



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.000141/92-46
Recurso nº : 119.344 - EX OFFICIO
Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - EX.: 1991
Recorrente : DRJ/SÃO PAULO/SP
Interessada : COMPANHIA REAL DE ARRENDAMENTO MERCANTIL
Sessão de : 18 de agosto de 1999
Acórdão nº : 103-20.061

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - SENTENÇA TRANSITADA EM JULGADO - DIREITO ADQUIRIDO - INSUBSISTENTE 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 ADMINISTRATIVO FISCAL - NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO SUPLEMENTAR - NULIDADE POR VÍCIO FORMAL - É nula a notificação de lançamento que não atende às prescrições consubstanciadas no artigo 11 do Processo Administrativo Fiscal.

RECURSO DE OFÍCIO A QUE SE NEGA PROVIMENTO POR VÍCIO FORMAL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto
Pelo DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM SÃO PAULO/SP.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.000141/92-46
Acórdão nº : 103-20.061

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DECLARAR a nulidade da notificação de lançamento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


NEICYR DE ALMEIDA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 SET 1999

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: EDSON VIANNA DE BRITO, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, SANDRA MARIA DIAS NUNES, SILVIO GOMES CARDOZO, LÚCIA ROSA SILVA SANTOS (Suplente Convocada) e VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.000141/92-46
Acórdão nº : 103-20.061

Recurso nº : 119.344 - EX OFFICIO
Recorrente : DRJ/SÃO PAULO/SP

RELATÓRIO

O Delegado da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, consubstanciado no artigo 34, inciso I do Decreto nº 70.235/72, com a alteração introduzida pela Lei nº 9.532/97, artigo 67 e Portaria MF nº 333, de 11.12.1997, art. 1º, recorre a este Colegiado de sua decisão de fls. 64/68, em face da exoneração prolatada no que concerne ao crédito tributário imposto à Companhia Real de Arrendamento Mercantil, empresa já identificada nos autos deste processo.

CSSL - Consoante fls. 14, a exigência em tela no montante de CR\$ 373.052.063,90, refere-se ao ano-base de 1990 - Exercício Financeiro de 1991. Trata-se de combate à inadimplência, consoante dados extraídos da Declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica do exercício financeiro de 1991.

Cientificada da exigência, apresentou impugnação, em 24.02.1992, instruindo-a com os documentos de fls. 15/54.

Em síntese, são estas as razões de defesa extraídas da peça decisória de primeiro grau:

1) *Suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário*

O crédito tributário lançado encontra-se em discussão na esfera judicial, havendo para tanto a Impugnante ajuizada medida cautelar, obtendo liminar para sustação de qualquer cobrança administrativa ou judicial, mediante depósitos das importâncias questionadas que estão sendo feitos regularmente, havendo no prazo da lei sido ajuizada a competente ação principal de rito ordinário, perante a 6ª Vara da Seção Judiciária de Brasília - Distrito Federal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.000141/92-46
Acórdão nº : 103-20.061

2) *Contribuição Sindical (sic) - É inexigível diante de sua patente inconstitucionalidade*

O Poder Executivo, escorado nos arts. 194 e 195 da Constituição da República, editou em 06/12/1988 a Medida Provisória nº 22, depois convertida na Lei Federal nº 7.689, de 15/12/1988, pretextando instaurar a Contribuição Social Sobre o Lucro das Pessoas Jurídicas, em seis parcelas mensais e sucessivas, calculada inicialmente à razão de 12% ou 8%, conforme se trate ou não de instituições financeiras.

Enleou-se, porém, a questão, com a promulgação da Lei Federal nº 7.787, de 03/07/1989, a qual instituiu em seu art. 8º a antecipação da contribuição social, pagável, já agora sem referência ao lucro do exercício juntamente com as parcelas do imposto de renda da pessoa jurídica, sob a forma de antecipações, duodécimos ou cotas. Reavivou-se pois, a referência (o lucro), sem a qual a própria estruturação da contribuição social, punha-se a perder. Daí, nesse momento, já se pode discutir a Contribuição Social sobre o Lucro das pessoas jurídicas.

3) *O Direito (Inconstitucionalidade) da Lei Federal nº 7.689, de 15/12/1988 e da Lei Federal nº 7.787, de 03/07/1989:*

Não era dado à Lei nº 7.689/1988, cuja inconstitucionalidade se agita, determinar que a contribuição social por ela criada, sua fiscalização e administração ficasse cometida à Secretaria da Receita Federal (art. 6º), constituindo os débitos decorrentes de seu pagamento "dívida ativa da União" (art. 7º).

A base de cálculo constitucionalmente prevista para a incidência da contribuição em apreço é o lucro auferido pelos empregadores (art. 195, I) e que este é apurado, nos termos da Lei Federal nº 7.689/1988, sobre o resultado do exercício encerrado em 31 de dezembro de cada ano, extrai-se, sem necessidade de maiores perquirições que a pretensão de antecipação recairia, no curso de 1989, sobre "lucro" ainda não verificado, já que o exercício financeiro da Impugnante se encerra em 31 de dezembro, e assim sucessivamente. Saliente é a insubsistência da Contribuição Social veiculada pela Lei nº 7.689/1988, a míngua de ter violado flagrantemente os preceitos constitucionais que lhe exigem os requisitos de validade, tudo conforme já reconhecido nas esferas judiciais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.000141/92-46
Acórdão nº : 103-20.061

A Delegacia Especial de Instituições Financeiras, conforme documentos de fls. 59, diligenciou a fiscalizada no sentido de que fosse apresentada a Certidão de objeto e pé acerca da ação judicial (Medida Cautelar nº 90.0001995-8), bem como referente à ação principal.

Em decorrência do pleito, foi apresentado o documento requerido conforme assinalam as fls. 61.

Através Decisão DRJ/SPO N° 000100/99, de 15 de janeiro de 1999, a autoridade monocrática lavrou o seguinte *decisium*, assim sintetizado em sua ementa:

*“Assunto: Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido.
Período de Apuração: 1990.*

Ementa: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBREE O LUCRO LÍQUIDO – DECISÃO JUDICIAL FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE –O trânsito em julgado de decisão judicial favorável ao contribuinte implica cancelamento do auto de infração com o mesmo objeto, pois a sentença tem força de lei nos limites da lide e das questões decididas.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE – As autoridades administrativas são incompetentes para decidir sobre inconstitucionalidade de leis, por ser competência exclusiva do Poder Judiciário.

LANÇAMENTO IMPROCEDENTE.”

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.000141/92-46
Acórdão nº : 103-20.061

VOTO

Conselheiro NEICYR DE ALMEIDA, Relator

Recurso *ex officio* admissível em face do que prescrevem o artigo 34, inciso I do Decreto nº 70.235/72 e Lei nº 9.532/97, art.67, c/c a Portaria do Sr. Ministro de Estado da Fazenda sob o nº 333, de 11.12.1997.

O ambiente recursal não desborda das questões eminentemente de direito.

Compulsando os autos, constata-se que a litigante através de ação judicial interposta junto à 6ª Vara da Seção Judiciária de Brasília - DF., consoante o seu pedido de fls. 22, obteve do eminente Juiz Federal, Dr. Antonio Souza Prudente, o deferimento de Medida Liminar, mediante o depósito judicial das quantias questionadas nos autos.

Volvendo o pleito específico, denota-se que a arguição consentida restringiu-se a que se sustasse a prática de qualquer ato tendente à cobrança dos valores das antecipações mencionadas (Lei nº 7.787/89), a par do questionamento de inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88.

A ação Cautelar inominada (Processo nº 90.0001955-8) debate-se pelo reconhecimento do direito da autora de não ficar compelida ao pagamento da contribuição social, desde quando instituída pela Lei nº 7.689/88 e desdobrada pela Lei nº 7.787/89.

A Certidão de objeto e pé, datada de 22.07.1998, demonstra que as ações interpostas foram julgadas improcedentes, reformada, por Apelação, pela egrégia Terceira



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.000141/92-46
Acórdão nº : 103-20.061

Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, por provimento à remessa oficial, transitando, desta forma, em julgado, em vinte e cinco de fevereiro de 1992.

Os depósitos à ordem da Justiça Federal colacionados às fls. 48/54 manifestam-se conforme a decisão judicial, mormente no que diz respeito às antecipações suscitadas, tendo sido deferido, por decisão do Colendo Tribunal em apreço, o levantamento dos correspondentes valores.

Ao reverso, a exigência fiscal de fls. 14 propugna pela falta de recolhimento dos valores devidos a título de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido emergentes da apuração constante da Declaração de Rendimentos/PJ., em 31.12.1990. Não abriga, em consequência, as antecipações confutadas - objeto dos depósitos judiciais, mas sim, a exigência com fulcros na Lei 7.689/88, restritamente.

Só para argumentar, fundada a imposição por antecipações não consumadas, tal exigência assim constituída não teria fôlego jurisprudencial administrativo para se solidificar. É assente neste Colegiado que as antecipações não cristalizadas quedam-se impróprias diante da prova de que a empresa, no ano-base correspondente, apresentara a sua declaração de rendimentos ou sem quaisquer bases positivas ou por declaração integral do tributo a que estava submetida. Para se perpetuar o ato acusatório, neste mister, há de se impor a obrigação no curso do ano-base, ainda assim adstrita ao resultado apropriável final. Entretanto, este não se insere no objeto acusatório.

Assinalado este cenário prévio, mister abordar a temática no limite da imposição e do trânsito em julgado da sentença com o mesmo objeto.

Censurável o fato de a decisão recorrida não ter noticiado nos autos a existência ou não de ação rescisória prescrita pelo artigo 485 do Código de Processo Civil



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.000141/92-46
Acórdão nº : 103-20.061

como mandamento para o seu cometimento decisório. Entretanto, nada que possa obstar o curso e o desfecho do litígio nesta sede.

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

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

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

"I - Inconstitucionalidade, apenas, do art.8. da Lei 7.689, de 15.12.88. RREE nº 146.733-SP, relator Ministro Moreira Alves, 29.06.92, e 138.284-CE, Relator Ministro Carlos Velloso, 01.07.92.

II - R.E. conhecido (letra "b") e provido, em parte; reconhecida a inconstitucionalidade, apenas, do art. 8. Da lei nº 7.689/88."

Nesta mesma direção, o notável voto do Ministro Relator Carlos Mário Velloso, do STF, RE nº 138284-8/CE, quando, por unanimidade, declarou-se a inconstitucionalidade do art. 8º da Lei nº 7.689/88 por ofensa ao princípio da irretroatividade (DJ. de 28.08.1992):

"EMENTA: CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE O LUCRO DAS PESSOAS JURÍDICAS. LEI Nº 7.689, DE 15/12/1988.

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

II - A contribuição da Lei 7.689, de 15/12/1988, é uma contribuição social instituída com base no art. 195, I, da Constituição. As contribuições



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.000141/92-46
Acórdão nº : 103-20.061

do art. 195, I, da Constituição, não exigem, para a sua instituição, lei complementar. Apenas a contribuição do § 4º do mesmo art. 195 é que exige, para a sua instituição, lei complementar, dado que essa instituição deverá observar a técnica da competência residual da União (CF art. 195, § 4º, CF, art. 154, I). Posto estarem sujeitas à lei complementar do art. 146, III, da Constituição, porque não são impostos, não há necessidade de que a lei complementar defina o seu fato gerador, base de cálculo e contribuintes (CF, art. 146, III, a).

III - Adicional ao imposto de renda: classificação desarrazoada.

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

V - Inconstitucionalidade do art. 8º, da Lei 7.689/88, por ofender o princípio da irretroatividade (CF art. 150, III, a) qualificado pela inexigibilidade da contribuição dentro do prazo de noventa dias da publicação da lei (CF, art. 195, § 6º). Vigência e eficácia da lei: distinção.

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

A Resolução do Senado Federal sob o nº 11, de 04 de abril de 1995, conferindo efeitos *erga omnes* à decisão declaratória incidental de constitucionalidade extirpou do mundo jurídico, por sua vez, o artigo 8º da Lei 7.689, de 15 de dezembro de 1988, a seguir transcrito:

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.000141/92-46
Acórdão nº : 103-20.061

A questão basilar do presente processo não escapou à acuidade da douta Procuradoria Geral da Fazenda Nacional quando, através do Parecer PGFN / CRJN / nº 1.277/94, reverberou, pertinentes, as ricas manifestações jurisprudenciais que, a seguir, transcreve-se:

"Decisão Judicial em ação ordinária, com alegação de coisa julgada contrária a Fazenda Nacional, acerca da Contribuição Social sobre o Lucro das Pessoas Jurídicas, mas em desacordo com posterior Acórdão do STF, que considerou constitucional os preceitos da Lei nº 7.689, de 15.12.88, com exceção do art. 8º.

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

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

Admite a inviabilidade do ajuizamento de ação rescisória, tendo em vista o transcurso de dois anos contados do trânsito em julgado da Decisão, muito embora, o Excelso Tribunal Constitucional do País tenha julgado constitucional a Lei nº 7.689/88, a partir dos fatos geradores ocorridos em 1989.

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.000141/92-46
Acórdão nº : 103-20.061

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 SEPÚLVEDA PERTENCE, pela improcedência da ação. No referido julgado, o Emérito Ministro MOREIRA ALVES esclareceu que "não cabe ação declaratória para efeito de que a declaração transite em julgado para os fatos geradores futuros, pois a ação dessa natureza se destina à declaração da existência, ou não da relação jurídica que se pretende já existente. A declaração da impossibilidade do surgimento de relação jurídica no futuro porque não é esta admitida pela Lei, ou pela Constituição, se possível de ser obtida pela ação declaratória, transformaria tal ação em representação de interpretação ou de inconstitucionalidade em abstrato, o que não é admissível em nosso ordenamento jurídico." (in "Revista Jurídica" nº 159 - jan/91, p.39)

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

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

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).

Cumpra 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,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.000141/92-46
Acórdão nº : 103-20.061

tornando-se mansa e pacífica a jurisprudência que reconhece a constitucionalidade da legislação da contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, verificar-se-ia mudança no estado de fato em relação jurídica de trato sucessivo, hospedada no art. 471, I, do Código de Processo Civil, não havendo de antepor, na matéria, a couraça impermeável da coisa julgada, passando a ter, pois, fomento jurídico a cobrança da exação, independentemente de ação rescisória, ressalvados os efeitos jurídicos dos fatos efetivamente consumados.

Reforça esta posição, a transcrição de trecho do voto do Ministro COSTA LEITE, no Julgamento da 1a. Turma do sempre Egrégio Tribunal Federal de Recursos da AC 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."

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

Neste ponto, vale ressaltar que a Lei 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.

Ressalte-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.

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.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.000141/92-46
Acórdão nº : 103-20.061

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

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

Sofrendo o contribuinte a notificação dos lançamentos pertinentes, poderá anuir com argumento de que não seria beneficiado, no caso, com a exceção da coisa julgada, pagando os créditos decorrentes, ou poderá impugnar os lançamentos até esgotar a via administrativa, sendo-lhe facultado o acesso ao Poder Judiciário para ver esclarecido o real alcance do Acórdão transitado em julgado do Tribunal Federal da 1ª Região, tendo em vista que a matéria não se mostra assentada.

Insta ponderar que, em relação às decisões transitadas em julgado, antes da jurisprudência pátria se tornar assente acerca da constitucionalidade da legislação da Contribuição Social sobre o Lucro das empresas, não seria cabível ação rescisória fundada em ofensa a literal disposição da Lei nº 7.689/88, tendo em vista os verbetes das Súmulas nº 343 do Supremo Tribunal Federal e nº 134, do Egrégio Tribunal Federal de Recursos.

Transcrevam-se as Súmulas supracitadas:

'Súmula nº 343 do STF - "Não cabe ação rescisória por ofensa a literal disposição de lei, quando a decisão rescindenda se tiver baseado em texto legal de interpretação controvertida nos tribunais".

Súmula nº 134 do TFR - "Não cabe rescisória por violação de literal disposição de lei se, ao tempo em que foi prolatada a sentença rescindenda, a interpretação era controvertida nos tribunais, embora se tenha fixado favoravelmente à pretensão do autor".'

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.000141/92-46
Acórdão nº : 103-20.061

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

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

Como se depreende dos autos, a recorrente ao fulminar as Leis nºs. 7.689/88 e 7.737/89, esta datada de 03.07.1989, teve a sua tese acolhida por acórdão que transitou em julgado, em 25 de fevereiro de 1992.

Ocorre que a Lei nº 7.856, de 24.10.1989, superveniente, em seu artigo 2º e parágrafo único, restabeleceu, a partir do exercício seguinte (1990), a exação das instituições financeiras, especificamente, quando restou exigido o aumento da alíquota da citada contribuição de 12% (doze por cento) para 14% (quatorze por cento) - aquela definida no artigo 3º da Lei nº 7.689/88. No mesmo sentido se pontificaram as Leis nºs. 7.738, de 09 de março de 1989 e 8.034, de 12.04.1990 (alteração da base de cálculo).

Portanto, a coisa julgada a que se refere a contribuinte não tem pertinência com a exação da Lei 7.856/89, ou com as Leis nºs. 7.738/89 e 8.034/90 - aquela primitiva, até então, com eficácia nos domínios dos anos-base de 1988 e 1989.

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.000141/92-46
Acórdão nº : 103-20.061

Na mesma diretriz, a manifestação unânime da Primeira Turma do Colendo Superior Tribunal de Justiça, ao apreciar o RESP. 194276/RS, relativamente ao processo nº 98/0082416-2, DJ. de 29.03.1999, de cujo voto condutor do eminente Ministro José Delgado extrai-se a seguinte ementa:

"1.(...).

2. A Súmula nº 343, do STF, há de ser compreendida com a mensagem específica que ela contém: a de não ser aplicada quando a controvérsia esteja envolvida com matéria de nível constitucional.

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

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

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

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

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.000141/92-46
Acórdão nº : 103-20.061

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

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

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

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

É de ser lembrado que a Constituição Federal, fiel a esse sistema hierárquico que se acaba de demonstrar, protege a coisa julgada, apenas, face aos efeitos de lei ordinária a ele posterior. Essa característica bem demonstra o cunho processual da segurança jurídica estabelecida pela coisa julgada, tornando-se instável perante a vontade legislativa, por se prestigiar a independência do Judiciário como poder, não se permitindo que outra lhe tire os efeitos de suas decisões.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.000141/92-46
Acórdão nº : 103-20.061

tributo (não da espécie imposto). Eis, diante de nós, dois pilares básicos que objetam o pleito recursal.

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

Tomemos a exegese da Lei 7.689, de 15 de dezembro de 1988, mais especificamente em seu artigo 2º, normatizada pela IN-SRF nº 198, de 29.12.1988:

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

Obs.: A IN/SRF nº 198/88 definiu a base de cálculo **como o valor positivo do resultado do exercício, já computado o valor da contribuição social devida (...)**.

§1º - Para efeito do disposto neste artigo:

a) - será considerado o resultado do período-base encerrado em 31 de dezembro de cada ano;

b) - no caso de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividades, a base de cálculo é o resultado apurado no respectivo balanço;

c) - o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial será ajustado pela:

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

2. exclusão dos lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;

3. exclusão do lucro decorrente de exportações incentivadas, de que trata o art. 1º, § 1º, do Decreto-lei nº 2.413, de 10 de fevereiro de 1988, apurado segundo o disposto no art. 19 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e alterações posteriores.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.000141/92-46
Acórdão nº : 103-20.061

4. *adição do resultado negativo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido.*"

A Lei nº 8.034, de 12.04.1990, com eficácia a partir de 14 de julho de 1990, resgatou edições legais pretéritas a este teor e inovou, significativamente, a composição da base de cálculo até então vigente para as pessoas jurídicas submetidas à apuração do lucro real, enfatizando-se as seguintes inclusões defluentes de seu texto legal (art. 2º):

"(...)";

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

Observe-se que as alterações a este teor não se quedaram incólumes, merecendo destaques outras modificações anteriores, tais como as prescritas pelo art. 42, §4º da Lei nº 7.799, de 10.07. 1989; art. 7º da Lei nº 7.856, de 24.10.1989; e art. 1º, inciso II da Lei nº 7.988, de 28.12.1989.

Como corolário, a coisa julgada resta descaracterizada pela tangência de dois vetores indissociáveis: **lei superveniente e fatos de natureza diversa**. A Lei nº 8.034, de 13.04.1990, ao erigir uma nova base de cálculo para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, dramaticamente distante da regida pela Lei nº 7.689/88, manifestamente atendeu ao dualismo que se aponta indispensável.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo nº : 13805.000141/92-46
Acórdão nº : 103-20.061

Portanto, a coisa julgada a que se refere a contribuinte não tem pertinência com a exação imposta, pois o seu caráter não se irradia a outros exercícios e nem ataca lei nova, a exemplo das Leis 7.738/89 (arts. 16 e seguintes), 7.799/89 (art. 42), 7.856/89 (arts. 2º e 7º), 7.988/89 (art. 1º), 8.034/90 (art. 2º), 8.114/90 (art. 11), Decreto nº 332/91 (art. 41), 8.212/91 (arts. 22 e 23), 8.383/91 (arts. 44 e 45), 8.541/92 (arts. 38 e 39), Complementar nº 70/91 (art. 11), Emenda Constitucional de Revisão nº 1/94 (art. 1º), 8.981/95 (arts. 57 a 59), 9.065/95 (arts. 1º e 16), 9.249/95 (arts. 2º, 19 e 20), Emenda Constitucional nº 10, de 04 de março de 1996 (art. 2º), 9.316/96 (todos os artigos), 9.430/96 (arts. 9º a 14 e 28) – mas se aprisiona na dimensão temporal da sentença contemplativa dos exercícios abarcados pela Lei 7.689/88; melhor dizendo: goza de eficácia nos anos-base de 1988 e 1989. Ademais, a Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942 (LICC), em seu artigo 1º, § 4º, salienta que as correções a texto de lei já em vigor consideram-se lei nova.

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

Superados os fundamentos da decisão recorrida, os quais provejo, assinale-se que o veículo impositivo (notificação de lançamento suplementar) não atende aos requisitos nomeados pelo artigo 11 do Decreto nº 70.235/72 e explicitados no artigo 5º, incisos III e VI da IN-SRF nº 94, de 24 de dezembro de 1997.

Não tendo sido declarada a nulidade do lançamento a que a IN-SRF em apreço, em seu artigo 6º, reserva de forma imperativa à autoridade julgadora monocrática,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.000141/92-46
Acórdão nº : 103-20.061

faço-o, de ofício, em consonância com o princípio da legalidade. Trata-se de vício formal que se subsume às prescrições do artigo 173, inciso II, da Lei nº 5.172/66 (CTN).

CONCLUSÃO:

Oriento o meu voto no sentido de se declarar a nulidade do presente lançamento, por vício formal.

Sala de Sessões - DF., em 18 de agosto de 1999

NEICYR DE ALMEIDA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 13805.000141/92-46
Acórdão nº : 103-20.061

INTIMAÇÃO

Fica o Senhor Procurador da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho de Contribuintes, intimado da decisão consubstanciada no Acórdão supra, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 44, do Regimento Interno do Primeiro Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria Ministerial nº 55, de 16/03/98 (D.O.U. de 17/03/98).

Brasília - DF, em **21 SET 1999**


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE

Ciente em, **23 SET 1999**


NILTON CELIO LOCATELLI
PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL