



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012065/00-78
Recurso nº. : 134.862
Matéria : CSL – Ex.: 1992
Recorrente : ENGEMAX – ENGENHARIA, EMPREENDIMENTOS E
CONSTRUÇÕES LTDA.
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 18 de junho de 2004
Acórdão nº. : 108-07.857

CSL – COISA JULGADA - RELAÇÃO JURÍDICA CONTINUATIVA – PERENIDADE – LIMITE TEMPORAL - Não são eternos os efeitos da decisão judicial transitada em julgado, que afasta a incidência da Lei nº 7.689/88 sob fundamento de sua inconstitucionalidade. Ainda que se admitisse a tese da extensão dos efeitos dos julgados nas relações jurídicas continuadas, esses efeitos sucumbem ante pronunciamento definitivo e posterior do Supremo Tribunal Federal em sentido contrário, como também sobrevivendo alteração legislativa na norma impugnada.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por ENGEMAX – ENGENHARIA, EMPREENDIMENTOS E CONSTRUÇÕES LTDA.,

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


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


NELSON LÓSSO FILHO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 77 AGO 2004

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e JOSÉ HENRIQUE LONGO.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 10680.012065/00-78
Acórdão nº : 108-07.857
Recurso nº : 134.862
Recorrente : ENGEMAX – ENGENHARIA, EMPREENDIMENTOS E
CONSTRUÇÕES LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa Engemax Engenharia, Empreendimentos e Construções Ltda., foi lavrado auto de infração da CSL, fls. 02/06, por ter a fiscalização constatado a seguinte irregularidade no exercício de 1992, período-base de 1991, descrita às fls. 03/04: "Falta de recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro. O contribuinte, no processo 10680.000245/97-85, impugnou notificação de lançamento suplementar da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) referente ao período-base de 1991 – IRPJ/92, cujo lançamento foi anulado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belo Horizonte – DRJ/BHE por não satisfazer as exigências formais contidas no Art. 5º da IN SRF 94/97. Nos termos do Art. 4º da mesma IN SRF 94/97 revisamos a declaração do contribuinte e verificamos que não houve o recolhimento da CSLL no período retro mencionado. Alegava o contribuinte naquela oportunidade que detinha sentença transitada em julgado (processo nº 90.01068677-Mg) versando sobre a inconstitucionalidade da Lei 7689/88 que instituiu a CSLL. Procurava desta forma, justificar o não recolhimento da CSLL no período-base de 1991. O contribuinte julgava-se amparado por sentença judicial transitada em julgado que declarou inconstitucional a Lei 7.689/88, obtida na ação impetrada contra a União (processo nº 90.01068677). Porém, com o advento da Lei nº 8.212/91, Lei Orgânica da Seguridade Social, ficou restabelecida a obrigação de a empresa recolher a contribuição social sobre o lucro líquido. Os artigos 10, 11, alínea "d" e 23, II da referida Lei deixam inequívoca a obrigação para o contribuinte recolher a CSLL."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012065/00-78

Acórdão nº. : 108-07.857

Inconformada com a exigência, apresentou impugnação protocolizada em 25 de outubro de 2000, em cujo arrazoado de fls. 27/30, alega, em apertada síntese, o seguinte:

1- do inciso II, do art. 23, da Lei nº 8.212, de 24/07/91, não é possível vislumbrar a Instituição de uma contribuição social, senão mera majoração de alíquota que até então era fixada em 8,00%, por força do disposto no art. 3º, da Lei nº 7.689, de 15/12/88;

2- não é possível extrair das disposições da Lei nº 8.212/91 manifestação da vontade da lei de criar uma contribuição social ou qualquer outro tributo, não contendo esta lei comando capaz de revelar esse ou aquele fato gerador, não gerando obrigação tributária;

3- a simples reprodução do previsto pela Constituição Federal com referência à base de cálculo e alíquota da CSSL, não traduz o surgimento de obrigação tributária;

4- o fato gerador da Contribuição Social sobre Lucro foi definido pelo artigo 1º da Lei nº 7.689, de 15/12/1988, declarado inconstitucional em relação à impugnante;

5- a empresa é destinatária de decisão judicial transitada em julgado, proferida em sede de apelação em Mandado de Segurança nº 90.01.06867-7-MG, da lavra da Quarta Turma do Tribunal Regional Federal da Primeira Região, que declarou inconstitucional a Lei nº 7.689/88;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012065/00-78

Acórdão nº. : 108-07.857

Em 29 de janeiro de 2003, foi prolatado o Acórdão nº 02.790, da 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte, fls. 59/64, que considerou procedente o lançamento, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

"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 o contribuinte do pagamento da CSLL, por considerar inconstitucional a Lei nº 7.689, de 1988, não impede que a exação seja de novo devida com base em norma legal superveniente. 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.

Lançamento Procedente."

Cientificada em 14 de fevereiro de 2003, uma sexta-feira, AR de fls. 68, e novamente irresignada com a decisão de primeira instância, apresenta seu recurso voluntário protocolizado em 18 de março de 2003, em cujo arrazoado de fls. 69/73 repisa os mesmos argumentos expendidos na peça impugnatória.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012065/00-78

Acórdão nº. : 108-07.857

VOTO

Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO, Relator

O recurso é tempestivo e dotado dos pressupostos para sua admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

À vista do contido no processo, constata-se que a contribuinte, cientificada da Decisão de Primeira Instância, apresentou seu recurso arrolando bens, fls. 79, entendendo a autoridade local, pelo despacho de fls. 80, restar cumprido o que determina o § 3º, art. 33, do Decreto nº 70.235/72, na nova redação dada pelo art. 32 da Lei nº 10.522, de 19/07/02.

O mérito do litígio restringe-se ao alcance da coisa julgada decorrente de ação judicial, relativamente à exigência da Contribuição Social sobre o Lucro no exercício de 1992, período-base de 1991.

Alega a recorrente que a decisão judicial proferida, que considerou inconstitucional a contribuição social sobre o lucro instituída pela lei nº 7.689/88, teria formado a seu favor coisa julgada material, não podendo o Fisco desrespeitar este seu direito e efetuar a exigência no ano de 1991.

A Súmula 239 do Supremo Tribunal Federal nos informa que a coisa julgada em ação judicial só tem o efeito de abranger o ano discutido na lide, *in verbis*:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012065/00-78

Acórdão nº. : 108-07.857

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

Fica claro, pelas conclusões desta súmula, que enquanto não ocorrer mudança no estado de direito a sentença judicial será definitiva como norma jurídica concreta em favor da parte. Apenas com a introdução no mundo jurídico de ato legal que modificasse efetivamente a matéria questionada é que restaria alterado o estado de direito.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça confirma este entendimento:

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

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

A decisão judicial, indicada pela recorrente como fundamento para cancelar a exigência da Contribuição Social sobre o Lucro, apreciou especificamente a Lei nº 7.689/88, porém no período fiscalizado houve alteração na legislação, cuja inconstitucionalidade a recorrente sustenta ter coisa julgada a seu favor, pela qual pretende *“ad eternum”* ser liberada do recolhimento da contribuição em questão.

Com efeito, os fatos em que se baseia o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro ocorreram no ano de 1991, época em que já vigoravam a Lei nº 8.212/91 e a Lei Complementar nº 70/91, que trataram novamente do assunto.

O art. 11 da Lei Complementar nº 70/91, além de majorar a alíquota desta contribuição para as contribuintes do sistema financeiro, convalidou, de modo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012065/00-78

Acórdão nº. : 108-07.857

expresso, as normas de incidência previstas na Lei nº 7.689, de forma que a suposta inconstitucionalidade estaria suprimida a partir do exercício de 1992, porque tais normas constam de novo ato de escalão hierarquicamente superior, uma lei complementar.

O Conselho de Contribuintes tem se pronunciado neste sentido, como podemos observar pelas ementas dos acórdãos a seguir:

“Acórdão nº 107-04.215

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – NORMAS PROCESSUAIS – CASO JULGADO – DELIMITAÇÃO. Face ao disposto na sistemática processual civil (arts. 468 e 471, I, do CPC), os efeitos da coisa julgada devem se conter nos limites da lide e não se estendem às relações jurídicas de direito tributário de natureza continuativa, sobre fatos geradores futuros, em face da modificação do estado de direito mediante novos condicionamentos legais.

Acórdão nº 101-94.016

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - ALEGAÇÃO DE OFENSA A COISA JULGADA - INOCORRÊNCIA - MANUTENÇÃO DO LANÇAMENTO - Em matéria tributária a coisa julgada não tem o condão de perenidade, sobretudo tendo a Suprema Corte, na qualidade de guardião da Constituição, declarado a constitucionalidade da exigência da contribuição social sobre o lucro a partir do exercício financeiro de 1988. Aplicabilidade, no caso, da Súmula 239 do STF.

Acórdão nº 103-21.066

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - SENTENÇA TRANSITADA EM JULGADO - DIREITO ADQUIRIDO - INSUBSISTENTE CONFIGURAÇÃO EM FACE DE LEI ULTERIOR - RELAÇÃO JURÍDICA continuativa - lei nova e fatos de natureza diversa - precedentes dos tribunais superiores - inconstitucionalidade de lei não acolhida pelo STF - o controle da constitucionalidade das leis, de forma cogente e imperativa em nosso ordenamento jurídico é feito de modo absoluto pelo Colendo Supremo Tribunal Federal. A relação jurídica de tributação da Contribuição Social sobre o Lucro é continuativa, incidindo, na espécie, o art. 471, I, do CPC. A declaração de intributabilidade, no pertinente a relações jurídicas originadas de fatos geradores que se sucedem no tempo, não pode ter o caráter de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012065/00-78

Acórdão nº. : 108-07.857

imutabilidade e de normatividade a abranger eventos futuros. (STF). A coisa julgada em matéria tributária não produz efeitos além dos princípios pétreos postos na Carta Magna, a destacar o da isonomia (STJ - RESP.96213/MG). A Lei nº 8.034, de 13.04.1990, ao resgatar edições legais pretéritas, erigiu, ao mesmo tempo, exacerbadas inovações na base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, distanciando-a, dramaticamente, da prescrita pela Lei nº 7.689/88. Desta forma e manifestamente atendeu-se ao dualismo que se aponta indispensável."

Também o acórdão nº 108-05.225, da lavra do conselheiro José Antônio Minatel, abordou matéria idêntica, do qual extraio o seguinte excerto:

"Assim, não parece lógico que a pecha da inconstitucionalidade da lei anterior possa ser transferida para a nova lei, por expressa ofensa ao ordenamento jurídico vigente que, sabiamente, faz ressalva à extensão dos efeitos da coisa julgada na hipótese de 'modificação do estado de fato ou de direito', como está expresso no artigo 471, inciso I, do Código de Processo Civil."

Prossegue o ilustre relator em seu voto, ao constatar que o Supremo Tribunal Federal já se manifestou sobre o assunto, afirmando que apenas no ano de 1988 restaria impossibilitada a exigência da contribuição social questionada:

"(...) dissipou todas as dúvidas a Magna Corte ao declarar a constitucionalidade da Lei 7.689/88, a exceção do seu artigo 8 que exigia a contribuição Social já sobre o resultado apurado em 31/12/88 (RE n 138184-8/CE - DJU de 28/08/92), como também ao declarar a constitucionalidade da Lei Complementar no 70/91, na primeira Ação Direta de Constitucionalidade intentada após a inovação ditada pela Emenda Constitucional n 03/93 (ADC n 1-1/DF).

Desta forma, os questionamentos do Acórdão do Tribunal Federal da (...), que afastaram a incidência da Lei n. 7.689/88 em relação ao lucro da recorrente de (...), são imutáveis para aqueles períodos, ante a inexistência de recurso da Fazenda ou ação rescisória. Se fosse possível sustentar a extensão de seus efeitos aos períodos subseqüentes, o que só se admite "ad argumentandum tantum", ainda assim teriam, inexoravelmente, sua eficácia cessada pelo advento do pronunciamento posterior do STF em sentido contrário, a quem devem aqueles arestos render homenagem."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012065/00-78

Acórdão nº. : 108-07.857

Neste sentido, também se posiciona o Parecer nº 1.277, de 17 de novembro de 1994, da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, que trata dos efeitos de decisão judicial transitada em julgado relativamente à contribuição social em questão, do qual, por pertinente, transcrevo o seguinte excerto:

"4- De início, noticie-se que, em tema de ação declaratória, a 1ª Turma do Augusto Pretório, no Julgamento do RE nº 99.435-1, Relator Ministro RAFAEL MAYER, decidiu que "a declaração de intributabilidade, no pertinente a relações jurídicas originadas de fatos geradores que se sucedem no tempo, não pode ter o caráter de imutabilidade e de normatividade a abranger eventos futuros". (in R.T.J. 106/1.189)

5. Esse entendimento foi ratificado pelo Plenário, no julgamento da Ação Rescisória nº 1.239-9-MG, cujo Relator, o Ministro CARLOS MADEIRA, acolheu o Parecer do então Procurador-Geral da República, o hoje Ministro SEPULVEDA PERTENCE, pela improcedência da ação. No referido julgado, o Emérito Ministro MOREIRA ALVES esclareceu que "não cabe ação declaratória para efeito de que a declaração transite em julgado para os fatos geradores futuros, pois a ação dessa natureza se destina à declaração da existência, ou não da relação jurídica que se pretende já existente. A declaração da impossibilidade do surgimento de relação jurídica no futuro porque não é esta admitida pela Lei, ou pela Constituição, se possível de ser obtida pela ação declaratória, transformaria tal ação em representação de interpretação ou de inconstitucionalidade em abstrato, o que não é admissível em nosso ordenamento jurídico." (in Revista Jurídica nº 159 – jan/91, p. 39)

6. Mesmo se admitíssemos a tese da restrição da Súmula nº 239 do S.T.F., no sentido de que se dê uma decisão transitada em julgado, numa ação declaratória, que se coloca no plano da relação de direito tributário material, para dizer da inconstitucionalidade da pretensão do Fisco, decorre coisa julgada a impossibilitar a renovação, em cada exercício, de novos lançamentos e cobranças do tributo, impende ponderar, por outro lado, que tal efeito não prevalece na hipótese de advir mudanças das relações jurídicas-tributárias, pelo advento de novas normas jurídicas e de alterações nos fatos, com os seus novos condicionantes.

7. Assim, a "res judicata" proveniente de decisão transitada em julgado em uma ação declaratória, em que se cuidou de questões situadas no plano do direito fiscal material, não impede que lei nova passe a reger



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012065/00-78

Acórdão nº. : 108-07.857

diferentemente os fatos ocorridos a partir de sua vigência, tratando-se de relação jurídica continuativa, como preceitua o inciso I, do art. 471, do C.P.C.

8. Adapta-se como uma luva ao que acabamos de dizer a Segunda parte da Ementa do Plenário do Supremo Tribunal Federal, no Julgamento do Recurso Extraordinário nº 83.225-SP, "ipsis verbis":

2) A coisa julgada não impede que lei nova passe a reger diferentemente os fatos ocorridos a partir de sua vigência.

Embargos rejeitados (in R.T.J. 92/707).

9. Cumpre também, noticiar o entendimento do Procurador-Regional da Fazenda Nacional em Pernambuco Dr. ANTÔNIO GALVÃO CAVALCANTI FILHO, exposto no Ofício PRFN/PE nº 406/92, no sentido de que, tornando-se mansa e pacífica a jurisprudência que reconhece a constitucionalidade da legislação da contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, verificar-se-ia mudança no estado de fato em relação jurídica de trato sucessivo, hospedada no art. 471, I, do Código de Processo Civil, não havendo de antepor, na matéria, a couraça impermeável da coisa julgada, passando a ter, pois, fomento jurídico a cobrança da exação, independentemente de ação rescisória, ressalvados os efeitos jurídicos dos fatos efetivamente consumados.

10. Reforça esta posição, a transcrição de trecho do voto do Ministro COSTA LEITE, no julgamento da 1ª Turma do sempre Egrégio Tribunal Federal de Recursos da AC nº 81.915-RJ (in RTFR 160/59/61), verbis: A coisa julgada, como ensina Frederico Marques, é suscetível de um processo de integração, decorrente de situação superveniente, a que deve o juiz atender, tendo em conta a natureza continuativa da relação jurídica decidida.

11. Aliás, a primeira parte da Ementa da AC supracitada traz o seguinte entendimento: Tratando-se de relação jurídica de caráter continuativo, não prospera a exceção de coisa julgada, nos termos do art. 471, do CPC.

12. Neste ponto, vale ressaltar que a Lei nº 7.689, de 15.12.88, foi alterada por preceptivos jurídicos novos de vários Diplomas Legais, cabendo citar, apenas a título ilustrativo, os arts. 41, § 3º e 44 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991; e o art. 11 da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, c/c os arts. 22, § 1º e 23, § 1º, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

13. Ressalta-se, outrossim, que a Lei Complementar nº 70/91, no seu art. 11, manteve as demais normas da Lei nº 7.689/88 com as alterações posteriormente introduzidas.

14. Ademais, desde a Decisão do Excelso Pretório no Julgamento do Recurso Extraordinário nº 138284-8-CE, a jurisprudência pátria passou



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10680.012065/00-78

Acórdão nº. : 108-07.857

a reconhecer mansa e pacificamente a Constitucionalidade da Lei nº 7.689/88, com a exceção do seu art. 8º.

15. Impende transcrever recente Decisão do Pretório Excelso, confirmando o entendimento dos efeitos da coisa julgada em ação declaratória:

Coisa julgada – âmbito – Mesmo havendo decisão em que se conclui pela inexistência de relação jurídica entre o Fisco e o contribuinte, não se pode estender seus efeitos a exercícios fiscais seguintes. (Plenário do STF – E. Decl. Em. Diver. Em Re. nº 109.073-1-SP, Rel. Min ILMAR GALVÃO – Jun. 11.2.93)

16. Desse modo, penso que seria do interesse público o lançamento de créditos da Contribuição Social sobre o Lucro em relação ao BRB e a conseqüente cobrança administrativa, ocasião em que seria expresso o entendimento da Administração da não prevalência da coisa julgada em benefício do BRB, diante de alterações nos fatos e nas normas, e tendo em vista, ainda, que a relação jurídica de tributação da Contribuição Social sobre o Lucro é continuativa, incidindo, na espécie, o art. 471, I, do CPC.

.....
20. Diante do exposto, conclui-se que, tendo havido alterações das normas que disciplinam a relação tributária continuativa entre as partes, não seria cabível, no caso, a alegação da exceção da coisa julgada em relação a fatos geradores sucedidos após as alterações legislativas, sendo do interesse público o lançamento e a cobrança administrativa ou judicial dos créditos decorrentes.”

Assim, não existe, no caso em exame, coisa julgada desonerando a empresa da Contribuição Social sobre o Lucro no exercício de 1992, período-base de 1991, devendo ser mantida a exigência.

Pelos fundamentos expostos, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 18 de junho de 2004.

NELSON LOSSO FILHO