



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

Processo nº 13603.724644/2011-19
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1302-002.286 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de junho de 2017
Matéria CSLL. Coisa Julgada
Recorrente ESAB INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

CSLL. COISA JULGADA. SUPERVENIÊNCIA DE AÇÃO DO STF, EM CONTROLE CONCENTRADO, RECONHECENDO A CONSTITUCIONALIDADE DA LEI TIBUTÁRIA. APLICAÇÃO NO TEMPO.

1. O advento de precedente objetivo e definitivo do STF configura circunstância jurídica nova apta a fazer cessar a eficácia vinculante das anteriores decisões tributárias transitadas em julgado que lhe forem contrárias.
2. Como a cessação da eficácia da decisão tributária transitada em julgado é automática, com o advento do precedente objetivo e definitivo do STF, quando no sentido da constitucionalidade da lei tributária, o Fisco retoma o direito de cobrar o tributo em relação aos fatos geradores ocorridos daí para frente, sem que, para tanto, necessite ajuizar ação judicial.
3. Em regra, o termo *a quo* para o exercício do direito conferido ao contribuinte-autor de deixar de pagar o tributo antes tido por constitucional pela coisa julgada, ou conferido ao Fisco de voltar a cobrar o tributo antes tido por inconstitucional pela coisa julgada, é a data do trânsito em julgado do acórdão proferido pelo STF.
4. Excepciona-se essa regra, no que tange ao direito do Fisco de voltar a cobrar, naquelas específicas hipóteses em que a cessação da eficácia da decisão tributária transitada em julgado tenha ocorrido em momento anterior à publicação deste Parecer, e tenha havido inércia dos agentes fazendários quanto à cobrança; nessas hipóteses, o termo *a quo* do direito conferido ao Fisco de voltar a exigir, do contribuinte-autor, o tributo em questão, é a publicação do presente Parecer. (Conclusões extraídas do PARECER PGFN/CRJ. 492/2011)

5. No caso concreto, deve ser cancelado o lançamento relativo ao fato gerador da contribuição ocorrido antes da decisão definitiva do STF, proferida em controle concentrado de constitucionalidade (ADI 15-1/DF), pois o contribuinte ainda se encontrava abrigado pelo manto da coisa julgada obtido em ação individual e, também, o lançamento relativo ao fato gerador da contribuição ocorrido após a decisão definitiva do STF, mas somente após a publicação do Parecer PGFN/CRJ nº 492/2001.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. O Conselheiro Carlos Cesar Candal Moreira Filho não participou desse julgamento, uma vez que o Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior já havia proferido voto no sentido dar provimento ao recurso na reunião anterior, nos termos do art. 57 § 5º do Anexo II do Ricarf.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Rogério Aparecido Gil, Ester Marques de Souza Lins, Gustavo Guimarães da Fonseca, Eduardo Morgado Rodrigues e Luiz Tadeu Matosinho Machado.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 02-67.233, de 20 de janeiro de 2016, proferido pela 3ª Turma da DRJ-Belo Horizonte/MG, que julgou parcialmente procedente a impugnação da interposta em face do auto de infração para constituição do crédito tributário da CSLL, dos anos-calendário 2006 e 2007, nos termos sintetizados na seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2006, 2007

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - LIMITES OBJETIVOS DA COISA JULGADA - 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 contribuição se torne novamente exigível em virtude de posterior mudança capital nas circunstâncias jurídicas em meio as quais se proferiu aquela decisão. Com o advento do precedente objetivo e definitivo do STF, que proclama a constitucionalidade da lei tributária, o fisco retoma o direito de cobrar o tributo em relação aos fatos geradores ocorridos daí para frente, sem que, para tanto, necessite ajuizar ação judicial.

GLOSA DE DESPESAS - FESTAS DE CONFRATERNIZAÇÃO - Os custos e despesas operacionais são dedutíveis quando necessários para a manutenção da atividade produtiva da empresa, bem como quando usuais ou normais com respeito ao tipo de operações que ela realiza. Não se enquadram nesse conceito os dispêndios com festas de confraternização, que caracterizam mera liberalidade.

PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA - DEVER DE COMPROVAR OS CRITÉRIOS, MÉTODOS E PARÂMETROS EMPREGADOS - A empresa submetida a procedimento de fiscalização e que tiver realizado operações com pessoas ligadas residentes no exterior deverá indicar à autoridade tributária o método adotado por ela para apuração dos preços de transferência e apresentar, além das memórias de cálculo, toda a documentação utilizada como base para a determinação desses preços.

GASTOS COM ATIVIDADE DE PESQUISA E INOVAÇÃO TECNOLÓGICA - Excepcionalmente quanto aos anos-calendários (SIC) de 2006 a 2008, fará jus ao benefício previsto no artigo 19 da Lei nº 11.196, de 2006, no percentual máximo de 80% dos gastos com inovação tecnológica, o contribuinte que comprovar um incremento superior a 5% no número de pesquisadores contratados no ano-calendário do gozo do incentivo, em relação à média de pesquisadores com contrato em vigor no ano-calendário de 2005.

BASE DE CÁLCULO NEGATIVA DE PERÍODOS ANTERIORES - CONDIÇÃO PARA COMPENSAÇÃO - A compensação de base de cálculo negativa da CSLL apurada em períodos de apuração anteriores é condicionada a que pessoa jurídica mantenha os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios da base de cálculo negativa utilizada para a compensação.

FALTA DE PAGAMENTO DE ANTECIPAÇÃO MENSAL

Verificada a falta de pagamento de antecipação mensal por estimativa cabe exigir a multa isolada, que incidirá sobre o valor não recolhido.

A exigência decorre do fato do contribuinte não declarar e nem recolher a CSLL, alegando que possui decisão judicial transitada em julgado que a desobrigou do recolhimento da dita contribuição.

Além disso, na apuração da base de cálculo da CSLL, a fiscalização efetuou a glosa de dispêndios relacionados à atividade de pesquisa e inovação tecnológica (dedução incentivada), de despesas de confraternização e, ainda, a glosa de ajuste de preços de transferência apurados pela interessada.

A decisão recorrida entendeu que a interessada, ora recorrente, fazia jus à dedução do incentivo fiscal relacionado aos gastos com atividade de pesquisa e inovação tecnológica, dando parcial acolhimento à impugnação.

A recorrente foi cientificada do acórdão de primeiro grau em 02/02/2016 (fls. 2056), tendo interposto recurso voluntário em 01/03/2016, no qual pleiteia a reforma parcial da decisão, apresentando as seguintes alegações:

a) a necessidade de aplicação do art. 62, § 2º do Ricarf, com o reconhecimento da coisa julgada material que entendeu pela inconstitucionalidade da CSLL em face da recorrente, nos termos do que foi decidido no julgamento do REsp nº 1.118.893 pelo STJ, no rito de recursos repetitivos (art. 543-C do antigo CPC), cuja situação examinada é idêntica à dos autos;

b) que é inconteste que a Lei nº 7.689/88, cuja inconstitucionalidade foi reconhecida via controle difuso pelo Poder Judiciário no caso da recorrente, opera seus efeitos até o presente momento já que instituiu a regra-matriz de incidência do tributo, que se mantém

inalterada, motivo pelo qual a coisa julgada material proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 89.0000811-0 continua vigente e aplicável até os dias de hoje.

d) que é inaplicável o entendimento da Procuradoria da Fazenda Nacional defendido no Parecer PGFN nº 492/2011, segundo o qual as decisões em controle difuso proferidas pelo Pleno do STF fazem cessar os efeitos da coisa julgada, independentemente da edição de Resolução Senatorial (art. 52. inc. X, CF/88), pois podem "alterar/impactar" o sistema jurídico nacional, conforme a jurisprudência recente CARF e da CSRF (que indica);

e) que, na eventualidade do lançamento não ser integralmente cancelado pelas razões acima, deve ser parcialmente cancelado *"tendo em vista que (i) a Fiscalização utilizou a base de cálculo do IRPJ declarada em DIPJ posteriormente retificada (sem considerar os valores retificados), (ii) a Fiscalização ignorou a base negativa da CSLL acumulada até os anos-calendário de 2006 e 2007 e (iii) a Fiscalização glosou indevidamente as despesas com festividades de confraternização realizadas pela Recorrente"*.

f) que realizou retificação da apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) referente aos anos-calendário de 2006 e 2007, por meio do acerto dos valores de ajustes de preços de transferência (*transfer price*);

g) que a DRJ manteve o lançamento *"ao fundamento de que a recorrente não teria apresentado documentos idôneos que justificassem a redução dos valores que já haviam sido adicionados na apuração do lucro tributável"* e, ainda, que *"não satisfaz os requisitos dispostos no art. 35 da Instrução Normativa nº 243/2002 (em vigor no momento da autuação) para fins de aplicação do safe harbor"*;

h) que *"o preenchimento ou não dos requisitos para fins de aplicação do 'safe harbor' não foi objeto da presente autuação, não podendo tal argumento ser utilizado para afastar os valores dos preços de transferência utilizados pela Recorrente"*, o que configuraria modificação do critério jurídico, vedado pelo art. 146 do CTN;

i) que na diligência determinada pela DRJ-BHE, a recorrente *"apresentou, em 28/05/2015, as justificativas para a redução dos valores, bem como os documentos que, no seu entender, seriam suficientes para demonstrar a correção do procedimento adotado no que diz respeito à redução dos valores dos preços de transferência"* e que caberia à fiscalização *"caso entendesse pela insuficiência da documentação apresentada, especificar os documentos a serem apresentados pelo sujeito passivo, o que, frise-se, não foi realizado"*;

j) que, ao contrário do que restou consignado no acórdão recorrido, *"o fato de a Recorrente realizar operações com clientes situados em países com tributação favorecida, não a impede de utilizar o 'safe harbor' na totalidade de suas operações"*, pois o art. 37, I da IN. nº 243/2002, *"dispõe tão somente que dispensa de apuração do preço de transferência não se aplicará em relação às vendas efetuadas para empresa domiciliada em país com tributação favorecida"*. (...) *E foi o que efetivamente fez a Recorrente: excluiu do método de cálculo pelo safe harbor e aplicou a tais vendas o método de cálculo CA"*;

k) que informou à fiscalização que *"nas operações realizadas para clientes residentes em países considerados com tributação favorecida, o preço de transferência de foi apurado pelo método CAP, em estrita obediência à legislação acerca da matéria. E, frise-se novamente, todos os cálculos e ajustes e efetuados pela Recorrente foram por esta*

demonstrados nos autos do presente PTA, conforme documentos e planilhas de cálculo juntados ao processo, os quais, além de demonstrarem a correta apuração dos preços de transferência, demonstra também o atendimento ao teste de lucratividade previsto no caput do art. 35 da Instrução Normativa nº 243/2002"; e

l) que os demonstrativos apresentados comprovam, que o lucro decorrente das receitas de operações realizadas com pessoas vinculadas representa pelo menos 5% do total dessas receitas, atendendo, portanto, ao disposto no *caput* do art. 35 da Instrução Normativa nº 243/2002;

m) que a glosa de despesas com festas natalinas de confraternização oferecidas aos seus empregados não deve prosperar, pois *"pelo bom senso, tais atividades estão diretamente relacionadas à atividade da empresa, razão pela qual devem ser aceitas como dedutíveis, desde que mantendo um nível aceitável com a realidade econômica de cada empresa, como no presente caso"* e que o CARF já se posicionou no sentido de que *"as despesas com festas de confraternização das Companhias são totalmente dedutíveis da base de cálculo do IRPJ e CSLL, por serem usais e necessárias à motivação e produtividade da Empresa"*.

n) que *"apesar do direito da Recorrente à compensação da base de cálculo apurada pela Fiscalização com a base de cálculo negativa apurada em 2001 e 2002, tal direito lhe foi negado pelo acórdão recorrido ao fundamento de que a Recorrente não trouxe aos autos elementos comprobatórios da base de cálculo negativa"*;

o) que a ausência de declaração de da base negativa de CSLL decorria diretamente do fato de encontrar-se desobrigada do recolhimento da contribuição;

p) que considerando o transitio em julgado existente em seu favor, não pode ser negado o direito à compensação ao fundamento de que a base de cálculo negativa não fora devidamente comprovada com base em sua escrituração.

q) que, apesar de o Poder Judiciário ter reconhecido o direito a não recolher a CSLL, apurou prejuízo nos anos de 2001 e 2002, *"o que gerou prejuízo fiscal acumulado (IRPJ) que foi declarado na DIPJ e teria gerado base negativa da CSLL (caso a Empresa fosse considerada contribuinte)"*;

r) que para comprovar esta alegação, *"requereu expressamente que fosse a Delegacia da Receita Federal de Contagem oficiada para apresentar as cópias das referidas DIPJ's com o intuito de demonstrar a existência da base negativa nesses períodos, nos termos do art. 37 da Lei n.5 9.784/99⁵, solicitação essa simplesmente desconsiderada pelo acórdão recorrido, e que se reitera no presente Recurso Voluntário"*;

s) que as DIPJ's referentes aos anos calendários de 2001 e 2002 são documentos idôneos para se demonstrar a existência da base negativa nesses períodos para fins da compensação prevista no art. 16 da Lei nº 9.065/95.

t) que é indevida a exigência de multa isolada pela falta de recolhimento de estimativas juntamente com a multa de ofício devida pela falta de recolhimento do tributo apurado anualmente, pois após o encerramento do ano-calendário e apuração dos tributos devidos, *"não há que se discutir as estimativas que deveriam ter sido recolhidas, pois o que*

prevalece para todos os fins - inclusive para a fixação de multas - é o montante de tributo devido e declarado na DIPJ";

u) que é ilegal a aplicação conjunta de multa de ofício e multa isolada, tendo em vista a clara configuração de *bis in idem*.

Ao final, requer seja julgado procedente o recurso interposto, "*com a consequente reforma parcial do acórdão recorrido para que seja extinto e integralmente cancelado o lançamento tributário objeto do presente Processo Administrativo*".

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões (fls. 2116/2164) ao recurso voluntário, aduzindo em síntese:

a) que o entendimento trazido no REsp nº 1.118.893, exarado em sede de recurso repetitivos, não tem o alcance defendido pela recorrente, pois o caso analisado naqueles autos tratava de uma exigência de CSLL do ano-calendário 1991, de modo que o que o STJ firmou, naquele caso, foi a impossibilidade de uma decisão *posterior* do STF (ADI 15-1/DF, publicada em 31/08/2007) atingir uma situação jurídica anterior (1991); consolidada anteriormente à decisão do STF;

b) que a Primeira Seção do STJ no REsp 1.118.893/MG não analisou os efeitos prospectivos da eficácia vinculante das anteriores decisões tributárias transitadas em julgado contrárias à posterior decisão do STF, pois este não era o tema em julgamento, já que o fato gerador analisado era de 1991, anterior à decisão do STF acerca da constitucionalidade da Lei 7.689/88 instituidora da CSLL.

c) que, atualmente, nos julgados EREsp 841.818/DF e EAgr 991.788/DF, o mesmo STJ está discutindo especificamente o alcance prospectivo da decisão do REsp 1.118.893/MG na sistemática do recurso repetitivo do art. 543-B do CPC, ou seja, quanto à incidência da CSLL para fatos geradores futuros, ocorridos após o trânsito em julgado de decisão proferida pelo STF em sentido contrário ao da anterior decisão transitada em julgado favorável à contribuinte pela inconstitucionalidade da Lei 7.689/88.

d) que "*o alcance da decisão no REsp 1.118.893/MG que a recorrente quer obter, para ficar desobrigada do recolhimento da CSLL definitivamente, incluindo o período de apuração de 2009 e 2010, não merece ser acatado, não sendo esta a adequada interpretação do julgado proferido na sistemática do recurso repetitivo. Com efeito, nos autos de **EREsp 841.818/DF e EAgr 991.788/DF, sobre a CSLL**, primeiramente, em sede de decisão monocrática, entendeu-se pela **cessação da eficácia vinculante das decisões transitadas em julgado a partir de decisão posterior do Plenário do STF em sede de controle difuso, no RE 138.284-CE (Rel. Min. CARLOS VELLOSO, DJU 28.08.92)**, a qual foi seguida de Resolução Senatorial nº 11, de 04 de abril de 1995, para suspender a execução apenas do art. 8º da Lei 7.689/88*".

e) que em "*Embargos de Declaração nos Embargos de Divergência no RESP Nº 841.818 – DF, o ilustre Ministro revisou seu posicionamento, para fixar como marco para cessação da eficácia vinculante da coisa julgada a data do trânsito em julgado da decisão do STF proferida em controle concentrado, determinando que “independentemente de ação rescisória ou anulatória (...) a coisa julgada tributária referente ao REO 89.01.16151-6-DF, do TRF1 (Rel. Des. Federal FERNANDO GONÇALVES, DJU 05.12.1991), perdeu pronta e automaticamente a sua eficácia, na data do trânsito em julgado do venerando Acórdão*

proferido pelo STF na ADIN 15 (Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, DJU 01.08.2007), veiculante de diretriz que lhe é adversa”;

f) que *"não se pode fundamentar no REsp 1.118.893/MG a desobrigação tributária da CSLL para todos os períodos de apuração ocorridos após a data do trânsito em julgado da decisão nos autos do Mandado de Segurança nº 89.0000811-0, ocorrido em 03/11/1992, incluindo fatos geradores ocorridos após decisão em sentido contrário proferida pelo STF. Com efeito, esta não é a melhor interpretação a ser dada ao REsp 1.118.893/MG, o que se fortalece pela possível e certa decisão da mesma 1ª Seção do STJ em sede de EREsp 841.818/DF e EAg 991.788/DF, em trâmite, no sentido de que o marco para cessação do efeito vinculante da decisão transitada em julgado é a decisão em definitivo proferida pelo STF em sentido contrário, seja em controle difuso ou concentrado”;*

g) que *"os julgados contidos no REsp 1.118.893/mg e nos EREsp 841.818/DF e EAG 991.788/DF devem ser interpretados em conjunto e com a necessária harmonização, uma vez que apreciados pelo mesmo órgão julgador do STJ (1ª Seção) e envolvendo os desdobramentos no tempo da coisa julgada inconstitucional relativa à CSLL”;*

h) que *"a Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF apreciou exatamente o mesmo tema e decidiu que é possível a cessação de efeitos da coisa julgada, que favorecia o contribuinte, de modo que seja retomada a exigência da CSLL. Trata-se do acórdão nº 9101-002.287, proferido pela 1ª Turma da CSRF, na sessão de julgamento realizada em 05 de abril de 2016”;*

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

j) que é exigível o crédito tributário referente à CSLL, *"seja em face das alterações no quadro jurídico da CSLL, seja em face da decisão do STF em controle concentrado (ADIN 15, Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, DJU 01.08.2007), a coisa julgada em favor da recorrente deixou de produzir efeitos futuros capazes de infirmar a presente autuação referente aos anos-calendário de 2009 e 2010”;*

k) que é correta a glosa dos ajustes no preço de transferência calculado pela recorrente questionados pela fiscalização e que *"caberia à recorrente provar que as alterações nos ajustes de preço de transferência eram necessárias e, obviamente, tinham respaldo em provas de que as operações aconteceram e que os valores estão corretos. Significa dizer que as planilhas apresentadas pela recorrente poderiam indicar que houve equívocos na apuração dos ajustes de preços de transferência, que constaram da DIPJ original, mas para que possam ser aceitas, caberia à recorrente apresentar os documentos comprobatórios pertinentes”;*

l) que ao invés de cumprir a sua obrigação de provar o direito que alega ter, *"a recorrente tenta transferir para a autoridade fiscal a incumbência de provar que os ajustes não estavam corretos. Mais precisamente, a recorrente argumenta que houve inversão do ônus da prova, tendo em vista que a Fiscalização não aceitou as reduções da base de cálculo da CSLL oriundas das declarações retificadoras. Ao que parece, a recorrente pretende que as declarações retificadoras possuam força probatória por si só, de modo que, para desconstituir as informações inseridas em tais declarações, a autoridade fiscal estaria obrigada a fazer prova em contrário”;*

m) que *"a tese sustentada pela recorrente inverte a lógica da apuração do IRPJ e da CSLL, descrita no art. 923 do RIR/99, qual seja: a escrituração contábil faz prova a favor da contribuinte, desde que acompanhada de documentação hábil e idônea que comprove o que fora registrado nos livros contábeis e fiscais."*

n) que *"o ônus de provar que as informações declaradas nas DIPJs retificadoras são verdadeiras é da própria contribuinte, o que deverá ser feito mediante a apresentação de documentos pertinentes aos fatos declarados"*.

o) que *"a inversão do ônus da prova, de fato, recai sobre a autoridade fiscal, porém, apenas na situação em que a contribuinte apresente a documentação probatória e a dita autoridade não aceite tais documentos – nos termos do art. 924 do RIR/99. Nesse caso, a legislação impõe ao agente do Fisco a obrigação de produzir e apresentar provas, que servirão para rechaçar a validade ou veracidade dos documentos fornecidos pelo contribuinte e desconstituir o direito que pretensamente caberia a este"*.

p) que a decisão recorrida não inovou no critério jurídico, na medida em que *"o fundamento legal para a glosa dos novos ajustes de preço de transferência foi a ausência de documentos comprobatórios dos registros contábeis e fiscais. E foi justamente essa a linha adotada pela turma julgadora de primeira instância, ao afirmar que a contribuinte tinha o dever de apresentar documentos comprobatórios, que sustentassem os registros contábeis e fiscais"*;

q) que incumbia à recorrente, afastar as conclusões da DRJ/BHE, mediante a apresentação de documentos que comprovassem que as operações realizadas realmente correspondiam ao que consta das suas demonstrações contábeis, o que não ocorreu;

r) que é correta a glosa de despesas com confraternização natalina de funcionários, pois não se enquadram nos conceitos legais de despesas necessárias, que fundamentam o lançamento;

s) que a contribuinte não mantinha os documentos e livros exigidos pelo citado dispositivo legal, uma vez que possuía decisão judicial transitada em julgado que lhe garantia o não pagamento da CSLL de modo que não haveria como a autoridade fiscal e tampouco a DRJ/BHE reconhecer saldos de base de cálculo negativa sem a apresentação dos pertinentes documentos comprobatórios, uma vez que a base de cálculo do IRPJ e CSLL não são idênticas o que exige livros e documentos contábeis e fiscais próprios para fins de apuração da base de cálculo negativa da CSLL nos períodos pleiteados pela recorrente;

t) que é correta a exigência da multa isolada e da multa de ofício, pois tem materialidades distintas, não havendo que se cogitar de *bis in idem*;

Ao final requer que seja negado provimento ao recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator

O recurso voluntário interposto é tempestivo e atende aos pressupostos legais e regimentais. Assim, dele conheço.

A controvérsia dos autos refere-se, essencialmente, à possibilidade da Fazenda Nacional constituir e exigir do sujeito passivo, créditos tributários de CSLL, tendo em vista a existência de coisa julgada em favor do contribuinte para o não recolhimento da contribuição com base na Lei nº 7.689/88.

A recorrente alega a necessidade de observância do art. 62, § 2º art. 62, § 2º do Ricarf, com o reconhecimento da coisa julgada material que entendeu pela inconstitucionalidade da CSLL em face da recorrente, nos termos do que foi decidido no julgamento do REsp nº 1.118.893 pelo STJ, no rito de recursos repetitivos (art. 543-C do antigo CPC), cuja situação examinada é idêntica à dos autos.

Sustenta também a inaplicabilidade do entendimento proferido pela douta PGFN por meio do Parecer PGFN/CRJ nº 492/2011, na medida em que o próprio parecer, que teria fundamentado a autuação, dispõe expressamente que as conclusões nele contidas não se aplicam aos fatos geradores ocorridos após a decisão do STF que reconheceu a constitucionalidade da CSLL instituída pela Lei nº 7.689/88, e anteriores ao dito Parecer, em respeito à segurança jurídica e à confiança que devem necessariamente pautar a relação Fisco-Contribuinte.

Sustenta que no presente caso, o lançamento se refere à CSLL apurada nos anos-calendário 2006 e 2007, tendo sido formalizada a ciência do auto de infração em 29/12/2011. Ou seja, os fatos geradores ocorreram após a decisão do STF, e são anteriores ao Parecer CRJ 492/2011, aprovado pelo Ministro da Fazenda.

A Procuradoria da Fazenda Nacional, em suas contrarrazões sustenta que o entendimento trazido no REsp nº 1.118.893, exarado em sede de recurso repetitivos, não tem o alcance defendido pela recorrente, pois o caso analisado naqueles autos tratava de uma exigência de CSLL do ano-calendário 1991, de modo que o que o STJ firmou, naquele caso, foi a impossibilidade de uma decisão *posterior* do STF (ADI 15-1/DF, publicada em 31/08/2007) atingir uma situação jurídica anterior (1991); consolidada anteriormente à decisão do STF.

Do argumento trazido pela douta PGFN, se extrai, desde logo, a impossibilidade de manutenção do lançamento relativo à CSLL apurada no ano-calendário 2006, posto que no período de apuração encerrado em 31/12/2006, a recorrente estava inequivocamente protegida da exigência pelo manto da coisa julgada, uma vez que a decisão do STF, em controle concentrado de constitucionalidade só ocorreu em 31/08/2007, não podendo retroagir.

Tal constatação encontra respaldo nas conclusões do Parecer PGFN/CRJ nº 492/2001, *verbis*:

99. Eis a síntese das principais considerações/conclusões expostas ao longo do presente Parecer:

[...]

(iii) o advento de precedente objetivo e definitivo do STF configura circunstância jurídica nova apta a fazer cessar a eficácia vinculante das anteriores decisões tributárias transitadas em julgado que lhe forem contrárias;

(iii) como a cessação da eficácia da decisão tributária transitada em julgado é automática, com o advento do precedente objetivo e definitivo do STF, quando no sentido da constitucionalidade da lei tributária, o Fisco retoma o direito de cobrar o tributo em relação aos fatos geradores ocorridos daí para frente, sem que, para tanto, necessite ajuizar ação judicial; por outro lado, com o advento do precedente objetivo e definitivo do STF, quando no sentido da inconstitucionalidade da lei tributária, o contribuinte-autor deixa de estar obrigado ao recolhimento do tributo, em relação aos fatos geradores praticados dali para frente, sem que, para tanto, necessite ajuizar ação judicial;

Assim, impõe-se o cancelamento da exigência relativo ao ano-calendário 2006.

Com relação à exigência da CSLL relativa ao período de apuração encerrado em 31/12/2007, resta perquirir o alcance da decisão do STF em controle concentrado sobre a decisão obtida pela contribuinte, ora recorrente, em controle difuso, já transitada em julgado.

Com efeito, o Parecer PGFN/CRJ nº 492/2011, conquanto sustente a possibilidade do Fisco voltar a exigir o tributo do contribuinte, outrora protegido pela coisa julgada em decisão obtida em caráter difuso, nos casos em que o STF proclama a constitucionalidade da lei que instituiu o tributo, independentemente de qualquer ação rescisória, o mesmo parecer destaca a impossibilidade do Fisco adotar o entendimento nele exarado para os fatos geradores ocorridos antes de sua publicação, "***por razões ligadas ao relevante princípio da segurança jurídica, com os seus corolários em matéria tributária, a saber, os princípios da não surpresa e da proteção da confiança***".

Revela-se oportuno transcrever os fundamentos e as conclusões do Parecer quanto ao seu alcance, *verbis*:

d) O advento de precedente definitivo e objetivo do STF considera-se ocorrido na data do trânsito em julgado da respectiva decisão. As situações pretéritas devem ser excepcionadas

73. Como a cessação da eficácia vinculante da decisão tributária transitada em julgado contrária ao posterior entendimento sufragado pela Suprema Corte, conforme demonstrado no item anterior, dá-se de forma automática, vale dizer, independentemente de prévio pronunciamento judicial nesse sentido, pode-se afirmar que o direito de que dispõe o Fisco de voltar a exigir o tributo (tido por inconstitucional pela coisa julgada), ou de que dispõe o contribuinte-autor de deixar de pagar o tributo (tido por constitucional pela coisa julgada), surge com o advento do precedente objetivo e definitivo do STF, o que, por sua vez, somente pode-se considerar ocorrido com o seu trânsito em julgado; é que, antes disso, por óbvio, o

entendimento firmado no acórdão do STF ainda pode ser alterado, de modo que esse entendimento ainda não pode ser tido como realmente definitivo.

74. É legítimo se afirmar, portanto, que a data do trânsito em julgado do acórdão do STF configura, ao menos como regra, o termo *a quo* para o exercício dos direitos acima referidos. Entretanto, essa regra comporta exceção no que tange, especificamente, ao direito de que dispõe o Fisco de voltar a exigir, do contribuinte-autor, o tributo antes tido por inexigível pela coisa julgada que lhe favorecia. Assim, em algumas situações específicas adiante expostas, por razões ligadas ao relevante princípio da segurança jurídica, com os seus corolários em matéria tributária, a saber, os princípios da não surpresa e da proteção da confiança, não há como considerar que a data do trânsito em julgado do acórdão proferido pelo STF configura o marco a partir do qual o Fisco possui o direito de efetuar a cobrança do correspondente tributo, relativo a todos os fatos geradores praticados pelo contribuinte-autor desde então.

75. Para que bem se compreenda quais são essas situações específicas, e o porquê da necessidade de se excepcioná-las, basta pensar na hipótese, que bem as exemplifica, em que um dado contribuinte tenha deixado de efetuar o pagamento de determinado tributo por reputar que assim estava autorizado em razão de coisa julgada formada, a seu favor, considerando inexistente a correspondente relação jurídica tributária, apesar de esse não pagamento ter se dado quando já existia precedente objetivo e definitivo do STF em sentido contrário ao sufragado na coisa julgada, proferido e transitado em julgado em momento anterior à aprovação e publicação do presente Parecer. E mais: mesmo com o advento desse precedente da Suprema Corte, favorável à Fazenda Nacional - que, segundo aqui se entende, fez cessar a eficácia vinculante da decisão tributária transitada em julgado e, portanto, legitimaria a cobrança do tributo relativo aos fatos geradores ocorridos a partir de então -, o Fisco ficou-se inerte durante anos, não efetuando as correspondentes exigências tributárias.

76. Note-se que, na hipótese acima aventada, o contribuinte-autor deixou de pagar o tributo por considerar que assim estava respaldado por coisa julgada, e o Fisco, mesmo diante do precedente do STF, não efetuou as correspondentes exigências tributárias, numa postura omissiva que, de certo modo, demonstrou a sua adesão ao comportamento do contribuinte. Em hipóteses desse jaez - em que (i) a cessação da eficácia da decisão tributária transitada em julgado, face ao advento de precedente objetivo e definitivo do STF, ocorreu em momento anterior à publicação deste Parecer e (ii) não houve lançamento em relação aos fatos geradores ocorridos após o advento do precedente do STF -, não há como legitimamente pretender que, agora, com o entendimento esposado neste Parecer, possa o Fisco exigir, do contribuinte-autor, o tributo relativo a todos esses fatos geradores passados (por óbvio, desde que ocorridos há menos de 5 anos).

77. Essa nova exigência, relativa aos fatos geradores anteriores ao presente Parecer, tendo como marco inicial a data, no passado, do advento da decisão do STF, além de causar ao contribuinte-autor surpresa que não parece compatível com a segurança jurídica e a confiança que devem iluminar as relações travadas entre o Fisco e os contribuintes, também representaria ofensa direta ao disposto no art. 146 do CTN, segundo o qual “a modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução”. Esse dispositivo legal, cuja essência claramente se inspira nos já invocados princípios da não surpresa e da proteção da confiança,

veda que novos critérios jurídicos introduzidos pela Administração Pública Tributária em sua atividade de lançar atinja fatos geradores ocorridos em momento anterior à sua introdução, o que parece impedir que o entendimento contido no presente Parecer - que, inequivocamente, configura um novo critério jurídico relativo a lançamento tributário - aplique-se às situações que lhe são pretéritas.

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 tributo 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 a cobrança relativa aos fatos geradores ocorridos desde a cessação 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 afasta a aplicação do princípio da não surpresa e do art. 146 do CTN; esses lançamentos, portanto, deverão ser mantidos.

80. Afora essas situações específicas, que se caracterizam, primordialmente, por serem pretéritas a este Parecer, em todas as demais deve incidir a regra referida mais acima, segundo o qual o termo *a quo* para o exercício do direito conferido ao Fisco de voltar a exigir, do contribuinte-autor, o tributo antes tido como inexigível pela coisa julgada que lhe favorecia é a data do trânsito em julgado do acórdão proferido pelo STF.

81. Assim, os precedentes objetivos e definitivos da Suprema Corte, advindos após a publicação deste Parecer, no sentido, por exemplo, da constitucionalidade de determinado tributo, fazem cessar, automaticamente, a eficácia das decisões tributárias transitadas em julgado que lhes forem contrárias, de modo que, assim que os respectivos acórdãos transitarem em julgado, o Fisco poderá voltar a cobrar os tributos relativos aos fatos geradores praticados pelos contribuintes-autores a partir de então.

No final do Parecer consta a síntese/conclusão do quanto foi exposto no trecho acima transcrito, *verbis*:

99. Eis a síntese das principais considerações/conclusões expostas ao longo do presente Parecer:

[...]

(iv) em regra, o termo *a quo* para o exercício do direito conferido ao contribuinte-autor de deixar de pagar o tributo antes tido por constitucional pela coisa julgada, ou conferido ao Fisco de voltar a cobrar o tributo antes tido por inconstitucional pela coisa julgada, é a data do trânsito em julgado do acórdão

proferido pelo STF. **Excepciona-se essa regra, no que tange ao direito do Fisco de voltar a cobrar, naquelas específicas hipóteses em que a cessação da eficácia da decisão tributária transitada em julgado tenha ocorrido em momento anterior à publicação deste Parecer, e tenha havido inércia dos agentes fazendários quanto à cobrança; nessas hipóteses, o termo a quo do direito conferido ao Fisco de voltar a exigir, do contribuinte-autor, o tributo em questão, é a publicação do presente Parecer.**

No caso concreto, verifica-se que o lançamento da contribuição relativa ao ano-calendário 2007 foi formalizado em 29/12/2011, enquanto que o Parecer PGFN/CRJ nº 492/2011, ratificado pelo Ministro da Fazenda, foi publicado em 26/05/2011. Ou seja, embora o fato gerador da contribuição tenha ocorrido após a decisão do STF em caráter concentrado, a ação do Fisco somente se concretizou depois da publicação do entendimento exarado pelo Parecer da douta PGFN e aprovado pelo Ministro da Fazenda.

Desta feita, sendo inaplicável o entendimento do Parecer PGFN/CRJ nº 492/2011 ao caso concreto, nos termos nele próprio contidos, impõe-se a este colegiado observar o entendimento do STJ, proferido no regime de recursos repetitivos previsto no art. 543-C do antigo CPC, em obediência ao disposto no art. 62, §2º do Ricar¹. O STJ, ao julgar o REsp nº 1.118.893/MG, assim se pronunciou sobre esta matéria:

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

¹ Art. 62. [...]

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

(ADI 15/DF, Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, Tribunal Pleno, DJ 31/8/07).

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

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

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

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

7. "As Leis 7.856/89 e 8.034/90, a LC 70/91 e as Leis 8.383/91 e 8.541/92 apenas modificaram a alíquota e a base de cálculo da contribuição instituída pela Lei 7.689/88, ou dispuseram sobre a forma de pagamento, alterações que não criaram nova relação jurídico-tributária. Por isso, está impedido o Fisco de cobrar a exação relativamente aos exercícios de 1991 e 1992 em respeito à coisa julgada material" (REsp 731.250/PE, Rel. Min. ELIANA CALMON, Segunda Turma, DJ 30/4/07)

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

Por fim, impende frisar, por oportuno, que este relator não olvidou que a matéria ora discutida é objeto de dois Recursos Extraordinários perante o STF (RE's nºs 955.277 e 949297), Relator o Ministro Luis Roberto Barroso, com reconhecimento de repercussão geral, nos termos do art. 1.035 do CPC/2015, ainda pendente de julgamento.

Em outra assentada, este colegiado houve por bem sobrestar o julgamento de outro recurso (Resolução nº 1302-000.465, de 14/02/2017), ante ao aparente conflito,

vislumbrado naquele recurso, quanto à observância pelo colegiado do entendimento constante do Parecer PGFN/CRJ nº 492/2011 ou do entendimento contido no REsp. nº 1.118.893/MG, até o julgamento definitivo do STF dos RE's com repercussão geral reconhecida.

Não é, porém, o que ocorre no presente caso, na medida em que encontra-se afastada a possibilidade de aplicação do Parecer nº 492/2011, por sua expressa dicção, impondo-se a este relator indicar seu voto no sentido de observar o entendimento do STJ no REsp. nº 1.118.893/MG, em respeito ao que dispõe o art. 62, § 2º do Anexo II do Ricarf.

Assim, deve ser cancelada, também, a exigência relativa à CSLL apurada relativamente ao ano-calendário 2007.

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado