



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.026093/99-76
Recurso nº : 128.335
Matéria : CONTRIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - Ex(s): 1996
Recorrente : CCM-CONSTRUTORA CENTRO MINAS LTDA.
Recorrida : DRJ-BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 19 de março de 2002
Acórdão nº : 103-20.857

CSSL. PRELIMINAR DE NULIDADE. INCONSTITUCIONALIDADES DA LEI 7.689/88 ATÉ A LEI 8.981/95. COISA JULGADA MATERIAL. DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO POR DIREITO DE TERCEIROS. NECESSIDADE DE VINCULAÇÃO DOS ASSOCIADOS À IMPETRANTE À ÉPOCA DO PLEITO JUDICIAL E CONSTANTES DA LISTA DOS LITISCONSORTES. NÃO-OCORRÊNCIA. ARGÜIÇÃO RECURSAL IMPROCEDENTE. A relação processual somente se funda e a sentença judicial somente alcança eficazmente os litisconsortes (por substituição processual) beneficiários admitidos na inicial, podendo as associações ou sindicatos, sempre em nome próprio, propugnarem por direito de terceiros compreendidos na titularidade dos associados. Padece de inaptidão a argüição de que se deva aproveitar membro não perfilhado na inicial (salvo se houvesse interesse público), sem que reste provado qualquer termo aditivo à petição vestibular incluindo-o como empresa filiada.

CSSL. SENTENÇA TRANSITADA EM JULGADO. DIREITO ADQUIRIDO. INSUBSISTENTE CONFIGURAÇÃO EM FACE DE LEIS ULTERIORES. RELAÇÃO JURÍDICA CONTINUATIVA. LEI NOVA E FATOS DE NATUREZA DIVERSA. PRECEDENTES DOS TRIBUNAIS SUPERIORES. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI NÃO-ACOLHIDA PELO STF. *A relação jurídica de tributação da Contribuição Social sobre o Lucro é continuativa, incidindo, na espécie, o art. 471, I, do CPC. A declaração de intributabilidade, no pertinente a relações jurídicas originadas de fatos geradores que se sucedem no tempo, não pode ter o caráter de imutabilidade e de normatividade a abranger eventos futuros.* (STF). *A coisa julgada em matéria tributária não produz efeitos além dos princípios pétreos postos na Carta Magna, a destacar o da isonomia* (STJ - REsp. 96213/MG). A Lei n.º 8.034 de 13.04.1990 ao resgatar edições legais pretéritas - erigiu e iniciou - ao mesmo tempo, exacerbadas inovações na base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, distanciando-a, dramaticamente, da prescrita pela Lei n.º 7.689/88. Dessa forma e manifestamente atendeu-se - com ela e a partir dela - ao dualismo que se aponta indispensável.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
CCM-CONSTRUTORA CENTRO MINAS LTDA.,




MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.026093/99-76

Acórdão nº : 103-20.857

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares suscitadas e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


NEICYR DE ALMEIDA
RELATOR

FORMALIZADO EM: **18 ABR 2002**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MARY ELBE GOMES QUEIROZ, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, JULIO CEZAR DA FONSECA FURTADO, PASCHOAL RAUCCI e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.







MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.026093/99-76
Acórdão nº : 103-20.857

Recurso nº : 128.335
Recorrente : CCM-CONSTRUTORA CENTRO MINAS LTDA.

RELATÓRIO

I - IDENTIFICAÇÃO.

CCM-CONSTRUTORA CENTRO MINAS LTDA., empresa já devidamente identificada nos autos deste processo, recorre a este Colegiado da decisão da Autoridade Singular que julgou procedente o lançamento fiscal objeto da presente lide.

II - ACUSAÇÃO.

CSSL - Consoante fls. 01/9, a exigência em tela no montante de R\$ 121.916,22, refere-se ao ano-calendário de 1995 - Exercício Financeiro de 1996. Trata-se de transporte a menor do lucro líquido antes da Contribuição Social sobre o Lucro para a demonstração do cálculo da CSSL, tendo em vista que a empresa não preencheu a Ficha 11 da DIRPJ. (fls.19), e, conseqüentemente não apurou o *quantum* devido, por entender estar amparada por decisão judicial acerca da inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88.

Enquadramento legal: artigo 2º da Lei nº 7.689/88; artigo 57 da Lei nº 8.981/95, com a redação dada pelo art. 1.º da Lei nº 9.065/95.

III - AS RAZÕES LITIGIOSAS VESTIBULARES

Cientificada da autuação em 09.12.1999, apresentou a sua defesa em 10.01.2000, conforme fls. 29/31, instruindo a sua petição com os documentos de fls. 32 a 42. Da peça decisória pode-se extrair a seguinte inconformação vestibular:

Discorre sobre a ação fiscal contra a qual se insurge ao argumento de que a exigência fere a coisa julgada, uma vez que há tutela judicial definitiva no que se refere à matéria objeto dos autos, conforme os Mandados de Segurança n.º 89.2620 e 96.0036458-3, ambos impetrados contra a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.026093/99-76
Acórdão nº : 103-20.857

Fazenda Nacional junto à Justiça Federal/Seção Judiciária do Estado de Minas Gerais.

Aponta jurisprudência judicial que impõe penalidade pecuniária à Secretaria da Receita Federal na hipótese de proceder a qualquer ato vinculado e que o servidor responsável pela exigência estaria sujeito às penas do crime de desobediência à decisão judicial.

Em face do exposto requer a nulidade do Auto de Infração.

IV - DA DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU

A Decisão Monocrática sob o n.º 1.058, de 21 de junho de 2001, às fls. 117/120, acha-se assim resumida em sua ementa:

*“Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL
Exercício: 1996*

Ementa: DISPOSIÇÕES DIVERSAS

A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial com objeto diferente da autuação, não importa renúncia às instâncias administrativas.”

V - AS RAZÕES RECURSAIS

Cientificada da decisão de Primeiro Grau, em 10.08.2001, apresentou recurso em 10.09.91, conforme fls. 124 a 142.

Em resumo, além das matérias já suscitadas, aduz o que se segue:

“Em sendo acolhida a argumentação da Receita, por hipótese, as empresas não poderiam pagar a contribuição por ausência de lei definidora das regras de apuração de base de cálculo e do fato gerador, já que as normas editadas para esta finalidade se limitam a alterar a lei declarada inconstitucional pelo Poder Judiciário. As leis supervenientes modificam, pois, norma nula, não podendo alcançar aqueles abrigados por decisão judicial transitada em julgado.

Enfatiza que a Lei n.º 8.212/91 não define os elementos integrantes da CSSL. Todos os requisitos de exigibilidade foram estabelecidos pela Lei n.º 7.689/88.

A declaração de inconstitucionalidade produz efeitos “ex tunc”, anulando a norma, tornando-a estéril para as partes beneficiadas com a declaração. Todos os atos legislativos posteriores que modificam, alteram,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.026093/99-76
Acórdão nº : 103-20.857

regulamentam ou convalidam norma inconstitucional operam no vazio jurídico, porquanto a lei modificada, alterada, regulamentada ou convalidada continua nula, para os litigantes atingidos pelo provimento jurisdicional.

A própria iniciativa da Fazenda em propor centenas de ações rescisórias contra decisões que julgaram inconstitucional a Lei n.º 7.689/88 confirma a plena vigência desta norma.

No que se refere aos cálculos constantes do Auto de Infração, a recorrente registra a incidência dos arts. 227, parágrafo único, e 409 do novo RIR, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 26.03.99 e o art. 18 da Lei n.º 9.718/98 e arts. 5.º, inciso IV e §2.º, e 54, inciso I, da IN-SRF n.º 93/97. Transcreve, a seguir, a íntegra do art. 409 do RIR/99.

Argüi o art. 3.º da Lei n.º 8.003/90, ao assegurar às empresas o direito de excluir do lucro líquido, na determinação da base de cálculo da CSLL, a parcela do lucro da empreitada contratada com órgão público, computada no resultado do período de apuração, proporcional à receita dessas operações considerada nesse resultado e não recebida até a data de encerramento deste período."

Cita os vários contratos não adimplidos por órgãos públicos, em 1995, arrimando-se em sua Declaração de Rendimentos e páginas do LALUR (fls. 146/165).

Por fim, espera o provimento do presente recurso administrativo, para se reformar integral a decisão recorrida, cancelando-se a autuação fiscal. No mínimo, aguarda a retificação dos cálculos do lançamento da contribuição social em destaque.

VII - ARROLAMENTO DE BENS

Colige às fls. 143, relação dos bens e direitos para arrolamento, consubstanciando-se no anexo I da IN/SRF n.º 26, de 6 de março de 2001, devidamente acolhido pelo ente tributante, conforme termo de fls. 166 e encaminhamento a essa instância, para prosseguimento (fls. 167).

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.026093/99-76
Acórdão nº : 103-20.857

V O T O

Conselheiro NEICYR DE ALMEIDA, Relator

O Recurso é tempestivo. Conheço-o.

II - PRELIMINARES DE NULIDADE

a) - Exigência ao abrigo da coisa julgada material.

Ainda que não-segregada em ambiência formal pertinente, vislumbro - aí sim -, uma preliminar de nulidade posta pela recorrente, quando, às fls. 125 e seguintes assevera estar amparada pela imutabilidade material da coisa julgada. Alega que, na qualidade de filiada ao Sindicato da Indústria de Construção Pesada no Estado de Minas Gerais (SICEPOT/MG), ingressou com Mandado de Segurança Coletivo, em duas oportunidades, visando o não-recolhimento da CSSL, por considerá-la ilegal e inconstitucional, através do Processo MS n.º 89.260-8 da 7.ª Vara da Justiça Federal e MS 96.003458-3 da 10.ª Vara da Justiça Federal - ambas de Belo Horizonte (MG). Reconhecida a procedência do pedido, concedeu-se a segurança pleiteada, conforme certidões de fls.32 e 34, respectivamente.

Restando confirmada a sentença, por remessa oficial, pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região, a matéria, segundo a litigante, encontra-se irrecurável por transitada em julgado.

Observe-se que as certidões antes nominadas têm origem e destinações diferentes. O Processo judicial sob o n.º 89.260-8 abarca ação judicial impetrada pela recorrente e pela empresa Cesenge Engenharia Ltda. O de n.º 96.36458-3, movido pelo Sindicato da categoria, representando as empresas relacionadas às fls. 10/11 do referido processo (vide fls.102, item 1.3 e 110/111). Em ambos os casos, fora deferida a liminar, negado provimento ao recurso de apelação interposto pela União e à Remessa Oficial (fls.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.026093/99-76
Acórdão nº : 103-20.857

77). Os objetos, distintos. Na primeira ação versada, a 7.^a Vara Federal concedera a segurança, declarando a inconstitucionalidade da Lei n.º 7.689/88 (fls. 70/72), ou seja, nos limites do pedido da suplicante (fls. 55); no segundo caso, presume-se, pelas fls. 102/109, que a petição inicial esposava a legislação pertinente, incluindo-se a edição da Lei n.º 8.981/95.

Quanto ao processo sob o n.º 89.0001256-889 (e não sob o n.º 89.0001258-8), conforme item 2.1 de fls. 104, também suscita a inconstitucionalidade da Lei n.º 7.689/88.

Montado esse cenário, mister enfrentar as questões argüidas:

importa, inicialmente, trazer à colação, parte da ementa do Recurso Extraordinário - RE 193382/SP, de 20.09.96, julgado em 28.06.1996 - Relator o eminente Ministro Carlos Velloso, acerca do Mandado de Segurança Coletivo.

- I. - *A legitimação das organizações sindicais, entidades de classe ou associações, para a segurança coletiva, é extraordinária, ocorrendo, em tal caso, substituição processual. C.F., art. 5º, LXX.*
- II. - *Não se exige, tratando-se de segurança coletiva, a autorização expressa aludida no inciso XXI do art. 5º da Constituição, que contempla hipótese de representação.*
- III. - *O objeto do mandado de segurança coletivo **será um direito dos associados**, independentemente de guardar vínculo com os fins próprios da entidade impetrante do writ, exigindo-se, entretanto, que **o direito esteja compreendido na titularidade dos associados** e que exista ele em razão das atividades exercidas pelos associados, mas não se exigindo que o direito seja peculiar, próprio, da classe. (O grifo não consta do original).*

Volviendo as folhas 48/55, retira-se a conclusão manifesta de que o pleito consubstanciado no Mandado de Segurança, datado 26.05.1989, sob o n.º 89.0002620-8-G, proclama que se suspenda a cobrança da contribuição social nos termos da Lei n.º 7.689/88, para que os associados da impetrante se abstenham do recolhimento das



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.026093/99-76
Acórdão nº : 103-20.857

parcelas vincendas ou depositem tais parcelas na Caixa Econômica Federal, em caráter de mera garantia do juízo.

Em decorrência, o ilustre magistrado, Dr. Antônio Francisco Pereira, MD. Juiz Federal da 7ª Vara Federal do Estado de Minas Gerais, lavrou a sua eminente sentença, confirmada pelo egrégio Tribunal Regional - 1ª Região, entendendo a Lei n.º 7.689/88 sem efeito em todos os seus artigos (fls. 71/72).

Em relação ao Processo nº 96.36458-3, conforme fls. 110/111, emerge manifesta que a contribuinte recorrente não-integrava as empresas petionárias em Mandado de Segurança Coletivo a que se aludiu.

O Código de Processo Civil, art. 472, assinala que *A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros. Nas causas relativas ao estado de pessoa, se houverem sido citados no processo, em litis consórcio necessário, todos os interessados, a sentença produz coisa julgada em relação a terceiros.*

Como se depreende da ementa coligida do Egrégio STF e do CPC, a relação processual somente se funda e a sentença somente alcança eficazmente os litisconsortes (por substituição processual), admitidos na inicial, podendo as associações, sempre em nome próprio, propugnarem por direito de terceiros compreendidos na titularidade dos associados - os denominados litigantes distintos. Dessa forma, inexistindo aditamento à petição inicial, infere-se que o rogo recursal padece de inaptidão, devendo, por conseguinte, ser rejeitado o suscitado.

b) - Da Coisa Julgada Material

Por inúmeras vezes tive a oportunidade de me manifestar acerca dessa temática. Importa, pois, coligir-se trechos desse trabalho, em benefício do julgamento nessa esfera:

128.335/MSR/10/04/02



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.026093/99-76
Acórdão nº : 103-20.857

O ambiente recursal não desborda, basilamente, das questões eminentemente de direito.

Compulsando os autos, constata-se que a litigante através de Ação Judicial Declaratória de Inexistência de Relação Jurídica interposta junto à 7.ª Vara Federal da Seção Judiciária do Estado de Minas Gerais obteve Liminar e sentença favorável ao seu pleito, ocasião em que se declarou, *incidenter tantum*, a inconstitucionalidade da Lei n.º 7.689/88. Submetida ao duplo grau de jurisdição, por remessa oficial, sob o n.º AMS 90.01.03762-3/MG., ao egrégio Tribunal Regional da 1.ª Região, aquela Corte, em 30.10.1991, confirmou a sentença ao negar provimento à respectiva remessa. Tal fato corroborado pela certidão de fls. 32 – anexada pela recorrente - de 13.12.1991.

Volvendo o pleito específico (fls. 55), denota-se que a arguição consentida - até mesmo ampliada, restringiu-se a que se sustasse a prática de qualquer ato tendente à cobrança dos valores da CSSL mencionados e nos limites da relação jurídica no que se refere fatos geradores havidos no ano-base de 1.988.

A exigência fiscal de fls. 01/02 propugna pela falta de recolhimento dos valores devidos a título de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido emergentes da apuração constante dos demonstrativos de fls. 03/08 e relativamente ao ano-calendário de 1995.

Assinalados esses nortes, impõe-se abordar o título no limite da imposição e do trânsito em julgado da sentença com o mesmo objeto.

O ponto basilar em que se apoia a peça recorrida reside, na órbita do direito positivo, na exegese do artigo 156 do Estatuto Tributário, em seu inciso X. *In verbis*, assim se posiciona o comando legal:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.026093/99-76
Acórdão nº : 103-20.857

*"Artigo 156 - Extinguem o crédito tributário:
(...);
X - a decisão judicial passada em julgado."*

O Egrégio Supremo Tribunal Federal em sessão plenária, de 06.10.1992, decidindo o RE-135047/PE, DJ de 20.11.1992, assim se expressou:

*"I - Inconstitucionalidade, apenas, do art. 8. da Lei 7.689, de 15.12.88. RREE n.º 146.733-SP, relator Ministro Moreira Alves, 29.06.92, e 138.284-CE, Relator Ministro Carlos Velloso, 01.07.92.
II - R.E. conhecido (letra "b") e provido, em parte; reconhecida a inconstitucionalidade, apenas, do art. 8. Da lei n.º 7.689/88."*

Nessa mesma direção, o notável voto do Ministro Relator Carlos Mário Velloso, do STF, RE n.º 138284-8/CE, quando, por unanimidade, em 01.07.1992 - DJ de 28.08.92, declarou-se a inconstitucionalidade do art. 8º da Lei n.º 7.689/88 por ofensa ao princípio da irretroatividade (DJ de 28.08.1992):

"EMENTA: CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE O LUCRO DAS PESSOAS JURÍDICAS. LEI N.º 7.689, DE 15/12/1988.

I - Contribuições parafiscais: contribuições sociais, contribuições de intervenção e contribuições corporativas. CF, art. 149. Contribuições sociais de seguridade social. CF, arts. 149 e 195. As diversas espécies de contribuições sociais.

II - A contribuição da Lei 7.689, de 15/12/1988, é uma contribuição social instituída com base no art. 195, I, da Constituição. As contribuições do art. 195, I, da Constituição, não exigem, para a sua instituição, lei complementar. Apenas a contribuição do § 4º do mesmo art. 195 é que exige, para a sua instituição, lei complementar, dado que essa instituição deverá observar a técnica da competência residual da União (CF art. 195, § 4º, CF, art. 154, I). Posto estarem sujeitas à lei complementar do art. 146, III, da Constituição, porque não são impostos, não há necessidade de que a lei complementar defina o seu fato gerador, base de cálculo e contribuintes (CF, art. 146, III, a).

III - Adicional ao imposto de renda: classificação desarrazoada.

IV - Irrelevância do fato de a receita integrar o orçamento fiscal da União. O que importa é que ela se destina ao financiamento da seguridade social (Lei 7.689/88, art. 1º).

V - Inconstitucionalidade do art. 8º, da Lei 7.689/88, por ofender o princípio da irretroatividade (CF art. 150, III, a) qualificado pela inexigibilidade da



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.026093/99-76

Acórdão nº : 103-20.857

contribuição dentro do prazo de noventa dias da publicação da lei (CF, art. 195, § 6º). Vigência e eficácia da lei: distinção.

VI - Recurso extraordinário conhecido mas improvido; declarado a inconstitucionalidade apenas do art. 8º da Lei 7.689, de 1988."

A Resolução do Senado Federal sob o n.º 11, de 04 de abril de 1995, conferindo efeitos *erga omnes* à decisão declaratória incidental de constitucionalidade extirpou do mundo jurídico, por sua vez, o artigo 8º da Lei 7.689, de 15 de dezembro de 1988, a seguir transcrito:

"Art. 8º - A contribuição social será devida a partir do resultado apurado no período-base a ser encerrado em 31 de dezembro de 1988."

Ainda por entender que há necessidade de forma explícita plasmar sublinhadamente a pertinência de se adequar a criação da CSSL aos veículos legislativos ordinários (aspecto suscitado pela autuada), impende colacionar trecho da lavra do insigne Ministro do STF, Moreira Alves, relator do RE n.º 146.733-9, extraído do Caderno de Pesquisas Tributárias n.º 17, Co-edição CEU/Ed. Resenha Tributária, 1992, pp. 537-539.

"Do reconhecimento dessa natureza tributária resulta uma terceira questão: para que se institua a contribuição social prevista no inciso I do art. 195, é mister que a lei complementar, a que alude o art. 146, estabeleça as normas gerais a ela relativas, consoante o disposto em seu inciso III? E, na falta dessas normas gerais, só poderá ser tal contribuição instituída por lei complementar?"

Impõe-se resposta negativa a essas duas indagações sucessivas. Tendo em vista as inovações introduzidas pela constituição de 1988 no sistema tributário nacional, estabeleceu ela, nos parágrafos 3º e 4º do art. 34 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, que "promulgada a Constituição, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão editar as leis necessárias à aplicação do sistema tributário nacional nela previsto" e que "as leis editadas nos termos do parágrafo anterior produzirão efeitos a partir da entrada em vigor do sistema tributário nacional previsto na Constituição". Ora, segundo o "caput" desse art. 34, o sistema tributário nacional entrou em vigor a partir do primeiro dia do quinto mês seguinte ao da promulgação da Constituição (ou seja, a primeiro de março de 1988), exceto - de acordo com o disposto no § 1º desse mesmo artigo - os arts. 148, 149, 150, 154, I, 156, III e 159, I, c, que entraram em vigor na data mesma da promulgação da Constituição. Essas



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.026093/99-76
Acórdão nº : 103-20.857

normas de direito intertemporal, portanto, permitiram que, quando não fossem imprescindíveis as normas gerais a ser estabelecidas pela lei complementar, consoante o disposto no art. 146, III, que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios editassem leis instituindo, de imediato ou com vigência a partir de 1º de março de 1989, conforme a hipótese se enquadrasse na regra geral do "caput" ou nas exceções do § 1º, ambos do art. 34 do ADCT, as novas figuras das diferentes modalidades de tributos, inclusive, pois, as contribuições sociais. Note-se, ademais, que, com relação aos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes, o próprio art. 146, III, só exige estejam previstos na lei complementar de normas gerais quando relativos aos impostos discriminados na Constituição, o que não abrange as contribuições sociais, inclusive as destinadas ao financiamento da seguridade social, por não configurarem impostos. Assim sendo, por não haver necessidade, para a instituição da contribuição social destinada ao financiamento da seguridade social com base no inciso I do art. 195 - já devidamente definida em suas linhas estruturais na própria Constituição - da lei complementar tributária de normas gerais, não será necessária, por via de consequência, que essa instituição se faça por lei complementar que supria aquela, se indispensável. Exceto na hipótese prevista no § 4º (a instituição de outras fontes destinadas a garantir a manutenção ou expansão da seguridade social), hipótese que não ocorre no caso, o art. 195 não exige lei complementar para as instituições dessas contribuições sociais, inclusive a prevista no seu § 1º, como resulta dos termos do § 6º desse mesmo dispositivo constitucional."

Dessa forma, o plenário do STF reputou válida a instituição da Contribuição Social sobre o Lucro, salvo o seu comando sob o signo do artigo 8º considerado inexigível retroativamente sobre o lucro do exercício de 1988, por contrariar a regra de inconstitucionalidade mitigada, contida no artigo 195, § 6º, da Constituição Federal de 1988. Tem-se, então, não-configurada a violação integral da norma em face do dispositivo constitucional, erigindo-se a ocorrência do seu fato gerador, sem quaisquer cumulatividades e convalidado por veículo normativo ordinário.

A questão basilar do presente processo também não escapou à acuidade da douta Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, quando, através do Parecer PGFN / CRJN / n.º 1.277/94, reverberou, pertinentes, as ricas manifestações jurisprudenciais que, a seguir, transcreve-se:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.026093/99-76
Acórdão nº : 103-20.857

"Decisão Judicial em ação ordinária, com alegação de coisa julgada contrária a Fazenda Nacional, acerca da Contribuição Social sobre o Lucro das Pessoas Jurídicas, mas em desacordo com posterior Acórdão do STF, que considerou constitucional os preceitos da Lei n.º 7.689, de 15.12.88, com exceção do art. 8º.

Tendo sucedido alterações nas normas, de cuja incidência a relação tributária decorre, justifica-se o lançamento e a cobrança do crédito em relação a fatos geradores ocorridos posteriormente às modificações legislativas, incidindo, na espécie, o art. 471, I, do CPC.

A Delegada da Receita Federal no Distrito Federal noticia que o Banco de Brasília S.A. - BRB - não vem recolhendo a Contribuição Social sobre o Lucro, por força do Acórdão da 3ª Turma do Egrégio Tribunal Federal da 1ª Região, de 11 de novembro de 1991, que, por ocasião do Julgamento de remessa ex officio n.º 89.01.16151-6-DF, decidiu pela inconstitucionalidade da Lei n.º 7.689, de 15 de dezembro de 1988, que instituiu a referida exação, tendo sucedido o trânsito em julgado em 18 de fevereiro de 1992.

Admite a inviabilidade do ajuizamento de ação rescisória, tendo em vista o transcurso de dois anos contados do trânsito em julgado da Decisão, muito embora, o Excelso Tribunal Constitucional do País tenha julgado constitucional a Lei n.º 7.689/88, a partir dos fatos geradores ocorridos em 1989.

Solicita a esta Procuradoria-Geral informações quanto ao procedimento a ser adotado para a cobrança do gravame.

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

Esse entendimento foi ratificado pelo Plenário, no julgamento da Ação Rescisória n.º 1.239-9-MG, cujo Relator, o Ministro CARLOS MADEIRA, acolheu o Parecer do então Procurador-Geral da República, o hoje Ministro SEPÚLVEDA PERTENCE, pela improcedência da ação. No referido julgado, o Emérito Ministro MOREIRA ALVES esclareceu que "não cabe ação declaratória para efeito de que a declaração transite em julgado para os fatos geradores futuros, pois a ação dessa natureza se destina à declaração da existência, ou não da relação jurídica que se pretende já existente. A declaração da impossibilidade do surgimento de relação jurídica no futuro porque não é esta admitida pela Lei, ou pela



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.026093/99-76
Acórdão nº : 103-20.857

Constituição, se possível de ser obtida pela ação declaratória, transformaria tal ação em representação de interpretação ou de inconstitucionalidade em abstrato, o que não é admissível em nosso ordenamento jurídico." (in "Revista Jurídica" n.º 159 - jan/91, p.39)

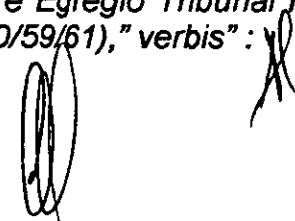
Mesmo se admitíssemos a tese da restrição da Súmula n.º 239 do STF, no sentido de que se de uma decisão transitada em julgado, numa ação declaratória, que se coloca no plano da relação de direito tributário material, para dizer da inconstitucionalidade da pretensão do Fisco, decorre coisa julgada a impossibilita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

Assim, a "res judicata" proveniente de decisão transitada em julgado em uma ação declaratória, em que se cuidou de questões situadas no plano do direito fiscal material, não impede que lei nova passe a reger diferentemente os fatos ocorridos a partir de sua vigência, tratando-se de relação jurídica continuativa, como preceitua o inciso I, do art. 471, do CPC.

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

"2) A coisa julgada não impede que lei nova passe a reger diferentemente os fatos ocorridos a partir de sua vigência. Embargos rejeitados" (in "R.T.J." 92/707).

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

Reforça esta posição, a transcrição de trecho do voto do Ministro COSTA LEITE, no Julgamento da 1a. Turma do sempre Egrégio Tribunal Federal de Recursos da AC n.º 81.915-RJ (in RTFR 160/59/61), "verbis" : 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.026093/99-76
Acórdão nº : 103-20.857

"A coisa julgada, como ensina Frederico Marques, é suscetível de um processo de integração, decorrente de situação superveniente, a que deve o juiz atender, tendo em conta a natureza continuativa da relação jurídica decidida."

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

Neste ponto, vale ressaltar que a Lei n.º 7.689, de 15.12.88, foi alterada por preceptivos jurídicos novos de vários Diplomas Legais, cabendo citar, apenas a título ilustrativo, os arts. 41, § 3º e 44 da Lei n.º 8.383, de 30 de dezembro de 1991; e o art. 11 da Lei Complementar n.º 70, de 30 de dezembro de 1991, c/c os arts. 22, § 1º e 23 § 1º, da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991.

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

Ademais, desde a Decisão do Excelso Pretório no Julgamento do Recurso Extraordinário n.º 138284-8-CE, a jurisprudência pátria passou a reconhecer mansa e pacificamente a constitucionalidade da Lei n.º 7.689/88, com a exceção do seu art. 8º.

Impende transcrever recente Decisão do Pretório Excelso, confirmando o entendimento de decisões anteriores no que respeita ao âmbito dos efeitos da coisa julgada em ação declaratória:

"Coisa julgada - âmbito - Mesmo havendo decisão em que se conclui pela inexistência de relação jurídica entre o Fisco e o contribuinte, não se pode estender seus efeitos a exercícios fiscais seguintes." (Plenário do STF - E. Decl. em Em. Diver. em RE n.º 109.073-1-SP, Rel. Min. ILMAR GALVÃO - Jul. 11.2.93).

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

Sofrendo o contribuinte a notificação dos lançamentos pertinentes, poderá anuir com argumento de que não seria beneficiado, no caso, com a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.026093/99-76
Acórdão nº : 103-20.857

exceção da coisa julgada, pagando os créditos decorrentes, ou poderá impugnar os lançamentos até esgotar a via administrativa, sendo-lhe facultado o acesso ao Poder Judiciário para ver esclarecido o real alcance do Acórdão transitado em julgado do Tribunal Federal da 1ª Região, tendo em vista que a matéria não se mostra assentada.

Insta ponderar que, em relação às decisões transitadas em julgado, antes da jurisprudência pátria se tornar assente acerca da constitucionalidade da legislação da Contribuição Social sobre o Lucro das empresas, não seria cabível ação rescisória fundada em ofensa a literal disposição da Lei n.º 7.689/88, tendo em vista os verbetes das Súmulas n.º 343 do Supremo Tribunal Federal e n.º 134, do Egrégio Tribunal Federal de Recursos. Transcrevam-se as Súmulas supracitadas:

Súmula n.º 343 do STF - "Não cabe ação rescisória por ofensa a literal disposição de lei, quando a decisão rescindenda se tiver baseado em texto legal de interpretação controvertida nos tribunais".

Súmula n.º 134 do TFR - "Não cabe rescisória por violação de literal disposição de lei se, ao tempo em que foi prolatada a sentença rescindenda, a interpretação era controvertida nos tribunais, embora se tenha fixado favoravelmente à pretensão do autor".

Contudo há entendimentos no sentido de que essas Súmulas não podem ser invocadas em matéria constitucional.

Sugere-se, por fim, o envio de ofícios à Procuradoria da Fazenda Nacional no Distrito Federal e à Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 1ª Região, para que informem sobre os recursos interpostos no caso examinado, ou os motivos de omissão."

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

Como se depreende dos autos, a recorrente ao fulminar a Lei n.º 7.689/88, teve a sua tese acolhida por acórdão que transitou em julgado em 30.10.1991.

Ocorre que a Lei n.º 7.856, de 24.10.1989, superveniente, restabeleceu, a partir do exercício seguinte (1990), a exação das instituições financeiras a exemplo dos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.026093/99-76
Acórdão nº : 103-20.857

demais seguimentos econômicos, quando restou exigido o aumento da alíquota da citada contribuição de 12% (doze por cento) para 14% (quatorze por cento) - aquela definida no artigo 3º da Lei n.º 7.689/88. No mesmo sentido se pontificaram as Leis n.º 7.738, de 09 de março de 1989 e 8.034, de 12.04.1990 (alteração da base de cálculo).

Portanto, a coisa julgada a que se refere a contribuinte não tem pertinência com a exação da Lei 7.856/89, ou com a Lei n.º e 8.034/90 - aquela primitiva, até então, com eficácia nos domínios dos anos-base de 1988 e 1989.

Do Sr. Ministro do STF, Moreira Alves, no RE 100.888-1, destaca-se o seguinte trecho:

"A declaração de intributabilidade, no pertinente a relações jurídicas originadas de fatos geradores que se sucedem no tempo, não pode ter o caráter de imutabilidade e de normatividade a abranger eventos futuros."

Na mesma diretriz, a manifestação unânime da Primeira Turma do Colendo Superior Tribunal de Justiça, ao apreciar o REsp. 194276/RS, relativamente ao processo n.º 98/0082416-2, DJ de 29.03.1999, de cujo voto condutor do eminente Ministro José Delgado extrai-se a seguinte ementa:

**1. (...).*

2. A Súmula n.º 343, do STF, há de ser compreendida com a mensagem específica que ela contém: a de não ser aplicada quando a controvérsia esteja envolvida com matéria de nível constitucional.

3. A coisa julgada tributária não deve prevalecer para determinar que o contribuinte recolha tributo cuja exigência legal foi tida como inconstitucional pelo Supremo. O prevalecimento dessa decisão acarretará ofensa direta aos princípios da legalidade e da igualdade tributárias.

4. Não é concebível se admitir um sistema tributário que obrigue um determinado contribuinte a pagar tributo cuja lei que o criou foi julgada definitivamente inconstitucional, quando os demais contribuintes a tanto não são exigidos, unicamente por força da coisa julgada."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.026093/99-76
Acórdão nº : 103-20.857

Do voto do relator, colaciona-se o seguinte trecho:

"A soberania do Poder Judiciário em construir a coisa julgada não é absoluta. Ela há de ser exercida até os limites postos pela Carta Magna. Não entendendo-se assim, se outorgar ao juiz força maior do que a possuída pela Constituinte, por se reconhecer que a decisão por ele, juiz, proferida, mesmo contrária à Constituição, prevalecerá.

Venho afirmando em meus escritos e decisões, com a devida vênia dos que têm entendido diferente, que a função do direito aplicado pelo Poder Judiciário é, exclusivamente, a de ordenar, impondo segurança e confiabilidade nas relações jurídicas. Essa missão torna-se mais categórica quando o Poder Judiciário é chamado para regular relações jurídicas de direito público, em face de não lhe ser possível criar comportamentos que fujam dos limites impostos pela legalidade objetiva e prestigiada pela CF.

Não concebo o atuar de qualquer ordenamento jurídico que não seja na forma de Sistema. Se assim não atuar não é ordenamento e não expressa função harmonizadora a ele exigida.

Impossível, conseqüentemente, que uma decisão judicial importe em criar privilégios no âmbito das relações jurídicas, impositivos tributários, permitindo que uma empresa não pague determinado tributo, mesmo que o seja por período certo, enquanto outras empresas são obrigadas a pagá-lo, apenas, porque, de modo contrário ao assentado pelo Supremo Tribunal Federal, uma decisão judicial assim impõe.

O prevalecimento da sentença transitada em julgado, em tal hipótese, quando atacada por ação rescisória, seria provocar um desrespeito à ordem jurídica, cuja estrutura e finalidade estão voltadas para a promoção da justiça. Esta, por sua vez, só será alcançada se a todos for emprestado o sentimento da igualdade e de segurança.

Não se invoque, como é comum se fazer, a segurança jurídica estabelecida pela coisa julgada. A segurança jurídica, por ela tratada é a de natureza processual, isto é, a surgida em decorrência do pronunciamento judicial, não sujeita, portanto, a modificações se não existir uma razão superior de ordem constitucional a descaracterizar essa força.

É de ser lembrado que a Constituição Federal, fiel a esse sistema hierárquico que se acaba de demonstrar, protege a coisa julgada, apenas, face aos efeitos de lei ordinária a ele posterior. Essa característica bem demonstra o cunho processual da segurança jurídica estabelecida pela coisa julgada, tornando-se instável perante a vontade legislativa, por se



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.026093/99-76
Acórdão nº : 103-20.857

prestigiar a independência do Judiciário como poder, não se permitindo que outra lhe tire os efeitos de suas decisões.

Não me impressiona, nem me influencia a alegada aplicação da Súmula n.º 343 do STF, sobre a questão em debate. Entendo que ela, em se tratando de tema envolvendo constitucionalidade ou inconstitucionalidade de lei não tem eficácia. Outrossim, ela só se faz presente, ao meu pensar, quando se trata de texto legal de interpretação controvertida nos tribunais e referente a relações jurídicas de direito privado. Estas, como é sabido, não estão sujeitas a princípios cogentes, presentes no corpo da Carta Magna, salvo o concernente ao direito adquirido, ao ato jurídico perfeito e a coisa julgada.

No trato de confronto de lei com a Constituição Federal, de acordo com o nosso sistema imposto pela nossa Carta Magna, só o Supremo Tribunal Federal tem competência absoluta para se pronunciar, declarando, com força obrigatória, a sua constitucionalidade ou inconstitucionalidade.

A declaração de inconstitucionalidade assumida pelos tribunais de segundo grau, não tem a mesma potencialidade de imperatividade da oriunda pelo Supremo Tribunal Federal pela ausência de efeito definitivo absoluto e por aqueles não terem a competência outorgada pela Carta Magna de serem obrigados a guardarem a Constituição, como a possuída pela Colenda Corte (art. 102, CF).

Convém sobrelevar que um dos pilares para a propositura da ação judicial a que se alude, onde fundamentalmente se arrimou a contribuinte como causa peticionária, reside no fato de a Lei n.º 7.689/88 ter criado imposto e não contribuição social (fls. 10, 35 e seguintes) e, ainda, por Lei Ordinária. A decisão transitada em julgado agasalhando a fundamentação acolheu o desiderato em sede de Ação Ordinária.

Permanecendo perfilhado à tese esposada pelo Egrégio Tribunal, vale dizer, em plena correspondência com o pedido e o julgado, há de se avocar a súmula 239, de 16.12.1963, do Excelso Pretório que, *in verbis*, assim se manifesta em seu decisório:

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.026093/99-76
Acórdão nº : 103-20.857

Não há como desprezar, alinhando-se ao suscitado, a exegese do artigo 468 do Código de Processo Civil (CPC) que se transcreve, *in totum*:

"Art. 468 - A sentença, que julgar total ou parcialmente a lide, tem força de lei nos limites da lide e das questões decididas."

Ora, se o tratamento dado pela impetrante à CSSL era o de imposto - proposição acolhida integralmente pela decisão transitada em julgado, infere-se estarmos, agora, com a superveniência das Leis n.º 7.738/89, 7.856/89 e 8.034/90, frente a legislação distinta e fatos de natureza diversa - aquela entendida pelo STF como exação inserta no gênero tributo (não da espécie imposto). Eis, diante de nós, dois pilares básicos que objetam o pleito recursal.

Ao reverso do afirmado pela litigante, estou convencido, a par do exposto, que a sentença a que se alude por certo também não apreciou a eventual incidência da norma sobre fatos futuros, ou sobre créditos vencidos (após 1989).

Tomemos a exegese da Lei 7.689, de 15 de dezembro de 1988, mais especificamente em seu artigo 2º, normatizada pela IN-SRF n.º 198, de 29.12.1988:

"Art. 2º - A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda;"

Obs.: A IN/SRF n.º 198/88 definiu a base de cálculo **como o valor positivo do resultado do exercício, já computado o valor da contribuição social devida (...)**.

§1º - Para efeito do disposto neste artigo:

- a) - será considerado o resultado do período-base encerrado em 31 de dezembro de cada ano;
- b) - no caso de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividades, a base de cálculo é o resultado apurado no respectivo balanço;
- c) - o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial será ajustado pela:

1. exclusão do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.026093/99-76
Acórdão nº : 103-20.857

2. *exclusão dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;*
3. *exclusão do lucro decorrente de exportações incentivadas, de que trata o art. 1º, § 1º, do Decreto-lei n.º 2.413, de 10 de fevereiro de 1988, apurado segundo o disposto no art. 19 do Decreto-lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e alterações posteriores.*
4. *adição do resultado negativo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido."*

A Lei n.º 8.034, de 12.04.1990, com eficácia a partir de 14 de julho de 1990, resgatou edições legais pretéritas a esse teor e inovou, significativamente, a composição da base de cálculo até então vigente para as pessoas jurídicas submetidas à apuração do lucro real, enfatizando-se as seguintes inclusões defluentes de seu texto legal (art. 2º):

"(...);

1. *adição do valor da reserva de reavaliação, baixado durante o período-base, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado do período;*
2. *adição do valor das provisões não dedutíveis na determinação do lucro real, exceto a provisão para o imposto de renda;*
3. *(...);*
4. *(...);*
5. *exclusão do valor das provisões adicionadas, na forma do item 3 que tenham sido baixadas no curso do período-base;*
6. *dedução das participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, e as contribuições para instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados (art. 7º da IN n.º 90, de 15-07-92)."*

Observe-se que as alterações a esse título não se quedaram incólumes, merecendo destaques outras modificações anteriores, tais como as prescritas pelo art. 42, §4º da Lei n.º 7.799, de 10.07. 1989; art. 7º da Lei n.º 7.856, de 24.10.1989; e art. 1º, inciso II da Lei n.º 7.988, de 28.12.1989.

Como corolário, a coisa julgada resta descaracterizada pela tangência de dois vetores indissociáveis: **lei superveniente e fatos de natureza diversa**. A Lei n.º 8.034, de 13.04.1990, ao erigir uma nova base de cálculo para a Contribuição Social sobre





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.026093/99-76
Acórdão nº : 103-20.857

o Lucro Líquido, dramaticamente distante da regida pela Lei n.º 7.689/88, manifestamente atendeu ao dualismo que se aponta indispensável.

Portanto, a coisa julgada a que se refere a contribuinte não tem pertinência com a exação imposta, pois o seu caráter não se irradia a outros exercícios e nem ataca lei nova, a exemplo das Leis 7.738/89 (arts. 16 e seguintes), 7.799/89, 7.856/89, 7.988/89, 8.034/90, 8.114/90, Decreto n.º 332/91, 8.212/91, 8.383/91, 8.541/92, Complementar n.º 70/91, Emenda Constitucional de Revisão n.º 1/94, 8.981/95, 9.065/95, 9.249/95, Emenda Constitucional n.º 10, de 04 de março de 1996, 9.316/96 (todos os artigos), 9.430/96 – mas se aprisiona na dimensão temporal da sentença contemplativa dos exercícios abarcados pela Lei 7.689/88; melhor dizendo: goza de eficácia nos anos-base de 1988 e 1989.

Ademais, a Lei n.º 4.657, de 04 de setembro de 1942 (LICC), em seu artigo 1º, § 4º, salienta que *as correções a texto de lei já em vigor consideram-se lei nova*.

Trago à colação, o magistério do ínclito tributarista José Carlos Barbosa Moreira, em artigo publicado na Revista Forense, vol. 246, pág. 31:

“A título de ilustração, vale a pena aplicar a algumas hipóteses o princípio expressamente consagrado pelo novo código.

O contribuinte X propõe contra o Fisco ação declaratória negativa de dívida tributária, em relação a determinado exercício, arguindo a inconstitucionalidade da lei que instituíra o tributo. O juiz acolhe o pedido, por entender que tal lei era realmente inconstitucional. A solução dessa questão de direito constitui motivo da decisão: sobre ela se forma a coisa julgada. Com referência a outro exercício e a outra dívida -, é lícito ao órgão judicial reapreciar a questão, eventualmente para considerar constitucional a mesma lei e julgar, por isso, que o tributo é devido por X.

Das lições do eminente doutrinador, professor Gilmar Ferreira Mendes, extraio o seguinte trecho de seu estudo sobre “Coisa Julgada e Efeitos Vinculantes”:

“A declaração de nulidade de uma lei não obsta à sua reedição, ou seja, a repetição de seu conteúdo em outro diploma legal. Tanto a coisa julgada



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.026093/99-76
Acórdão nº : 103-20.857

quanto a força de lei específica (eficácia "erga omnes") não lograram evitar esse fato."

Ainda que no limite extremo do hipotético prevalecessem os argumentos expendidos pela contribuinte, essa não ficaria a salvo eternamente da obrigação tributária a que recusa submissão, a não ser com um abominável desrespeito ao princípio pétreo da igualdade o qual consiste em dar tratamento igual aos iguais. Enfim, o julgado não tem caráter de imutabilidade para os eventos fiscais futuros, frise-se.

A outra questão de fundo alçada refere-se à propositura de ação rescisória por parte da Fazenda Pública.

Para tanto, mister se faz ouvir, similantemente, a voz dos nossos Tribunais Superiores, a par dos comentários antes já assentados:

No Acórdão ao REsp. 166810/DF - Processo n.º 98/0016974-1, DJ de 22.02.1999, o eminente Ministro relator do egrégio STJ, Demócrito Reinaldo, assim se posicionou acerca da temática, no que foi acompanhado por unanimidade pelos seus ilustres pares:

"A ação rescisória é procedimento adequado para desconstituir decisão com trânsito em julgado e que afrontou pronunciamento do Supremo Tribunal Federal, julgando a inconstitucionalidade de preceito de lei federal e cuja suspensão já foi declarada através de Resolução do Senado da República."

A Primeira Turma do STF, por unanimidade, apreciando o RE 192.212-5, DJ de 29.08.1997, assim ementou a sua decisão:

"Controle incidente de constitucionalidade de normas: reserva de plenário (Const., art. 97): inaplicabilidade, em outros tribunais, quando já declarada pelo Supremo Tribunal Federal, ainda que incidentemente, a inconstitucionalidade da norma questionada: precedentes."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.026093/99-76
Acórdão nº : 103-20.857

1. *A reserva de plenário da declaração de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo funda-se na presunção de constitucionalidade que os protege, somado a razões de segurança jurídica.*
- 2 *A decisão plenária do Supremo Tribunal, declaratória de inconstitucionalidade de norma, posto que incidente, sendo pressuposto necessário e suficiente a que o Senado lhe confira efeitos "erga omnes", elide a presunção de sua constitucionalidade (...)."*

Nesta mesma direção, o AGA n.º 202.664/GO, aprovado por unanimidade pela Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, da lavra do Ministro Aldir Passarinho Júnior, DJ, de 21.06.199 que, em sua ementa, assim registra:

"TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI N.º 7.689/88. COISA JULGADA. PEDIDO DE EXPEDIÇÃO DE CERTIDÃO NEGATIVA. EXISTÊNCIA DE DÉBITOS DE EXERCÍCIOS POSTERIORES DECORRENTES DA INCIDÊNCIA DA LEI COMPLEMENTAR N.º 70/91. RECUSA VÁLIDA. MATÉRIA NÃO ALCANÇADA PELA DECISÃO.

I - O reconhecimento da inconstitucionalidade da exação prevista na Lei n.º 7.689/88 não alcança os débitos decorrentes da aplicação posterior Lei Complementar n.º 70/91, que não foi objeto da decisão transitada em julgado.

II - Destarte, correto o ato judicial que entendeu legítima a recusa da autoridade administrativa, na execução do writ, em expedir Certidão Negativa em face da existência de dívidas posteriores ao exercício de 1991."

Item que se rejeita, *in limine*, abarcando os anos-base a partir de 1989.

II - QUANTO AO MÉRITO.

Do Diferimento da Tributação.

Sob esse pálio, traz a recorrente matérias estranhas à lide e descabidas pela sua própria natureza. Estranhas, pois quaisquer ajustes no quanto devido, com base no art. 409 e outros citados não foram argüidos e substancialmente demonstrados em época e foro próprios. Ademais, o diferimento a que se alude, é do lucro (art. 3.º da Lei n.º



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10680.026093/99-76
Acórdão nº : 103-20.857

8.003 de 14 de março de 1990) e nas hipóteses que especifica (contratos com prazos superiores a um ano firmados com empresas públicas ou com sociedade de economia mista ou com suas subsidiárias; prova das etapas concluídas das construções, por exercício; e demonstração inequívoca dos custos e receitas decorrentes por etapas e por exercício, entre outros), descartando-se meras e singelas cópias do LALUR e da DIRPJ como provas da pretensão alegada.

Descabida, pois, a legislação de regência evocada (Leis n.º 9.711/98 e 9.718/98) ao tratar do diferimento do recolhimento da contribuição social e não do lucro, por não se aplicar retroativamente.

CONCLUSÃO:

Oriento o meu voto no sentido de se rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário impetrado.

Sala de Sessões - DF., em 19 de março de 2002

NEICYR DE ALMEIDA