



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 13502.000147/2002-61

Recurso nº : 133.088

Matéria : CSL – Ano:1997

Recorrente : DETEN QUÍMICA S.A

Recorrida : 2ª TURMA/DRJ – SALVADOR/BA

Sessão de : 15 de outubro de 2003

Acórdão nº : 108-07.548

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

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por DETEN QUÍMICA S.A..

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

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

NELSON LÔSSIO FILHO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 10 NOV 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, KAREN JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO (Suplente convocada) JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausente, justificadamente, o conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO.

mgga

Processo nº. :13502.000147/2002-61
Acórdão nº. :108-07.548

Recurso nº :133.088
Recorrente :DETEN QUÍMICA S/A

RELATÓRIO

Contra a empresa Deten Química S/A, foi lavrado auto de infração da CSL, fls. 03/10, por ter a fiscalização constatado as seguintes irregularidades no ano-calendário de 1997, descritas às fls. 04/07 e no Termo de Verificação Fiscal de fls. 12/16:

1- Reserva de reavaliação baixada e não computada no resultado;

2- Falta de adição ao lucro líquido do ajuste para diminuição no valor dos investimentos avaliados pelo patrimônio líquido;

3- Exclusão indevida na apuração da base de cálculo da contribuição social, tendo informado a contribuinte em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 01 que tais valores referem-se ao zeramento da base de cálculo da Contribuição Social Sobre o Lucro, pois a Deten através do processo judicial, Ação Ordinária nº 89.0001880-9, questionou a constitucionalidade da CSLL e que culminou em êxito para a empresa, conforme sentença do julgamento pelo Supremo Tribunal Federal, Recurso Extraordinário nº 148.225-7 – Bahia, já transitada em julgado;

4- Falta de recolhimento da contribuição social sobre a base de cálculo estimada, ou em função de balancetes de suspensão/redução, tendo informado a contribuinte em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 01 que tais exclusões referem-se ao zeramento da base de cálculo da Contribuição Social Sobre o Lucro, pois a Deten através do processo judicial, Ação Ordinária nº 89.0001880-9, questionou a constitucionalidade da CSLL e que culminou em êxito para a empresa, conforme sentença do julgamento pelo Supremo Tribunal Federal, Recurso Extraordinário nº 148.225-7 – Bahia, já transitada em julgado;

Processo nº. :13502.000147/2002-61
Acórdão nº. :108-07.548

Inconformada com a exigência, apresentou impugnação protocolizada em 25/04/02, em cujo arrazoado de fls. 149/164, alega, em apertada síntese, o seguinte:

1- obteve decisão judicial favorável nos autos da Ação Cautelar, Processo nº 89.1293-2, e posteriormente com Ação Ordinária Declaratória, Processo nº 1.880-9/89, transitada em julgado em 07 de dezembro de 1992, que a eximiu de pagamento da Contribuição Social sobre o Lucro instituída pela Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988;

2- é detentora de uma ação judicial transitada em julgado, reconhecendo a constitucionalidade da instituição da CSLL, a qual não foi objeto de ação rescisória por parte da Fazenda Nacional, que seria a única forma de se desconstituir tal decisão no ordenamento jurídico brasileiro;

3- aduz que tratado, monografia, parecer, ou até mesmo as Súmulas do Supremo Tribunal Federal não são sentenças e, portanto, não têm a força para alterar, modificar ou desconstituir a coisa julgada. A situação assim pacificada somente poderia ser atingida ou modificada por outra lei, e a partir de nova decisão judicial que viesse a aplicar a lei nova;

4- o advento de julgado posterior e contrário ao que antes se decidiu não significa que o pronunciamento anterior foi viciado, errôneo ou violou disposição de lei;

5- transcreve excerto de texto de diversos autores para reforçar seu entendimento.

Em 27 de setembro de 2002, foi prolatado o Acórdão nº 02.385 da 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Salvador, fls. 263/271, que considerou procedente o lançamento, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

"DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO. RELAÇÃO JURÍDICA CONTINUATIVA. ALTERAÇÕES LEGISLATIVAS.

A decisão transitada em julgado, em ação declaratória, que cuidou de questões situadas no plano do direito material, não impede que lei nova passe a reger diferentemente os fatos ocorridos a partir de sua vigência, por se tratar de relação jurídica continuada.

Lançamento Procedente"

Processo nº. :13502.000147/2002-61
Acórdão nº. :108-07.548

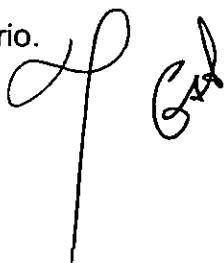
Cientificada em 25 de outubro de 2002, AR de fls. 274, e novamente irresignada com a decisão de primeira instância, apresenta seu recurso voluntário protocolizado em 12 de novembro de 2002, em cujo arrazoado de fls. 277/296 repisa os mesmos argumentos expendidos na peça impugnatória, agregando, ainda:

1- o verdadeiro conteúdo e alcance da Súmula 239 do Supremo Tribunal Federal foi estabelecido pelo Pleno deste tribunal, ao se manifestar expressamente que "o que é consagrado no enunciado da Súmula 239 é a orientação restritiva da coisa julgada em matéria tributária, de modo a excluir os motivos e fundamentos da sentença." – Revista Trimestral de Jurisprudência vol. 132, pág. 1.113;

2- este entendimento reflete o que já consta do art. 469, incisos I e III, do Código de Processo Civil, a excluir, da coisa julgada, os motivos, ainda que importantes para determinar o alcance da parte dispositiva da sentença (inciso I) e a apreciação da questão prejudicial, decidida incidentalmente no processo (inciso III);

3- a coisa julgada alcança ou restringe-se à parte dispositiva da sentença. A coisa julgada que protege a Recorrente, não diz, simplesmente, como tantas outras decisões sobre casos semelhantes, inexistir relação jurídica que obrigue a contribuinte recolher a Contribuição Social sobre o Lucro, mas dispensa a empresa de recolher tal contribuição quer no período-base encerrado em 31/12/88, quer nos exercícios seguintes, o que abrange o ano-calendário de 1997, período autuado pelo Fisco.

É o Relatório.



V O T O

Conselheiro - NELSON LÓSSO FILHO - Relator

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

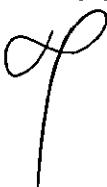
À vista do contido no processo, constata-se que a contribuinte, cientificada da Decisão de Primeira Instância, apresentou seu recurso arrolando bens, fls. 297/298, entendendo a autoridade local, pelo despacho de fls. 302, restar cumprido o que determina o § 3º do art. 33 do Decreto nº 70.235/72, na nova redação dada pelo art. 32 da Lei nº 10.522, de 19/07/02.

O mérito do litígio restringe-se ao alcance da coisa julgada decorrente de ação judicial, relativamente à exigência da Contribuição Social sobre o Lucro no ano-calendário de 1997.

Alega a recorrente que a decisão judicial proferida, que considerou inconstitucional a contribuição social sobre o lucro instituída pela lei nº 7.689/88, teria formado a seu favor coisa julgada material, não podendo o Fisco desrespeitar este seu direito e efetuar a exigência da Contribuição Social Sobre o Lucro no ano de 1997.

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

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



Processo nº. :13502.000147/2002-61
Acórdão nº. :108-07.548

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

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça confirma este entendimento:

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

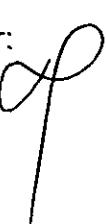
Se a declaração judicial de não incidência transitou em julgado, somente novo tratamento legal da matéria tributária poderá viabilizar a cobrança do imposto, contra o beneficiário dessa decisão. (Resp 66.523, rel Min. Humberto Gomes de Barros.)"

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

Com efeito, os fatos em que se baseia o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro ocorreram no ano de 1997, época em que já vigoravam a Lei nº 8.212/91 e a Lei Complementar nº 70/91, que trataram novamente do assunto.

O art. 11 da Lei Complementar nº 70/91, além de majorar a alíquota desta contribuição para as contribuintes do sistema financeiro, convalidou, de modo expresso, as normas de incidência previstas na Lei nº 7.689, de forma que a suposta constitucionalidade estaria suprimida a partir do ano de 1992, porque tais normas constam de novo ato de escala hierarquicamente superior, uma lei complementar.

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



Processo nº. :13502.000147/2002-61
Acórdão nº. :108-07.548

"Acórdão nº 107-04.215

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

Acórdão nº 101-94.016

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

Acórdão nº 103-21.066.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - SENTENÇA TRANSITADA EM JULGADO - DIREITO ADQUIRIDO - INSUBSTANTE CONFIGURAÇÃO EM FACE DE LEI ULTERIOR - RELAÇÃO JURÍDICA continuativa - lei nova e fatos de natureza diversa - precedentes dos tribunais superiores - inconstitucionalidade de lei não acolhida pelo STF - o controle da constitucionalidade das leis, de forma cogente e imperativa em nosso ordenamento jurídico é feito de modo absoluto pelo Colendo Supremo Tribunal Federal. A relação jurídica de tributação da Contribuição Social sobre o Lucro é continuativa, incidindo, na espécie, o art. 471, I, do CPC. A declaração de intributabilidade, no pertinente a relações jurídicas originadas de fatos geradores que se sucedem no tempo, não pode ter o caráter de imutabilidade e de normatividade a abranger eventos futuros. (STF). A coisa julgada em matéria tributária não produz efeitos além dos princípios pétreos postos na Carta Magna, a destacar o da isonomia (STJ - RESP.96213/MG). A Lei nº 8.034, de 13.04.1990, ao resgatar edições legais pretéritas, erigiu, ao mesmo tempo, exacerbadas inovações na base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, distanciando-a, dramaticamente, da prescrita pela Lei nº 7.689/88. Desta forma e manifestamente atendeu-se ao dualismo que se aponta indispensável."



Processo nº. :13502.000147/2002-61
Acórdão nº. :108-07.548

Também o acórdão 108-05.225, da lavra do ilustre conselheiro José Antônio Minatel, abordou matéria idêntica, do qual extraio o seguinte excerto:

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

Assim têm decidido os nossos tribunais, merecendo destaque pronunciamento do Superior Tribunal de Justiça, no Recurso Especial nº 88.531, que assim se manifestou no que pertine à matéria em foco:

'Tributário. ICMS. Diferimento. Princípio da Não-Cumulatividade. Coisa Julgada em Relação à Cobrança de Imposto. Decreto-lei 406/68 (art. 3º, § 1º) Súmula 239/STF.

O julgado limita-se à lide. Tratando-se de cobrança de dívida fiscal os efeitos do provimento judicial irradiam-se a determinado exercício, ainda porque a coisa julgada não impede que lei nova discipline diferentemente os fatos debatidos. Enfim, o julgado não tem o caráter de imutabilidade para os eventos fiscais futuros..." (in REVISTA DIALÉTICA DE DIREITO TRIBUTÁRIO n. 20, pág. 190/191).

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

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

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

Processo nº. :13502.000147/2002-61
Acórdão nº. :108-07.548

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Processo nº. :13502.000147/2002-61
Acórdão nº. :108-07.548

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

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

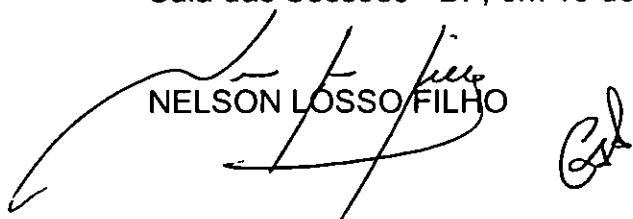
16. Desse modo, penso que seria do interesse público o lançamento de créditos da Contribuição Social sobre o Lucro em relação ao BRB e a consequente cobrança administrativa, ocasião em que seria expresso o entendimento da Administração da não prevalência da coisa julgada em benefício do BRB, diante de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

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

Assim, não existe no caso em exame coisa julgada desonerando a empresa da Contribuição Social sobre o Lucro no ano de 1997, devendo ser mantida a exigência.

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

Sala das Sessões - DF, em 15 de outubro de 2003.



NELSON LOSSO FILHO