rol dos legitimados à ação direta.

II. ADIn: pertinência temática. Presença da relação de pertinência temática, pois o pagamento da contribuição criada pela norma impugnada incide sobre as empresas cujos interesses, a teor do seu ato constitutivo, a requerente se destina a defender.

III. ADIn: não conhecimento quanto ao parâmetro do art. 150, § 1º, da Constituição, ante a alteração superveniente do dispositivo ditada pela EC 42/03.

IV. ADIn: L. 7.689/88, que instituiu contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, resultante da transformação em lei da Medida Provisória 22, de 1988. 1. Não conhecimento, quanto ao art. 8º, dada a invalidade do dispositivo, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal, em processo de controle difuso (RE 146.733), e cujos efeitos foram suspensos pelo Senado Federal, por meio da Resolução 11/1995. 2. Procedência da arguição de inconstitucionalidade do artigo 9º, por incompatibilidade com os artigos 195 da Constituição e 56, do ADCT/88, que, não obstante já declarada pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE 150.764, 16.12.92, M. Aurélio (DJ 2.4.93), teve o processo de suspensão do dispositivo arquivado, no Senado Federal, que, assim, se negou a emprestar efeitos erga omnes à decisão proferida na via difusa do controle de normas. 3. Improcedência das alegações de inconstitucionalidade formal e material do restante da mesma lei, que foram rebatidas, à exaustão, pelo Supremo Tribunal, nos julgamentos dos RREE 146.733 e 150.764, ambos recebidos pela alínea b do permissivo constitucional, que devolve ao STF o conhecimento de toda a questão da **constitucionalidade da lei**.

O Auto de Infração analisado nos presentes autos foi lavrado em 24/07/2006 – antes da decisão do STF –, referindo a fatos ocorridos nos anos de 2000 e 2004. Portanto, a discussão que remanesce nos autos é se haveria a retroação os efeitos da decisão o STF para desconstituir a coisa julgada – existente em favor do contribuinte – para legitimar ato administrativo de lançamento anterior à decisão do STF.

Em precedentes desta Turma, pronunciei-me pela impossibilidade de desconsideração da coisa julgada, tendo sido vencida. Reafirmo tal entendimento, com a devida vênia aos Colegas de Turma.

Ressalte-se que ao tempo dos fatos em discussão nos autos, vigia o Código de Processo Civil de 1973 (Lei nº 5.869), *verbis*:

Art. 467. Denomina-se coisa julgada material a eficácia, que torna imutável e indiscutível a sentença, não mais sujeita a recurso ordinário ou extraordinário.

A imutabilidade da coisa julgada também tinha previsão na Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro (Decreto nº 4.657/1942), atualmente denominada Lei de Introdução às Normas de Direito Brasileiro:

Art. 6º A Lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada. (Redação dada pela Lei nº 3.238, de 1957)

O ordenamento jurídico, portanto, impedia que até mesmo a nova lei respeitasse a coisa julgada.

Nesse sentido, também, a previsão da Constituição Federal, resguardando o direito à imutabilidade da sentença como cláusula pétrea (art. 5º, XXXVI).

Sobreleva considerar, ainda, que o próprio Código de Processo Civil então vigente (Lei nº 5.869/1973), legitimava os efeitos de coisa julgada em relações continuativas, como se observa do artigo 471:

Art. 471. Nenhum juiz decidirá novamente as questões já decididas, relativas à mesma lide, salvo:

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

II - nos demais casos prescritos em lei.

Apenas no caso de alteração relevante no estado de fato ou de direito – envolvidos em causa de pedir e pedido da demanda com trânsito em julgado – seria autorizada a nova decisão **judicial** sobre a demanda já transitada em julgado (não bastando ato administrativo de lançamento tributário). No entanto, no caso dos autos, não houve relevante modificação na legislação que rege a CSLL analisada em demanda judicial após a decisão com trânsito em julgado favorável ao contribuinte. Tampouco poderia retroagir a decisão do STF (em 2007) para desconstituição de direito quanto a fatos (2000 a 2004) resguardados pelo manto da coisa julgada. Assim, persistem os efeitos da coisa julgada no período analisado no processo.

Pertinente ainda lembrar que o STJ decidiu de forma a validar o entendimento do contribuinte, reafirmando a autoridade da coisa julgada:

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

Considerando que o STJ julgou o recurso especial sob o regime do antigo artigo 543-C, do CPC/1973, a reprodução do entendimento é obrigatória em processos administrativos pelos conselheiros do CARF, nos exatos termos do artigo62, §2º, do RICARF (Portaria MF 343/2015):

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (...)

§ 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. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Nesse sentido, também, primoroso voto do ex-Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé, nos autos do Processo 10380.010038/2008-82 (acórdão **1102-000.926**):

Na esteira do entendimento manifestado pelo STJ, em sede de recurso repetitivo, tem-se que a autoridade da coisa julgada está diretamente relacionada ao pedido formulado na ação judicial, e, conseqüentemente, ao próprio decisum. Assim, cumpre verificar, no caso concreto, qual foi o teor do pedido e da sentença concedida, pois, conforme visto, se a tutela obtida restringir-se à cobrança de tributo apenas em relação a determinado período, não há que se falar em coisa julgada para os períodos posteriores. Por outro lado, se declarada a inexistência de relação jurídico-tributária entre fisco e contribuinte, mediante declaração de inconstitucionalidade da Lei no 7.689/88, há de ser afastada a possibilidade de cobrança da CSLL com base nesse diploma legal.

A ação judicial (Mandado de Segurança n.º 89.00925466, processado perante a 4ª Vara Federal da Seção Judiciária do Ceará) foi proposta em termos bastante amplos, para requerer que as impetrantes não fossem “compelidas ao recolhimento da Contribuição Social de que tratam a Medida Provisória no 22 e a Lei no 7.689/88”, em face dos argumentos ali aduzidos (fls. 61). Não se limitou, portanto, a um período específico, senão antes tomou em conta justamente a perspectiva de repetição periódica da incidência do tributo.

E a sentença, proferida em 11 de julho de 1989, atendeu ao pedido das impetrantes também de forma ampla, irrestrita, sem limitações quanto ao aspecto temporal (fls. 76):

“Diante do exposto, CONCEDO a segurança, para declarar incidenter tantum a inconstitucionalidade da Lei no 7.689/88, na parte em que tomou o mesmo fato gerador e base de cálculo do Imposto de Renda das pessoas jurídicas, no caso o lucro.”

À esta sentença seguiu-se a remessa oficial e a apelação voluntária, contudo a 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 5ª Região negou provimento à remessa oficial e julgou prejudicado o recurso voluntário (fls. 89). Contra essa decisão a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs o Recurso Extraordinário, contudo, este teve o seu seguimento negado pelo Ministro Moreira Alves (fls. 110).

Diante do teor da sentença transitada em julgado em favor da recorrente, portanto, e do entendimento expresso pelo STJ em sede de recurso repetitivo, que obrigatoriamente deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, por força do disposto no art. 62-A do seu Regimento Interno, não resta outra alternativa que não a de reconhecer a improcedência do lançamento efetuado

É fato que a jurisprudência anterior desta Corte Administrativa assentava o entendimento de que a decisão judicial não poderia influenciar o julgamento administrativo relativo ao lançamento de contribuições relativas a períodos posteriores a 1989, sob o argumento de que não teriam sido mantidas as condições fáticas e normativas em que foi proferida a sentença cujo trânsito em julgado se pretendia impingir. Consoante diversos desses precedentes, a Lei no 7.689/88 teve sua redação modificada por diversas vezes ao longo do tempo, as quais via de regra não eram tratadas pelas decisões judiciais proferidas na respectiva decisão judicial.

Contudo, no citado REsp 1.118.893/MG, o STJ manifestou entendimento diametralmente oposto, ao expressamente referir que a Lei no 7.689/88 ainda não foi

revogada nem modificada em sua essência, logo, declarada a sua inconstitucionalidade, deve ser integralmente afastada a cobrança da CSLL com base no referido diploma legal. (...)

Por fim, a decisão recorrida observa ainda que, na mesma linha do defendido pela PFN no citado Parecer, dentro do próprio STJ também se encontra decisão, posterior ao REsp 1.118.893/MG, confirmando a cessação da coisa julgada em face de superveniente decisão adversa do STF (no caso, a declaração de constitucionalidade, pelo STF, da Lei no 7.689/88). (...)

Por fim, a decisão recorrida observa ainda que, na mesma linha do defendido pela PFN no citado Parecer, dentro do próprio STJ também se encontra decisão, posterior ao REsp 1.118.893/MG, confirmando a cessação da coisa julgada em face de superveniente decisão adversa do STF (no caso, a declaração de constitucionalidade, pelo STF, da Lei no 7.689/88).

E mesmo que se entenda pela automática cessação dos efeitos da coisa julgada –, a partir da decisão do STF, em ADI 15, publicada em 31/08/2007 – tal eficácia atingiria fatos geradores posteriores a tal decisão, mas não os fatos analisados no presente processo (2000 a 2004), como tampouco legitimaria ato administrativo de lançamento anterior à decisão do STF (2006).

Exatamente nesse sentido, a própria Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, no Parecer Normativo n.º 492/2011 menciona:

4. A cessão da eficácia vinculante da decisão tributária transitada em julgado opera-se automaticamente, de modo que: (i) quando se der a favor do Fisco, este pode voltar a cobrar o tributo, tido por inconstitucional na anterior decisão, em relação aos fatos geradores praticados dali pra frente, sem que necessite de prévia autorização judicial nesse sentido; (ii) quando se der a favor do contribuinte-autor, este pode deixar de recolher o tributo, tido por constitucional na decisão anterior, em relação aos fatos geradores praticados dali pra frente, sem que necessite de prévia autorização judicial nesse sentido. (grifamos)

Assim, voto por **dar provimento ao recurso especial do contribuinte**.

Conclusão

Pelas razões expostas, voto por **conhecer e dar provimento** ao recurso especial do contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Cristiane Silva Costa

Voto Vencedor

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Redatora designada

Para solução da questão posta nestes autos, a maioria qualificada desta 1ª Turma tem adotado parâmetros de decisão distintos daqueles fixados pela I. Relatora e pelos paradigmas indicados. Tais parâmetros estão claramente expostos na última manifestação deste Colegiado, expressa no voto da Conselheira Viviane Vidal Wagner exarado no Acórdão n.º 9101-004.109, a seguir transcrito:

A matéria a ser aqui apreciada cinge-se ao tema dos efeitos prospectivos de coisa julgada material atinente à constitucionalidade da incidência da CSLL sob a égide da Lei n.º 7.689/88, frente à superveniência de decisões e leis posteriores e, ainda, considerando-se as disposições do art. 62, II, "b" do RICARF, que dispõe:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

[...]

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

[...]

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)

Este órgão colegiado tem decidido de forma reiterada no sentido de que, quando da análise dos efeitos específicos da decisão transitada em julgado, há que se verificar os exatos termos dessa decisão, as normas que foram por ela cotejadas, a extensão precisa dos seus efeitos e a data da ocorrência dos fatos geradores a que se aplica, de forma a verificar-se se há descompasso entre a decisão que transitou em julgado e os efeitos do REsp n.º 1.118.893/MG. São inúmeros os precedentes proferidos por esta 1ª Turma da CSRF nessa direção. De minha relatoria foram os acórdãos n.º 9101-003.933 e 9101-003.939, ambos julgados, em 5 de dezembro de 2018, como paradigma de recursos repetitivos.

Dado que a discussão se repete, peço permissão novamente para fazer menção à ementa e a trechos do voto do Conselheiro André Mendes de Moura, no Acórdão n.º 9101-003.221, proferido em sessão realizada em 8/11/2017:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2007, 2008

LIMITES DA COISA JULGADA. CSLL. EFEITOS DO RESP. Nº 1.118.893/MG.

No que respeita à CSLL, ao se aplicar o REsp n.º 1.118.893/MG, decidido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), sob a sistemática dos chamados Recursos Repetitivos, de seguimento obrigatório pelos Conselheiros do CARF, a teor do disposto no art. 62, § 2º, do RICARF - Anexo II, quando da análise dos efeitos específicos da decisão transitada em julgado, há que se verificar os exatos termos dessa decisão, as normas que foram por ela cotejadas, a extensão precisa dos seus efeitos e a data da ocorrência dos fatos geradores a que se aplica. Verificado o descompasso entre a decisão que transitou em julgado e os efeitos do REsp n.º 1.118.893/MG, descabe sua aplicação ao caso. Precedentes. Acórdãos n.º 9101-002.013, 9101-002.044, 9101-002.287, 9101-002.291 e 9101-002.530.

Assim, para aplicar um acórdão julgado em sede de recurso repetitivo pelo STJ, nos termos em que dispõe o art. 62 do Anexo II do RICARF, precisamos cotejar o caso concreto com o analisado pelo Tribunal Superior.

No caso dos autos, consoante documentos juntados ao processo (fls. 297 e ss. do vol.2), verifica-se que se trata de ação judicial ordinária objetivando seja declarado o direito de não pagar a exigência referente ao exercício de 1989, ano-base 1988, de novo tributo instituído pela Lei n.º 7.689/88.

Após sentença favorável, o Tribunal Regional Federal da 1ª Região, em sede de apelação, reconheceu:

E M E N T A CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. LEI Nº 7.689/88. ART. 146, III, "A", da CF/88. MESMO FATO GERADOR E MESMA BASE DE CALCULO PARA TRIBUTOS DIFERENTES. EXIGÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR PARA INSTITUIÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. INCONSTITUCIONALIDADE.

- 1. É inaplicável às contribuições sociais no disposto no art. 150, inciso III, da Constituição da República, em face do disposto no § 6º, do art. 195, da mesma Lei Maior.*
- 2. Somente através de lei complementar pode ser instituída contribuição social.*
- 3. Decisão do Plenário na AMS nº 89.01.1361477 MG, por maioria. Ressalva pessoal.*
- 4. Recurso improvido.*

Essa decisão prevaleceu, após ter sido negado seguimento ao recurso extraordinário da União Federal, em despacho transitado em julgado, conforme certidão de trânsito (fls. 337 do vol.2).

É certo que a CSLL sofreu substanciais alterações, desde a sua instituição, cabendo citar: Lei Complementar nº 70/91 (art. 11); a Lei nº 8.383/91 (arts. 41, 44, 79, 81, 86, 87, 89, 91 e 95); a Lei nº 8.541/92 (arts. 22, 38, 39, 40, 42 e 43); a Lei nº 9.249/95 (arts. 19 e 20); a Lei nº 9.430/96 (arts. 28 a 30, sendo que o art. 28 remete aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71 da mesma Lei); e a Lei nº 10.637, de 2002 (arts. 35 a 37, 45).

No auto de infração de que trata este processo administrativo, a exigência da CSLL refere-se aos anos-calendário 2004 a 2007 e tem por enquadramento legal os seguintes dispositivos: art. 2º e §§, da Lei nº 7.689/88; arts. 10 e 11 da Lei nº 8.212/91; art. 28, da Lei nº 9.430/96; e art. 37 da Lei nº 10.637/2002 (fls. 05 do vol.1).

Já a legislação analisada pelo STJ no REsp 1.118.893/MG e que teria alterado a incidência da CSLL a partir da Lei nº 7.689/88, corresponde à Lei Complementar nº 70/91, e as Leis nº 7.856/89, nº 8.034/90, nº 8.212/91, nº 8.383/91 e nº 8.541/92. Verifica-se que o voto do Ministro Arnaldo Esteves Lima, relator do REsp, é calcado, na parte que analisa as citadas leis, no voto da Min. Eliana Calmon, por ocasião do REsp 731.250/PE, que analisa detalhadamente cada dispositivo dessas leis. Mas apenas essas leis. Confira-se a partir do seguinte trecho do voto proferido no REsp:

[..]

No caso específico da CSLL, alega-se, ainda, que, não obstante a existência de decisão judicial transitada em julgado reconhecendo a inconstitucionalidade da Lei 7.689/88, há diplomas supervenientes legitimando sua exigibilidade, a saber: Leis 7.856/89, 8.034/90, 8.212/91 e Lei 8.383/91, além da Lei Complementar 70/91.

Ocorre que referida tese já foi conduzida à apreciação deste Tribunal nos autos do REsp 731.250/PE (Rel. Min. ELIANA CALMON, Segunda Turma, DJ 30/4/07), apontado como paradigma no presente recurso especial, oportunidade em que se decidiu que as alterações veiculadas por tais diplomas não revogaram a disciplina da referida contribuição, que continuou a ser cobrada em sua forma primitiva. Transcrevo a ementa do acórdão:

[...]

Do voto condutor do julgado extraio o seguinte trecho, que bem esclarece os fundamentos que prevaleceram:

Na específica hipótese dos autos, a decisão transitada em julgado atingiu a relação de direito material, ao concluir que a cobrança da contribuição social das Lei 7.689/88 e 7.787/89 seria inconstitucional, e a exação somente poderia

ser cobrada a partir de uma nova relação jurídico-tributária estabelecida em lei nova. Por isso, pertinente verificar quais foram as alterações introduzidas pelas Leis 7.856/89, 8.034/90, LC 70/91, 8.383/91 e 8.541/92. Vejamos:

Lei 7.856/89:

Art. 2º A partir do exercício financeiro de 1990, correspondente ao período-base de 1989, a alíquota da contribuição social de que se trata o artigo 3º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, passará a ser de dez por cento.

Parágrafo único. No exercício financeiro de 1990, as instituições referidas no art. 1º do Decreto-Lei nº 2.426, de 7 de abril de 1988, pagarão a contribuição à alíquota de quatorze por cento.

Lei 8.034/90:

Art. 2º A alínea c do § 1º do art. 2º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 2º...

§ 1º ...

c) o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela:

1 - adição do resultado negativo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;

2 - adição do valor de reserva de reavaliação, baixado durante o período-base, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado do período-base;

3 - adição do valor das provisões não dedutíveis da determinação do lucro real, exceto a provisão para o Imposto de Renda;

4 - exclusão do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;

5 - exclusão dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;

6 - exclusão do valor, corrigido monetariamente, das provisões adicionadas na forma do item 3, que tenham sido baixadas no curso de período-base."

LC 70/91:

Art. 11. Fica elevada em oito pontos percentuais a alíquota referida no § 1º do art. 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, relativa à contribuição social sobre o lucro das instituições a que se refere o § 1º do art. 22 da mesma lei, mantidas as demais normas da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, com as alterações posteriormente introduzidas.

Lei 8.383/91:

10. O imposto e a contribuição social (Lei nº 7.689, de 1988), apurados em cada mês, serão pagos até o último dia útil do mês subsequente. (...)

Art. 44. Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro (Lei nº 7.689, de 1988) e ao imposto incidente na fonte sobre o lucro líquido (Lei nº 7.713, de 1988, art. 35) as mesmas normas de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas.

Parágrafo único. Tratando-se da base de cálculo da contribuição social (Lei nº 7.689, de 1988) e quando ela resultar negativa em um mês, esse valor, corrigido monetariamente, poderá ser deduzido da base de cálculo de mês subsequente, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real.

Art. 79. O valor do imposto de renda incidente sobre o lucro real, presumido ou arbitrado, da contribuição social sobre o lucro (Lei nº 7.689, de 1988) e do imposto sobre o lucro líquido (Lei nº 7.713, de 1988, art. 35), relativos ao

exercício financeiro de 1992, período-base de 1991, será convertido em quantidade de UFIR diária, segundo o valor desta no dia 1º de janeiro de 1992.

Parágrafo único. Os impostos e a contribuição social, bem como cada duodécimo ou quota destes, serão reconvertidos em cruzeiros mediante a multiplicação da quantidade de UFIR diária pelo valor dela na data do pagamento

Art. 89. As empresas que optarem pela tributação com base no lucro presumido deverão pagar o imposto de renda da pessoa jurídica e a contribuição social sobre o lucro (Lei nº 7.689, de 1988):

I - relativos ao período-base de 1991, nos prazos fixados na legislação em vigor, sem as modificações introduzidas por esta lei;

II - a partir do ano-calendário de 1992, segundo o disposto no art. 40.

Lei 8.541/92:

Art. 38. Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro (Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988) as mesmas normas de pagamento estabelecidas por esta Lei para o Imposto de Renda das pessoas jurídicas, mantida a base de cálculo e alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.

§ 1º A base de cálculo da contribuição social para as empresas que exercerem a opção a que se refere o art. 23 desta Lei será o valor correspondente a dez por cento da receita bruta mensal, acrescido dos demais resultados e ganhos de capital.

§ 2º A base de cálculo da contribuição social será convertida em quantidade de UFIR diária pelo valor desta no último dia do período-base.

§ 3º A contribuição será paga até o último dia útil do mês subsequente ao de apuração, reconvertida para cruzeiro com base na expressão monetária da UFIR diária vigente no dia anterior ao do pagamento

Art. 39. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, apurada no encerramento do ano-calendário, pelas empresas referidas no art. 38, § 1º, desta Lei, será convertida em UFIR diária, tomando-se por base o valor desta no último dia do período.

§ 1º A contribuição social, determinada e recolhida na forma do art. 38 desta Lei, será reduzida da contribuição apurada no encerramento do ano-calendário.

§ 2º A diferença entre a contribuição devida, apurada na forma deste artigo, e a importância paga nos termos do art. 38, §1º, desta Lei, será:

a) paga em quota única, até a data fixada para entrega da declaração anual, quando positiva;

b) compensada, corrigida monetariamente, com a contribuição mensal a ser paga nos meses subsequentes ao fixado para entrega da declaração anual, se negativa, assegurada a alternativa de restituição do montante pago a maior.

As referidas leis tão-somente modificaram a alíquota e a base de cálculo da exação e dispuseram sobre a forma de pagamento, alterações que não tiveram o condão de estabelecer uma nova relação jurídico-tributária entre o Fisco e a executada, fora dos limites da coisa julgada. Por isso, está impedido o Fisco cobrar a exação relativamente aos exercícios de 1991 e 1992 em respeito à coisa julgada material.

Disso se depreende que algumas das normas que serviram para fundamentar o auto de infração não foram analisadas no julgamento do REsp 1.118.893/MG. É o caso dos art. 28, da Lei nº 9.430/96 e art. 37 da Lei nº 10.637/2002.

Assim, não se pode dizer que esses dispositivos estariam alcançados pelo REsp 1.118.893/MG, a ponto de não poderem ser aplicados a quem porventura tenha uma decisão judicial favorável fundamentada na inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88,

que foi o objeto de pedir da ação ordinária ajuizada pelo contribuinte, e o julgamento proferido no REsp 1.118.893/MG.

Neste momento, peço vênha para mais uma vez fazer referência ao seguinte trecho do voto do Conselheiro André Mendes de Moura, no Acórdão n.º 9101-003.221, no exato ponto em que o ilustre conselheiro transcreve o seguinte trecho do voto do então Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão, proferido no precedente de n.º 9101-002.530, e que analisou um importante aspecto da questão, por se tratar de constitucionalidade de leis, as decisões definitivas do STF com efeitos *erga omnes*:

A matéria posta à apreciação desta Câmara Superior refere-se à adequada aplicação a ser dada ao decidido no Recurso Especial (REsp) do Superior Tribunal de Justiça (STJ) de n.º 1.118.893/MG, proferido na sistemática de Recursos Repetitivos.

[...]

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 n.º 70/1991 e Leis n.ºs 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 formação da CSLL tem o condão de afastar a incidência do REsp. 1.118.893/MG, sem implicar em 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.

No caso em questão temos três aspectos, analisados a seguir.

1) A decisão em favor do contribuinte, exarada em 10 de fevereiro de 1992, inquinou de inconstitucionalidade a Lei n.º 7.689/1988, alicerçada no AMS n.º 89.01.136147/ MG (ver julgado acima transcrito), o qual teve entre seus fundamentos o fato de que a Lei n.º 7.689/1988 só poderia instituir contribuição social caso fosse editada como lei complementar e, assim, não considerou a LC n.º 70/1991, aspecto que, conforme o entendimento, poderia ter sido superado, considerando o que dispõe o art. 11 da referida LC n.º 70/1991 (“mantidas as demais normas da Lei n.º 7.689, de 15 de dezembro de 1988”).

Há que se ressaltar, também, que foi a Lei n.º 7.689/1988, tanto em 1994, quanto também em 1996 — anos anteriores ao anos-calendário em referência (2007 e 2008) reafirmada constitucionalmente pelas Emendas Constitucionais n.ºs 1, de 1994, e 10, de 1996, (“mantidas as demais normas da Lei n.º 7.689, de 15 de dezembro de 1988”), o que, por si só, convalidaria qualquer outra possível pecha de inconstitucionalidade que, até então, se lhe pudesse impingir (v.g.,

mesma base de cálculo e mesmo fato gerador do imposto de renda, administração e fiscalização por parte da Receita Federal do Brasil, criação antes da entrada em vigor do sistema tributário, entre outras).

2) Após prolatada a decisão em que, indiretamente, se estriba o contribuinte (AMS n.º 89.01.136147/ MG – 03/10/1991), diversas normas que vieram tratar da CSLL foram editadas antes de 2007 (primeiro ano-calendário do lançamento em questão), e.g.: LC n.º 70/1991 (art. 11), 8.383/1991 (arts. 41, 44, 79, 81, 86, 87, 89, 91 e 95), 8.541/1992 (arts. 22, 38, 39, 40, 42 e 43), 9.249/1995 (arts. 19 e 20), 9.430/96 (arts. 28 a 30, sendo que o art. 28 remete aos arts. 1.º a 3.º, 5.º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71 da mesma Lei) e 10.637/2002 (arts. 35 a 37 e 45).

Dessas normas, apenas as LC n.ºs 70/1991, 8.383/1991 e 8.541/1992 (além das Leis 7.856/1989, 8.034/1990 e 8.212/1991) estão cotejadas no REsp. 1.118.893/MG. Ou seja, não se pode aplicar o referido REsp. 1.118.893/MG sob os aspectos materiais do caso presente em virtude de que ele não tratou de diversas alterações legislativas que aqui se aplicam e que afetaram a materialidade e os aspectos de contorno do fato gerador da CSLL – o que, evidentemente, não teria mesmo o condão de fazer, ainda que fosse uma lei. Aceitar-se isso configuraria uma extensão indevida, uma legiferação abusiva por via de decisão judicial, com efeitos prospectivos no ordenamento que só são possíveis de existir em texto constitucional. Veja-se que o lançamento, consubstanciado no Auto de Infração, além da Lei n.º 7.689/1988, remete expressamente à Lei n.º 8.981/1995 (art. 57), à Lei n.º 9.249/1995 (art. 2.º) e à Lei n.º 9.316/1996 (art. 1.º) – leis que não foram objeto de análise no REsp. 1.118.893/MG. De lembrar que, quando a Lei 9.430/1996 foi publicada, já era pacífico que a CSLL poderia ser regulada por lei ordinária, um dos fundamentos do acórdão que transitou em julgado a favor do contribuinte, quando afastou a incidência da CSLL com base na Lei n.º 7.689/1988.

Assim, por estes dois motivos, afasto a aplicação do REsp. 1.118.893/MG para o caso presente, porém, necessário destacar, sem descumprir o art. 62, § 2.º, do RICARF-Anexo II – é que o REsp. 1.118.893/MG não se aplica aqui.

3) Veja-se que os dois aspectos acima considerados são suficientes para a manutenção integral da exigência, mas há outro aspecto a ser discutido. Tal aspecto, enfrentado e afastado pelo contribuinte, diz respeito aos efeitos das decisões do STF proferidas em sentido contrário à decisão transitada em julgado, que não teriam o condão de afetá-la, e o faz também com supedâneo no REsp. 1.118.893/MG, afastando também a aplicação da Súmula STF n.º 239.

Porém, há que se observar que o referido Acórdão do STJ não considerou, ao decidir, os efeitos específicos das decisões em sede de controle concentrado (nem mesmo em obter dicta).

Apenas se referiu a decisões do STF de forma genérica (consta do Acórdão: “O fato de o Supremo Tribunal Federal posteriormente manifestar-se em sentido oposto à decisão judicial transitada em julgado...”), porém sem considerar este relevantíssimo aspecto. É que a decisão em sede de controle concentrado tem efeito erga omnes, à semelhança de lei, irradiando efeitos gerais após sua edição e afastando as normas e as decisões (normas individuais) que lhe sejam contrárias.

O próprio REsp. 1.118.893/MG, em sua fundamentação, deixa claro que, se houver lei superveniente que afete a cobrança que foi afastada pela coisa julgada, ela deve ser considerada (grande parte da rationale da decisão é elaborada com base nesta fundamentação). Ora, uma decisão do STF em sede de controle concentrado tem exatamente o efeito de uma lei e, no caso, uma lei de efeito substancial, que irradia seus efeitos estabelecendo um novo marco jurídico dali em diante e consolidando os atos já praticados para aqueles que não tinham em seu favor uma decisão com trânsito em julgado.

Entendo que o tema não foi enfrentado especificamente pelo REsp. 1.118.893/MG, não fazendo parte do que ali foi decidido e, portanto, com relação a essa questão, o REsp. 1.118.893/MG não se aplica.

Veja-se, por oportuno, que foi dito o seguinte, na ementa daquela decisão do STJ (grifei):

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.

Adotando-se essa mesma linha de raciocínio, os efeitos futuros ou prospectivos do Recurso Extraordinário nº 146.7339SP, de 1992, do STF, transitado em julgado em 1993, devem, também, ser respeitados, sob pena de se negar validade — o que é ainda pior — ao próprio controle difuso seguido de Resolução do Senado!!!

Dessa forma, o julgamento posterior pelo STF, em controle difuso seguido de Resolução do Senado, não afasta, retroativamente, a eficácia da coisa julgada — ou seja, não afasta “a relação jurídica estabilizada pela coisa julgada”, nas palavras do próprio STJ, mas afasta, sim, essa eficácia, posteriormente, em face de sua força normativa e executiva.

Para o passado, portanto e apenas para ele, faz-se necessária a interposição de ação rescisória, se se pretender desfazer os efeitos da coisa julgada nesse período.

Ao julgar o RE nº 146.7339/SP, de 1992, e também o RE nº 150.7641/PE, o STF decidiu pela constitucionalidade da Lei nº 7.689/1988 (exceto seu art. 8º e 9º que não afetam o lançamento em debate no presente processo). A decisão daquele primeiro RE tem o seguinte teor, no que importa especificamente para o presente debate:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO DAS PESSOAS JURÍDICAS. LEI 7689/88. NÃO É INCONSTITUCIONAL A INSTITUIÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO DAS PESSOAS JURÍDICAS, CUJA NATUREZA É TRIBUTARIA. CONSTITUCIONALIDADE DOS ARTIGOS 1º, 2º E 3º DA LEI 7689/88. REFUTAÇÃO DOS DIFERENTES ARGUMENTOS COM QUE SE PRETENDE SUSTENTAR A INCONSTITUCIONALIDADE DESSES DISPOSITIVOS LEGAIS.

[...].

Considerando que a decisão do RE nº 146.7339/SP foi proferida pelo STF em 29/06/1992 e publicada em 01/07/1992, com trânsito em julgado em 13/04/1993 e que a Resolução do Senado de nº 11, foi editada em 04/03/1995 e publicada em 12/04/1995, restou afastada a coisa julgada alegada pelo contribuinte, que tinha sob fundamento a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/1988, o que atinge os anos-calendário de 2007 e 2008, objeto destes autos.

Ademais, há um argumento contundente no presente caso, que são os efeitos os efeitos futuros ou prospectivos da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADIn) nº 152/ DF, de 2007, do STF, transitada em julgado, devem, também, ser respeitados, sob pena de se negar validade — o que é ainda pior — ao próprio controle concentrado de constitucionalidade!!!

Esse aspecto foi muito bem captado pelo Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, do STJ, nos Embargos de Divergência em Agravo nº 991.788–DF e nos Embargos de Declaração nos Embargos de Divergência em Agravo nº 991.788–DF, ao anotar que, respectivamente (destaques do original):

13. Anote-se que o egrégio STJ já assentara, em paradigmáticas decisões, [...] 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:

[...].

28. No STJ, essa matéria já foi objeto de recurso repetitivo, em julgamento relatado pelo eminente Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, que assim pronunciou a preservação dos efeitos da coisa julgada difusa, até que a sua eficácia fosse eliminada por decisão do STF em sede de controle concentrado de constitucionalidade.

Dessa forma, o julgamento posterior pelo STF, em controle concentrado de constitucionalidade, não afasta, retroativamente, a eficácia da coisa julgada ou seja, não afasta “a relação jurídica estabilizada pela coisa julgada”, nas palavras do próprio STJ —, mas afasta, sim, essa eficácia, posteriormente, em face de sua força normativa e executiva. Para o passado, portanto e apenas para ele, faz-se necessária a interposição de ação rescisória, se se pretender desfazer os efeitos da coisa julgada nesse período.

E nem poderia ser diferente, pois do contrário (cf. Embargos de Divergência em Agravo n.º 991.788–DF, do STJ) (destaques do original):

[...], 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 decisum anterior, em detrimento do julgado do Pretório Máximo.

Ao julgar a ADIn n.º 152/DF, o STF decidiu pela constitucionalidade da Lei n.º 7.689/1988 (exceto seus arts. 8.º e 9.º que não afetam o lançamento em debate no presente processo). A decisão tem o seguinte teor, no que importa especificamente para o presente debate:

EMENTA:

[...]

IV. ADIn: L 7.689/88, que instituiu contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, resultante da transformação da Medida Provisória 22, de 1988.

[...]

3. Improcedência das alegações de inconstitucionalidade formal e material do restante da mesma lei, que foram rebatidas, à exaustão, pelo Supremo tribunal federal, nos julgamentos dos RREE 146.733 e 150.764, ambos recebidos pela análise do permissivo constitucional que devolve ao STF o conhecimento de toda questão da constitucionalidade da lei.

Considerando que a decisão da ADIn n.º 15 foi proferida pelo STF em 14/06/2007 e publicada em 31/08/2007, com trânsito em julgado em 12/09/2007, restou afastada a coisa julgada alegada pelo contribuinte, que tinha sob fundamento a inconstitucionalidade da Lei n.º 7.689/1988, o que atinge os anos-calendário de 2007 e 2008, objeto destes autos. Tal lançamento, em nosso entendimento está em perfeita consonância com o Parecer PGFN/CRJ n.º 492, de 2011, pelos motivos acima alegados, especialmente o que se contém em seus §§ 51, 52 e 99.

Como visto, no caso dos autos, foram apontados no enquadramento legal da autuação os seguintes dispositivos: art. 2.º e §§, da Lei n.º 7.689/88; arts. 10 e 11 da Lei n.º 8.212/91; art. 28, da Lei n.º 9.430/96; e art. 37 da Lei n.º 10.637/2002 (fls.05 do vol.1). Desses, o art. 28, da Lei n.º 9.430/96 e art. 37 da Lei n.º 10.637/2002 não foram tratados no REsp. 1.118.893/MG.

Assim, pelas razões acima expostas, que adoto, entendo que deve ser afastada a aplicação do REsp. 1.118.893/MG para o caso presente, o que não implica em descumprir o art. 62, § 2.º, do RICARF, Anexo II, uma vez que o referido REsp aqui não se aplica.

Por fim, cumpre observar que, inobstante o trânsito em julgado de decisão judicial favorável ao 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 146.7339/SP, em 29/06/92, RE 138.2848/CE, em 01/07/2002, e RE 150.764/PE, em 16/12/92) concluiu pela constitucionalidade da exigência da CSLL pela Lei n.º 7.689/88, afastando apenas a sua cobrança no ano de 1988, entendimento que foi amplificado pela Resolução do Senado Federal n.º 11, de 04/04/95, 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.

Há, também, recursos extraordinários no STF, pendentes de julgamento, tratando exatamente dessa matéria referente aos efeitos prospectivos das decisões relativas à coisa julgada da CSLL, e com repercussão geral já reconhecida.

Por tudo isso, deve ser mantido o lançamento principal.

No presente caso, trata-se do Mandado de Segurança n.º 89.1665-2, no qual foi proferida sentença declarando inconstitucional apenas a incidência da CSLL no ano-calendário 1988, seguindo-se o provimento de apelação do sujeito passivo nos autos n.º 90.01.13264-2, no qual o Tribunal Regional da 1ª Região decidiu:

CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO DAS EMPRESAS. LEI N.º 7.689, DE 15.12.88. INCONSTITUCIONALIDADE.

1. O Plenário do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, julgando a AI na MIS n g 89.01.13614-7/MG, em sessão realizada em 03.10.91, declarou inconstitucional a Lei n.º 7.689, de 15.12.88, que Instituiu a contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas. (cf. DJU de 14.10.91, Seção II, P. 25.358.)

2. Apelação da União e remessa improvidas. Provimento da apelação das partes. Sentença reformada em parte.

Essa decisão transitou em julgado em 12/08/1992. Porém, como as exigências em debate se reportam a períodos de apuração entre os anos-calendário 2000 e 2004, elas também são afetadas pelos arts. 10 e 11 da Lei n.º 8.212/91; art. 28, da Lei n.º 9.430/96; e art. 37 da Lei n.º 10.637/2002, citados na transcrição anterior. Logo, também aqui há incidência de normas que não foram analisadas no julgamento do REsp 1.118.893/MG, o que impõe, da mesma forma, o afastamento da aplicação do REsp. 1.118.893/MG para o caso presente.

Por tais razões, deve ser NEGADO PROVIMENTO ao recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA