



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10680.014208/2008-13  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **1401-005.980 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 20 de outubro de 2021  
**Recorrente** COMPANHIA DE SEGUROS MINAS-BRASIL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)**

Ano-calendário: 2004, 2005

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

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário. Votou pelas conclusões o Conselheiro Claudio de Andrade Camerano.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, André Severo Chaves, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, André Luis Ulrich Pinto, Lucas Issa Halah e Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 02-26.301 da 2ª Turma DRJ/BHE, que julgou improcedente a Impugnação apresentada pela ora Recorrente.

No caso, fora lavrado contra a contribuinte Auto de Infração (e-Fls. 02 a 05), na data de 28/10/2008, em que fora constituído crédito tributário de CSLL, com a incidência de multa de ofício de 75%, multa isolada no percentual de 50% e, ainda, juros de mora, cujo montante totaliza a quantia de R\$ 2.369.780,28, conforme a seguir discriminado:

Demonstrativo do Crédito Tributário em R\$		
	Cód.Receita-DARF	Valor
CONTRIBUIÇÃO	2973	850.591,13
		Valor
JUROS DE MORA (calculados até 30/09/2008)		294.962,74
		Valor
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		637.943,34
		Valor
MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE (Passível de Redução)	6094	586.283,07
		Total
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APURADO		2.369.780,28
<b>Valor por extenso</b>		
DOIS MILHÕES, TREZENTOS E SESSENTA E NOVE MIL, SETECENTOS E OITENTA REAIS E VINTE E OITO CENTAVOS.		

O referido crédito tributário fora apurado pelo cotejo entre os dados informados em planilha de Demonstrativo da Base de Cálculo da CSLL, elaborada pelo próprio contribuinte, cuja base de cálculo contábil coincide com as mesmas utilizadas no LALUR, e os valores declarados em DCTF e os recolhimentos efetuados.

Transcreve-se alguns trechos do Termo de Verificação Fiscal (e-Fls. 13 a 16), que melhor esclarece os fatos que embasaram o lançamento:

### 3. DAS INFRAÇÕES

3.1 A Fiscalização, com base nos documentos apresentados pelo contribuinte, nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em relatórios internos, extraiu e compilou os seguintes dados relativos à CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO-CSLL sobre a base estimada e ajuste anual:

#### 3.1.1 BASE ESTIMADA

Os dados referentes à CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO-CSLL sobre a Base Estimada estão resumidos nas seguintes tabelas:

## ANO-CALENDÁRIO 2004

MÊS	DIPJ	DCTF	PAGAMENTO	MULTA 50% NÃO PAGAMENTO ESTIMATIVA
Janeiro	66.682,88	0,00	0,00	33.341,44
Fevereiro	0,00	0,00	0,00	0,00
Março	0,00	0,00	0,00	0,00
Abril	362.878,26	0,00	0,00	181.439,13
Mai	0,00	0,00	0,00	0,00
Junho	0,00	0,00	0,00	0,00
Julho	0,00	0,00	0,00	0,00
Agosto	0,00	0,00	0,00	0,00
Setembro	0,00	0,00	0,00	0,00
Outubro	0,00	0,00	0,00	0,00
Novembro	0,00	0,00	0,00	0,00
Dezembro	0,00	0,00	0,00	0,00
<b>TOTAL</b>	<b>429.561,14</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>214.780,57</b>

## ANO-CALENDÁRIO 2005

MÊS	DIPJ	DCTF	PAGAMENTO	MULTA 50% NÃO PAGAMENTO ESTIMATIVA
Janeiro	0,00	0,00	0,00	0,00
Fevereiro	89.826,25	0,00	0,00	44.913,13
Março	137.487,99	0,00	0,00	68.744,00
Abril	176.081,78	0,00	0,00	88.040,89
Mai	132.430,48	0,00	0,00	66.215,24
Junho	0,00	0,00	0,00	0,00
Julho	0,00	0,00	0,00	0,00
Agosto	0,00	0,00	0,00	0,00
Setembro	0,00	0,00	0,00	0,00
Outubro	121.787,93	0,00	0,00	60.893,97
Novembro	0,00	0,00	0,00	0,00
Dezembro	85.390,53	0,00	0,00	42.695,27
<b>TOTAL</b>	<b>743.004,96</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>371.502,48</b>

## 3.1.2 AJUSTE ANUAL

Os, dados referentes à CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO-  
CSLL sobre ajuste anual estão resumidos nas seguintes tabelas:

## ANO-CALENDÁRIO 2004

ANO	DIPJ	DCTF	PAGAMENTO	TRIBUTO OMITIDO NO AJUSTE ANUAL
2004	107.586,18	0,00	0,00	107.586,18

## ANO-CALENDÁRIO 2005

ANO	DIPJ	DCTF	PAGAMENTO	TRIBUTO OMITIDO NO AJUSTE ANUAL
2005	743.004,96	0,00	0,00	743.004,96

4. Os valores acima constantes da coluna DIPJ referem-se aos valores informados pelo contribuinte na planilha DEMONSTRATIVO DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL \_ ANO CALENDÁRIO 2004 e 2005 (ANEXO 6), posto que em sua DIPJ (ANEXO 2) referidos valores não foram informados.

5. Em maio de 1989, o contribuinte propôs Ação Ordinária com pedido declaratório (processo n.º 383/89, redistribuído sob o n.º 89.00.04088-0) pleiteando que lhe fosse declarado o direito ao não pagamento da contribuição social instituída pela Lei n.º 7.689/88, sob a alegação de violação aos princípios constitucionais. Em abril de 1990, o MM Juiz Federal em exercício na 1ª Vara da Seção Judiciária do Distrito Federal acatou as razões formuladas na inicial e julgou procedente a ação. A sentença foi submetida ao duplo grau de jurisdição e o acórdão do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, mantendo a decisão de 1ª instância, transitou em julgado. No entanto, de acordo com o disposto no artigo 471 do Código de Processo Civil, em se tratando de relação jurídica de caráter continuado, não prospera a exceção da coisa julgada se sobrevier modificação no estado de fato ou de direito. Assim sendo, com a promulgação da Lei n.º 8.212/91, a CSLL voltou a ser devida.

6. Conforme entendimento do contribuinte, mesmo sob a égide do novo diploma legal, instituidor da CSLL (Lei n.º 8.212/91), este ainda não estaria submetido à obrigatoriedade do referido tributo. Por essa razão, o mesmo impetrou MANDADO DE SEGURANÇA n.º 2004.38.00.026873-2 (ANEXO 4), onde se discute o mérito da cobrança da CSLL, no qual foi proferida sentença negando provimento ao pedido.

Inconformado com a denegatória da segurança mandamental, o contribuinte interpôs Recurso de Apelação, ainda pendente de julgamento.

7. O contribuinte alega ainda a possibilidade de compensação dos tributos ora fiscalizados com depósitos judiciais efetuados em 1997, que tinham como objetivo elidir a exigência dos tributos relativos aos fatos geradores ocorridos no primeiro semestre de 1997. Porém, tais antecipações depositadas judicialmente não têm o condão de afastar a exigibilidade dos tributos ora fiscalizados.

8. Portanto, a apuração dos tributos acima, informados na planilha DEMONSTRATIVO DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL - ANO CALENDÁRIO 2004 e 2005 (ANEXO 6) elaborada pelo próprio contribuinte, cuja base de cálculo contábil coincide com as mesmas utilizadas no LALUR (ANEXO 5), geraram as infrações de falta de recolhimento da CSLL sobre a base estimada, ano calendário 2004 e 2005, e falta de recolhimento da CSLL no ajuste anual, ano calendário 2004 e 2005, conforme demonstrado nas tabelas acima.

Irresignada com o lançamento, a contribuinte apresenta Impugnação, ao qual transcreve-se a síntese das alegações realizada pela DRJ:

#### 1- DO AUTO DE INFRAÇÃO

Inicialmente, a Impugnante faz um breve relato da autuação.

E diz que, para tanto, a Fiscalização ignorou por completo que a Impugnante não é contribuinte da CSLL por força de decisão judicial transitada soberbamente em julgado, a qual, declarando inconstitucional a Lei n.º 7.689/88, desobrigou a empresa do recolhimento da exação instituída pela dita lei. O fiscal argumenta na autuação ora impugnada que, “com a promulgação da Lei n.º 8.212/91, a CSL voltou a ser devida”.

#### 11 - MÉRITO

##### II.1 - Da Existência de Decisão Transitada em Julgado Desonerando a Impugnante do Recolhimento da CSL.

Fundamentalmente, o contribuinte discorre opondo-se ao lançamento; para tanto, alega que está amparado pelo instituto da coisa julgada.

Em 07 de dezembro de 1992, transitou em julgado o acórdão pela Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª Região que, à época, entendia ser inconstitucional a contribuição social instituída pela Lei n.º 7.689/88. A decisão foi proferida nos autos da Ação Declaratória n.º 89.00.04088-0.

##### II.2 - Ausência de Reinstuição da CSL pelas Leis Supervenientes.

A Impugnante salienta que o diploma legal em vigor, que dispõe sobre a CSLL, ou seja, que disciplina a hipótese de incidência desta exação, é a Lei n.º 7.689/88. A Lei n.º 8.212/91 somente efetua algumas alterações à legislação anterior.

##### II.3 - DA, SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DOS CRÉDITOS CONSTITUÍDOS.

Não obstante a realidade fático jurídica definitiva transcrita acima, a Fiscalização lavrou, inicialmente, dois Autos de Infração apontando falta de recolhimento da CSLL. No primeiro, PTA n.º 10680.002155/98-46, a autuação referiu-se aos fatos geradores ocorridos no período de 30/09/1993 a 30/11/1995; no segundo, PTA n.º 10680002156/98-17, referiu-se ao período compreendido entre 31/01/1996 e 31/10/1996.

Apesar de o valor lançado ter sido reduzido após o término dos processos administrativos mencionados, o Conselho de Contribuintes/MF não reconheceu a prevalência da coisa julgada e manteve o lançamento da CSL nos anos de 1995 e 1996. Dessa forma, após o fim dos referidos processos administrativos, a Impugnante levou a questão ao Poder Judiciário, através das seguintes ações:

- a) Mandado de Segurança n.º 2004.38.00.026873-2, no qual se discute o mérito da cobrança, ou seja, a prevalência da coisa julgada material a favor da Minas-Brasil. Nesses autos foi proferida sentença negando provimento ao pedido da empresa, e atualmente aguarda-se o julgamento do Recurso de Apelação interposto (andamento anexo);
- b) Execução Fiscal n.º 2005.38.00.009884-7, na qual está sendo executado judicialmente o débito relativo ao PAF n.º 10680.002155/98-46. O juízo está garantido por meio de penhora e carta de fiança bancária;
- c) Embargos à Execução n.º 2006.38.00.34314-5, ainda pendente de julgamento em 1ª instância, que tem por objeto a Execução Fiscal acima mencionada.

Como o MS n.º 2004.38.00.026873-2 encontrava-se (e ainda encontra) pendente de decisão que afastasse definitivamente as tentativas do Fisco de relativizar a coisa julgada que exime a Impugnante do recolhimento da CSL, a empresa optou em 30/06/2005 por depositar judicialmente os valores que eventualmente poderiam ser cobrados pelo Fisco, correspondentes à contribuição devida no período de janeiro a junho de 1997.

As referidas antecipações depositadas não somente excederam a contribuição calculada no encerramento do ano-base de 1997, como acabaram gerando crédito suficiente para suspensão da exigibilidade dos débitos da CSL dos períodos subsequentes, inclusive para o período compreendido entre janeiro de 2004 a dezembro de 2005, objeto do auto de infração ora impugnado.

Por tal motivo, tem-se que a exigibilidade do crédito ora constituído encontra-se suspensa em razão do depósito judicial acima mencionado, não sendo justificável o lançamento da multa de ofício, nem da multa de revalidação, pois tais valores não são exigíveis em virtude do saldo de crédito da declaração decorrente dos depósitos judiciais das antecipações de CSL do ano base de 1997.

A Impugnante explica (na defesa e em anexos, através de demonstrativos) como procedeu ao levantamento da base de cálculo da CSL e à apuração do crédito no valor de R\$ 1.305.402,42, gerado em função dos depósitos realizados correspondentemente às antecipações devidas no curso do ano de 1997.

Deste modo, restando nitidamente demonstrado que:

- (i) o valor depositado à disposição do Juízo em que tramita o MS n.º 2004.38.00.026873-2, a título de CSL ano base 1997, está de acordo com a legislação fiscal aplicável a essa contribuição;
- (ii) o valor das referidas antecipações depositadas não somente excedeu a contribuição calculada no encerramento do ano-base de 1997 como gerou crédito suficiente para suspensão da exigibilidade dos débitos de CSL dos períodos subsequentes, inclusive para o período compreendido entre janeiro de 2004 a dezembro de 2005, objeto do Auto de Infração ora impugnado;
- (iii) TEM-SE, POIS, QUE A EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO ORA CONSTITUÍDO ENCONTRA-SE SUSPensa EM RAZÃO DO DEPOSITO JUDICIAL EFETUADO.

Assim, deverá ser cancelado o lançamento ou ao menos reduzido para afastar a cobrança de multas; ou, quando menos, sobrestado enquanto não for obtida decisão final no Mandado de Segurança n.º 2004.38.00.026873-2.

Ao julgar o caso, a DRJ destacou as seguintes razões:

- i. **DA CSLL ANUAL. 2004 e 2005.** Neste tópico a DRJ argumenta que a decisão declaratória incidental de inconstitucionalidade da Lei n.º 7.689/88, como coisa julgada entre as partes, foi concreta e juridicamente afetada

com o advento da Lei nº 8.212/1991. Conclui que, com o amparo desta lei, o lançamento deve ser mantido. Apresenta, por fim, acórdão do TRF da 1ª região no mesmo sentido;

- ii. **DAS MULTAS.** Aqui a DRJ basicamente considera que “a aplicação multa proporcional à contribuição devida anualmente conjuntamente com as isoladas pela falta de recolhimento das estimativas mensais segue estritamente a legislação” do Art. 44, da Lei nº 9.430/96;
- iii. **DEPÓSITO JUDICIAL.** Já neste item, a autoridade julgadora entende que a destinação do montante depositado, no bojo do mandado de segurança, está a cargo, única e exclusivamente da autoridade judicial competente. Argumenta que nada obsta que, o suposto crédito no valor de R\$ 1.305.402,42, indicado pela defesa em função do excesso de quantia depositadas em face da CSLL devida no ano-base de 1997, seja utilizado para quitar a mesma contribuição devida em períodos posteriores, inclusive o crédito tributário constituído no presente lançamento. Entretanto, considera que tal providência deverá ser requerida ao juízo onde tramita onde tramita o Mandado de Segurança, pois somente a autoridade judicial poderá ordená-la;
- iv. Por fim, a DRJ conclui pela manutenção integral do Auto de Infração.

Cientificada da decisão de primeira instância em 12/08/2010 (quinta-feira), inconformada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, em 13/09/2010 (segunda-feira).

Em sede de recurso, a contribuinte, basicamente repisa os argumentos da Impugnação, trazendo nova coletânea jurisprudencial. Argumenta também a inaplicabilidade da multa isolada sobre a CSLL por estimativa após o encerramento do exercício, trazendo entendimento da CSRF.

Destaca-se, ainda, que em 04/03/2021, a recorrente, agora denominada ZURICH MINAS BRASIL SEGUROS S/A, apresentou petição incidental (e-Fls. 1.010 a 1.011), acompanhada de documentos comprobatórios (e-Fls. 1.043 a 1.157), ao qual transcrevo seguinte trecho:

No ano de 2010, quando da interposição do Recurso Voluntário pela ora petionária, a Apelação apresentada pela Recorrente nos autos do Mandado de Segurança n.º 2004.38.00.026873-2 estava pendente de apreciação pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região. Nesse ínterim, **o referido processo foi julgado favoravelmente à empresa, tendo ocorrido o trânsito em julgado da decisão favorável (Doc. 02), após aplicação pelo TRF1 da tese firmada pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo no julgamento do Recurso Especial n.º 1.118.893 (Doc. 03):**

**Tema 340/STJ: Não é possível a cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL) do contribuinte que tem a seu favor decisão judicial transitada em julgado declarando a inconstitucionalidade formal e material da exação conforme concebida pela Lei 7.689/88, assim como a inexistência de relação jurídica material a seu recolhimento.** O fato de o Supremo Tribunal Federal posteriormente manifestar-se em sentido oposto à decisão judicial transitada em julgado em nada pode alterar a relação jurídica estabilizada pela coisa julgada, sob pena de negar validade ao próprio controle difuso de constitucionalidade.

Assim, com base nas decisões favoráveis à Recorrente, proferidas pelo STJ em julgamento de recurso repetitivo e pelo TRF1 nos autos do Mandado de Segurança em que se encontram depositados os valores que compreendem o débito objeto do Auto de Infração impugnado, e cuja discussão é idêntica àquela travada nos presentes autos, **merece ser provido o presente Recurso Voluntário** para cancelar o Auto de Infração que flagrantemente viola a coisa julgada material formada em favor da Recorrente.

Menciona-se que a referida decisão tem como causa de pedir o cancelamento dos débitos do processo administrativo n.º 10680.002155/98-46, referente aos períodos de 1994, 1995 e 1996, conforme recorte da petição inicial:

- seja, por fim, julgado procedente o pedido mandamental, determinando-se ao impetrado que se abstenha de inscrever em dívida ativa os valores referentes processo administrativo n.º 10680.002155/98-46, cancelando-o, uma vez que a Impetrante não é contribuinte da CSL, por força de decisão judicial transitada soberanamente em julgado.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro André Severo Chaves, Relator.

Ao compulsar os autos, verifico que o presente Recurso Voluntário é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade do Processo Administrativo Fiscal, previstos no Decreto n.º 70.235/72. Razão, pela qual, dele conheço.

Tem-se que a controvérsia principal reside basicamente sobre os efeitos da decisão judicial, transitada em julgado nos autos do processo n.º 89.00.04088-0 (Justiça Federal –

Seção Judiciária do DF), que reconheceu a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88, que havia instituído a CSLL.

Como já relatado, fora lavrado Auto de Infração contra a contribuinte, em razão do não recolhimento de CSLL dos períodos de 2004 e 2005, no qual a fiscalização entendeu que, em razão da promulgação da Lei nº 8.212/91, não se aplicaria à coisa julgada.

Pois bem.

Cumprе ressaltar, que a referida matéria não é nova neste tribunal administrativo, já tendo sido objeto de diversos julgados, como a decisão proferida no Acórdão nº 1301-002.429, conforme ementa e resultado a seguir:

**ASSUNTO:** Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL

Ano-calendário: 2009

CSLL. LIMITES DA COISA JULGADA.

Contribuintes que tenham a seu favor decisão judicial transitada em julgado, declarando a inconstitucionalidade da lei que instituiu o tributo, não podem ser cobrados em razão de legislação superveniente que não modificou o tributo em sua essência, nem tampouco em razão de posterior declaração de constitucionalidade do tributo pelo Supremo Tribunal Federal, consoante o entendimento consagrado no REsp no 1.118.893MG, sujeito ao regime do art. 543C do CPC, de observância obrigatória pelo julgador administrativo, à luz do disposto no art. 62A do Regimento Interno do CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Milene de Araújo Macedo, Roberto Silva Junior e Waldir Veiga Rocha, que votaram por negar provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza.

No referido acórdão, o redator designado para redigir o voto vencedor, o Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, explanou de forma brilhante a presente controvérsia, razão pela qual adota as suas razões como parte integrante deste voto:

A discussão reside em saber se as reformas legislativas implementadas após o ano de 1992 representaram substancial modificação nas regras atinentes à CSLL, a ponto de representar *modificação no estado de fato ou de direito*, capaz de fazer cessar os efeitos da coisa julgada alcançada pela recorrente, em face do manejo de ação individual que reconheceu à inexistência de relação jurídica entre ela e a União Federal, no que tange à exigência de pagar a Contribuição Social, instituída pela Lei nº 7.689/88.

Além disso, busca-se saber a aplicabilidade ou não do entendimento exarado pelo E. Superior Tribunal de Justiça quando do julgamento do Recurso Especial no 1.118.893/MG, em que se assentou o entendimento no sentido de que:

(i) alterações legislativas que não modificam a regra matriz da CSLL em sua essência não teriam o condão de flexibilizar as relações pacificadas pela coisa julgada, bem como que; (ii) a posterior manifestação do Supremo Tribunal Federal em sentido oposto à

decisão judicial transitada em julgado em favor do contribuinte não tem o condão de alterar os efeitos da *res judicata*.

Conforme entendimento doutrinário majoritário, coisa julgada material significa a qualidade que torna imutável e indiscutível o comando originado da parte dispositiva da sentença de mérito, proferida em processo em que respeitado o contraditório e realizada a cognição exauriente da matéria litigiosa, e em relação à qual não caiba mais recurso ordinário ou extraordinário, nem sujeição à remessa necessária.

A coisa julgada não é oponível em relação a todas e quaisquer situações que guardam grau de relação com a demanda originalmente proposta ou, ainda, em face de toda e qualquer pessoa.. No particular, necessária a percepção dos limites subjetivos e objetivos (inclusive no aspecto temporal) da *res iudicata*.

Em síntese, os limites subjetivos da coisa julgada consistem na adequada determinação das pessoas sujeitas à imutabilidade e indiscutibilidade decorrentes do trânsito em julgado da sentença de mérito proferida na demanda judicial.

Por sua vez, os limites objetivos dizem respeito à determinação da matéria que não mais poderá ser revista ou discutida perante os órgãos judiciários ou administrativos, diante da *autoritas rei iudicatae* que se impõe à sentença de mérito transitada em julgado.

Com a delimitação desse objeto busca-se prevenir que o Poder Judiciário ou a Administração Pública aprecie por mais de uma vez o mesmo conflito, evitando-se contradições que possam ocorrer no plano prático. Sob o aspecto temporal, os limites objetivos relacionam-se ao contexto "espaço-tempo" em que a sentença é proferida, o que valor dizer: mantida a situação de fato e de direito verificada entre as partes no tempo da propositura da demanda, mantida a autoridade da coisa julgada.

No caso, o contribuinte aduziu pretensão (e obteve decisão judicial) em termos amplos, tomando em conta a perspectiva de repetição periódica da incidência do tributo, razão pela qual a decisão judicial definitiva que a acolheu (tal como formulada) produz efeitos em relação a mais de um exercício fiscal e até que sejam alteradas as situações fáticas e normativas que foram submetidas à apreciação do Poder Judiciário.

Ao analisar as reformas legislativas implementadas até então, verifica-se que elas 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.

Nenhuma delas foi substancial a ponto de representar "*modificação no estado de fato ou de direito*" capaz de fazer cessar os efeitos da coisa julgada, conforme prescrito pelo artigo 505, I, do CPC/2015.

Isso porque, desde a sua criação até os tempos atuais, não foi alterada a hipótese de incidência da CSLL: a pessoa jurídica domiciliada no Brasil (e as que lhe forem equiparadas) que vier a auferir lucro deverá apurar e recolher a contribuição social. Nem sequer uma única reforma foi realizada no art. 1º da Lei 7.689/88, que prescreve o aspecto material da hipótese de incidência da CSLL, qual seja, auferir lucro ("Art. 1º Fica instituída contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, destinada ao financiamento da seguridade social".)

Nenhuma alteração tampouco foi realizada no caput do art. 2º da Lei 7.689/88, segundo o qual "a base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, o qual deve ser considerado antes mesmo da provisão para o imposto de renda. Em especial, o §1º, "c", embora tenha ganho nova redação em 1989, 1990 e 2014, manteve-se essencialmente inalterado.

A mesma diretriz da redação original da Lei 7.689 permanece inalterada desde a sua publicação, 1988: a base de cálculo da CSLL corresponde a acréscimos patrimoniais, ao "lucro" reconhecido pela legislação de regência.

Mais evidente ainda é a insignificância, ao presente caso, das alterações de natureza meramente procedimental, atinentes à data ou à forma de recolhimento do tributo.

Desta forma, conclui-se, portanto, que não houve reforma legislativa para a introdução de alterações substanciais, capazes de inaugurar um novo esquema normativo com a modificação do estado de direito que foi objeto da ação judicial proposta pelo contribuinte e que goza da autoridade da coisa julgada.

Mas não é só.

Após o trânsito em julgado da decisão judicial exarada em favor da recorrente, o Supremo Tribunal Federal firmou seu entendimento sobre a matéria em exame, nos autos de Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI nº 15), declarando a constitucionalidade da Lei nº 7.689/88. **Esta ADI transitou em julgado em 12/09/2007.**

Instado a se manifestar sobre o tema, o E. Superior Tribunal de Justiça analisou o Resp nº 1.118.893/MG, sujeito ao regime do artigo 543-C do CPC, onde assentou o entendimento de que a edição de legislação superveniente (Leis nºs 7.856/89, 8.034/90, 8.212/91, 8.383/91, 8.542/91 e Lei Complementar n. 70/91) e posterior declaração de constitucionalidade do tributo pela C. Suprema, **não retiram os efeitos da sentença de mérito transitada em julgado em favor do contribuinte.** Veja-se, nesse sentido, ementa do citado precedente jurisprudencial, *verbis*:

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

1. Discute-se a possibilidade de cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro CSLL do contribuinte que tem a seu favor decisão judicial transitada em julgado declarando a inconstitucionalidade formal e material da exação conforme concebida pela Lei 7.689/88, assim como a inexistência de relação jurídica material a seu recolhimento.

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

SEPÚLVEDA PERTENCE, Tribunal Pleno, DJ 31/8/07).

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

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

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

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

7. "As Leis 7.856/89 e 8.034/90, a LC 70/91 e as Leis 8.383/91 e 8.541/92 apenas modificaram a alíquota e a base de cálculo da contribuição instituída pela Lei 7.689/88, ou dispuseram sobre a forma de pagamento, alterações que não criaram nova relação jurídico-tributária.

Por isso, está impedido o Fisco de cobrar a exação relativamente aos exercícios de 1991 e 1992 em respeito à coisa julgada material" (REsp 731.250/PE, Rel. Min. ELIANA CALMON, Segunda Turma, DJ 30/4/07).

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

(G.N)

Segundo às razões descritas no voto vencido do presente acórdão, entendeu a I. Relatora inaplicável o entendimento do E. STJ, manifestado no Resp. n.º 1.118.893/MG, em face da matéria fática analisada naquele precedente está relacionada à CSLL dos exercícios de 1991 e 1992.

De fato, na referida decisão, o E. STJ entendeu que as Leis n.ºs 7.856/89, 8.034/90, a LC 70/91 e as Leis 8.383/91 e 8.541/92, não estabeleceram nova relação jurídico-tributária com a União, tendo em vista que apenas dispuseram sobre alíquota e base de cálculo da CSLL, motivo pelo qual assegurou a impossibilidade de cobrança da referida exação relativamente aos exercícios de 1991 e 1992, em respeito à coisa julgada material.

Ocorre que, apesar do E. STJ ter analisado as alterações legislativas posteriores à edição da Lei 7.689/88 até 1992, constata-se que os diplomas legais posteriores ao ano-calendário de 1992 também não estabeleceram nova relação jurídica-tributária capaz de ensejar a cobrança da CSLL, tendo em vista que dispuseram apenas (igualmente) sobre (i) alíquota; (ii) base de cálculo; e (iii) normas de apuração e recolhimento.

Sendo assim, penso que as alterações legislativas que ocorreram após o ano-calendário de 1992, possuem a mesma natureza daquelas analisadas pelo STJ, quando do julgamento do Recurso Especial n.º 1.118.893/MG, mesmo porque tais mudanças não introduziram nova contribuição social.

Por fim, impõe-se analisar se a partir da proclamação de declaração de constitucionalidade da CSLL por meio da ADI n.º 15, o STF tornou legítima a cobrança do referido tributo, no caso aqui analisado, ou seja, na hipótese do contribuinte possuir em seu favor decisão judicial transitada em julgado que reconheceu a inconstitucionalidade da CSLL e que sequer foi desafiada por ação rescisória.

Entendo que este argumento é meramente teórico e não traz consequência efetiva para o julgamento do presente recurso. Isso porque o STF, até o presente momento, NÃO proferiu nenhuma decisão sob o rito de repercussão geral quanto ao aludido mérito, de forma que não há, por esse meio, norma que atribua à União legitimidade para desconsiderar os efeitos da coisa julgada obtida por decorrência automática da ADIn 15, ou seja, à revelia de competente ação rescisória.

A recente afetação do RE 929.297 (2016) [sic – correto: RE 949.297] como recurso representativo de repercussão geral<sup>1</sup>, especificamente quanto ao tema objeto do presente recurso, é prova cabal de que o STF não possui decisão de tal magnitude.

Se hoje não há decisão de mérito, mas mera afetação da matéria ao rito da repercussão geral, a segurança jurídica consagrada pelo instituto da coisa julgada na Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídica Tributária n.º 90.00.036763, proposta pelo contribuinte, o que é mandatório aos conselheiros do CARF.

Assim, considerando: a) os expressos termos da decisão judicial cujos efeitos se pretende aplicar neste procedimento (que não os limita a apenas um exercício financeiro); b) o citado precedente exarado pelo E. Superior Tribunal de Justiça (Resp n.º 1.118.893MG), que reconhece a eficácia contemporânea de decisões judiciais análogas à sob exame; c) o disposto no artigo 62-A do Regimento Interno do CARF, que determina serem de observância obrigatória os precedentes jurisprudenciais da E. Corte de Justiça exarados sob o regime do art. 543C do CPC; e, d) a constatação de inexistência de decisão de mérito sob o rito de repercussão geral por parte do STF que atribua à União legitimidade pra desconsiderar os efeitos da coisa julgada por decorrência automática da ADIn 15; impõe-se o acolhimento do presente recurso voluntário para cancelamento dos lançamentos que tenham por objeto a CSLL e seus respectivos consectários.

No caso dos autos, a situação posta é exatamente a mesma. Por se tratar de matéria eminentemente de direito, e por concordar com os fundamentos exarados pelo ilustre Conselheiro, adoto-os como parte das razões de decidir do presente processo.

Dessa forma, diante da inexistência de alterações substanciais na matriz legal da CSLL, com a manutenção do estado de direito objeto do processo n.º 89.00.04088-0, garante-se ao contribuinte a plena eficácia da coisa julgada, pelo menos no que se refere aos períodos objeto da presente autuação que são anteriores à decisão do STF que entendeu pela constitucionalidade da Lei n.º 7.689/88.

Ademais, cumpre mencionar que, conforme exposto e comprovado pelo contribuinte, o mesmo também conseguiu o reconhecimento do presente direito para os anos-calendário de 1994 a 1996, nos autos do Mandado de Segurança n.º 2004.38.00.026873-2, em que o TRF da 1ª Região aplicou o entendimento firmado pelo Tema n.º 340/STJ, o que reforça o reconhecimento dos efeitos da coisa julgada.

## **Conclusão**

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento para cancelar integralmente o auto de infração.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves

Fl. 13 do Acórdão n.º 1401-005.980 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10680.014208/2008-13