ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 12898.002059/2009-19

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

CÓPIA

Processo nº	12898.002059/2009-19
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**1402-001.413 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	10 de julho de 2013
Matéria	CSLL - COISA JULGADA - RELAÇÃO CONTINUADA
Recorrente	COMPANHIA BRASILEIRA DE OFFSHORE
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2005

LIMITES DA COISA JULGADA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI Nº 7.689, DE 1988. APTIDÃO DA LEI Nº 8.212, DE 1991, PARA A EXIGÊNCIA DA CSLL.

O trânsito em julgado da decisão que tiver desobrigado o contribuinte do pagamento da CSLL, por considerar inconstitucional a Lei nº 7.689, de 1988, não impede que a exação seja exigível com base em norma legal superveniente que tenha alterado substancialmente os aspectos da hipótese de incidência. A Lei nº 8.212, de 1991, constitui fundamento legal apto para exigir a CSLL de contribuintes que se acham desobrigados, por decisão judicial definitiva, de cumprir a Lei nº 7.689, de 1988.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.Vencidos os Conselheiros Moisés Giacomelli Nunes da Silva e Paulo Roberto Cortez, que davam provimento. Os Conselheiros Carlos Pelá e Leonardo de Andrade Couto acompanharam pelas conclusões.

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo de Andrade Couto e Paulo Roberto Cortez.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 29/07/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Impresso em 29/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por COMPANHIA BRASILEIRA DE OFFSHORE, que recorre a este Conselho contra decisão de primeira instância proferida pela 5ª Turma da DRJ Rio de Janeiro-I/RJ. Com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF), em síntese, requer a reforma da decisão recorrida. Os autos de infração a folhas 241 a 255 exigem o recolhimento de crédito tributário relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL no montante de R$1.304.514,11 (R$ 595.955,12 de contribuição, R$ 261.522,65 de juros de mora e R$ 446.996,34 de multa de ofício).

Por bem retratar o litígio, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

> *1. O presente processo tem origem nos autos de infração de fls. 245/254, lavrados pela DRF - Rio de Janeiro, dos quais a interessada acima identificada foi cientificada em 13/11/2009, conforme fazem prova o documento de fl. 242, consubstanciando exigência da contribuição social sobre o lucro líquido no valor de R$ 595.995,12, acrescido da multa de oficio no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) e dos demais encargos moratórios.*
>
> *2. O autuante, conforme auto de infração, fls. 279/283, descreve, em síntese, que não houve recolhimento da CSLL referente ao ano-calendário de 2005, tendo a interessada apurado base de cálculo da contribuição. As decisões judiciais apresentadas não alcançam os fatos geradores da CSLL referente ao ano-calendário de 2005. Alicerçou o lançamento no art. 841, I, III e IV do RIR/1999.*
>
> *3. Com o objetivo de descrever a ação fiscal e as razões que o levaram a efetuar o lançamento em questão, o autuante juntou aos autos o termo de constatação de fls. 241/244, descrevendo, em síntese, a existência de ações judiciais que se referem a ano-calendário diferente do de 2005, objeto de ação fiscal, que a interessada apurou base de cálculo da CSLL e declarou 0(zero) de CSLL.*
>
> *4. O autuante juntou aos autos os termos, documentos, petições e decisões de fls. 02/244.*
>
> *5. Inconformada com o lançamento, a interessada, em 10/12/2009, apresentou a impugnação de fls. 257/265, arguindo, em síntese, que:*
>
> *5.1 ajuizou ação declaratória com vistas a declarar a inexistência de relação jurídica com relação à CSLL, instituída pela Lei n° 7.689/1988, tendo tido êxito em recurso de apelação, cuja decisão(acórdão) reconheceu a inconstitucionalidade da Lei n° 7.689/1988, não tendo limitado os efeitos da coisa julgada a um período específico. A ação transitou em julgado em 9/9/1991, sem o questionamento da Fazenda Nacional;*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 29/07/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Impresso em 29/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

5.2 Posteriormente, o Plenário do STF houve por bem, RE 146.733, julgar constitucional a exigência em foco, tal como instituída pela Lei n° 8.768/1988, à exceção do art. 8°, considerado inconstitucional;

5.3 a Fazenda Nacional ajuizou ação recisória com vista a anular a decisão em seu favor. A decisão foi extinta sem julgamento de mérito, por estar decadente, tendo transitada em 4/3/1996;

5.4 assim, fica reconhecido que para a interessada se tornou imutável o decidido na ação declaratória o seu direito a não sujeição à CSLL, enquanto exigida com fundamento na Lei n° 7.689; 1988, reputada como inconstitucional como um todo pela decisão transitada em julgado, a despeito da posição diversa firmada pelo STF acerca da matéria;

5.5 como a CSLL tem como fundamento a lei já referida, a mesma não vem oferecendo seu lucro à incidência da CSLL, amparada na coisa julgada;

5.6. invoca o art. 5°, XXXVI da CF, cláusula pétrea, fazendo referência à segurança jurídica;

5.7. embora a coisa julgada não seja eterna, é certo dizer que ela prevalecerá sendo imutável enquanto mantiverem íntegras as situações de fato e de direito em que se fundou a coisa julgada, tal como se estivesse submetida a espécie de cláusula "rebus sic stantibus", aplicando-se em relação às relações jurídicas continuativas, enquanto não houver modificação na situação de fato ou de direito em que se fundou a decisão transitada em julgado;

5.8. as intimações sejam encaminhadas e em nome dos seus advogados.

A decisão recorrida ficou assim ementada:

> CSLL - DECISÃO JUDICIAL - COISA JULGADA - ALCANCE.
>
> A declaração de inconstitucionalidade de determinada lei, ainda que transitada em julgado, não obsta nova exigência do mesmo tributo em períodos posteriores com base em diploma legal, também superveniente, que cuida e regula inteiramente a matéria.

Em suas razões de recurso, em apertada síntese, assim discorre a recorrente:

a) exigência de CSLL

- que o trânsito em julgado de decisão judicial a seu favor que declarou a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88 prevaleceria diante das inovações legais que não instituíram nova relação jurídico-tributária; cita jurisprudência do STJ que corroborariam sua tese;

- que a decisão do STJ no RESP 1.118.893-MG - na sistemática prevista no art. 543-C do CPC, além de ratificar seus argumentos, vincularia o CARF, nos termos do art. 62-A do RICARF.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 29/07/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Impresso em 29/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

É o relatório.

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 29/07/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Impresso em 29/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto

CÓPIA

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

1. ADMISSIBILIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O recorrente foi cientificado do acórdão de primeira instância em 22/11/2012 (fl. 401), apresentando, sua irresignação às fls. 413 a 423 em 20/12/2012.

Tendo em vista a tempestividade do Recurso Voluntário e dos preenchimentos dos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

2. MÉRITO

3.1 DAS ALEGAÇÕES DE OFENSA À COISA JULGADA – EXIGÊNCIA DE CSLL

Com respeito à exigência de CSLL, alega a Recorrente que a Lei nº 7.689, de 1988, não se aplicaria por força de decisão judicial transitada em julgado a seu favor e que, por isso, o lançamento violaria a coisa julgada. A violação persistiria até mesmo se invocadas leis posteriores à CSLL, porque estas não teriam modificado aspectos essenciais da Lei nº 7.689, de 1988, ou seja, não teriam reinstituído a CSLL.

De fato, no ano de 1989 a Recorrente propôs a ação judicial n° 89.0019137-3 perante a 5ª Vara da Justiça Federal no Rio de Janeiro objetivando a declaração de inexistência de relação jurídica entre as partes em relação ao recolhimento da CSLL, instituída pela Lei n° 7.689/88.

A sentença de primeira instância foi julgada improcedente. Interposto recurso de apelação, o Tribunal Regional Federal da 2ª Região reformou a decisão recorrida, declarando a inconstitucionalidade da norma atacada. A Fazenda Nacional não apresentou recursos e o trânsito em julgado ocorreu em 09/09/1991. Posteriormente, o Plenário do STF no julgamento do RE 146.733 julgou constitucional a exigência da CSLL, com exceção do art. 8º da Lei nº 7.689/88 (exigência da CSLL no próprio ano de edição da norma ofendeu o princípio da irretroatividade). Em 17/09/1993 a Fazenda Nacional ajuizou ação rescisória perante o TRF da 2ª Região (processo nº 93.02.15418-1). Contudo, tal demanda foi extinta sem julgamento de mérito por ter sido proposta mais de dois anos após o trânsito em julgado (prazo estampado no art. 495 do CPC). Não houve recursos.

Compulsando os autos, parece-me que de fato consolidou-se a formação da coisa julgada em favor da ora Recorrente, uma vez que o Poder Judiciário reconheceu a inexistência de relação jurídica entre a Autora e a União que obrigue a primeira ao recolhimento da CSLL com base no Art. 2° e §§, da Lei n° 7.689/88.

Assim, a análise quanto a esse tópico deve centrar-se nos efeitos da coisa julgada material obtida pela Recorrente, bem como no seu alcance temporal quanto à exigência da CSLL.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 29/07/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Impresso em 29/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

De fato, como argumentado pela Recorrente, tal matéria foi julgada pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede do rito dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC).

Argumenta aquela corte superior, em seu acórdão representativo de controvérsia (REsp nº 1.118.893 - MG (2009/0011135-9) – Min. Arnaldo Esteves Lima) – Dje de 06/04/2011), que as leis posteriores à Lei n° 7.689/88, que apenas modificaram a alíquota e a base de cálculo da contribuição instituída pela Lei 7.689/88, ou dispuseram sobre a forma de pagamento, não seriam aptas a criarem nova relação jurídico-tributária, de modo que não haveria fundamento para a cobrança da exação em relação às empresas que possuíssem decisões favoráveis transitadas em julgado pela inconstitucionalidade da Lei 7.689/88. Convém transcrever a ementa do REsp em questão:

> *RECURSO ESPECIAL Nº 1.118.893 - MG (2009/0011135-9)*
> *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*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 29/07/2013 por LEONARDO ANDRADE COUTO
Impresso em 29/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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. (grifo nosso)

Em julgado mais recente (AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.176.454 - MG (2010/0011350-8) – Min. Mauro Campbell Marques – Dje de 28/04/2011), relativo ao alcance da súmula 239/STF sobre a coisa julgada, aquela Corte Superior entendeu pela aplicação da súmula caso a decisão que afasta a cobrança do tributo se restrinja a determinado exercício (a exemplo dos casos onde houve a declaração de inconstitucionalidade somente do art. 8º, da Lei n. 7.689/88). Por outro lado, se a decisão atacar o tributo em seu aspecto material da hipótese de incidência, não há como exigir o seu pagamento sem ofender a coisa julgada, ainda que para exercícios posteriores e com fundamento em lei diversa que tenha alterado somente aspectos quantitativos da hipótese de incidência. Veja-se a ementa, *in verbis*:

AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.176.454 - MG (2010/0011350-8)
PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO.CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL.INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI N. 7.689/88. COISA JULGADA. ALCANCE DA SÚMULA 239/STF. MATÉRIA JULGADA PELA SISTEMÁTICA DOS RECURSOS REPETITIVOS.
1. Se a decisão que afasta a cobrança do tributo se restringe a determinado exercício (a exemplo dos casos onde houve a declaração de inconstitucionalidade somente do art. 8º, da Lei n. 7.689/88),aplica-se o enunciado n. 239 da Súmula do STF, por analogia, in verbis*: "Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores".*
2. Contudo, se a decisão atacar o tributo em seu aspecto material da hipótese de incidência, não há como exigir o seu pagamento sem ofender a coisa julgada, ainda que para exercícios posteriores e com fundamento em lei diversa que tenha alterado somente aspectos quantitativos da hipótese de incidência. Precedente: EREsp Nº 731.250 - PE, Primeira Seção, Rel. Min. José Delgado, julgado em28.5.2008; e REsp Nº 731.250 - PE, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 17.4.2007.
3. Situação em que o acórdão que transitou em julgado declarou a inconstitucionalidade material de toda a Lei n. 7.689/88 (argumento de que a forma de arrecadação do tributo e a sua destinação não foram as constitucionalmente previstas, descaracterizando-o como contribuição e impossibilitando o seu tratamento como imposto) e formal do seu art. 8º (fundamento de violação ao princípio da anterioridade). Sendo assim, atacou o tributo também em seu aspecto material da hipótese de incidência, não havendo como exigir o seu pagamento (enquanto o critério material da hipótese de incidência for o mesmo) sem ofender a coisa julgada, ainda que para exercícios posteriores e com fundamento em lei diversa que tenha alterado somente aspectos quantitativos da hipótese de incidência.
4. Na assentada do dia 23 de março de 2011, ao julgar o REsp 1.118.893/MG, sob a relatoria do Ministro Arnaldo Esteves Lima e de acordo com o regime do art. 543-C

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 29/07/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Impresso em 29/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> *do Código de Processo Civil, a Primeira Seção acabou por confirmar a orientação predominante nesta Corte a respeito da controvérsia sobre os limites objetivos da coisa julgada, dadas as alterações legislativas posteriores ao trânsito em julgado de sentença declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária no tocante à contribuição social instituída pela Lei 7.689/88.*
> *5. Agravo regimental não provido.* (grifo nosso)

Desse modo, a partir da situação descrita nesses precedentes pode-se concluir que o entendimento esposado pelo STJ não considera ofensa à coisa julgada a exigência da CSLL, para exercícios posteriores, desde que fundamentada em lei diversa (da Lei nº 7.689/88) que tenha alterado substancialmente a matriz de incidência do tributo. Dentro desse contexto, entendo que a Lei nº 8.212/1991, que compõe a base legal do lançamento, apresenta-se com tais características.

Nesse sentido, valho-me dos argumentos do Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar, que, na assentada de abril de 2013, proferindo seu entendimento no processo nº 15504.015166/2009-73 (Acórdão 1402-001.358), de sua relatoria, analisou em pormenores o precedente do STJ em comento e sua inaplicabilidade no que tange à Lei nº 8.212/91.

Pois bem. Vamos às suas conclusões.

Ao contrário do que argúi a defesa, a Lei n° 8.212, de 1991, contém todos os elementos que ela própria arrola como indispensáveis para instituir determinado tributo.

Analisando-se o teor do art. 11, § único, alínea "d", do dispositivo legal em análise, constata-se de forma cristalina que o auferimento de lucro constituiria fato gerador da contribuição social a que se refere. Já em seu art. 15, define-se quem são os contribuintes sujeitos a tal contribuição sobre o lucro (as empresas, quer constituídas sob a forma de sociedades, quer sob a forma de firmas individuais). Mais adiante - art. 23 –, determinou-se a base de cálculo e a alíquota da CSLL: 10% sobre o lucro líquido ajustado, antes da provisão do imposto de renda. Vê-se, assim, que tais disposições mostram-se suficientes para definir a CSLL: fato gerador, contribuintes, base de cálculo e alíquota. Em outros dispositivos, abordam-se questões atinentes à forma de arrecadação (art. 30), sobre a fiscalização e lançamento de ofício (art. 33), critério de correção monetária de débitos (art. 34) e, por fim, também institui hipótese de isenção (art. 55).

Como bem assevera o Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar, transcrevendo trecho da decisão da DRJ do caso então sob julgamento:

> *Não constitui nenhum demérito para a Lei nº 8.212, de 1991, afirmar que esta reitera o conteúdo da Lei nº 7.689, de 1988. Trata-se dum fenômeno comumente observado na atividade legislativa. E a reiteração é particularmente comum quando o objetivo do legislador é consolidar as normas a respeito dum mesmo assunto ou dum inteiro ramo do direito. Ninguém tem dúvidas de que o Código Civil de 2002 substituiu o Código Civil anterior, de 1916. E todavia aquele reitera boa parte do conteúdo deste. Por sua vez, a Lei nº 8.212, de 1991, resultou dum esforço do legislador de consolidar num só corpo legal diversas normas a respeito da seguridade social, tanto que já no cabeçalho ostenta o título de Lei Orgânica da Seguridade Social.*
> *Tampouco tira força da Lei nº 8.212, de 1991, o fato de outras leis e até o ADCT fazerem referência à Lei nº 7.689, de 1988. Esse fenômeno tem várias explicações.*
> *Primeiramente, a aplicação da Lei nº 7.689, de 1988, foi afastada, por ser considerada inconstitucional, por tribunais de hierarquia inferior somente até que o*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 29/07/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Impresso em 29/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

STF pacificasse a questão, afirmando a sua constitucionalidade com exceção do artigo 8º, que desrespeitou o princípio da irretroatividade. Assim, apenas por uma interpretação precipitada, e que no final se revelou equivocada, de alguns tribunais, e por ter havido o trânsito em julgado de algumas dessas decisões, é que muitos contribuintes foram dispensados do cumprimento da Lei nº 7.689, de 1988. Mas, em virtude do que em caráter definitivo decidiu o STF, a Lei nº 7.689, de 1988, não foi excluída do ordenamento jurídico. Segue-se também que é correto afirmar que historicamente a CSLL foi instituída por ela, razão porque o legislador, amiúde, emprega os dizeres "a contribuição social instituída pela Lei nº 7.689, de 1988", ou algo semelhante. A despeito de ter sido a princípio contestada, é fato histórico que a CSLL foi introduzida no sistema tributário nacional pela Lei nº 7.689, de 1988. Isso, não significa, porém, que a norma instituidora não possa ser parcialmente revogada ou corroborada por outras que lhe sobrevierem.

É o que faz a Lei nº 8.212, de 1991, que corrobora a Lei nº 7.689, de 1988, no que concerne aos elementos instituidores do tributo. Como vimos, aquela lei contém todos os elementos dessa natureza considerados essenciais, como a definição do fato gerador, da base de cálculo, e dos contribuintes e responsáveis, e por isso sobrepõe-se e sustenta-se sem ela, sem nenhuma correlação de dependência, nos termos do artigo 2º, §§ 1º e 2º, da Lei de Introdução ao Código Civil (Decreto-lei nº 4.657, de 04.09.1972). Algumas normas de caráter secundário ou que digam respeito a contribuintes específicos só aparecem na Lei nº 7.689, de 1988. Por isso é que frequentemente o legislador subsequentemente ainda faz referência a ela, uma vez que essas normas não foram derrogadas pela Lei nº 8.212, de 1991. No entanto, para sustentar a exigência da CSLL da autuada não é preciso recorrer a nenhuma das disposições constantes da Lei nº 7.689, de 1988, porque as matérias que são tratadas nela mas não na Lei nº 8.212, de 1991, além de não serem essenciais, são também reguladas em leis posteriores que não foram consideradas inconstitucionais (tais como as Leis nº 8.541, de 1992, 8.981, de 1995, 9.065, de 1995, 9.249, de 1995, 9.316, de 1996, 9.430, de 1996, etc).

Conclui-se, assim, que as duas normas convivem lado a lado, mas, no caso de contribuintes beneficiados por decisão transitada em julgado que os isentou do cumprimento da mais antiga, é indubitável que a mais recente é o bastante para sustentar a cobrança da CSLL.

Outrossim, a circunstância de outras leis se ocuparem do mesmo assunto, complementando a Lei 8.212, de 1991, não diminui sua força nem prejudica sua função de sustentáculo da exigência de contribuição social sobre o lucro. Apesar das relações de hierarquia existentes entre as normas, o ordenamento compõe um todo incindível e harmonioso, é uno, não se divide em partições estanques; se há códigos e leis que versem sobre uma só matéria, isto se justifica apenas pela facilidade que oferecem aos intérpretes e aplicadores do Direito. Tanto que não apenas o Código Penal traz normas definidoras de crimes; contam-se inúmeras leis esparsas que dispõem sobre a mesma matéria: Lei de Falências, Código de Defesa do Consumidor, Estatuto da Criança e do Adolescente, Código Eleitoral, Código Florestal. Por outro lado, não se exige unicidade de objeto do diploma legal, isto é, que verse um só assunto. Lembre-se, como ilustração, novamente o Código de Defesa do Consumidor; nele se acham preceitos de diversa natureza: comercial, penal, administrativa, processual. Assim seria descabido enjeitar a Lei 8.212/91, a pretexto de cuidar precipuamente das fontes de custeio da Previdência Social, argumento defendido pela Impugnante.

Tampouco se requer que o ato legislativo indique, explícita e didaticamente, os elementos constitutivos do tributo que visa a instituir; é suficiente que possam ser inferidos do texto legal, entendido como texto legal não apenas uma lei insulada, mas todo o ordenamento. Basta que a hipótese de incidência se infira do ordenamento. Por sua vez, hipótese de incidência é a descrição legislativa

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 29/07/2013 por LEONARDO ANDRADE COUTO
Impresso em 29/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(necessariamente hipotética) de um fato a cuja correspondência in concretu a lei atribui a força jurídica de determinar o nascimento da obrigação tributária. Pois esta categoria ou protótipo (hipótese de incidência) se apresenta sob variados aspectos, cuja reunião lhe dá entidade. Tais aspectos não vêm necessariamente arrolados de forma explícita e integrada na lei. Pode haver - e tal é o caso mais raro - uma lei que os enumere e especifique a todos, mas, normalmente, os aspectos integrativos da hipótese de incidência estão esparsos na lei, ou em diversas leis, sendo que muitos são implícitos no sistema jurídico. Esta multiplicidade de aspectos não prejudica, como visto, o aspecto unitário e indivisível da hipótese de incidência. Percebe-o o jurista, utilizando o instrumental da ciência do direito.

Não custa lembrar, que os variados aspectos da hipótese de incidência mencionados equivalem, entre outros, aos elementos comumente conhecidos como fato gerador, contribuinte, base de cálculo e alíquota, os quais alguns autores designam, respectivamente, aspecto material, aspecto pessoal e aspectos quantitativos da norma instituidora do tributo. Ou seja, para criar (ou recriar) um tributo, é desnecessário que o legislador enfeixe num só diploma legal as normas pertinentes.

Além do mais, também é inválido o argumento da Impugnante segundo o qual a Lei n° 8.212, de 1991, deveria, ao menos, retificar os pontos da Lei nº 7.689, de 1988, os quais haviam sido apontados pela decisão judicial passada em julgado como motivação para o reconhecimento da sua inconstitucionalidade. Entre esses pontos a Impugnante menciona expressamente a falta da edição de lei complementar para instituir a CSLL, a suposta adoção da mesma base de cálculo do IRPJ e equivocada destinação de receita arrecadada à Receita Federal (em verdade, esse órgão apenas administra a arrecadação do tributo, mas o seu produto, por óbvio, é destinado ao Tesouro Nacional). Ocorre que, embora tais aspectos, entre outros, tenham sido referidos na sentença obtida pela autuada, isso não fez parte do dispositivo da decisão judicial, mas constou apenas de sua motivação. Ora, nos termos do artigo 469 do Código de Processo Civil, os motivos da decisão não integram a coisa julgada, embora sirvam para lhe definir o alcance. Ainda conforme o artigo 469, tampouco a questão decidida incidentalmente no processo se torna coisa julgada. Uma vez que a declaração de inconstitucionalidade constitui uma questão incidental na ação declaratória, ela própria não faz coisa julgada. Com efeito, a declaração de inconstitucionalidade só pode ser o objeto principal da lide e, assim, vir a tornar-se coisa julgada, numa ação direta de inconstitucionalidade, mas os contribuintes em geral carecem de legitimidade para propor tal ação, uma vez que a Constituição a confere somente a altos dignitários da República ou a entidades de elevada representatividade política. Não fazendo parte da coisa julgada os motivos da sentença, a autuada não pode opô-los para negar validade à Lei nº 8.212, de 1991.

Acresce que, de acordo com a Constituição Federal, o STF detém a última palavra em matéria constitucional no país. Haja vista que esse órgão sentenciou que a Lei nº 7.689, de 1988, se acha inteiramente concorde com a Constituição (salvo por seu artigo 8º, pela razão já explanada e que não guarda nenhuma relação com a causa em julgamento), não havia nem há mister de retificar nenhum ponto ou disposição sua.

<u>A lei superveniente cria uma realidade jurídica inteiramente nova, que se acha fora do alcance da coisa julgada formada anteriormente</u>. Não se concebe que, a cada nova lei, o Poder Executivo e a Administração Pública tenham de requerer ao Judiciário autorização para aplicá-la. Qualquer nova lei entra em vigor tão logo seja sancionada e publicada, a não ser que disposição expressa dela mesma ou de norma de hierarquia superior postergue o início de sua vigência. Quem se sentir prejudicado é que deve recorrer ao Judiciário e pedir que a nova norma não se lhe aplique.

...

Portanto, pelo amplo tratamento que lhe conferiu, a Lei n° 8.212, de 1991, legitima por si só a exigência da CSLL. Por isso, ainda que se entenda que a autuada continue dispensada de cumprir o disposto na Lei nº 7.689, de 1988, nem assim ela

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 29/07/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Impresso em 29/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

se exime de pagar a CSLL que lhe for exigida com base na Lei nº 8.212, de 1991, e em outras normas editadas subsequentemente.

Não menos importante é a conclusão do Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar quanto ao alcance do acórdão do STJ em análise: "*Por fim, convém ressaltar que o STJ, na ementa de seu acórdão [...] não inclui a Lei nº 8.212, de 1991, no rol das leis, posteriores à Lei n° 7.689/88, que alteraram apenas aspectos quantitativos da hipótese de incidência.*" (grifos meus)

Convém transcrever-se o excerto da ementa a que se refere:

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).

Aduz ainda o Ilustre Conselheiro:

Apenas no correspondente voto daquele Acórdão é que se faz referência à citada Lei nº 8.212/91, mesmo assim, em uma análise restrita a seu art. 23. Veja-se o trecho de interesse:

> *...*
> *No caso específico da CSLL, alega-se, ainda, que, não obstante a existência de decisão judicial transitada em julgado reconhecendo a inconstitucionalidade da Lei 7.689/88, há diplomas supervenientes legitimando sua exigibilidade, a saber: Leis 7.856/89, 8.034/90, 8.212/91 e Lei 8.383/91, além da Lei Complementar 70/91.*
> *Ocorre que referida tese já foi conduzida à apreciação deste Tribunal nos autos do REsp 731.250/PE (Rel. Min. ELIANA CALMON, Segunda Turma, DJ 30/4/07), apontado como paradigma no presente recurso especial, oportunidade em que se decidiu que as alterações veiculadas por tais diplomas não revogaram a disciplina da referida contribuição, que continuou a ser cobrada em sua forma primitiva. Transcrevo a ementa do acórdão:*
>
> > *PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL – CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – ALCANCE DA SÚMULA 239/STF – COISA JULGADA: VIOLAÇÃO – ART. 471, I DO CPC NÃO CONTRARIADO.*
> > *1. A Súmula 239/STF, segundo a qual "decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício, não faz coisa julgada em relação aos posteriores", aplica-se tão-somente no plano do direito tributário formal porque são independentes os lançamentos em cada exercício financeiro. Não se aplica, entretanto, se a decisão tratou da relação de direito material, declarando a inexistência de relação jurídico-tributária.*
> > *2. A coisa julgada afastando a cobrança do tributo produz efeitos até que sobrevenha legislação a estabelecer nova relação jurídico-tributária.*
> > *3. Hipótese dos autos em que a decisão transitada em julgado afastou a cobrança da contribuição social das Leis 7.689/88 e*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 29/07/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Impresso em 29/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

7.787/89 por inconstitucionalidade (ofensa aos arts. 146, III, 154, I, 165, § 5º, III, 195, §§ 4º e 6º, todos da CF/88).
4. 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 cobrar a exação relativamente aos exercícios de 1991 e 1992 em respeito à coisa julgada material.
5. Violação ao art. 471, I do CPC que se afasta.
6. Recurso especial improvido.

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

Na específica hipótese dos autos, a decisão transitada em julgado atingiu a relação de direito material, ao concluir que a cobrança da contribuição social das Lei 7.689/88 e 7.787/89 seria inconstitucional, e a exação somente poderia ser cobrada a partir de uma nova relação jurídico-tributária estabelecida em lei nova. Por isso, pertinente verificar quais foram as alterações introduzidas pelas Leis 7.856/89, 8.034/90, LC 70/91, 8.383/91 e 8.541/92. Vejamos:

Lei 7.856/89:

Art. 2º A partir do exercício financeiro de 1990, correspondente ao período-base de 1989, a alíquota da contribuição social de que se trata o artigo 3º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, passará a ser de dez por cento.
Parágrafo único. No exercício financeiro de 1990, as instituição referidas no art. 1º do Decreto-Lei nº 2.426, de 7 de abril de 1988, pagarão a contribuição à alíquota de quatorze por cento.

Lei 8.034/90:

Art. 2º A alínea c do § 1º do art. 2º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, passa a vigorar com a seguinte redação:
"Art. 2º...
§ 1º ...
c) o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela:
1 - adição do resultado negativo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;
2 - adição do valor de reserva de reavaliação, baixado durante o período-base, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado do período-base;
3 - adição do valor das provisões não dedutíveis da determinação do lucro real, exceto a provisão para o Imposto de Renda;
4 - exclusão do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido;
5 - exclusão dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;
6 - exclusão do valor, corrigido monetariamente, das provisões adicionadas na forma do item 3, que tenham sido baixadas no curso de período-base."
LC 70/91:
Art. 11. Fica elevada em oito pontos percentuais a alíquota referida no § 1° do art. 23 da Lei n° 8.212, de 24 de julho de 1991, relativa à contribuição social sobre o lucro das instituições a que se refere o § 1° do art. 22 da mesma lei, mantidas as demais normas da Lei n° 7.689, de 15 de dezembro de 1988, com as alterações posteriormente introduzidas.
Lei 8.383/91:
10. O imposto e a contribuição social (Lei n° 7.689, de 1988), apurados em cada mês, serão pagos até o último dia útil do mês subseqüente.
(...)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 29/07/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Impresso em 29/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Art. 44. Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro (Lei n.° 7.689, de 1988) e ao imposto incidente na fonte sobre o lucro líquido (Lei n° 7.713, de 1988, art. 35) as mesmas normas de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas.

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

Art. 79. O valor do imposto de renda incidente sobre o lucro real, presumido ou arbitrado, da contribuição social sobre o lucro (Lei n° 7.689, de 1988) e do imposto sobre o lucro líquido (Lei n° 7.713, de 1988, art. 35), relativos ao exercício financeiro de 1992, período-base de 1991, será convertido em quantidade de UFIR diária, segundo o valor desta no dia 1° de janeiro de 1992.

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

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

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

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

Lei 8.541/92:

Art. 38. Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro (Lei n° 7.689, de 15 de dezembro de 1988) as mesmas normas de pagamento estabelecidas por esta Lei para o Imposto de Renda das pessoas jurídicas, mantida a base de cálculo e alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei.

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

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

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

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

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

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

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

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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 29/07/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Impresso em 29/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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

...

O acórdão do Tribunal de origem, ora recorrido, proferido em apelação nos embargos à execução fiscal, concluiu pela exigência da Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL com base, ainda, na Lei 8.212/91, que dispõe:

Art. 23. As contribuições a cargo da empresa provenientes do faturamento e do lucro, destinadas à Seguridade Social, além do disposto no art. 22, são calculadas mediante a aplicação das seguintes alíquotas:

I - 2% (dois por cento) sobre sua receita bruta, estabelecida segundo o disposto no § 1º do art. 1º do Decreto-lei nº 1.940, de 25 de maio de 1982, com a redação dada pelo art. 22, do Decreto-lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, e alterações posteriores;

II - 10% (dez por cento) sobre o lucro líquido do período-base, antes da provisão para o Imposto de Renda, ajustado na forma do art. 2º da Lei nº 8.034, de 12 de abril de 1990.

§ 1º No caso das instituições citadas no § 1º do art. 22 desta Lei, a alíquota da contribuição prevista no inciso II é de 15% (quinze por cento).

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica às pessoas de que trata o art. 25.

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.

..."

Como se vê, o voto acima transcrito restringe a análise da Lei nº 8.212/91 apenas ao seu art. 23, não se aplicando ao caso concreto, onde a decisão recorrida avalia a substancia da Lei nº 8.212/91 com base na análise de vários de seus artigos (11, 15, 23, 30, 33, 34 e 55) . [...]" (grifos do voto condutor do Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar)

E, em brilhante síntese, conclui:

Com efeito, há que se ter em conta que a questão dos limites da coisa julgada referente às ações que concluíram pela inconstitucionalidade da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL deve ser verificada caso a caso. Nesse sentido, entendo que a matéria discutida no presente processo não se coaduna exatamente com o recurso especial representativo de controvérsia apresentado (RECURSO ESPECIAL Nº 1.118.893 - MG (2009/0011135-9)).

3.1.1 COISA JULGADA - PARECERES DA PGFN

Ainda sobre a decisão do STJ no REsp 1.118.893-MG, faz-se necessário analisar ainda se há a seu respeito, no âmbito do Ministério da Fazenda, algum pronunciamento vinculante sobre o alcance de seus efeitos.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 29/07/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Impresso em 29/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Quanto às decisões do STF e do STJ proferidos segundo o rito fixado nos artigos 543-B e 543-C do CPC, foram editados uma série de atos normativos. Um desses atos é o Despacho do Ministro da Fazenda de 20 de janeiro de 2012, abaixo reproduzido:

> *DESPACHO DO MINISTRO*
> *Em 20 de janeiro de 2012*
> *Assunto: FORÇA - PERSUASIVA OU VINCULANTE – DOS PRECEDENTES JUDICIAIS DO STF/STJ. DESTINO DOS RECURSOS INTERPOSTOS CONTRA DECISOES FUNDADAS NESSES PRECEDENTES. APRESENTAÇÃO, OU NÃO, PELA PGFN, DE RECURSO E DE CONTESTAÇÃO. RAZÕES DE CONVENIENCIA E OPORTUNIDADE. REQUISITOS. PORTARIA Nº 294, DE 2010. ART. 1º. HIPÓTESES DE DISPENSA DE CONTESTAÇÃO E RECURSOS, BEM COMO DESISTÊNCIA DOS JÁ INTERPOSTOS. REPERCUSSÃO NO ÂMBITO DA INSCRIÇÃO. ADMINISTRAÇÃO E COBRANÇA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL DA DÍVIDA ATIVA DA UNIÃO.*
> *Aprovo os PARECERES:*
> *(i) PGFN/CRJ/Nº 492/2010, de 22 de março de 2010, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, que concluiu no sentido de que a PGFN: (i) não mais apresente recursos, ordinários ou extremos, contra as decisões judiciais, desfavoráveis à Fazenda Nacional, que se mostrarem consentâneas com precedente judicial formado sob a nova sistemática de julgamento prevista nos arts. 543-B e 543-C do CPC; (ii) não mais interponha RESP/RE contra acórdãos proferidos em consonância com jurisprudência reiterada e pacífica do STF/STJ (indicada em lista elaborada e divulgada, periodicamente, pela CASTF/CRJ); (iii) não mais interponha agravo regimental contra decisões monocráticas de Relator (dos TRF´s, do STJ ou do STF) que, com respaldo em jurisprudência reiterada e pacífica daqueles Tribunais Superiores (indicada em lista elaborada e divulgada, periodicamente, pela CASTF/CRJ), também adotada pela respectiva Turma, neguem seguimento a recursos, nos termos do art. 557 do CPC; (iv) não mais apresente impugnação/contestação contra pedido(s) formulado(s) com respaldo em precedente judicial oriundo de julgamento submetido à sistemática prevista nos arts. 543-B e 543-C do CPC.*
> *(ii) PGFN/CDA nº 2025, de 27 de outubro de 2011, que estabelece orientações a serem observadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e pelos demais órgãos deste Ministério, quando caracterizada hipótese de dispensa de contestação e recursos, bem como desistência dos já interpostos, de que trata a Portaria PGFN nº 294, 2010.*

O despacho supra aprovou o Parecer PGFN/CRJ nº 492, de 2010, e o Parecer PGFN nº 2.025, de 2011, tornando-os de observância compulsória para todos os órgãos do Ministério da Fazenda, entre os quais se acha a Receita Federal do Brasil. A orientação contida no primeiro desses pareceres, por sua vez, acha-se consolidada na Portaria PGFN nº 294, de 2010, especialmente no seu artigo 1º, ao qual se refere expressamente o despacho do Ministro da Fazenda, e que, textualmente, estabelece:

> *Art. 1º Os Procuradores da Fazenda Nacional ficam autorizados a não apresentar contestação, bem como a não interpor recursos, nas seguintes situações:*
> *I - quando a demanda e/ou a decisão tratar de questão elencada no art. 18 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, ou sobre a qual exista Ato Declaratório de Dispensa, elaborado na forma do inc. II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002;*
> *II - quando a demanda e/ou a decisão tratar de questão sobre a qual exista Súmula ou Parecer do Advogado-Geral da União - AGU, que concluam no mesmo sentido do pleito do particular;*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 29/07/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Impresso em 29/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

> *III – quando a demanda e/ou a decisão tratar de questão jurídica sobre a qual exista Parecer aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou por Procurador- Geral Adjunto da Fazenda Nacional, elaborado nos termos, respectivamente, dos arts. 72 e 73 do Regimento Interno da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pela Portaria nº 257, de 2009, e este Parecer conclua no mesmo sentido do pleito do particular;*
> *IV – quando a demanda e/ou a decisão tratar de questão sobre a qual exista Súmula Vinculante ou que tenha sido definida pelo Supremo Tribunal Federal - STF em decisão proferida em sede de controle concentrado de constitucionalidade;*
> *V – quando a demanda e/ou a decisão tratar de questão já definida, pelo STF ou pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ, em sede de julgamento realizado na forma dos arts. 543-B e 543-C do CPC, respectivamente.*
> *Parágrafo único - Os Procuradores da Fazenda Nacional deverão apresentar contestação e recursos sempre que, apesar de configurada a hipótese prevista no inciso V deste artigo, houver orientação expressa nesse sentido por parte da Coordenação-Geral de Representação Judicial da Fazenda Nacional - CRJ ou da Coordenação de Atuação Judicial perante o Supremo Tribunal Federal - CASTF.*

À presente discussão, o que mais de perto interessa é o inciso V do artigo 1º do ato normativo transcrito, o qual dispensa a apresentação de recurso e a interposição de recurso em se tratando de demanda ou decisão que versar sobre questão já definida, pelo STF ou pelo STJ, em julgamento realizado na forma dos artigos 543-B e 543-C do CPC. O parágrafo único do mesmo artigo ressalva, porém, que a dispensa não se aplica sempre que houver orientação expressa da própria PGFN nesse sentido, ainda que esteja configurada a hipótese prevista no inciso V. Ou seja, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, embora reconheça o qualificado poder de convencimento de que se revestem os pronunciamentos do STF e do STJ originados do julgamento de recursos de repercussão geral ou de recursos repetitivos, tendo em vista o caráter não expressamente vinculante desses pronunciamentos, reserva-se o direito de continuar a discutir o mérito de alguns que expressamente selecionar, por entender que ainda existe a possibilidade de eventualmente modificar o entendimento até então adotado por aqueles órgãos julgadores.

Com o fim de dar cumprimento à ressalva prevista no inciso V do artigo 1º da Portaria PGFN nº 294, de 2010, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional mantém uma relação atualizada de todas as decisões proferidas segundo o rito dos artigos 543-B e 543-C do CPC. Nessa relação, quanto a cada uma das decisões, examina-se se cabe ou não, e em que extensão, acatar ou continuar a combater o que foi decidido. No tocante ao Recurso Especial nº 1.118.893/MG, invocado pela Recorrente como abono de sua tese, acham-se os seguintes comentários:

> *RESP 1.118.893/MG Relator: Min. Arnaldo Esteves Lima Recorrente: Ale Distribuidora de Combustíveis Ltda Recorrido: Fazenda Nacional Data de julgamento: 23/03/2011.*
> *Resumo: O STJ fixou entendimento segundo o qual, transitada em julgado decisão judicial que reconheceu inexistir relação jurídico-tributária entre o determinado contribuinte e o fisco, face à inconstitucionalidade da Lei 7.689/88, que instituiu a CSLL, afasta-se a possibilidade de sua cobrança com base nas Leis n. 7.856/89, 8.034/90, na LC 70/91 e nas Leis 8.212/91* 8.383/91 e 8.541/92, eis que estes diplomas apenas modificaram a alíquota e a base de*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 29/07/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Impresso em 29/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

cálculo da contribuição instituída pela Lei 7.689/88, ou dispuseram sobre a forma de pagamento, alterações que não criaram nova relação jurídico-tributária.
Transitada em julgado a decisão que declarou a inexistência de relação jurídico-tributária, a decisão posterior do STF reconhecendo a constitucionalidade da Lei 7.689/88, proferida em 2007, não poderá produzir efeitos retrospectivos, de maneira que não poderá atingir o período referente ao ano de 1991, objeto da controvérsia dos autos.
Observação 1: Sobre o tema, destaque-se o Parecer PGFN/CRJ/Nº 975/2011, que esclarece que o precedente ora referido não prejudica a tese contida no Parecer PGFN/CRJ/Nº 492/2011, segundo a qual as decisões proferidas pelo STF em sentido contrário ao plasmado em coisas julgadas que disciplinem relações jurídicas tributárias de trato sucessivo possui o condão de fazer cessar, prospectivamente, a eficácia dessas coisas julgadas, de modo a permitir, por exemplo, a cobrança de tributos em relação a fatos geradores ocorridos <u>após</u> o trânsito em julgado da decisão da Suprema Corte (não atingindo, portanto, fatos geradores pretéritos).
Assim, segundo conclui o Parecer acima citado, tanto a decisão proferida no REsp nº 1.118.893/MG quanto o Parecer PGFN/CRJ/Nº 492/2011 acabam protegendo as situações pretéritas à decisão do Supremo Tribunal Federal, ainda que contrárias ao posicionamento posteriormente firmado por essa Suprema Corte.
De acordo com o comentário supra, o entendimento adotado pela Turma do STJ que julgou o recurso especial nº 1.118.893/MG, embora afirme a prevalência da coisa julgada formada em virtude do acatamento de argüição incidental (no âmbito do controle difuso) de inconstitucionalidade ainda que o STF tenha posteriormente decidido de modo contrário, <u>a coisa julgada em questão aplica-se somente aos fatos geradores ocorridos antes da decisão definitiva e contrária do STF</u>. (grifo nosso)

Portanto, a orientação oficial e expressamente adotada no âmbito do Ministério da Fazenda é que o entendimento expresso pelo STJ ao julgar o Recurso Especial nº 1.118.893/MG implica que os contribuintes favorecidos por decisões transitadas em julgados que declararam inconstitucional a Lei nº 7.689, de 1988, somente se eximem do recolhimento da CSLL, por força dessa coisa julgada, relativa a fatos geradores ocorridos até o pronunciamento definitivo do STF em que se assentou ser constitucional a referida lei.

Por conseguinte, a despeito do que dispõe o artigo 62-A do Regimento do Carf, invocado pela Recorrente, entendo ser vedado a este Colegiado dar os efeitos que ela postula ao decidido pelo STJ no julgamento do REsp 1.118.893/MG, isto é, que a coisa julgada que beneficiou a autuada não teve os seus efeitos tolhidos quer seja pela decisão posterior do STF que assentou ser constitucional a Lei 7.689, de 1988, quer seja pela edição subsequente de legislação que reinstituíram a CSLL, a exemplo da Lei nº 8.212, de 1992.

Cumpre-se ressaltar que o art. 42 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993, dispõe que "*Os pareceres das Consultorias Jurídicas, aprovados pelo Ministro de Estado, pelo Secretário-Geral e pelos titulares das demais Secretarias da*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 29/07/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Impresso em 29/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Presidência da República ou pelo Chefe do Estado-Maior das Forças Armadas, obrigam, também, os respectivos órgãos autônomos e entidades vinculadas." Desse modo, a despeito de qualquer outra discussão a respeito do tema, as manifestações da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, escoimadas nos Pareceres PGFN/CRJ números 492/2010 e 2025/2011, aprovados pelo Ministro da Fazenda por meio do despacho proferido em 20 de janeiro de 2012, e no Parecer PGFN/CRJ nº 492/2011[1] - com despacho ministerial de aprovação exarado em 24/05/2011[2] e publicado na pg. 22 do DOU em 26/05/2011 - possuem o condão de vincular todos os órgãos do Ministério da Fazenda, o que já seria suficiente para manutenção da exigência ora em discussão, em especial, no caso concreto, em razão dos dois primeiros pareceres citados.

Especificamente em relação ao Parecer PGFN/CRJ nº 492/2011 (limite da coisa julgada/cessação automática da eficácia vinculante da decisão transitada em julgado diante da modificação dos suportes fáticos ou jurídico/ precedentes objetivos e definitivos do STF), cumpre ressaltar ainda que na sessão de 29/06/1992, no julgamento do RE 146733, o pleno do STF já havia confirmado a constitucionalidade do art. 2º da Lei nº 7.689/88, ou seja, a teor do que dispõe o parecer em comento (item "2", "iii", da ementa), os efeitos da coisa julgada que até então garantiriam ao contribuinte o direito ao não recolhimento da CSLL não mais subsistiriam. Em controle concentrado, na sessão de 14/06/2007 é que a Suprema Corte, no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 15, confirmou a constitucionalidade do dispositivo legal em questão. Ressalte-se que o item 5 da ementa do parecer em comento é taxativo ao definir, com fulcro no art. 146 do CTN, que "*nas hipóteses em que o advento do precedente objetivo e definitivo do STF e a consequente cessação da eficácia da decisão tributária transitada em julgado sejam pretéritos ao presente Parecer, a publicação deste configura o marco inicial a partir do qual o Fisco retoma o direito de cobrar o tributo em relação aos fatos geradores praticados pelo contribuinte-autor.*" (grifo nosso) O citado Parecer, e sua aprovação, foram publicados no DOU em 26/05/2011. Em princípio, somente a partir dos fatos geradores ocorridos a partir de então é que, com base nos precedentes do STF e suas consequências listadas pela PGFN, é que a Fazenda Nacional poderia reiniciar a cobrança da CSLL.

Contudo, nos itens 78 e 79 do Parecer em comento, há uma ressalva quanto aos efeitos prospectivos de seus efeitos:

[1] Disponível em: <http://www.pgfn.fazenda.gov.br/revista-pgfn/ano-i-numero-ii-2011/015.pdf>. Acesso em: 25 abr 2013.

[2] DESPACHO No. SN DE 24 /05 /2011 -MINISTÉRIO DA FAZENDA - MF
PUBLICADO NO DOU NA PAG. 00022 EM 26 /05 /2011 - Aprova o PARECER PGFN/CRJ/Nº 492/2011, 30 de março de 2011.
Assunto: Relação Jurídica Tributária Continuativa. Modificação dos Suportes Fático Ou Jurídico. Limites Objetivos da Coisa Julgada.
Jurisprudência do Pleno do STF. Cessação Automática da Eficácia Vinculante da Decisão Tributária Transitada Em Julgado.
Os precedentes objetivos e definitivos do STF constituem circunstância jurídica nova, apta a fazer cessar, prospectivamente, e de forma automática, a eficácia vinculante das anteriores decisões transitadas em julgado, relativas a relações jurídicas tributárias de trato sucessivo, que lhes forem contrárias.
Aprovo o PARECER PGFN/CRJ/Nº 492/2011, 30 de março de 2011, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, que concluiu que:
i) quando sobrevier precedente objetivo e definitivo do STF em sentido favorável ao Fisco, este pode voltar a cobrar o tributo, tido por inconstitucional em anterior decisão tributária transitada em julgado, em relação aos fatos geradores praticados dali para frente, sem que necessite de prévia autorização judicial nesse sentido;
(ii) quando sobrevier precedente objetivo e definitivo do STF em sentido favorável ao contribuinte-autor, este pode deixar de recolher o tributo, tido por constitucional em anterior decisão tributária transitada em julgado, em relação aos fatos geradores praticados dali para frente, sem que necessite de prévia autorização judicial nesse sentido.
Publique-se o presente Despacho e o Parecer PGFN/CRJ/Nº 492/2011 no Diário Oficial da União (DOU).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 29/07/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Impresso em 29/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

> *78. Assim, tendo em conta o princípio da segurança jurídica e os seus consectários princípios da não surpresa e da proteção à confiança, bem como por força do que prevê o art. 146 do CTN, entende-se, aqui, que naquelas específicas hipóteses em que a cessação da eficácia da decisão tributária transitada em julgado, em face do advento de precedente objetivo e definitivo do STF em sentido contrário ao nela sufragado, tenha ocorrido em momento anterior à publicação deste Parecer, e* ***tendo havido inércia dos agentes fazendários,*** *o termo a quo para o exercício, pelo Fisco, do direito de voltar a exigir, do contribuinte-autor, o tributos em questão é a data da publicação deste Parecer, o que significa dizer que apenas os fatos geradores praticados a partir desse instante poderão ser objeto de lançamento.*
>
> *79. Em outras palavras: este parecer não retroage para alcançar aqueles fatos geradores pretéritos, que, mesmo sendo capazes, à luz do entendimento ora defendido, de fazer nascer obrigações tributárias, não foram, até o presente momento, objeto de lançamento. Por óbvio, se nas situações pretéritas o Fisco já tiver adotado o entendimento ora defendido, efetuando cobrança relativa aos fatos geradores ocorridos desde a cessão da eficácia da decisão tributária transitada em julgado, em relação a essas situações pretéritas o critério jurídico contido no presente Parecer não poderá ser considerado "novo", o que afastar a aplicação do princípio da não surpresa e do art. 146 do CTN;* ***esses lançamentos, portanto, deverão ser mantidos.*** (grifos nossos)

Portanto, tendo o Fisco efetuado o lançamento antes da edição do parecer em comento, suas conclusões permanecem hígidas inclusive aos fatos geradores pretéritos ao ato da PGFN.

Particularmente, entendo que a aprovação dos Pareceres da PGFN pelo Ministro da Fazenda possui como alvo justamente o CARF, uma vez que os demais órgãos da administração tributária federal – PGFN e Secretaria da Receita Federal -, por força do art. 19, *caput*, inciso II, e seus §§ 1º, 4º e 5º, da Lei nº 10.522/2002[3], já estariam automaticamente vinculados aos atos declaratórios aprovados pelo Ministro da Fazenda, dispensando a contestação e interposição de recursos por parte da PGFN e impedindo a RFB de constituir créditos tributários sobre as matérias em questão. A diferença é discreta, mas de fundamental

[3] Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexista outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)

[...]

II - matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, ou do Superior Tribunal de Justiça, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda.

[...]

§ 1º Nas matérias de que trata este artigo, o Procurador da Fazenda Nacional que atuar no feito deverá, expressamente, reconhecer a procedência do pedido, quando citado para apresentar resposta, hipótese em que não haverá condenação em honorários, ou manifestar o seu desinteresse em recorrer, quando intimado da decisão judicial. (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)

[...]

§ 4º A Secretaria da Receita Federal não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que trata o inciso II do caput deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)

§ 5º Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso. (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 29/07/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Impresso em 29/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

importância: enquanto os atos declaratórios, aprovados pelo Ministro da Fazenda, a que dizem respeito o art. 19, II, da Lei nº 10.522/2002, possuem o condão imediato de vincular a própria PGFN e a RFB, necessitou-se de aprovação ministerial dos Pareceres PGFN/CRJ números 492/2010, 492/2011 e 2025/2011 para que o CARF também se submetesse aos entendimentos da PGFN nos casos em que expressamente se manifesta a respeito da força vinculante dos julgados do STJ em recursos repetitivos, inclusive quanto ao alcance de suas interpretações, ou ainda dos efeitos prospectivos da decisão do STF em casos envolvendo coisa julgada. Entendo que não haveria sentido aprovar tais pareceres para vinculação da PGFN ou RFB, uma vez que a lei já definiu tais consequências diante da simples aprovação dos atos declaratórios nos moldes citados. Só há uma interpretação possível a fim de que tais despachos não se mostrassem despiciendos: a necessária vinculação do CARF às matérias em que a PGFN expressamente se manifesta a respeito dos efeitos e consequências dos julgados do STJ sob a sistemática do art. 543-C do CPC.

A respeito da obediência ao art. 62-A do RICARF quanto às decisões do STJ em julgamentos sob a sistemática do art. 543-C do CPC, entendo que, a partir da publicação do despacho ministerial que aprovou os Pareceres PGFN/CRJ números 492/2010 e 2025/2011, o precedente do REsp nº 1.118.893 deve ser aplicado conforme orientação da PGFN, que, em resumo, conclui que "*[...] o entendimento adotado pela Turma do STJ que julgou o recurso especial nº 1.118.893/MG, embora afirme a prevalência da coisa julgada formada em virtude do acatamento de argüição incidental (no âmbito do controle difuso) de inconstitucionalidade ainda que o STF tenha posteriormente decidido de modo contrário, a coisa julgada em questão aplica-se somente aos fatos geradores ocorridos antes da decisão definitiva e contrária do STF*." (grifo nosso) Logo, a partir de tal entendimento, diga-se de passagem, vinculante, não há mais que se discutir o alcance da citada decisão do STJ, uma vez que a aplicação da exegese da PGFN, a partir do despacho ministerial, tornou-se cogente em relação a este colegiado.

Esclareço, ainda, entender não haver conflito entre o art. 62-A do RICARF e o despacho ministerial que aprova os Pareceres PGFN/CRJ números 492/2010 e 2025/2011. Explico. Havendo decisão do STJ em julgamento de recurso repetitivo, sem que a PGFN emita atos sobre a forma de sua aplicabilidade, caberá ao CARF aplicar o precedente em questão (art. 62-A). Nesse caso, competirá ao colegiado, outrossim, encontrar as razões de decidir do STJ no caso concreto - como bem explica Luiz Guilherme Marinoni em sua obra "Precedentes Obrigatórios"[4] - o que, invariavelmente, poderá redundar em divergências de interpretação. Contudo, nos casos em que a PGFN editar atos sobre o alcance dos julgados do STJ em recursos repetitivos, explicitando suas razões de decidir, por força do citado despacho do Ministro Fazenda, caberá ao CARF simplesmente seguir tal exegese.

Ademais, na sessão de maio de 2013, a CSRF, analisando o tema (processo 16327.000181/98-63 – acórdão 9101-001.651), concluiu que o entendimento do STJ no julgamento do REsp nº 1.118.893 não se aplica ao disposto na Lei nº 8.212/91.

Por fim, é imperioso ressaltar que a alteração legal trazida pela Lei nº 12.833, de junho de 2013, que inseriu o parágrafo único ao art. 48 da Lei nº 11.941/2009, foi publicada com veto parcial, excluindo-se o dispositivo aprovado no Congresso Nacional que permitiria aos membros do CARF "*II - emitir livremente juízo de legalidade de atos infralegais nos quais se fundamentam os lançamentos tributários em julgamento.",* sob o fundamento de *que "O*

[4] MARINONI, Luiz Guilherme. Precedentes Obrigatórios. 2. ed. rev. e atual. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 29/07/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Impresso em 29/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CARF é órgão de natureza administrativa e, portanto, não tem competência para o exercício de controle de legalidade, sob pena de invasão das atribuições do Poder Judiciário."[5]

CÓPIA

3. CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, mantendo a integralidade do crédito tributário exigido.

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Relator

[5] Mensagem de veto disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/Msg/VEP-255.htm>.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 22/07/2013 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 29/07/2013 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Impresso em 29/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA