



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10680.014208/2008-13
ACÓRDÃO	9101-006.987 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	4 de junho de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
RECORRIDA	ZURICH MINAS BRASIL SEGUROS S.A.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. LIMITES DA COISA JULGADA. FUNDAMENTO INATACADO.

Não se conhece do recurso especial se a divergência jurisprudencial demonstrada não reverte o acórdão recorrido no ponto em que afirmou a existência de decisão judicial proferida em favor do sujeito passivo, delimitando os efeitos da coisa julgada para além do que afirmado na acusação fiscal e defendido pela recorrente.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa - Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça

Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN") em face da decisão proferida no Acórdão nº 1401-005.980, na sessão de 20 de outubro de 2021, no sentido de, *por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário. Votou pelas conclusões o Conselheiro Claudio de Andrade Camerano.*

A decisão recorrida está assim ementada:

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.

O litígio decorreu de lançamento de CSLL apurada nos anos-calendário 2004 e 2005, não recolhida pela Contribuinte sob o entendimento de que encontrava amparada pela coisa julgada formada no âmbito da Ação Ordinária nº 89.00.04088-0. A autoridade fiscal também noticiou que a Contribuinte: i) impetrou o Mandado de Segurança nº 2004.38.00.026873-2, ao qual fora negado provimento e estava pendente de apreciação a apelação lá interposta; e ii) pretendeu a compensação dos tributos apurados com depósitos judiciais de CSLL questionada no 1º semestre de 1997. A autoridade julgadora de 1ª instância manteve integralmente o lançamento (e-fls. 936/956). O Colegiado *a quo*, por sua vez, cancelou a exigência, destacando-se ao final do voto condutor que (e-fls. 1162/1174):

Dessa forma, diante da inexistência de alterações substanciais na matriz legal da CSLL, com a manutenção do estado de direito objeto do processo nº 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 nº 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 nº 2004.38.00.026873-2, em que o TRF da 1ª Região aplicou o entendimento firmado

pelo Tema nº 340/STJ, o que reforça o reconhecimento dos efeitos da coisa julgada.

Os autos do processo foram remetidos à PGFN em 08/11/2021 (e-fl. 1175) e em 06/12/2021 retornaram ao CARF veiculando o recurso especial de e-fls. 1175/1212 no qual a Fazenda aponta divergência reconhecida no despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 1215/1221, do qual se extrai:

A divergência alegada restou suficientemente demonstrada pela recorrente, e pode ser aferida até mesmo pelo simples confronto das suas ementas, que bem sintetizam o quanto se extrai da leitura do inteiro teor dos acórdãos paragonados.

Enquanto o acórdão recorrido deu provimento ao recurso voluntário, por entender que a contribuinte estaria amparada por decisão judicial transitada em julgado a seu favor, declarando a inconstitucionalidade da Lei 7.689/88, que instituiu a CSLL, bem assim por entender obrigatória a aplicação do entendimento consagrado no REsp nº 1.118.893/MG para a solução do caso, os acórdãos paradigmas nº 9101-002.902 e nº 9101-002.583, em situação idêntica, negaram provimento aos respectivos recursos dos contribuintes com relação a este ponto, por entender que os efeitos da coisa julgada em favor dos contribuintes foram interrompidos diante dos diversos precedentes proferidos pelo Supremo Tribunal Federal que concluíram pela constitucionalidade da exigência da CSLL pela Lei 7.689/1988 (afastando apenas a sua cobrança no ano de 1988), bem assim expressando o entendimento de que o REsp nº 1.118.893/MG não se aplica à solução da controvérsia jurídica em questão.

A PGFN destaca os excertos dos acórdãos comparados que evidenciaram a divergência jurisprudencial e argumenta:

Cotejando os casos concretos analisados pelo acórdão recorrido e pelos paradigmas, observa-se a similitude do contexto fático.

Com a devida vênia, nota-se que o r. acórdão recorrido não empreendeu a melhor análise da legislação pertinente, tendo, no ponto, contrariado também a jurisprudência desse Eg. Conselho Administrativo.

O Colegiado *a quo*, mesmo diante de sucessivas alterações legislativas que modificaram o disposto na Lei nº 7.689/88, considerou inviável a cobrança de CSLL em relação aos anos-calendário de 2004 e 2005, por ser o contribuinte detentor de decisão judicial transitada em julgado que lhe autorizava a não recolher a citada contribuição nos moldes da Lei nº 7.689/88, que havia sido considerada inconstitucional. Registre-se que a Turma recorrida considerou aplicável o REsp nº 1.118.893/MG, decidido na forma do art. 543-C do CPC.

Divergindo do posicionamento adotado pelo acórdão ora recorrido, os acórdãos paradigmas, em contexto fático e jurídico similar, também analisaram a aplicabilidade do que restou decidido no REsp nº 1.118.893/MG. Ao final, concluíram pela possibilidade de se proceder ao lançamento da CSLL, para os

períodos subsequentes regidos por legislação não abarcada pela decisão judicial transitada em julgado, ainda mais quando existem diversas decisões do STF que confirmam a constitucionalidade da exigência tributária.

Noutros termos, os paradigmas indicados após analisarem a abrangência do Resp nº 1.118.893/MG, posicionaram-se pela possibilidade do Fisco exigir a CSLL, em relação a períodos de apuração regidos por arcabouço normativo posterior à Lei nº 7.689/89, especialmente quando há decisão do pleno do STF reconhecendo a conformidade da Lei nº 7.689/89 à Carta Política.

A partir do exposto, verifica-se claramente a divergência entre os acórdãos confrontados ao analisarem a mesma questão jurídica, qual seja, os efeitos da coisa julgada sobre a exigência de CSLL fundamentada em legislação superveniente à Lei nº 7689/88, declarada inconstitucional em sede de controle difuso, à luz da decisão proferida pelo STJ, na sistemática dos recursos repetitivos, no RESP nº 1.118.893/MG.

De um lado, o acórdão recorrido entende ocorrida efetiva ofensa à coisa julgada pela exigência de CSLL com fundamento em legislação superveniente na hipótese de decisão definitiva que declara a inconstitucionalidade da Lei nº 7689/88 em controle incidental.

De outro lado, os paradigmas afirmam que as modificações legislativas posteriores à decisão judicial que beneficiava o contribuinte (vide Leis nº 9.316/96, 9.430/96 e 10.637/2002), que fundamentam a presente autuação, conforme indicado no termo de verificação fiscal, aliadas às decisões tomadas pelo STF no sentido da constitucionalidade da exigência tributária, constituem fundamento legal apto para a exigência da CSLL dos contribuintes antes desobrigados de cumprir a Lei nº 7.689/88 por força de decisão judicial definitiva.

Patente, portanto, a divergência jurisprudencial no que toca à interpretação dos arts. 2º da Lei nº 7.689/88, art. 2º da Lei nº 8.034/90, art. 11 da Lei Complementar nº 70/1991, arts. 10, 11, 15, 22, 23 da Lei nº 8.212/91, arts. 1º e 2º da Lei nº 9.316/96, art. 28 da Lei nº 9.430/96 art. 37 da Lei nº 10.637/2002, art. 1º da Lei Complementar nº 105/2001, além do art. 505, I, do CPC, art. 62, § 2º do RICARF.

Reitere-se que tanto o acórdão recorrido quanto os acórdãos paradigmas interpretaram a abrangência da decisão tomada pelo STJ no RESP nº 1.118.893/MG, julgado no rito dos recursos repetitivos. Entretanto, as turmas prolatoras dos acórdãos paradigmas, diferentemente do Colegiado *a quo*, entenderam que o referido precedente só tem aplicabilidade obrigatória no CARF, em face do disposto no art. 62, § 2º do RICARF, em relação a fatos geradores ocorridos até 1992, data da última lei mencionada naquele julgamento.

Vale notar que a divergência jurisprudencial ocorre mediante a demonstração de interpretações jurídicas distintas diante de casos análogos.

Fica claro, portanto, que diante de situação fática semelhante à discutida no acórdão recorrido e no(s) paradigma(s) foi dada solução jurídica diversa pelos órgãos julgadores.

Nesses termos, resta devidamente demonstrada a divergência jurisprudencial em relação ao disposto no art. artigo 156, VI, e 170-A do CTN; artigo 1º da Lei n. 9.703/1998.

No mérito, a PGFN defende a reforma do acórdão recorrido nos seguintes termos:

Defende a autuada que a impossibilidade de se exigir a CSLL dos contribuintes que obtiveram provimento judicial reconhecendo a inconstitucionalidade da Lei 7.689/88 foi definitivamente reconhecida pela Primeira Seção do STJ na sistemática do recurso repetitivo (art. 543-C do CPC) no RESP 1.118.893/MG, julgado em 23/03/2011.

Data máxima vênua, a decisão judicial transitada em julgado obtida no recurso repetitivo do STJ REsp 1.118.893/MG não tem o condão de eximir “*ad infinitum*” a cobrança de CSLL contribuintes que tenham decisão transitada em julgado pela inconstitucionalidade da CSLL.

Sobre o tema relativo as alterações legislativas sucessivas ocorridas na CSLL e o alcance real do recurso repetitivo do STJ se manifestou o CARF, na sessão de março de 2012, no PAF 10380720182200910 – Recorrente: NACIONAL GÁS BUTANO DISTRIBUIDORA LTDA, cujo Acórdão 1402-000.920 colacionamos abaixo:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005, 2006

LIMITES DA COISA JULGADA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI 7.689/1988. APTIDÃO DAS LEIS Nº 8.981/1995, 9.430/1996 E ALTERAÇÕES POSTERIORES, 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 exigível com base em normas legais supervenientes. As Leis nº 8.981/1995 e 9430/1996, além das alterações posteriores, constituem fundamento legal apto para exigir a CSLL de todos os contribuintes.

Recurso Voluntário Negado.”

No julgado citado, a 2ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF entendeu que o precedente REsp 1.118.893, julgado pelo STJ seguindo o rito dos recursos repetitivos e que determinava a observância da coisa julgada, **não seria aplicável ao caso dos autos (anos-calendário de 2005 e 2006), pois analisou apenas a legislação que regulava a exigência da CSLL até o ano de 1992**, vejamos o conteúdo do voto-vencedor, *in verbis*:

“Voto Vencedor

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Redator Designado.

Nos debates para julgamento dos recursos voluntários interpostos neste processo divergi do ilustre relator, conselheiro Moises Giacomelli, quanto a matéria em litígio.

Isso porque, as leis 8.981/1995 e 9.430/1996, bem como as leis subseqüentes, alteraram profundamente as hipóteses de incidência e a apuração da base de cálculo da CSLL, algumas delas questionadas até judicialmente pelos contribuintes, a exemplo do art. 28 da Lei 9.430/1996 que determina que se aplicam a CSLL as mesmas exclusões do IRPJ.

Por seu turno, a decisão do egrégio STJ no REsp 1.118.893/MG, trazido pela recorrente tratou apenas dos efeitos das alterações da CSLL até a edição da Lei 8.541/1992.

Portanto, o aludido julgado não se aplica ao caso presente, haja vista que os fatos geradores autuados referem-se aos anos de 2005 a 2007.

A matéria é controvertida. Porém, conforme enfatizado pelo ilustre conselheiro Carlos Pela, “existem inúmeros precedentes do extinto Conselho de Contribuintes. De fato, este colegiado vinha decidindo, escorado na jurisprudência do STF, que a coisa julgada alcança apenas aquelas relações que estavam sob o abrigo da norma individual e concreta posta pela sentença. No caso da CSLL, instituída pela 7.689/88, a proteção da sentença não alcança fatos posteriores, especialmente aqueles fatos ocorridos após a modificação da lei e o tratamento normativo da regra-matriz de incidência em normas editadas posteriormente, para as quais a declaração de inconstitucionalidade não se aplica.”

Nesse sentido, cite-se acórdão 10809.290, de 25/4/2007, cuja ementa elucida:

LEI Nº 7.689/88. INCONSTITUCIONALIDADE. SENTENÇA TRANSITADA EM JULGADO. EFEITOS A relação jurídico-tributária é de natureza continuativa.

Essas relações se sucedem no tempo, mês a mês, pelo que não têm caráter de imutabilidade qualquer declaração de inconstitucionalidade a seu respeito. Tratando-se de relações jurídicas de trato sucessivo, pode haver cobrança de tributo após cada fato gerador, nos períodos supervenientes à coisa julgada.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido negar provimento ao recurso voluntário, É este o voto condutor do presente acórdão.”

Nesse sentido o entendimento do STJ, conforme se verifica na jurisprudência abaixo:

[...]

Isto devidamente esclarecido, analisaremos a aplicação do recurso repetitivo **REsp 1.118.893/MG** à recorrente.

Com efeito, segundo defende no recurso voluntário, a recorrente nada deve de CSLL, anos-calendário 2004 e 2005, esquecendo-se das inúmeras leis supervenientes relativas à CSLL que se sucederam (Lei 8.212/91, LC 70/91; Leis 8.383/91; 8.541/92; 8.849/94; 8.981/95; 9.065/95; 9.069/95; 9.249/95; 9.430/1996; e Emenda Constitucional 10/96), uma vez que a decisão transitada em julgado a desobrigou do recolhimento da CSLL instituída pela Lei 7.689/88, conforme firmado pela decisão no REsp 1.118.893/MG de 23/03/2011.

Todavia, não possui o REsp 1.118.893/MG o alcance *ad aeternum* que pretende a recorrente.

Segundo esclarecido no Parecer PGFN/CRJ 975/2011, a demanda que deu origem ao REsp 1.118.893/MG foi de Embargos à Execução Fiscal (Processo Originário 1997.38.00.060454-3/MG), em que se questionou a validade da CDA 60.6.96.004749-09, referente à cobrança de CSLL, instituída pela Lei 7.689/88, ano-calendário 1991, para contribuinte que possuía sentença judicial transitada em julgado em que fora declarada a inconstitucionalidade formal e material da exação sob a égide da citada Lei 7.689/88, e a consequente inexistência de relação jurídico-tributária.

O STJ deu provimento ao recurso especial ora em análise, julgando procedente o pedido formulado nos Embargos à Execução Fiscal para anular a CDA 60.6.96.004749-09.

Nos termos do REsp 1.118.893/MG (Relatoria do Ministro Arnaldo Esteves Lima), constatou-se que a Primeira Seção do STJ encampou a tese de não ter havido alteração substancial no regramento da CSLL a justificar o afastamento do decidido na sentença transitada em julgado favorável à contribuinte, conforme ementa abaixo:

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

RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E PROVIDO.

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

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

3. O fato de o Supremo Tribunal Federal posteriormente manifestar-se em sentido oposto à decisão judicial transitada em julgado em nada pode

alterar a relação jurídica estabilizada pela coisa julgada, sob pena de negar validade ao próprio controle difuso de constitucionalidade.

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

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

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

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

Segunda Turma, DJ 30/4/07).

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

(REsp 1118893 / MG (2009/0011135-9) Relator(a) Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA (1128) Órgão Julgador S1 - PRIMEIRA SEÇÃO Data do Julgamento 23/03/2011 Data da Publicação/Fonte DJe 06/04/2011 RT vol. 908 p. 599)

Ocorre que a questão discutida nos autos se restringiu ao caso concreto de contribuinte que pugnou a validade da CDA 60.6.96.004749-09, referente à cobrança de CSLL segundo a Lei 7.689/88, no exercício de 1991, em virtude de possuir decisão transitada em julgado de reconhecimento da inconstitucionalidade de cobrança de CSLL, nos moldes da Lei 7.689/88.

Entre suas razões de decidir, conforme transcrito na ementa supra, a Primeira Seção manifestou o entendimento quanto à impossibilidade da decisão do STF no julgamento da ADI nº 15-2/DF ocorrida em 2007 (DJ 31/08/2007), que decidiu pela constitucionalidade da Lei 7.689/88, com exceção de seus arts. 8º e 9º, atingir o caso ora em análise (CDA 60.6.96.004749-09), referente à cobrança de CSLL segundo a Lei 7.689/88, no exercício de 1991.

Esclarecendo, Primeira Seção do STJ se manifestou *obter dictum* pela impossibilidade de decisão *posterior* do STF proferida na ADI 15-2/DF, publicada no DJ 31/08/2007 *retroagir* e alcançar decisão judicial transitada em julgado que declarou a inexistência de relação jurídico-tributária aplicável ao *exercício de 1991*.

Em outras palavras, o STJ firmou a impossibilidade de uma decisão *posterior* do STF (2007) atingir uma *situação jurídica anterior* (1991); consolidada anteriormente à decisão do STF.

Todavia, a Primeira Seção do STJ no REsp 1.118.893/MG **não analisou os efeitos prospectivos** da eficácia vinculante das anteriores decisões tributárias transitadas em julgado contrárias à posterior decisão do STF. Ora, este não era o tema em julgamento, já que o fato gerador analisado era de 1991, anterior à decisão do STF acerca da constitucionalidade da Lei 7.689/88 instituidora da CSLL, seja em controle difuso (RE 138.284-CE (Rel. Min. CARLOS VELLOSO, DJU 28.08.92), seja em controle concentrado de constitucionalidade (ADI nº 15-2/DF ocorrida em 2007 - DJ 31/08/2007).

Nos julgados EREsp 841.818/DF¹ e EAg 991.788/DF², o mesmo STJ está discutindo especificamente o alcance *prospectivo* da decisão do Resp 1.118.893/MG na sistemática do recurso repetitivo do art. 543-B do CPC.

Nos autos de EREsp 841.818/DF e EAg 991.788/DF, a Corte está analisando *a incidência da CSLL para fatos geradores futuros*, ocorridos após o trânsito em julgado de decisão proferida pelo STF em sentido contrário ao da anterior decisão transitada em julgado favorável à contribuinte pela inconstitucionalidade da Lei 7.689/88.

A Corte foi provocada a verificar se precedente objetivo e definitivo do STF constitui instrumento hábil a cessar, *prospectivamente*, a eficácia vinculante das anteriores decisões tributárias transitadas em julgado que lhe forem contrárias, de forma a ser exigível ou não a CSLL dos fatos geradores futuros, posteriores à decisão do STF, estando recursos pendentes de julgamento.

¹ Informação processual:

https://ww2.stj.jus.br/websecstj/decisoemonocraticas/decisao.asp?registro=201000913813&dt_publicacao=16/11/2011

² Informação processual:

<http://www.stj.jus.br/webstj/Processo/justica/detalhe.asp?numreg=201000913510>

O alcance da decisão no REsp 1.118.893/MG que a recorrente quer obter, para ficar desobrigada do recolhimento da CSLL *definitivamente*, incluindo os períodos de apuração de 2004 e 2005, não merece ser acatado, não sendo esta a adequada interpretação do julgado proferido na sistemática do recurso repetitivo.

Com efeito, nos autos de EREsp 841.818/DF e EAg 991.788/DF, sobre a CSLL, primeiramente, em sede de decisão monocrática, entendeu-se pela cessação da eficácia vinculante das decisões transitadas em julgado a partir de decisão posterior do Plenário do STF em sede de *controle difuso*, no RE 138.284-CE (Rel. Min. CARLOS VELLOSO, DJU 28.08.92), a qual foi seguida de Resolução Senatorial nº 11, de 04 de abril de 1995, para suspender a execução apenas do art. 8º da Lei 7.689/88³.

Segue a decisão, publicada em novembro de 2011 (16/11/2011), proferida pelo Ministro Napoleão Nunes Maia, nos autos do Embargos de Divergência em REsp Nº 841.818 - DF (2010/0091381-3), cujo teor se repetiu no julgamento dos Embargos de Divergência no Agravo 991.788⁴, *verbis*:

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

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

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

³ Fonte: <http://legis.senado.gov.br/sicon/index.jsp>. Segue o teor da Resolução nº 11/95 do SF: O SENADO FEDERAL resolve: Art. 1º É suspensa a execução do disposto no art. 8º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988. ; Art. 2º Esta resolução entra em vigor na data de sua publicação; Art. 3º Revogam-se as disposições em contrário. Senado Federal, 4 de abril de 1995”.

⁴ Informação processual:

https://ww2.stj.jus.br/websecstj/decisoemonocraticas/decisao.asp?registro=201000913510&dt_publicacao=16/11/2011

preservar e igualmente assegurar a supremacia das decisões do STF, quando contrapostas a pronunciamentos das instâncias judiciais anteriores.

3. O instituto da coisa julgada conserva-se como pilastra irremovível do sistema normativo (art. 5º, XXXVI da Carta Magna), mas é imperativo ajustar os seus efeitos às mudanças jurídicas e fáticas que lhe são posteriores, quando se trata de relação obrigacional que se distende no tempo (qual a exigência da CSSL, Lei 7.689/88), dado o seu trato sucessivo, e sobre a qual o STF expendeu interpretação definitiva. 4. Embargos de Divergência parcialmente acolhidos, para proclamar a cessação ad futurum da eficácia da coisa julgada tributária a que se refere o Acórdão na REO 89.01.16151-6-DF, do TRF da 1a. Região, a partir do julgamento do RE 138.284-CE (Rel. Min. CARLOS VELLOSO, DJU 28.08.92), com a preservação dos efeitos consolidados, acolhendo-se a tese da Fazenda Pública Nacional, exposta no Parecer PFN 492, de 2 de maio de 2011 (DOU 26.05.2011)”.

Destarte, segundo o Ministro Relator Napoleão Nunes Maia Filho, a cessação *ad futurum* da eficácia da coisa julgada tributária de decisão que declarou a inconstitucionalidade material da Lei 7.689/88, instituidora da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSSL), ocorreu “a partir do julgamento do RE 138.284-CE (Rel. Min. CARLOS VELLOSO, DJU 28.08.92), com a preservação dos efeitos consolidados, acolhendo-se a tese da Fazenda Pública Nacional, exposta no Parecer PFN 492, de 24 de maio de 2011 (DOU 26.05.2011)”.

Posteriormente, em decisão publicada em fevereiro de 2012 (DJE 02/02/2012), em Embargos de Declaração nos Embargos de Divergência no RESP Nº 841.818 – DF⁵, o ilustre Ministro revisou seu posicionamento, para fixar como marco para cessação da eficácia vinculante da coisa julgada a data do trânsito em julgado da decisão do STF proferida em *controle concentrado*, determinando que “independentemente de ação rescisória ou anulatória (...) a coisa julgada tributária referente ao REO 89.01.16151-6-DF, do TRF1 (Rel. Des. Federal FERNANDO GONÇALVES, DJU 05.12.1991), perdeu pronta e automaticamente a sua eficácia, na data do trânsito em julgado do venerando Acórdão proferido pelo STF na ADIN 15 (Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, DJU 01.08.2007), veiculante de diretriz que lhe é adversa”, *verbis*:

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

⁵ Segue informação processual:

https://ww2.stj.jus.br/websecstj/decisoemonocraticas/decisao.asp?registro=201000913813&dt_publicacao=2/2/2012

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

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

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

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

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

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

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

A decisão supra foi reproduzida com idêntico teor também nos Embargos de Declaração nos EAG 997.788, da lavra do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho⁶.

Considerando o supra exposto, não se pode fundamentar no REsp 1.118.893/MG a desobrigação tributária da CSLL para todos os períodos de apuração ocorridos após a data do trânsito em julgado da decisão na Ação Ordinária 92.01.18688-6, ocorrido em 29/10/1992, incluindo fatos geradores ocorridos após decisão em sentido contrário proferida pelo STF, em razão desta não ser a melhor interpretação a ser dada ao REsp 1.118.893/MG, o que se fortalece pela possível e certa decisão da mesma 1ª Seção do STJ em sede de EREsp 841.818/DF e EAG 991.788/DF, em trâmite, no sentido de que o marco para cessação do efeito vinculante da decisão transitada em julgado é a decisão em definitivo proferida pelo STF em sentido contrário, seja em controle difuso ou concentrado.

Os julgados contidos no RESP 1.118.893/MG e nos ERESP 841.818/DF e EAG 991.788/DF devem ser interpretados em conjunto e com a necessária

⁶ STJ:

https://ww2.stj.jus.br/websecstj/decisoemonocraticas/decisao.asp?registro=201000913510&dt_publicacao=2/2/2012

harmonização, uma vez que apreciados pelo mesmo órgão julgador do STJ (1ª Seção) e envolvendo os desdobramentos no tempo da coisa julgada inconstitucional relativa à CSLL.

Sobre o tema ensina uma das maiores autoridades sobre o assunto o EXMO. Ministro Teori Albino Zavascki do Supremo Tribunal Federal (STF), em sua obra *Eficácia das sentenças na Jurisdição Constitucional*, 2ª edição, Editora RT, pg. 70/71, *in verbis*:

“2.9 Cumprimento das sentenças

2.9.1 Situações jurídicas anteriores

(...)

*É possível que a situação concreta tenha sido objeto de sentença individual já transitada em julgado. Sobrevindo sentença em sentido contrário na ação de controle concentrado, o ajustamento e a compatibilização do direito subjetivo terão de ser promovidos por ação rescisória. Esgotado o prazo decadencial dessa ação, a situação jurídica objeto da sentença individual restará consolidada e insuscetível de ajustamento. É situação típica de modulação ope legis da sentença afirmativa de inconstitucionalidade, em que a declaração, com efeito ex tunc, de validade ou invalidade da norma não produzirá, na prática, nenhum efeito concreto, nomeadamente se tratando de relação jurídica de prestação instantânea. **Porém, se a sentença do caso concreto tratou de relação jurídica de prestação continuada ou sucessiva, o superveniente efeito vinculante em sentido contrário do provimento judicial em controle abstrato inibirá os efeitos futuros daquela relação jurídica, independentemente da rescisão da sentença.**”*

Isto posto, não merece guarida a pretensão da recorrente de não recolher CSLL *ad infinitum*, incluindo o período autuado.

Sobre o tema, destacamos a judiciosa, técnica e perfeita análise realizada pela DRJ, senão vejamos:

“Por conseguinte, tendo em vista quer as circunstâncias que cercam a declaração incidental de inconstitucionalidade, quer os limites objetivos da coisa julgada, o contribuinte não podia obter do Judiciário a revogação da Lei 7.689, de 1988 numa ação declaratória, nem sequer inter partes. O reconhecimento da inconstitucionalidade não fez coisa julgada.

No entanto, no caso vertente, a decisão declaratória incidental de inconstitucionalidade da Lei nº 7.689, de 1988, como coisa julgada entre as partes, foi concreta e juridicamente afetada com o advento da Lei nº 8.212, de 1991. Ocorre que esta lei não apenas reproduziu a obrigação constitucional das empresas contribuírem sobre lucro, como reafirmou as disposições contidas na Lei nº 7.689, de 1988, concernentes à base de cálculo e à alíquota.

Repita-se que no tocante à Lei nº 7.689, de 1988, o Supremo Tribunal Federal de fato chegou a apreciar a questão de sua inconstitucionalidade, pela via incidental, em ação diversa, ocasião em que a considerou conforme a Constituição, menos seu art. 8º, que determinava a cobrança da lei no período-base encerrado em 31 de dezembro de 1988.

Não obstante, estando o contribuinte sob o manto da coisa julgada, isto é, deixando a Lei nº 7.689, de 1988, de incidir sobre a esfera jurídica do sujeito passivo, ainda, assim, se poderia exigir dele a contribuição social com base na legislação superveniente. Daí que a mesma contribuição pode ser restabelecida por outra lei.

(...)

Ao apoiar-se na garantia constitucional prevista no art. 5º, XXXVI, o Impugnante tenta alterar o objeto da coisa julgada - CPC, artigos 459, 467 e 468, a sentença tem força de lei nos limites da lide, cabendo ao juiz acolher ou rejeitar, no todo ou em parte, o pedido formulado pelo autor - , dando-lhe dimensão tamanha capaz de expungir outros tantos preceitos que dimanam da própria Constituição da República de 1988.

É bem verdade que, sendo imutável, a sentença não mais sujeita a recurso tem força de lei nos limites da lide e das questões resolvidas. Nesse sentido, respeitados os limites da lide - O reconhecimento incidental da inconstitucionalidade da Lei nº 7.689, de 1988, não fez coisa julgada e o juiz o declarou apenas com o intuito de julgar o caso concreto - são os efeitos da Lei nº 7.689. de 1988 aplicados concretamente à COMPANHIA DE SEGUROS MINAS BRASIL o objeto da coisa julgada. e não a própria contribuição social prevista sobre o lucro, que é estabelecida pela Constituição, art. 195, de forma genérica, dependendo apenas de lei que a regulamente. Em consequência, após o trânsito em julgado da referida sentença, rompeu-se, com isso, tão-só uma relação jurídica determinada, pela qual a MINAS-BRASIL estava obrigada a recolher essa contribuição para os cofres da Fazenda Pública Nacional.

Por outro lado, nada obsta, à luz do referido art. 195, à outra lei restabelecer a mesma relação jurídica, ficando a partir de então a empresa novamente sujeita ao recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro. Ademais, vale ressaltar que estando a obrigação de fazer prevista em lei, editada de conformidade com os mandamentos constitucionais, ninguém poderá recusar-se a cumpri-la, uma vez que esse é o limite estabelecido pela própria Constituição, art. 5º, II.

Se para instituir um tributo a lei deve definir-lhe os contribuintes, o fato gerador, a alíquota e a base de cálculo, nenhum desses elementos falta à Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

Ora, é evidente que o art. II, § único, letra “d” discrimina o fato gerador da contribuição social de que se trata: o lucro. O art. 15 conceitua seu contribuinte: as empresas, quer constituídas sob a forma de sociedades, quer sob a forma de firmas individuais.

O art. 23 determina sua base de cálculo e a alíquota: 10% sobre o lucro líquido ajustado, antes da provisão do imposto de renda. Essas disposições

já fornecem o bastante para constituir qualquer espécie tributária, mas o legislador prossegue: no art. 30 trata da forma de arrecadação, no art. 33 dispõe sobre a fiscalização e sobre o lançamento de ofício, no art. 34 estabelece o critério de correção monetária dos débitos em atraso. Portanto, pelo amplo tratamento que lhe conferiu, a Lei nº 8.212, de 1991, legitimaria por si só a exigência da contribuição social sobre o lucro. Toda a legislação superveniente continua a fazer remissões à Lei nº 7.689, de 1988, porém, por um motivo que já conhecemos: a despeito das disputas judiciais que sua validade a princípio alimentou, o Supremo Tribunal Federal considerou-a perfeitamente válida, de sorte que a Lei nº 8.212, de 1991 só veio a reiterar seu conteúdo, concebida que foi para disciplinar toda a matéria concernente às fontes de recursos da previdência social.

Enfim, na esteira dessas considerações, sem sombras de dúvidas o amparo seguro da Lei nº 8.212, de 1991, por si só, sustém o lançamento.”

Cabem ainda algumas considerações sobre o que foi mencionado na decisão recorrida no sentido de 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 nº 2004.38.00.026873-2, em que o TRF da 1ª Região aplicou o entendimento firmado pelo Tema nº 340/STJ, o que reforça o reconhecimento dos efeitos da coisa julgada”.

Tal constatação não interfere nem na demonstração do dissídio, nem na solução da lide. Isso porque a própria decisão recorrida menciona que a decisão judicial que supostamente garante à contribuinte o direito de não recolher CSLL, com base no entendimento firmado pelo Tema nº 340/STJ, porém, para se entender como argumento relevante e que reforça a improcedência do Auto de Infração discutido nestes autos, seria necessário analisar todas as peculiaridades do caso submetido ao Poder Judiciário. Não suficiente, pode-se verificar, desde logo, que aquela demanda diz respeito a período próprio, completamente distinto do período objeto do lançamento.

Não há nenhuma regra ou norma que determine que o que foi decidido numa ação judicial, concreta e específica, relativa a período determinado seja aplicada para outros processos, relativos a períodos distintos.

Aliás, nem mesmo no Poder Judiciário um juiz é obrigado a reproduzir ou acatar o que decidiu outro juiz ou mesmo Tribunal. Essa obrigatoriedade de reprodução do que restou decidido numa demanda a outra diversa somente se aplica em casos específicos, em que a legislação prevê efeito vinculante.

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

Diante de todo o exposto, não assiste razão à recorrente, sendo exigível o crédito tributário referente à CSLL, seja em face das alterações no quadro jurídico da CSLL, seja em face da decisão do STF em controle concentrado (ADIN 15 – Rel. Min. Sepúlveda Pertence, DJU 01.08.2007) a coisa julgada em favor da recorrente deixou de produzir efeitos futuros capazes de infirmar a presente autuação.

Diante de todos os motivos acima expostos, impõe-se a reforma do acórdão recorrido, restabelecendo-se o lançamento em sua integralidade. *(destaques do original)*

Pede, assim, que o recurso especial seja conhecido e provido, *para reformar o acórdão recorrido, de modo que sejam acatados os pedidos formulados na fundamentação deste recurso.*

Cientificada em 14/02/2023 (e-fls. 1226), a Contribuinte apresentou contrarrazões em 28/02/2023 (e-fls. 1227/1241) nas quais inicialmente destaca *que a única motivação para o lançamento do crédito tributário foi o entendimento de que a Lei nº 8.212/91 teria alterado o “estado de fato ou de direito” em que se operou a coisa julgada favorável à Recorrida, razão pela qual a CSLL “voltou a ser devida” a partir da sua edição.* Observa que desde a impugnação noticiou o ajuizamento do *Mandado de Segurança nº 2004.38.00.026873-2 (numeração única: 0026748-14.2004.4.01.3800)*, objetivando assegurar a prevalência da coisa julgada material formada no bojo da *Ação Declaratória nº 89.00.04088-0 sobre o posicionamento que vinha sendo adotado pela administração tributária federal*, e ressalta que em recurso voluntário reiterou a improcedência do lançamento e destacando a impossibilidade de exigência de multa isolada por ausência de recolhimento de estimativa mensal após o encerramento do exercício (pedido subsidiário), aditando posteriormente sua defesa com a informação sobre o julgamento, pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), de recurso representativo da controvérsia em análise (REsp nº 1.118.893 – Tema Repetitivo nº 340). Posteriormente, também juntou cópia do acórdão que deu provimento à *Apelação interposta pela empresa no Mandado de Segurança nº 2004.38.00.026873-2, reconhecendo que a “impetrante tem decisão transitada em julgado declarando a inexistência de relação jurídica que a obrigue a recolher a contribuição sobre o lucro líquido e que a legislação posterior à Lei 7.689/88 não instituiu contribuição nova”*, cujo trânsito em julgado se verificou em 11/02/2014.

Registra que, diante deste contexto, era esperado o provimento do recurso voluntário, e passa a defender a manutenção do acórdão recorrido argumentando nas seguintes linhas:

13. Todavia, Conselheiros, verifica-se que os argumentos de mérito lançados no Recurso Especial **distorcem a real motivação do lançamento**, em uma clara tentativa de alterar os seus critérios jurídicos, contrariando o disposto nos arts. 142 e 146 do CTN.

14. Ademais, verifica-se que a discussão relacionada aos efeitos da coisa julgada em face do advento de decisões contrárias proferidas em sede de controle difuso

e concentrado, foram recentemente pacificadas pelo STF por ocasião do julgamento dos Recursos Extraordinários nos 949.297 e 955.227, julgados sob o regime de Repercussão Geral (Temas 881 e 885, respectivamente), cuja observância é obrigatória pelos órgãos de julgamento administrativo federal (art. 62, §2º do RICARF). [...]

Diz que o entendimento expresso nos paradigmas 9101-002.902 e 9101-002.853, de 2017, *restou superado pela atual jurisprudência do CARF*, cita julgados neste sentido, e observa que:

17. Além disso, com o recente julgamento dos Temas nos 881 e 885 de Repercussão Geral, a impossibilidade de cobrança da CSLL em casos como o da Recorrida, relativamente a fatos geradores **ocorridos antes de 14/06/2007** (data do julgamento da ADI nº 15, que reconheceu a compatibilidade da Lei nº 7.689/88 – à exceção de seu art. 9º - com a Constituição Federal), sequer comporta mais discussão.

18. Como se não bastasse, a Recorrente tenta, em suas razões recursais, distorcer a real motivação do lançamento, alterando os seus critérios jurídicos, o que vai de encontro ao disposto nos arts. 142 e 146 do CTN.

II.1 – Aplicabilidade da tese firmada no REsp nº 1.118.893 à hipótese dos autos. Impossibilidade de alteração dos critérios jurídicos utilizados no lançamento (arts. 142 e 146 do CTN).

19. A Fazenda Nacional sustenta que a tese firmada por meio do REsp nº 1.118.893 “não seria aplicável ao caso dos autos (anos-calendários de 2005 e 2006), pois analisou apenas a legislação que regulava a exigência da CSLL até o ano de 1992” (pág. 20 da peça recursal / e-fl. 1.195), assim como deixou de apreciar os “efeitos prospectivos da eficácia vinculante das anteriores decisões tributárias transitadas em julgado contrárias à posterior decisão do STF (...) acerca da constitucionalidade da Lei 7.689/88 instituidora da CSLL”.

20. Ao assim proceder, a Recorrente sugere que a motivação para a lavratura do Auto de Infração foi a declaração da constitucionalidade da Lei 7.689/88 pelo STF, tanto em sede de controle difuso (RE 138.284-CE) como concentrado (ADI nº 15-2/DF), o que teria interrompido a eficácia da coisa julgada formada anteriormente, aspecto jurídico esse que não teria sido analisado pela Primeira Seção do STJ.

21. Todavia, não foi isso o que ocorreu na hipótese dos autos.

22. Conforme se extrai do Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 13/16), o lançamento tributário teve como **único fundamento** o entendimento de que a Lei nº 8.212/91 representou uma modificação no estado de fato e de direito em que a Ação Declaratória nº 89.00.04088-0 transitou em julgado, razão pela qual, a partir da

sua promulgação, a CSLL teria voltado a ser exigível relativamente à Autuada, nos termos do disposto no art. 471⁷ do CPC/15. É o que se extrai do excerto a seguir:

5. Em maio de 1989, o contribuinte propôs Ação Ordinária com pedido declaratório (processo no.383/89, redistribuído sob o no. 89.00.04088-0) pleiteando que lhe fosse declarado o direito ao não pagamento da contribuição social instituída pela Lei nº. 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 nº 8.212/91, a CSLL voltou a ser devida (pág. 03 do TVF / e-fl. 15)

23. Analisando, por sua vez, o voto proferido pelo seu Relator (Ministro Arnaldo Esteves Lima – e-fls. 1.135/1.157), verifica-se que a tese firmada por meio do REsp nº 1.118.893 teve como base a análise de caso concreto praticamente idêntico ao da Recorrida, senão confira-se:

A parte recorrente sustenta ofensa ao art. 535, incisos I e II, do CPC, à asserção de que o Tribunal de origem, não obstante a oposição dos embargos de declaração, deixou de se manifestar "especialmente acerca da melhor interpretação dos dispositivos legais (art. 467 e 471 do CPC) e constitucionais (art. 5º, XXXVI, da CF/88)" (fl. 334e).

Quanto ao mérito, alega contrariedade aos arts. 467 e 471, caput, do CPC, ao argumento de que o acórdão recorrido ofendeu a coisa julgada ao permitir o prosseguimento da execução fiscal contra si instaurada para cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL, muito embora exista a seu favor sentença judicial transitada em julgado em que declarada a inexistência de relação jurídica material a obrigá-la ao recolhimento da exação, sob a égide da Lei 7.689/88.

(...)

Discute-se, em essência, a possibilidade de cobrança da CSLL do contribuinte que tem a seu favor decisão judicial transitada em julgado declarando, incidentalmente, a inconstitucionalidade da exação da forma como concebida pela Lei 7.689/88.

⁷ CPC/73: Art. 471. Nenhum juiz decidirá novamente as questões já decididas, relativas à mesma lide, salvo:

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

(...)

A Fazenda Nacional, por sua vez, exige tal pagamento. Fundamenta seu pedido nas Leis 7.856/89, 8.034/90, 8.212/91 e 8.383/93 e Lei Complementar 70/91, supervenientes à Lei 7.689/88, que teriam alterado de forma substancial a disciplina da CSLL e, assim, limitado o alcance da coisa julgada material.

(...)

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.

(...)

Segundo o acórdão recorrido, o inciso II do art. 23 da Lei 8.212/91 teria estabelecido nova disciplina para a CSLL. Ocorre que referido preceito, ao prever a alíquota aplicável, refere-se ao art. 2º da Lei 8.034/90, que cuida dos ajustes da sua base de cálculo, o qual, por sua vez, foi concebido com fundamento na Lei 7.689/88, consoante se verifica no trecho do voto da eminente Ministra ELIANA CALMON, acima transcrito.

Logo, o preceito em referência não destoa do sentido e do alcance dos demais diplomas legais supervenientes que tratam da CSLL. **Quer dizer, ao cuidar da alíquota aplicável, não alterou, em substância, a regra padrão de incidência da contribuição. Daí a sua inaptidão para comprometer a coisa julgada.**

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

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

(...)

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

24. De fato, os trechos acima evidenciam que, ao julgar o *leading case* em referência, o STJ analisou se as modificações introduzidas pelos diplomas legais supervenientes à Lei 7.689/88 (dentre elas - e especialmente - a Lei 8.212/91) promoveram a alteração do estado de fato ou de direito dos contribuintes que possuíam decisão judicial transitada em julgado afastando a obrigação ao pagamento da CSLL, tendo concluído que nenhum deles "alterou, em substância, a regra padrão de incidência da contribuição", razão pela qual a exigência do

tributo com base nessas alegações representa "ofensa à coisa julgada e, em consequência, aos arts. 467 e 471, caput, do CPC".

25. Ou seja: a partir do confronto entre o Termo de Verificação Fiscal e do inteiro teor do acórdão proferido no REsp nº 1.118.893, nota-se que o único fundamento jurídico indicado como motivação para a lavratura do Auto de Infração foi expressamente analisado e afastado pelo STJ, em julgamento submetido ao rito dos recursos repetitivos e, portanto, de observância obrigatória pelas Turmas de Julgamento do CARF (art. 62, §2º do RICARF).

26. Importante destacar que, em razão da competência que lhe é conferida pela Constituição Federal (art. 105, inc. III), o STJ limitou sua análise às questões de caráter infraconstitucionais (arts. 467 e 471, *caput* do CPC/73 e alcance das alterações promovidas pelas leis posteriores à Lei nº 7.689/88).

27. Assim, resta demonstrado o acerto do acórdão recorrido ao aplicar o Tema Repetitivo nº 340 à hipótese dos autos, bem como a improcedência das alegações de que o REsp nº 1.118.893 não teria analisado os mesmos fundamentos jurídicos que motivaram a lavratura do Auto de Infração.

28. O que se verifica, na realidade, é uma clara tentativa da Recorrente de alterar os critérios jurídicos adotados pela autoridade coatora no momento do lançamento, em flagrante violação aos arts. 142 e 146 do CTN.

29. Com efeito, ao afastar a coisa julgada obtida pela Recorrida no bojo da Ação Anulatória nº 89.00.04088-0, em nenhum momento o Termo de Verificação Fiscal faz menção a alguma decisão do STF (seja em controle difuso ou concentrado), sendo certo que, como já destacado, a **única motivação apresentada para a autuação foi a edição da Lei nº 8.212/91**, que, no entendimento da autoridade lançadora, teria reinstituído a exigência da CSLL em relação à empresa autuada.

30. As alegações de que o REsp nº 1.118.893/MG seria inaplicável à hipótese por não ter analisado a eficácia prospectiva das decisões do STF a respeito da constitucionalidade da Lei 7.689/88, somente foram suscitadas em sede de Recurso Especial e provavelmente decorrem das orientações constantes no Parecer PGFN nº 492/2011 (como se extrai dos acórdãos paradigmas indicados pela Recorrente), **editado após a lavratura do Auto de Infração.**

31. Dessa forma, a tese de que as decisões proferidas pelo STF possuem aptidão para fazer cessar a eficácia da coisa julgada não pode ser acolhida no presente caso.

32. Primeiro, porque tal prática importaria na **alteração do critério jurídico do lançamento**, contrariando os arts. 142 e 146 do CTN, já que os motivos vinculam os atos administrativos, de modo que o Fisco não pode alterá-los posteriormente para “salvar” os créditos tributários. Além disso, não é permitido ao CARF alterar a fundamentação utilizada pelo fiscal para lavrar o auto de infração, pois a atuação e a competência do Conselheiro são distintas da função exercida pelo auditor-fiscal, nos termos do art. 142 do CTN. Nesse sentido:

[...]

33. Segundo, pelo fato de o Auto de Infração ser **anterior ao Parecer PGFN nº 492/2011** e, no seu item 77, deixar claro que o entendimento por meio dele externado **não pode ser aplicado retroativamente**, em prestígio à segurança jurídica:

77. Essa nova exigência, **relativa a fatos geradores anteriores ao presente Parecer**, tendo como marco inicial a data, no passado, do advento da decisão do STF, além de causar ao contribuinte-autor surpresa que não parece compatível com a segurança jurídica e a confiança que devem iluminar as relações travadas entre o Fisco e os contribuintes, também representaria **ofensa direta ao disposto no art. 146 do CTN**, segundo o qual ‘as modificação introduzidas de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quando a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução’. Esse dispositivo legal, cuja essência claramente se inspira nos já invocados princípios da não surpresa e da proteção da confiança, veda que novos critérios jurídicos introduzidos pela Administração Pública Tributária em sua atividade de lançar atinja fatos geradores ocorridos em momento anterior à sua introdução, o que parece impedir que o entendimento contido no presente Parecer – que, inequivocamente, configura um novo critério jurídico relativo a lançamento tributário – aplique-se às situações que lhe são pretéritas.

34. Por fim, cumpre destacar que a questão envolvendo os efeitos das decisões proferidas pelo STF contrárias à coisa julgada previamente formada também foi pacificada pelo STF, recentemente, corroborando a necessidade de manutenção do acórdão que cancelou a exigência fiscal.

35. É o que se passa a demonstrar no tópico subsequente.

II.2 – Conclusão do julgamento dos Temas 881 e 885 de Repercussão Geral. Impossibilidade de aplicação da tese firmada na ADI nº 15 a fatos geradores ocorridos antes de 2007.

36. Como visto, além da inaplicabilidade do REsp nº 1.118.893 à hipótese dos autos, o Recurso Especial da Fazenda Nacional está fundado na alegação (inérita, frise-se) de que “a Primeira Seção do STJ no REsp 1.118.893/MG não analisou os efeitos prospectivos da eficácia vinculante das anteriores decisões tributárias transitadas em julgado contrárias à posterior decisão do STF (...) acerca da constitucionalidade da Lei 7.689/88 instituidora da CSLL, seja em controle difuso (RE 138.284-CE (Rel. Min. CARLOS VELLOSO, DJU 28.08.92), seja em controle concentrado de constitucionalidade (ADI nº 15-2/DF ocorrida em 2007 - DJ 31/08/2007)”.

37. A questão envolvendo os efeitos das decisões proferidas em sede de **controle difuso** foi afetada ao regime de Repercussão Geral em 31/03/2016, dando origem ao Tema 885⁸ (RE nº 955.227).

38. Já a controvérsia sobre a prevalência de decisão judicial transitada em julgado em face de decisão da Suprema corte em sentido contrário, proferida em **controle concentrado**, foi submetida ao regime de Repercussão Geral por meio do RE nº 949.297 (Tema 881⁹).

39. Os paradigmas tiveram o mérito apreciado conjuntamente pela Suprema Corte na **sessão realizada no dia 08/02/2023**, tendo sido fixadas as seguintes teses:

1. As decisões do STF em controle incidental de constitucionalidade, anteriores à instituição do regime de repercussão geral, não impactam automaticamente a coisa julgada que se tenha formado, mesmo nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo.
2. Já as decisões proferidas em ação direta ou em sede de repercussão geral interrompem automaticamente os efeitos temporais das decisões transitadas em julgado nas referidas relações, respeitadas **a irretroatividade**, a anterioridade anual e a noventena ou a anterioridade nonagesimal, conforme a natureza do tributo.

40. Portanto, é possível concluir que **(i)** o reconhecimento da legitimidade da cobrança da CSLL com base na Lei nº 7.689/88, ocorrida em sede de controle difuso, em 28/08/1992, no bojo do **RE 138.284-CE**, não possui o condão de fazer cessar a eficácia da coisa julgada favorável à Recorrida; e **(ii)** o afastamento das alegações de inconstitucionalidade formal e material dos dispositivos da Lei nº 7.689/88 (à exceção dos seus arts. 8º e 9º), decorrente do julgamento, em controle concentrado, da **ADI nº 15**, interrompe os efeitos da decisão judicial transitada em julgado na Ação Declaratória nº 89.00.04088-0, porém somente a partir do exercício de 2008, uma vez que a apreciação da referida ADI se deu na sessão do dia 14/06/2007 e a necessidade de se observar a anterioridade.

41. Por conseguinte, considerando que os Recursos Extraordinários em referência (assim como o REsp nº 1.118.893/MG) são de observância obrigatória no âmbito do CARF (art. 62, §2º do RICARF); e que o Auto de Infração objeto destes autos envolve fatos geradores referentes aos anos-calendário de **2004 e 2005**, não há fundamentos jurídicos para a reforma do acórdão recorrido.

42. Por fim, cumpre salientar que, no caso concreto analisado pelo STF no Tema 881 (RE 955.227), a **União sucumbiu** na referida demanda porque os fatos geradores eram anteriores a 2007, tal qual o presente caso.

Requer, assim, que seja negado provimento ao recurso especial, mantendo-se o acórdão recorrido que *concluiu pelo cancelamento da exigência fiscal*.

⁸ Tema 885 - Efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal em controle difuso de constitucionalidade sobre a coisa julgada formada nas relações tributárias de trato continuado.

⁹ Tema 881 - Limites da coisa julgada em matéria tributária, notadamente diante de julgamento, em controle concentrado pelo Supremo Tribunal Federal, que declara a constitucionalidade de tributo anteriormente considerado inconstitucional, na via do controle incidental, por decisão transitada em julgado.

VOTO

Conselheira Edeli Pereira Bessa, Relatora.

Recurso especial da PGFN - Admissibilidade

Embora a Contribuinte não conteste a admissibilidade do recurso especial, importa observar que o Colegiado *a quo* decidiu, à unanimidade, cancelar a exigência aqui formulada, acolhendo o voto do relator, Conselheiro André Severo Chaves, que, para além de invocar fundamentos do Acórdão nº 1301-002.429, adicionou ao final que:

Dessa forma, diante da inexistência de alterações substanciais na matriz legal da CSLL, com a manutenção do estado de direito objeto do processo nº 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 nº 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 nº 2004.38.00.026873-2, em que o TRF da 1ª Região aplicou o entendimento firmado pelo Tema nº 340/STJ, o que reforça o reconhecimento dos efeitos da coisa julgada.

O citado precedente nº 1301-002.429 foi revisitado por este Colegiado em razão de recurso especial da PGFN pautado nos mesmos paradigmas aqui indicados – Acórdãos nº 9101-002.902 e 9101-002.583, e seu entendimento restou mantido no Acórdão nº 9101-005.705¹⁰, com a seguinte decisão:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. No mérito, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, acordam em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Luiz Tadeu Matosinho Machado (relator), Edeli Pereira Bessa, Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Andréa Duek Simantob que votaram por dar-lhe provimento parcial com retorno dos autos ao colegiado de origem. Votou pelas conclusões a

¹⁰ Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Lívia de Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Caio Cesar Nader Quintella, Andréa Duek Simantob (Presidente).

conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Caio Cesar Nader Quintella.

Sob este paralelo, o recurso especial aqui interposto deveria ser conhecido, caso apenas os fundamentos do Acórdão nº 1301-002.429 estivesse suportando o acórdão recorrido.

Contudo, como visto, o Colegiado *a quo* também teve em conta que a Contribuinte alcançou reconhecimento, em face de Mandado de Segurança dirigido às exigências dos anos-calendário 1994 a 1996, da eficácia da coisa julgada formada na Ação Ordinária nº 89.00.04088-0. Esta ocorrência foi levada a conhecimento do Colegiado *a quo* em aditamento ao recurso voluntário, nos termos assim relatados no acórdão recorrido:

No ano de 2010, quando da interposição do Recurso Voluntário pela ora petionária, a Apelação apresentada pela Recorrente nos autos do Mandado de Segurança nº 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 nº 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.

Ou seja, acolheu-se o argumento de que a Contribuinte detinha, no caso concreto, reconhecimento judicial da extensão da eficácia da coisa julgada nos anos-calendário 1994 a 1996, e que isto repercutiria, também, nos períodos autuados – anos-calendário 2004 a 2005.

Assim, ainda que o dissídio jurisprudencial suscitado pela PGFN permita discutir, em tese, o alcance de coisa julgada formada antes das alterações promovidas na incidência da CSLL a partir da Lei nº 8.212/91, necessário seria uma contraposição à extensão dos efeitos atribuída à

decisão do mandado de segurança que tinha por objeto incidências de 1994 a 1996, e este fundamento não foi atacado no recurso fazendário.

Ao contrário, o paradigma nº 9101-002.902 acaba por contrariar esta decisão quando limita os efeitos do que decidido no REsp nº 1.118.893/MG *a lançamentos feitos relativamente a períodos até 1992, data da última lei mencionada naquele julgamento*.

Já o paradigma nº 9101-002.583 distingue o caso lá analisado do que decidido no REsp nº 1.118.893/MG porque *o auto de infração contra o qual se insurgiu a Contribuinte no presente processo (e-fls. 590 e ss.) foi lavrado em 07/12/2007, e alcançou fatos geradores de CSLL ocorridos nos anos-calendário 2001, 2003, 2004, 2005 e 2006, tendo como enquadramento legal correspondente à infração de falta de recolhimento de CSLL (e-fls. 602), além da Lei nº 7.689, de 1988 (art. 2º e §§), o art. 19 da Lei nº 9.249/1995, o art. 28 da Lei nº 9.430/1996, o art. 6º da Medida Provisória nº 1.858/1999 e suas reedições, e o art. 37 da Lei nº 10.637, de 2002*. Sob esta ótica, referido paradigma poderia resultar na reforma do recorrido caso se concebesse que as leis posteriores ao ano-calendário 1996 sustentariam as exigências aqui formalizadas em 2004 e 2005. Contudo, não houve abordagem específica neste sentido que permita fazer essa inferência. Os dispositivos legais são enunciados apenas para distinguir o caso lá sob análise do que decidido pelo Superior Tribunal de Justiça, e o presente caso apresenta manifestação do Tribunal Regional Federal da 1ª Região no sentido de que a coisa julgada detida pela Contribuinte a favoreceria para períodos posteriores ao ano-calendário 1992, minimamente até 1996.

Note-se, ainda, que o voto condutor do acórdão recorrido circunstancia a matéria sob julgamento em lançamento referente aos *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*. E a decisão invocada a partir do Mandado de Segurança nº 2004.38.00.026873-2 não admite a rescisão da coisa julgada a partir da Lei nº 8.212/91, a indicar uma circunstância fática específica do presente caso e que pode ter afetado o Colegiado *a quo* a concluir que a presente exigência, sob tal motivação, não poderia subsistir.

Diante de um contexto fático diferenciado como o presente, os paradigmas que apreciação casos sem tais especificidades não se prestam a caracterizar o dissídio jurisprudencial.

De fato, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF, o recurso especial somente tem cabimento se a *decisão der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado* outro Colegiado deste Conselho. Por sua vez, para comparação de interpretações e constatação de divergência é indispensável que situações fáticas semelhantes tenham sido decididas nos acórdãos confrontados. Se inexistir tal semelhança, a pretendida decisão se prestaria, apenas, a definir, no caso concreto, o alcance das normas tributárias, extrapolando a competência da CSRF, que não representa terceira instância administrativa, mas apenas órgão destinado a solucionar divergências jurisprudenciais. Neste sentido, aliás, é o entendimento firmado por todas as Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como são exemplos os recentes Acórdãos nº 9101-002.239, 9202-003.903 e 9303-004.148, reproduzindo entendimento há muito consolidado administrativamente, consoante Acórdão CSRF nº 01-0.956, de 27/11/1989:

Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é “tudo que modifica um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência” ou que se “agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente” (Magalhães Noronha, in Direito Penal, Saraiva, 1º vol., 1973, p. 248), não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevrálgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares. Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado.

Por tais razões, deve ser NEGADO CONHECIMENTO ao recurso especial da PGFN.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa