



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 13808.000118/99-25  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9101-002.353 – 1ª Turma  
**Sessão de** 14 de junho de 2016  
**Matéria** CSLL - COISA JULGADA  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUICAO

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ano-calendário: 1995, 1996, 1997

LIMITES DA COISA JULGADA. CSLL. EFEITOS DO RESP. Nº 1.118.893/MG.

No que respeita à CSLL, ao se aplicar o REsp nº 1.118.893/MG, decidido pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), sob a sistemática dos chamados Recursos Repetitivos, de seguimento obrigatório pelos Conselheiros do CARF, a teor do disposto no art. 62, § 2º, do RICARF Anexo II, quando da análise dos efeitos específicos da decisão transitada em julgado, há que se verificar os exatos termos dessa decisão, as normas que foram por ela cotejadas, a extensão precisa dos seus efeitos e a data da ocorrência dos fatos geradores a que se aplica. Verificado o descompasso entre a decisão que transitou em julgado e os efeitos do REsp nº 1.118.893/MG, descabe sua aplicação ao caso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencidos os conselheiros Nathalia Correia Pompeu (relatora), Ronaldo Aplebaum (suplente convocado), Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa (suplente convocado) e Maria Teresa Martinez Lopez e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Nathalia Correia Pompeu (relatora), Ronaldo Aplebaum (suplente convocado), Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa (suplente convocado) e Maria Teresa Martinez Lopez. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro André Mendes de Moura. Declarou-se impedido de participar do julgamento o conselheiro Luis Flávio Neto.

*(assinado digitalmente)*

(assinado digitalmente)

Nathalia Correia Pompeu - Relatora

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Marcos Aurélio Pereira Valadão, Adriana Gomes Rego, Ronaldo Apelbaum (Suplente convocado), André Mendes de Moura, Nathália Correia Pompeu, Rafael Vidal de Araújo, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa (Suplente convocado), Maria Teresa Martínez López (Vice-Presidente) e Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

## Relatório

Trata-se de processo administrativo advindo de Auto de Infração por não recolhimento de Contribuições Sociais sobre o Lucro Líquido – CSLL - sob a alegação de que o contribuinte efetuou no período de 1995 a 1997 diversas exclusões nas Bases de Cálculo da CSLL as quais foram realizadas em desacordo com a Lei nº 7.689/88 e legislação complementar aplicável (fls. 146/149):

Petição com informações iniciais do contribuinte (fl. 6) alegando:

a) Quanto aos débitos elencados, de responsabilidade da incorporada Imobiliária Santos Diniz Ltda., C.G.C. 49.740.129/0001-25, continuam pendentes de recolhimento, não havendo qualquer depósito ou ação judiciais a respeito, razão pela qual providenciou-se o recolhimento integral dos valores devidos à Receita Federal;

b) Com relação às ações judiciais relativas à CSLL, existe Medida liminar – processo nº 95.5512-3 1ª Vara Federal de São Paulo (apresenta cópia às fls. 7/21<sup>1</sup>) – perpetrada pela incorporada Mentha Empreendimentos Comerciais S/A, o que garantiria a exclusão integral dos saldos negativos anteriores, sem a limitação de 30% imposta pela Lei nº 8.981/95 (anos calendários 1996 e 1997);

c) Obteve-se liminar no processo nº 95.0028975-0 a respeito da compensação de bases negativas anteriores, conforme Lei nº 8.891/95 (apresenta cópia às fls. 22/43);

d) Anexa cópia de Ação Ordinária Declaratória Negativa de Débito Fiscal requerendo seja declarada a inexistência de relação jurídico-tributária entre as partes<sup>2</sup> no que concerne à aplicação do artigo 42 da Lei nº 8981/95, para a utilização do prejuízo fiscal verificado no ano-base de 1994 e seguintes, a fim de que este possa ser deduzido integralmente do lucro do exercício de 1995 e subsequentes (fls. 45/63) - Contestação da União às fls. 64/70.

Em atenção ao termo de intimação do auditor fiscal à fl. 109, o contribuinte anexa planilhas de bases de cálculo da CSSL nos períodos requisitados (fls. 110/123).

O contribuinte apresenta Ata da Assembleia Geral Extraordinária e laudo de avaliação do patrimônio líquido contábil, constando a incorporação do patrimônio total da Mentha Empreendimentos Comerciais S/A à Companhia Brasileira de Distribuição às fls. 128/137.

Impugnação do contribuinte alegando (fls. 150/168):

- a) Suspensão da exigibilidade do crédito tributário;
- b) Inaplicabilidade da MP 812/94, Lei nº 8.981/95 quanto à limitação da compensação da base de cálculo negativa da CSLL apurada em 1995 – inconstitucionalidades;
- c) Inexigibilidade da multa e dos juros de mora;
- d) Da coisa julgada: a impugnante e a inexigibilidade da CSLL.

Decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, que, por unanimidade, julgou o lançamento procedente em parte, considerando:

a) a partir de 1º de janeiro de 1995, para efeito de determinar a base de cálculo da CSLL, o lucro líquido do exercício ajustado poderá ser reduzido em, no máximo 30%. A parcela das bases de cálculo negativas apuradas até 31 de dezembro de 1994, não compensadas em virtude desse limite, poderá ser utilizada nos anos-calendário subsequentes;

b) A instância administrativa não é foro apropriado para discussões de inconstitucionalidade;

c) Não incidência de multa de ofício.

Colaciona-se ementa (fls. 193/211):

*Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL*

*Ano-calendário: 1996,1997.*

*Ementa: COMPENSAÇÃO DE BASES DE CÁLCULO NEGATIVAS DA CSLL - A partir de 1º de janeiro de 1995, para efeito de determinar a base de cálculo da CSLL, o lucro líquido do exercício ajustado poderá ser reduzido em, no máximo 30%. A parcela das bases de cálculo negativas apuradas até 31 de*

<sup>2</sup> Ação ajuizada por PENÍNSULA PARTICIPAÇÕES S/A, COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO, PÃO DE AÇUCAR S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO, SUPERCRED ASSESSORIA E SERVIÇOS LTDA., TRANSPORTADORA JUMBO LTDA., PÃO DE AÇUCAR PARTICIPAÇÕES LTDA., FAZENDA DA TOCA LTDA., PÃO DE AÇUCAR S/A DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS, PÃO DE AÇUCAR PUBLICIDADE LTDA., WELLCOME INTERSUL VIAGENS E TURISMO LTDA e AND1 S/A LTDA.

*dezembro de 1994, não compensadas em virtude desse limite, poderá ser utilizada nos anos-calendário subseqüentes.*

*INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS LEGAIS — A instância administrativa não é foro apropriado para discussões desta natureza, pois qualquer discussão sobre a constitucionalidade de normas jurídicas deve ser submetida ao crivo do Poder Judiciário que detém, com exclusividade, a prerrogativa dos mecanismos de controle repressivo de constitucionalidade, regulados pela própria Constituição Federal.*

*MULTA DE OFÍCIO — CABIMENTO ESTANDO SUSPensa A EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - Não cabe exigir multa de ofício na constituição do crédito tributário em que o tributo ou contribuição cuja exigibilidade haja sido suspensa na forma do inciso IV do artigo 151 do CTN.*

*Lançamento Procedente em Parte*

Tendo em vista que o Acórdão DRJ determinou a exoneração da multa de ofício em função da exigibilidade do crédito tributário, constituído por auto de infração, suspensa por força de medida liminar em mandado de segurança, remetaram-se os autos à DERAT/SPO/EQAMJ para verificação da situação da referida medida judicial antes de prosseguir com a ciência do interessado e com o recurso de ofício (fl. 214). Informação do TRF: provimento à apelação e remessa oficial – no sentido de afirmar a legitimidade das limitações impostas pelo art. 42 da Lei nº 8.981/95 à dedução dos prejuízos fiscais na apuração das bases de cálculo do IRPJ para os períodos de janeiro de 1995 (fls. 218/223) – e rejeição dos embargos de declaração (fls. 224/227). Segue ementa da análise da apelação:

*TRIBUTÁRIO. IRPJ. PREJUÍZOS FISCAIS. DEDUÇÃO. LIMITAÇÕES PERCENTUAIS. LEIS NºS 8.981/95 E 9.065/95. LEGITIMIDADE. PRECEDENTES DO STF.*

*1 - A lei nº8.981/95, Medida Provisória nº 812/94, foi regularmente publicada em 31.12.94. Precedentes do STF.*

*2- São legítimas as limitações impostas pelo art 42 da Lei nº 8.981/95 à dedução dos prejuízos fiscais na apuração das bases de cálculo do IRPJ para os períodos de janeiro de 1995 e seguintes. Precedentes do STF.*

*3 - De maneira análoga, são legítimas as limitações mantidas pelo art. 15 da Lei nº9.065/95.*

*4- Apelação e remessa oficial provida*

Recurso voluntário apresentado pelo contribuinte, apontando a inexistência de relação jurídica para a cobrança da CSLL e a ilegalidade e inconstitucionalidade da Taxa Selic (fls. 238/261).

Acosta-se cópia de petição de Ação ordinária declaratória da inexistência de relação jurídico-tributária com pedido de depósito em juízo –Processo nº 90.0004932-6, da Seção Judiciária do Distrito Federal (fls. 307/337) e cópia de sentença procedente, no sentido

de reconhecer a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88, declarando a inexistência da relação jurídica entre o contribuinte e a União Federal (fls. 339/356):

*Isto posto, julgo procedente a presente ação e declaro a inexistência de relação jurídica entre as autoras e a União Federal, no que tange à exigência de pagar a contribuição social, instituída pela Lei n 2 7.689/88, por sua manifesta inconstitucionalidade.*

Acórdão improvido da Remessa de ofício do processo acima apontado – Remessa ex officio nº 91.01.06470-3 DF, proc. nº 90.0004932-6 – por considerar que somente por meio de lei complementar pode ser instituída contribuição social (fls. 358/361). Trânsito em julgado à fl. 363. Segue ementa do Acórdão:

**CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. LEI Nº 7.689/88. ART. 146, III, "A", da CF/88. MESMO FATO GERADOR E MESMA BASE DE CÁLCULO PARA TRIBUTOS DIFERENTES. EXIGÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR PARA INSTITUIÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. INCONSTITUCIONALIDADE. .**

*1. É inaplicável às contribuições sociais no disposto no art. 150, inciso III, da Constituição da República, em face do disposto no § 6 2, do art. 195, da mesma Lei Maior.*

*2. Somente através de lei complementar pode ser instituída contribuição social.*

*3. Decisão do Plenário na AMS n2 89.01.13614-7 - MG, por maioria. Ressalva pessoal.*

*4. Recurso improvido.*

Decisão do CARF 3ª Câmara/2ª Turma Ordinária anulando a decisão de 1ª instância, por unanimidade, por considerar que a decisão de primeiro grau, ao excluir a multa de ofício aplicada sem tecer qualquer consideração sobre o fundamento utilizado pela Fiscalização para não considerar a medida judicial indicada pelo contribuinte em sua defesa como justificadora da improcedência da exigência, e, ao deixar de apreciar o argumento do contribuinte de que estaria desobrigado de proceder o recolhimento da contribuição lançada por força de decisão judicial transitada em julgado, revela-se violadora dos princípios de princípios constitucionais, sendo nula. Colaciona-se a ementa a seguir (fls. 370/378):

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

*Exercício: 1997, 1998 Ementa:*

**FUNDAMENTOS DO LANÇAMENTO. TESE DE DEFESA. APRECIÇÃO PELA AUTORIDADE JULGADORA. NECESSIDADE.**

*Revela-se violadora dos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, a decisão que deixa de examinar os fundamentos do lançamento tributário relacionados diretamente com a defesa apresentada pelo contribuinte*

*fiscalizado, bem como argumento de contestação trazido por meio de peça instauradora do litígio.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, anular a decisão de primeira instância.*

Diante da anulação de sua primeira decisão, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento proferiu novo julgamento. Pronunciou-se pela procedência da impugnação, diante do reconhecimento da inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88, conforme seguinte ementa (fls. 422/440):

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL*

*Ano-calendário: 1996, 1997*

*DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI 7.689/88 E DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO TRIBUTÁRIA POR SENTENÇA JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO. LIMITES DA COISA JULGADA. EFEITOS DA LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. DECISÃO DO STJ NO REGIME DO ART. 543C DO CPC.*

*Declarada, por decisão judicial transitada em julgado, a inexistência de relação jurídico tributária entre o contribuinte e o Fisco, mediante declaração de inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/1988, que instituiu a CSLL, afasta-se a possibilidade de sua cobrança com base nesse diploma legal, ainda não revogado ou modificado em sua essência.*

*Por isso, está impedido o Fisco de cobrar o tributo, em respeito à coisa julgada material. Decisão do Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 1.118.893, no regime do art. 543C do CPC.*

*COISA JULGADA. EFICÁCIA. DECISÃO CONTRÁRIA DO STF.*

*A eficácia da coisa julgada não subsiste ante decisão contrária, definitiva e vinculante emanada do Egrégio Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado de constitucionalidade. Nas relações jurídicas tributárias, de trato sucessivo e continuado, a nova ordem jurídica somente atinge os fatos geradores ocorridos após o trânsito em julgado da decisão do Excelso Pretório.*

*Impugnação Procedente*

*Crédito Tributário Exonerado*

Em virtude da procedência da impugnação, ensejou o recurso de ofício, que teve como decisão do CARF na 3ª Câmara/2ª Turma Ordinária, negar provimento, por maioria, por considerar que não cabe mais discussão da matéria por força da coisa julgada, nos seguintes termos (fls. 444/504):

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL*

*Exercício: 1996, 1997*

*INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI 7.689/88. INCONSTITUCIONALIDADE DA CSLL. EXISTÊNCIA DE COISA JULGADA. CONSTITUCIONALIDADE DA CSLL SUPERVENIENTE. AUSÊNCIA DE AÇÃO RESCISÓRIA. FORMAÇÃO DE COISA SOBERANAMENTE JULGADA.*

*A coisa julgada formada em controle concentrado não é rescindida por decisão do Supremo Tribunal Federal em controle difuso em sentido contrário, especialmente nos casos em que inexistente ação rescisória.*

*PARECER PGFN 492/2011. INTERPRETAÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. EXISTÊNCIA DE RECURSO REPETITIVO EM SENTIDO CONTRÁRIO. INTERPRETAÇÃO DO PODER JUDICIÁRIO.*

*O Parecer PGFN 492/2011 apresenta interpretação conflitante com o caráter constitucional e infraconstitucional da coisa julgada, este reafirmado pelo REsp 1118893/MG, julgado pelo rito do art. 543-C do CPC, razão pela qual não deve ser observado pelos Tribunais Administrativos.*

*Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.*

*Acordam os membros do colegiado, por maioria, em negar provimento ao recurso ofício, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator, vencidos os Conselheiros Alberto Pinto e Waldir Rocha.*

Recurso especial interposto pela Fazenda Nacional alegando:

- a) Os limites objetivos da decisão transitada em julgado, o que lhe favoreceria, porque não alcança se reveste da imutabilidade da coisa julgada;
- b) A análise jurídica que deve ser realizada do Resp 1.118893 MG, sujeito ao art. 543-C do Código de Processo Civil então em voga
- c) A afirmação do STJ, em julgados posteriores ao mencionado Resp, que a coisa julgada tem sua eficácia limitada até a decisão na ADI 15, que declarou a constitucionalidade da CSLL;
- d) O Parecer PGFN/CRJ 492/2011.

Requer seja reconhecido como procedente o lançamento de CSLL (fls. 506/538):

Realizado Exame de Admissibilidade de Recurso Especial dando seguimento (fls. 540/544).

**Contrarrazões do contribuinte, apontando (fls. 551/573):**

a) CSLL/coisa julgada: legislação posterior a 1992 e entendimento do STJ. Aplicação ao caso concreto debatido nos autos do presente processo;

b) Da inocorrência da relação jurídica “continuativa” e a impossibilidade de aplicação do art. 471, I, do CPC;

c) Do julgamento da ADI 15: impossibilidade de alteração das relações jurídicas estabilizadas pela coisa julgada;

d) Da aplicação do parecer 492/2011 e seus limites: direito de lançamento exclusivamente em relação a fatos geradores ocorridos após 2011.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheira Nathalia Correia Pompeu

### Pressupostos Preliminares

Não obstante a análise da admissibilidade do presente recurso às fls. 540/544, cabe aqui uma reavaliação:

#### 1. Tempestividade

Reconhece-se a tempestividade do presente recurso. De fato, os autos foram encaminhados à Fazenda Nacional em 03/09/2014 (fl. 505) para ciência do acórdão, configurando-se sua intimação em 02/10/2014, nos termos do art. 23, §9º do Decreto nº 70.235/1972:

*Art. 23. Far-se-á a intimação:*

*§ 8º Se os Procuradores da Fazenda Nacional não tiverem sido intimados pessoalmente em até 40 (quarenta) dias contados da formalização do acórdão do Conselho de Contribuintes ou da Câmara Superior de Recursos Fiscais, do Ministério da Fazenda, os respectivos autos serão remetidos e entregues, mediante protocolo, à Procuradoria da Fazenda Nacional, para fins de intimação.*

*§ 9º Os Procuradores da Fazenda Nacional serão considerados intimados pessoalmente das decisões do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, do Ministério da Fazenda, com o término do prazo de 30 (trinta) dias contados da data em que os respectivos autos forem entregues à Procuradoria na forma do § 8º deste artigo.*

O recurso foi apresentando em 10/10/2014 (fl. 506), portanto, de acordo com o art. 68 do Anexo II do RICARF.

## 2. Demonstração da legislação tributária com diversidade de interpretação

O RICARF, aprovado pela Portaria MF no 343 de 2015, assim estabelece no art. 67, do Anexo II: "Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF."

No caso em análise, houve a devida demonstração da legislação tributária que supostamente está sendo interpretada de forma diversa pelo acórdão atacado e os paradigmas apontados.

É nesse sentido sua indicação das legislações supostamente atacadas (fls.510/511):

*Ou seja, consoante o STJ, se as leis 7.856/89, 8.034/90, 8.212/91, 8.383/91, além da Lei Complementar 70/91 não alteraram em substância a lei 7.689/88, então o tributo continuaria a ser exigido ao contribuinte com base na própria lei 7.689/88, a qual foi declarada inconstitucional com decisão transitada em julgado.*

(...)

*Ocorre que a partir do ano de 1995 é notório que a base de cálculo da CSSL sofreu profunda alteração por meio de edição de várias leis, **que reproduziram e adaptaram regras aplicáveis ao IRPJ, de modo a aproximar a base de cálculo da CSSL ao lucro real.** Podem ser citadas as leis nº 8.981, de 1995; 9.065, de 1995; 9.249, de 1995; 9.316, de 1996; 9.430, de 1996, arts. 28 a 30; 9.532, de 1997, art. 60; 9.779, de 1999; 9.959, de 2000; 10.426, de 2002, art. 5º; 10.637, de 2002, art. 35; 10.931, de 2004, arts. 3º e 4º; 11.051, de 2004, art. 1º; 11.196, de 2005, arts. 17 a 26, 36 e 37; 11.487, de 2007; 11.452, de 2007, art. 14; MP nº 2.158-35, de 2001, arts. 6º, 7º, 21, 30, 34, 41, 74, e 83. (grifos no original)*

Portanto, a discussão paira na análise dos efeitos da Lei nº 7.689/88, assim como também de leis posteriores que tratam igual matéria.

**Matéria: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSSL. Declaração incidental de inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88. Coisa julgada. Extensão de seus efeitos pela superveniência de leis posteriores.**

## 3. Indicação de paradigmas

O RICARF, aprovado pela Portaria MF 343 de 2015 e já se considerando a redação dada pela Portaria MF 152 de 2016, assim estabelece no art. 67, do Anexo II:

*§ 6º Na hipótese de que trata o **caput**, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.*

§ 7º Na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando-se os demais.

§ 8º A divergência prevista no **caput** deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas no corpo do recurso, desde que na sua integralidade.

**§ 12. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar:**

(...)

**II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543- C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)**

(...) [grifos nossos]

O recorrente devidamente apontou um acórdão-paradigma, proferido pela 2ª Turma da 4ª Câmara da Primeira Seção. Inclui-se a íntegra de sua ementa, extraída a seguir (fl. 512):

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005, 2006

*LIMITES DA COISA JULGADA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI 7.689/1988. APTIDÃO DAS LEIS Nº 8.981/1995, 9.430/1996 E ALTERAÇÕES POSTERIORES, PARA A EXIGÊNCIA DA CSLL. O trânsito em julgado da decisão que tiver desobrigado o contribuinte do pagamento da CSLL, por considerar inconstitucional a Lei nº 7.689, de 1988, não impede que a exação seja de novo exigível com base em normas legais supervenientes. As Leis nº 8.981/1995 e 9430/1996, além das alterações posteriores, constituem fundamento legal apto para exigir a CSLL de todos os contribuintes.*

*Recurso Voluntário Negado.. (destaque no original)*

Confrontando-se as disposições expressas na ementa do acórdão acima e seu correspondente voto condutor, evidencia-se o alegado dissenso jurisprudencial, eis que houve aplicação de entendimentos diferentes para casos semelhantes. Neste sentido foi a análise da admissibilidade do recurso (fl. 543):

*Examinando o acórdão paradigma em seu inteiro teor verifica-se que o mesmo traz o entendimento que o quanto restou decidido no Resp nº 1.118.893/MG não se aplica para a exigência de CSLL de períodos subsequentes, que foram fundamentadas em legislações que não foram examinadas no referido julgado do STJ.*

*De outra parte, o acórdão recorrido diverge da interpretação do acórdão trazido como paradigma, ao entender, em caso similar, que o entendimento do Resp nº 1.118.893/MG deve ser se aplicado a exigência de CSLL de períodos subsequentes, ao fundamento de que a existência de coisa julgada formada em controle concentrado não é rescindida por decisão posterior do STF em controle difuso e, ainda, inexistente ação rescisória.*

*Portanto, as conclusões sobre a matéria ora recorrida nos acórdãos examinados revelam-se divergentes, restando plenamente configurada a divergência jurisprudencial apontada pela recorrente.*

Esbarra-se aqui, contudo, na impossibilidade de prosseguimento da análise do presente recurso por expressa proibição legal do Regimento Interno deste órgão administrativo, conforme destacado na legislação colacionada acima – Julgamento de Recursos Extraordinário e Especial Repetitivos.

Por certo, assim estabelece o art. 1.036 do Novo Código de Processo Civil de 2015 – redação correspondente aos arts. 543-B e 543-C do Código de Processo Civil de 1973:

*Art. 1.036. Sempre que houver multiplicidade de recursos extraordinários ou especiais com fundamento em idêntica questão de direito, haverá afetação para julgamento de acordo com as disposições desta Subseção, observado o disposto no Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal e no do Superior Tribunal de Justiça.*

De fato houve a análise da questão no Superior Tribunal de Justiça em sede de recursos repetitivos (tema 340), conforme se extrai abaixo<sup>3</sup>:

*CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. RITO DO ART. 543-C DO CPC.*

*CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - CSLL. COISA JULGADA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI 7.689/88 E DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO*

*JURÍDICO-TRIBUTÁRIA. SÚMULA 239/STF. ALCANCE. OFENSA AOS ARTS. 467 E 471, CAPUT, DO CPC CARACTERIZADA. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL CONFIGURADA. PRECEDENTES DA PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ.*

*RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E PROVIDO.*

*1. Discute-se a possibilidade de cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL do contribuinte que tem a seu favor decisão judicial transitada em julgado declarando a inconstitucionalidade formal e material da exação conforme concebida pela Lei 7.689/88, assim como a inexistência de relação jurídica material a seu recolhimento.*

*2. O Supremo Tribunal Federal, reafirmando entendimento já adotado em processo de controle difuso, e encerrando uma discussão conduzida ao Poder Judiciário há longa data, manifestou-se, ao julgar ação direta de inconstitucionalidade, pela adequação da Lei 7.689/88, que instituiu a CSLL, ao texto constitucional, à exceção do disposto no art 8º, por ofensa ao princípio da irretroatividade das leis, e no art. 9º, em razão da incompatibilidade com os arts. 195 da Constituição Federal e 56 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT (ADI 15/DF, Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, Tribunal Pleno, DJ 31/8/07).*

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

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

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

*HAMILTON CARVALHIDO, Primeira Seção, DJ 24/2/10).*

*6. Segundo um dos precedentes que deram origem à Súmula 239/STF, em matéria tributária, a parte não pode invocar a existência de coisa julgada no tocante a exercícios posteriores quando, por exemplo, a tutela jurisdicional obtida houver impedido a cobrança de tributo em relação a determinado período, já transcorrido, ou houver anulado débito fiscal. Se for declarada a inconstitucionalidade da lei 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.*

*(REsp 1118893/MG, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 23/03/2011, DJe 06/04/2011). (g/n)*

A matéria já fora vastamente discutida quanto à existência de decisão definitiva em sede de Recurso Repetitivo no STJ, questão esta incontroversa, mencionada, inclusive, pela própria recorrente em suas razões recursais, não obstante querer discutir os efeitos e extensões à existência da coisa julgada, incabível nesta seara.

Sendo assim, resta prejudicada a análise do mérito deste recurso, não devendo ser conhecido.

### **Conclusão e dispositivo do voto**

Diante de todo o exposto, voto, portanto, no sentido de **NÃO CONHECER** o recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Como fui vencida no conhecimento, passo a análise do mérito.

### **Mérito**

A questão em disputa consiste em saber os efeitos da extensão da coisa julgada de declaração de inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88, diante da superveniência de leis posteriores que teriam alterado a base de cálculo da CSLL, transformando a situação fática e jurídica que contextualizou a referida decisão (cláusula rebus sic stantibus), e em se considerando posterior decisão do STF que reconheceu sua constitucionalidade.

A recorrente afirma inexistir os efeitos da coisa julgada ao caso, eis que várias leis posteriores alteraram a Lei nº 7.689/88, fato que permitiria então a exigência do tributo não mais com base nesta, mas sim em legislações posteriores. Em contrapartida, a recorrida argumenta em contrarrazões que a matéria encontra-se pacificada pela jurisprudência do STJ, em sistemática de recursos repetitivos, vinculando este Conselho.

Hão de serem analisados, primeiramente, as concepções e efeitos da coisa julgada e seus reflexos jurídicos diante de casos de rediscussão da matéria.

O Acórdão ora atacado decidiu a questão nos seguintes termos:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL*

*Exercício: 1996, 1997*

*INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI 7.689/88. INCONSTITUCIONALIDADE DA CSLL. EXISTÊNCIA DE COISA JULGADA. CONSTITUCIONALIDADE DA CSLL SUPERVENIENTE. AUSÊNCIA DE AÇÃO RESCISÓRIA. FORMAÇÃO DE COISA SOBERANAMENTE JULGADA.*

*A coisa julgada formada em controle concentrado não é rescindida por decisão do Supremo Tribunal Federal em controle difuso em sentido contrário, especialmente nos casos em que inexistente ação rescisória.*

*PARECER PGFN 492/2011. INTERPRETAÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. EXISTÊNCIA DE RECURSO REPETITIVO EM SENTIDO CONTRÁRIO. INTERPRETAÇÃO DO PODER JUDICIÁRIO.*

*O Parecer PGFN 492/2011 apresenta interpretação conflitante com o caráter constitucional e infraconstitucional da coisa julgada, este reafirmado pelo REsp 1118893/MG, julgado pelo rito do art. 543-C do CPC, razão pela qual não deve ser observado pelos Tribunais Administrativos.*

Note que a tese fazendária disposta no Parecer PGFN 492/2011<sup>4</sup> não subsiste, como já enfrentado pela decisão acima colacionada. Por certo, independentemente de se perquirir quanto à comparação das datas de trânsito em julgado dos controles difuso e concentrado de inconstitucionalidade e dos lançamentos tributários, há de se ater, em verdade, à decisão que de fato os considerou inexigíveis, portanto, à decisão judicial que reconheceu incidentalmente a inconstitucionalidade; esta é o marco que reveste a discussão da matéria como incontroversa, imutável. E foi nesse sentido a decisão apontada acima, que considerou em seus fundamentos:

*Neste momento, busca-se definir se é possível exigir o crédito tributário em questão (período de apuração de 1995 a 1997), considerando que a Recorrente possui coisa julgada firmada em 20/02/1992 reconhecendo a inconstitucionalidade da CSLL. Segundo a DRJ, isto não seria possível, pois a constitucionalidade da CSLL foi reconhecida apenas em 31/08/2007 (data de publicação da ADI 151). Todavia, destaco antecipadamente que essa afirmação parte de interpretação equivocada do Parecer PGFN 492/2011.*

<sup>4</sup> <http://www.pgfn.fazenda.gov.br/revista-pgfn/ano-i-numero-ii-2011/015.pdf>

*De toda forma, a DRJ entendeu pela necessidade de respeitar a coisa julgada, o que, sob minha ótica, representa acertada a inteligência, tendo em vista que prestigia a correta e justa interpretação do sistema normativo nacional. De início, recorro que a coisa julgada tem status constitucional (art. 5º, XXXVI, CRF/88) e é definida pela legislação como “decisão judicial de que já não caiba recurso”, nos termos do art. 6º, §3º, do Dec.-Lei n. 4.657/42 (LINDB).*

*Ao seu turno, o Código de Processo Civil esclarece que “denomina-se coisa julgada material a eficácia, que torna imutável e indiscutível a sentença, não mais sujeita a recurso ordinário ou extraordinário.” (art. 467, caput, CPC). O mesmo Código esclarece que nenhum juiz julgará questões já decididas, salvo em se tratando de relação jurídica continuativa nas quais sobrevenha modificação no estado de fato ou de direito (art. 471, caput e inciso I, CPC).*

*Outra hipótese de modificação da coisa julgada é a ajuizamento de ação rescisória, que deve ser interposta no prazo de 2 anos da decisão que se pretende rescindir, e desde que presentes as situações autorizadas.*

(...)

*O tema foi enfrentado pelo Superior Tribunal de Justiça no Resp 1118893/MG por meio do rito do art. 543-C do CPC. Sobre este ponto, verifica-se que o STJ entendeu que não tem lugar a súmula n. 239 do STF, uma vez que foi reconhecida a própria inconstitucionalidade da contribuição (direito material), razão pela qual o vício transborda os limites de um período de apuração.*

(...)

*A decisão acima adotou como paradigma o entendimento apresentado pela Min. Eliana Calmon no REsp 731250/PE, no sentido de que a súmula 239 do STF “aplica-se tão-somente no plano do direito tributário formal porque são independentes os lançamentos em cada exercício financeiro. Não se aplica, entretanto, se a decisão tratou da relação de direito material, declarando a inexistência de relação jurídico-tributária”. Portanto, por força do art. 62-A do RICARF, dou-me por vinculado quanto a ausência de modificação pelas lei supervenientes e afastando a aplicação da súmula 239 do STF.*

A decisão acima reafirmou o quanto decidido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento a respeito da inalterabilidade da coisa julgada, rechaçando, contudo, o ponto da interpretação equivocada do mencionado Parecer da Fazenda Nacional. Segue ementa desta decisão de 1ª instância, in verbis:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

**Ano-calendário: 1996, 1997**

*DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI 7.689/88 E DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO TRIBUTÁRIA POR SENTENÇA JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO. LIMITES DA COISA JULGADA. EFEITOS DA LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. DECISÃO DO STJ NO REGIME DO ART. 543C DO CPC.*

*Declarada, por decisão judicial transitada em julgado, a inexistência de relação jurídico tributária entre o contribuinte e o Fisco, mediante declaração de inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/1988, que instituiu a CSLL, afasta-se a possibilidade de sua cobrança com base nesse diploma legal, ainda não revogado ou modificado em sua essência.*

*Por isso, está impedido o Fisco de cobrar o tributo, em respeito à coisa julgada material. Decisão do Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 1.118.893, no regime do art. 543C do CPC.*

*COISA JULGADA. EFICÁCIA. DECISÃO CONTRÁRIA DO STF.*

*A eficácia da coisa julgada não subsiste ante decisão contrária, definitiva e vinculante emanada do Egrégio Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado de constitucionalidade. Nas relações jurídicas tributárias, de trato sucessivo e continuado, a nova ordem jurídica somente atinge os fatos geradores ocorridos após o trânsito em julgado da decisão do Excelso Pretório.*

*Impugnação Procedente*

*Crédito Tributário Exonerado*

Assim dispõe a Constituição Federal Brasileira quanto ao tema:

*Art. 5º (...)*

*XXXVI - a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada;*

Tem-se, ainda, a disposição da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro nos seguintes termos:

*Art. 6º A Lei em vigor terá efeito imediato e geral, respeitados o ato jurídico perfeito, o direito adquirido e a coisa julgada.*

*§ 1º Reputa-se ato jurídico perfeito o já consumado segundo a lei vigente ao tempo em que se efetuou.*

*§ 2º Consideram-se adquiridos assim os direitos que o seu titular, ou alguém por ele, possa exercer, como aqueles cujo começo do exercício tenha termo pré-fixo, ou condição pré-estabelecida inalterável, a arbítrio de outrem.*

*§ 3º Chama-se coisa julgada ou caso julgado a decisão judicial de que já não caiba recurso.*

Em similar teor é o Novo Código de Processo Civil sobre o instituto da coisa julgada (equivalência ao art. 467 do CPC/73):

*Art. 502. Denomina-se coisa julgada material a autoridade que torna imutável e indiscutível a decisão de mérito não mais sujeita a recurso.*

*Art. 503. A decisão que julgar total ou parcialmente o mérito tem força de lei nos limites da questão principal expressamente decidida.*

*Art. 505. Nenhum juiz decidirá novamente as questões já decididas relativas à mesma lide, salvo:*

*I - se, tratando-se de relação jurídica de trato continuado, sobreveio modificação no estado de fato ou de direito, caso em que poderá a parte pedir a revisão do que foi estatuído na sentença;*

*II - nos demais casos prescritos em lei.*

Notem-se as lições de Marcus Vinícius Rios Gonçalves<sup>5</sup>:

*A coisa julgada é mencionada na Constituição Federal como um dos direitos e garantias fundamentais. O art. 5º, XXXVI, estabelece que a lei não poderá retroagir, em prejuízo dela.*

*Essa garantia decorre da necessidade de que as decisões judiciais não possam mais ser alteradas, a partir de um determinado ponto. Do contrário, a segurança jurídica sofreria grave ameaça. É função do Poder Judiciário solucionar os conflitos de interesse, buscando a pacificação social. **Ora, se a solução pudesse ser eternamente questionada e revisada, a paz ficaria definitivamente prejudicada.***

*A função da coisa julgada é assegurar que os efeitos decorrentes das decisões judiciais não possam mais ser modificados, se tornem definitivos. É fenômeno diretamente associado à segurança jurídica, quando o conflito ou a controvérsia é definitivamente solucionado.*

(...)

*Ora, a coisa julgada não é um dos efeitos da sentença, mas uma qualidade deles: a sua imutabilidade e indiscutibilidade. Foi a partir dos estudos de Liebman que se delineou com maior clareza a distinção entre a eficácia da sentença e a imutabilidade de seus efeitos.*

(...)

*É comum que se diga que há duas espécies de coisa julgada: a formal e a material. Mas isso não é tecnicamente exato, porque ela é um fenômeno único. A material e a formal não são*

*propriamente dois tipos, espécies de coisa julgada, mas duas formas de manifestação do mesmo fenômeno. A formal é a imutabilidade dos efeitos da sentença no próprio processo em que foi proferida; e a material, a imutabilidade dos efeitos da decisão de mérito em qualquer outro processo.*

(...)

*A coisa julgada pode ainda manifestar-se por um outro aspecto, que a doutrina denomina coisa julgada material. Consiste não mais na impossibilidade de modificação da decisão no processo em que foi proferida, mas na projeção externa dos seus efeitos, que **impede que a mesma ação, já decidida em caráter definitivo, volte a ser discutida em outro processo.** É, sobretudo, essa manifestação da coisa julgada que se presta a trazer segurança jurídica aos litigantes, aos quais não basta apenas que o processo se encerre, mas que a questão litigiosa seja definitivamente dirimida, não podendo mais ser discutida, em nenhum outro processo, assegurada a pacificação do conflito. De outro modo, a todo o momento os litigantes poderiam tornar à questão, e as decisões judiciais pouco valor teriam.*

*(grifos nossos).*

A Lei nº 7.689/88, que institui a contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, foi declarada inconstitucional em processo judicial ajuizado pelo ora recorrido, já tendo sido transitada em julgado e, assim, revestida da segurança jurídica dos efeitos da coisa julgada.

Declarada a inconstitucionalidade da relação jurídica que obriga o sujeito passivo ao recolhimento da CSLL, não há que se perquirir sobre a possibilidade de seu recolhimento por via transversa, isto é, por qualquer outro meio jurídico que supostamente legalizasse tal cobrança, ainda mais por superveniência de legislação posterior ao fato e sua análise judicial. Seria um ataque direto à segurança jurídica desse instituto, devendo tal manobra ser de todo ser rechaçada.

Sobrevindo declaração de constitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal<sup>6</sup>, não há que se afirmar que todos os processos já julgados e todos os casos anteriores já alcançados pela coisa julgada devam ser remodulados de acordo com a nova orientação, por nítida incongruência procedimental e afronta direta aos ditames constitucionais garantidores da segurança jurídica reinantes no ordenamento jurídico brasileiro. Em matéria tributária, essa garantia deve ser ainda mais cautelosa. É-se lógica a instabilidade que o aceite de tamanha ingerência causaria no mundo jurídico, desvirtuando-se a estabilidade das relações jurídicas já resolvidas de forma definitiva.

Em análise da decisão de ação ordinária ajuizada pelo aqui recorrido, não resta dúvida a sua desobrigação quanto ao pagamento da CSLL ao crédito ora cobrado. Em sede de remessa ex officio, também é patente a declaração de inexistência dessa relação jurídico-tributária.

Essas foram as razões do voto na referida ação ordinária que proferiu incidentalmente a inconstitucionalidade da mencionada lei, após considerar vários pontos a ela atinentes e fincando sua análise em apontamentos doutrinários da época (fl. 345):

*No mérito, a ação procede, in totum.*

*A questão relativa à inconstitucionalidade da Lei nº 7.689, de 15.12.88, que instituiu a contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, foi analisada, com inegável acerto, pelo renomado tributarista Ives Gandra da Silva Martins, nestas letras: "Tem o artigo 146, inciso III, letra "a", a seguinte dicção*

*(...)*

*Como se vê, os comentários autorizados supratranscritos, dispensam-nos de considerações outras, no ponto, face à manifesta inconstitucionalidade da Lei nº 7.689, de 15.12.89, em diversos ângulos.*

*(...)*

*Isto posto, julgo procedente a presente ação e declaro a inexistência de relação jurídica entre as autoras e a União Federal, no que tange à exigência de pagar a contribuição social, instituída pela Lei nº 7.689/88, por sua manifesta inconstitucionalidade.*

Por conseguinte, esse posicionamento foi ratificado em última análise por remessa ex officio da decisão acima, ratificando-a com a seguinte ementa (fl. 358):

*CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. LEI Nº 7.689/88. ART. 146, III, "A", da CF/88. MESMO FATO GERADOR E MESMA BASE DE CÁLCULO PARA TRIBUTOS DIFERENTES. EXIGÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR PARA INSTITUIÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. INCONSTITUCIONALIDADE. .*

*1. É inaplicável às contribuições sociais no disposto no art. 150, inciso III, da Constituição da República, em face do disposto no § 6º 2º, do art. 195, da mesma Lei Maior.*

*2. Somente através de lei complementar pode ser instituída contribuição social.*

*3. Decisão do Plenário na AMS nº 89.01.13614-7 - MG, por maioria. Ressalva pessoal.*

*4. Recurso improvido.*

A declaração da inexistência dessa relação jurídico-tributária restou de igual forma patente em julgado do STJ em sede de recursos repetitivos (tema 340), como extensivamente examinado e apontado nos presentes autos. Colaciona-se a ementa<sup>7</sup>:

*CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. RITO DO ART. 543-C DO CPC. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - CSLL. COISA JULGADA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI 7.689/88 E DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA. SÚMULA 239/STF. ALCANCE. OFENSA AOS ARTS. 467 E 471, CAPUT, DO CPC CARACTERIZADA. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL CONFIGURADA. PRECEDENTES DA PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E PROVIDO. 1. Discute-se a possibilidade de cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL do contribuinte que tem a seu favor decisão judicial transitada em julgado declarando a inconstitucionalidade formal e material da exação conforme concebida pela Lei 7.689/88, assim como a inexistência de relação jurídica material a seu recolhimento. 2. O Supremo Tribunal Federal, reafirmando entendimento já adotado em processo de controle difuso, e encerrando uma discussão conduzida ao Poder Judiciário há longa data, manifestou-se, ao julgar ação direta de inconstitucionalidade, pela adequação da Lei 7.689/88, que instituiu a CSLL, ao texto constitucional, à exceção do disposto no art 8º, por ofensa ao princípio da irretroatividade das leis, e no art. 9º, em razão da incompatibilidade com os arts. 195 da Constituição Federal e 56 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT (ADI 15/DF, Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, Tribunal Pleno, DJ 31/8/07). 3. O fato de o Supremo Tribunal Federal posteriormente manifestar-se em sentido oposto à decisão judicial transitada em julgado em nada pode alterar a relação jurídica estabilizada pela coisa julgada, sob pena de negar validade ao próprio controle difuso de constitucionalidade. 4. Declarada a inexistência de relação jurídico-tributária entre o contribuinte e o fisco, mediante declaração de inconstitucionalidade da Lei 7.689/88, que instituiu a CSLL, afasta-se a possibilidade de sua cobrança com base nesse diploma legal, ainda não revogado ou modificado em sua essência. 5. "Afirmada a inconstitucionalidade material da cobrança da CSLL, não tem aplicação o enunciado nº 239 da Súmula do Supremo Tribunal Federal, segundo o qual a "Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores" (AgRg no AgRg nos EREsp 885.763/GO, Rel. Min. HAMILTON CARVALHIDO, Primeira Seção, DJ 24/2/10). 6. Segundo um dos precedentes que deram origem à Súmula 239/STF, em matéria tributária, a parte não pode invocar a existência de coisa julgada no tocante a exercícios posteriores quando, por exemplo, a tutela jurisdicional obtida houver impedido a cobrança de tributo em relação a determinado período, já transcorrido, ou houver anulado débito fiscal. Se for declarada a inconstitucionalidade da lei 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.(g/n)

Sendo assim, a matéria não há de ser reavaliada por este órgão, por reconhecer que se reveste do manto da coisa julgada.

### Conclusão e dispositivo do voto

Diante da configuração de coisa julgada, que proíbe a rediscussão da matéria e reavaliação do lançamento do crédito tributário aqui percorrido, correta foi a decisão que negou provimento ao recurso de ofício.

Voto, portanto, no sentido de NÃO CONHECER o recurso especial interposto pela Fazenda Nacional. Caso seja vencida na admissibilidade, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

*(assinado digitalmente)*

Nathalia Correia Pompeu - Relatora

### Voto Vencedor

Conselheiro André Mendes Mora, Redator Designado

Não obstante as considerações da I. Relatora, tão bem expostas ao Colegiado, peço vênia para **divergir** sobre a apreciação (1) da admissibilidade e (2) do mérito do recurso de PGFN, ao tratar da matéria "coisa julgada da CSLL".

#### 1. Admissibilidade do Recurso da PGFN.

Votou a I. Relatora no sentido de não conhecer o Recurso da PGFN.

Na realidade, entendeu o voto vencido que o recurso era tempestivo, que houve a devida demonstração da legislação tributária objeto da controvérsia e que o paradigma apresentado, acórdão nº 1402-000.920, de 16/03/2012, da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, serve para demonstrar a divergência.

Até o momento, concordo plenamente com a I. Relatora.

A divergência surge porque entende o voto vencido que o RESP 1.118.893/MG, do STJ, sujeito ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil, aplicar-se-ia ao caso tratado nos autos. Assim, restaria caracterizada situação tratada pelo art. 1036, do novo Código de Processo Civil, e pelo art. 67, § 12, do Anexo II do RICARF:

§ 12. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar:

(...)

II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Entendo de maneira diferente. Isso porque a decisão do STJ apreciou a CSLL sob a perspectiva das Leis nº 7.856, de 1989, 8.034, de 1990 e 8.212, de 1991, e as LC nº 70, de 1991, 8,383, de 1991 e 8.541, de 1992, limitando-se os efeitos para tais diplomas legais.

A autuação fiscal em debate abrange os anos-calendário de 1995, 1996 e 1997, já com a CSLL sob a égide das Leis nº 8.981, de 20/01/1995, 9.065, de 1995, 9.249, de 1995, 9.430, de 1996 e posteriores.

Trata-se precisamente da situação tratada no paradigma, como se pode observar na ementa.

*LIMITES DA COISA JULGADA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI 7.689/1988. APTIDÃO DAS LEIS Nº 8.981/1995, 9.430/1996 E ALTERAÇÕES POSTERIORES, PARA A EXIGÊNCIA DA CSLL. O trânsito em julgado da decisão que tiver desobrigado o contribuinte do pagamento da CSLL, por considerar inconstitucional a Lei nº 7.689, de 1988, não impede que a exação seja de novo exigível com base em normas legais supervenientes. As Leis nº 8.981/1995 e 9430/1996, além das alterações posteriores, constituem fundamento legal apto para exigir a CSLL de todos os contribuintes.*

Refere-se à aplicação da CSLL a partir da normatização prevista pela Lei nº 8.981, de 1.995, exatamente como no caso em análise.

Não há conflito, portanto, entre a decisão do STJ e a situação tratada nos autos, razão pela qual não há que se falar na aplicação do art. 67, § 12 do Anexo II do RICARF.

Nesse sentido, presentes os requisitos de admissibilidade, voto no sentido de **conhecer** o recurso da PGFN.

## **2. Mérito. Coisa Julgada CSLL.**

Sobre a extensão dos efeitos da coisa julgada da CSLL, especialmente sob a perspectiva do RESP 1.118.893/MG, do STJ, trata-se de assunto debatido e apreciado recentemente por este Colegiado.

O Acórdão nº 9101-002.288, proferido na sessão de 05/04/2016, tratou de **autuação relativa aos anos-calendário de 1998 e 2000, ou seja, com a CSLL normatizada sob a**

égide de diplomas **não apreciados pela decisão do STJ**, da mesma maneira que nos presentes autos (que trata dos anos-calendário de 1995, 1996 e 1997).

Por ter sido assunto amplamente discutido na sessão de julgamento, adoto os fundamentos apresentados pelo Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão, objetivos e concisos, reproduzidos na sequência, com base no art. 50, § 1º da Lei nº 9.784, de 1999<sup>8</sup>, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal.

**A matéria posta à apreciação desta Câmara Superior refere-se à adequada aplicação a ser dada ao decidido no Recurso Especial (REsp) do Superior Tribunal de Justiça (STJ) de nº 1.118.893/MG, proferido na sistemática de Recursos Repetitivos.**

Primeiramente destaco que, em casos deste tipo, volto meu olhar com muita atenção ao que foi decidido judicialmente, pois o que deve ser cumprido é o que se contém na decisão que transitou em julgado para o contribuinte, para que não se confunda a aplicação dos aspectos materiais do caso específico à subsunção da decisão do STJ em que se sustenta a fundamentação do contribuinte, pois se estendem apenas os seus efeitos processuais em relação aos limites decididos no repetitivo, no caso o REsp. nº 1.118.893/MG, especificamente no que diz respeito à extensão e limites da coisa julgada.

Para o caso presente, esta metodologia, este cuidado específico, nos remete ao teor da decisão em que se baseia o contribuinte para deixar de recolher a CSLL e, também, aos seus fundamentos. Conforme se extrai dos autos, a decisão transitada em julgado foi proferida em 18 de novembro de 1991, com trânsito em julgado em 20 de fevereiro de 1992, sendo que os anos-calendário em que se questionam a cobrança da CSLL são 1998 e 2000.

O teor da ementa da decisão do TRF da 1ª Região é o seguinte (grifou-se):

#### *EMENTA*

*CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. LEI Nº 7.689/88. ART. 146, III, "A", DA CF/88. MESMO FATO GERADOR E MESMA BASE DE CÁLCULO PARA TRIBUTOS DIFERENTES. EXIGÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR PARA INSTITUIÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. INCONSTITUCIONALIDADE.*

*1. É inaplicável às contribuições sociais o disposto no art. 150, inciso III, da Constituição da República, em face do disposto no § 6º do art. 195 da mesma Lei Maior.*

*2. Somente através de lei complementar pode ser instituída contribuição social.*

<sup>8</sup> Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

V - decidam recursos administrativos;

(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

3. *Decisão do Plenário na AMS nº 89.01.136147 MG, por maioria. Ressalva pessoal.*

4. *Recurso improvido.*

#### ACÓRDÃO

*Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas:*

*Decide a Quarta Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, por unanimidade, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e notas taquigráficas constantes dos autos, que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.*

*Custas, como de lei.*

*Brasília, 18 de novembro de 1991. (data do julgamento)*

A questão que se coloca é a determinação dos efeitos do REsp. 1.118.893/MG sobre esta decisão acima transcrita. Este ponto é central, pois o argumento de que se aplicaria o REsp. 1.118.893/MG, por força do art. 62, § 2º, do RICARF Anexo II, nos levaria a aceitar uma eternização da coisa julgada, seja ela qual for. Contudo, há que se considerar outros aspectos da questão, como segue.

Veja-se que a legislação analisada pelo STJ no REsp. 1.118.893/MG (que remete a outras decisões na argumentação do relator) e que teria alterado a incidência da CSLL a partir da Lei 7.689/1988 corresponde à LC nº 70/1991 e Leis nºs 7.856/1989, 8.034/1990, 8.212/1991, 8.383/1991 e 8.541/1992 (citadas no julgado, ainda que nem todas tenham sido objeto de análise específica). Ora, considerando o teor da decisão transitada em julgado e o teor da decisão do STJ, resta claro que nenhuma das outras alterações posteriores que impactaram a CSLL, foram consideradas na decisão do STJ. Ou seja, a decisão só vale para os casos em que as leis mencionadas na decisão foram aplicadas ou utilizadas e, portanto, a superveniência legislativa que atinge a formatação da CSLL tem o condão de afastar a incidência do REsp. 1.118.893/MG, sem implicar em desobediência ao art. 62, § 2º, do RICARF Anexo II, ainda que se tenha que enfrentar a discussão de qual o grau modificativo dessas leis supervenientes àquelas mencionadas no REsp. 1.118.893/MG, no que diz respeito à afetação do fato gerador da CSLL.

Ou seja, a questão se resolve de maneira simples: o art. 62, § 2º, do RICARF Anexo II só se aplica a lançamentos feitos relativamente a períodos até 1992, data da última lei mencionada naquele julgamento. Para os lançamentos feitos em relação a períodos posteriores, sob a égide de novas leis, não se aplica necessariamente o REsp. 1.118.893/MG.

No caso em questão temos dois aspectos, analisados a seguir.

1) A decisão em favor do contribuinte, exarada em 18 de novembro de 1991, iniquinou de inconstitucionalidade a Lei nº 7.689/1988 e teve como fundamento único (ver julgado acima transcrito) o fato de que a Lei nº 7.689/1988 só poderia instituir contribuição social caso fosse editada como lei complementar e, assim, não considerou a LC nº 70/1991, publicada cerca de quarenta dias depois da decisão, em 30 de dezembro de 1991, aspecto que, conforme o entendimento, poderia ter sido superado, considerando o que dispõe o art. 11 da referida LC nº 70/1991 (“**mantidas as demais normas da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988**”).

Veja-se que a coisa julgada só alberga as normas que foram afastadas, e não projeta para o futuro seus efeitos, de maneira genérica, mormente quando a superveniência legislativa atingiu o âmago do argumento, no caso, a ausência da lei complementar a tratar da exação – o que teria sido superado pela edição da LC nº 70/1991 (ainda que controverso).

Assim, por este fundamento, a coisa julgada alegada pelo contribuinte não mais subsistiria, ainda que o REsp. 1.118.893/MG tenha considerado a LC nº 70/1991. Isto porque, como já foi dito, o que se aplica são os efeitos da decisão, e a decisão contida no REsp não considerou este aspecto específico – a inconstitucionalidade formal da Lei nº 7.689/1988 e sua posterior reafirmação pela LC nº 70/1991, no que diz respeito à decisão prolatada no caso proposto pelo contribuinte. É que não se pode utilizar uma decisão, ainda que em sede de recurso repetitivo, para integrar a interpretação de uma decisão anterior, pois há que existir coincidência normativa no embasamento das decisões – o que não há.

Nessa esteira, há ainda, um argumento incontornável pela não aplicação do REsp. 1.118.893/MG ao presente caso. Veja-se que o próprio REsp. 1.118.893/MG restringe seus efeitos àqueles casos em que a coisa julgada favorável ao contribuinte decorreu de afastamento por inconstitucionalidade material da Lei nº 7.689/1988. Porém, no caso, a coisa julgada que pretensamente poderia socorrer o contribuinte afastou a referida Lei por inconstitucionalidade formal (não é lei complementar, conforme transcrição acima do decisão do TRF da 1ª Região), assim, confira-se o item 5 da Ementa do REsp. 1.118.893/MG:

*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). (negritou-se e sublinhou-se).*

**Há que se ressaltar, ainda, que foi essa Lei nº 7.689/1988, tanto em 1994, quanto também em 1996 — anos anteriores aos anos-calendário em referência (1998, 2000) — reafirmada constitucionalmente pelas Emendas Constitucionais nºs 1, de 1994, e 10, de 1996, (“mantidas as demais normas da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988”), o que, por si só, convalidaria qualquer outra possível pecha de inconstitucionalidade que, até então, se lhe pudesse impingir (v.g., mesma base de cálculo e mesmo fato gerador do imposto de renda, administração e fiscalização por parte da Receita Federal do Brasil, criação antes da entrada em vigor do sistema tributário, entre outras).**

2) Após prolatada a decisão em que se estriba o contribuinte, diversas normas que vieram tratar da CSLL foram editadas antes de 1998 (primeiro ano-calendário do lançamento em questão), e.g.: LC nº 70/1991 (art. 11), 8.383/1991 (arts. 41, 44, 79, 81, 86, 87, 89, 91 e 95), 8.541/1992 (arts. 22, 38, 39, 40, 42 e 43), 9.249/1995 (arts. 19 e 20) e 9.430/96 (arts. 28 a 30, sendo que o art. 28 remete aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71 da mesma Lei).

Dessas normas, apenas as LC nºs 70/1991, 8.383/1991 e 8.541/1992 (além das Leis 7.856/1989, 8.034/1990 e 8.212/1991) estão cotejadas no REsp. 1.118.893/MG. Ou seja, não se pode aplicar o referido REsp. 1.118.893/MG sob os aspectos materiais do caso presente em virtude de que ele não tratou de diversas alterações legislativas que aqui se aplicam e que afetaram a materialidade e os aspectos de

contorno do fato gerador da CSLL – o que, evidentemente, não teria mesmo o condão de fazer, ainda que fosse uma lei. Aceitar-se isso configuraria uma extensão indevida, uma legiferação abusiva por via de decisão judicial, com efeitos prospectivos no ordenamento que só são possíveis de existir em texto constitucional. Veja-se que o lançamento, consubstanciado no Auto de Infração, além da Lei nº 7.689/1988, remete expressamente à Lei nº 9.249/1995 (arts. 19 e 24), à Lei nº 9.316/1996 (art. 1º) e à Lei nº 9.430/1996 (art. 28) – leis que não foram objeto de análise no REsp. 1.118.893/MG. De lembrar que, quando a Lei 9.430/1996 foi publicada, já era pacífico que a CSLL poderia ser regulada por lei ordinária, fundamento único do acórdão que transitou em julgado a favor do contribuinte, quando afastou a incidência da CSLL com base na Lei nº 7.689/1988.

Assim, por estes dois motivos, afasto a aplicação do REsp. 1.118.893/MG para o caso presente, porém, necessário destacar, sem descumprir o art. 62, § 2º, do RICARF Anexo II – é que o REsp. 1.118.893/MG não se aplica aqui.

Por fim foi trazido à baila em memoriais, pelo contribuinte, o Parecer PGFN/CRJ/Nº 492/2011, que sendo de seguimento obrigatório, imporia o acolhimento da coisa julgada no presente caso. Ocorre que tal Parecer, não se aplica ao presente caso, ou pelo menos, não há contrariedade na ação fiscal e neste processo, ao que se contém no referido Parecer, por mais de uma razão. Primeiramente que conforme o §§ 18, 51 e 52 do Parecer os precedentes anteriores a 3 de maio de 2007, quando também são aplicáveis para cessar a existência, ou aplicação, da coisa julgada, leia-se:

*19. Mas a alteração legislativa **não** é a única mudança no suporte jurídico existente ao tempo da prolação da decisão tributária passada em julgado que, por fazer surgir uma relação jurídica tributária diversa da nela apreciada, mostra-se capaz de fazer cessar a sua eficácia vinculante, para o futuro: conforme restará demonstrado no tópico a seguir, **a consolidação da jurisprudência do STF em sentido diverso daquele sufragado na decisão tributária transitada em julgado também representa, em determinadas hipóteses, significativa alteração do suporte jurídico sob o qual o juízo de certeza nela contido se formou, e, assim, revela-se capaz de fazer cessar a eficácia vinculante dele emanada.***

*b) O advento de precedente objetivo e definitivo do STF em sentido diverso do sufragado em anterior decisão tributária transitada em julgado representa circunstância jurídica nova e faz cessar a sua eficácia vinculante*

*b.1 – A jurisprudência do Plenário do STF, em controle concentrado ou, em algumas hipóteses, difuso de constitucionalidade, possui força para impactar ou alterar o sistema jurídico vigente (negritos e sublinhado no original)*

E adiante em seus §§ 51 e 52:

*51. Assim, as razões expostas ao longo deste tópico indicam que, por serem objetivas e definitivas, possuem força para, com o seu advento, impactar ou alterar o sistema jurídico vigente, os seguintes precedentes do STF: **(i) todos os formados em controle concentrado de constitucionalidade, independentemente da época em que prolatados;** (ii) quando posteriores a 3 de maio de*

2007, aqueles formados em sede de controle difuso de constitucionalidade, seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, desde que, nesse último caso, tenham resultado de julgamento realizado nos moldes do art. 543-B do CPC; **(iii) quando anteriores a 3 de maio de 2007**, aqueles formados em sede de controle difuso de constitucionalidade, seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, desde que, nesse último caso, tenham sido oriundos do Plenário do STF e sejam confirmados em julgados posteriores da Suprema Corte. (negritos e sublinhado no original)

...

52. Uma vez fixado que os precedentes da Suprema Corte elencados no tópico anterior deste Parecer (mais especificamente no parágrafo 51), por serem objetivos e definitivos, possuem força para alterar o sistema jurídico vigente, já se pode concluir que o advento de qualquer um deles **representa circunstância jurídica nova, capaz de fazer cessar a eficácia vinculante de anterior decisão tributária transitada em julgado que lhe seja contrária.** (negritos no original)

E mais adiante no § 98:

...

98. **Num segundo momento**, as considerações de ordem práticas são voltadas àquele **Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil** que, eventualmente, em suas atividades fiscalizatórias, verificar que determinada pessoa física ou jurídica não está recolhendo determinado tributo sob a justificativa de que tal conduta se encontra respaldada em coisa julgada tributária, na qual se reconheceu, por exemplo, a inexistência da correspondente relação jurídica tributária de trato sucessivo face à inconstitucionalidade da respectiva lei de incidência. Nessa hipótese, caso constate que tal lei já foi reconhecida como constitucional por precedente objetivo e definitivo da Suprema Corte (**ver parágrafo 51 deste Parecer**), o Auditor-Fiscal deverá adotar as seguintes providências:

1ª – **iniciar os procedimentos administrativos tendentes a constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores praticados pelo contribuinte-autor após o advento do precedente do STF, ou após publicação deste Parecer, conforme o caso.** (negritos e sublinhados no original, exceto o terceiro)

Ora, nos anos-calendários a que se referem os lançamentos dos presentes autos (1998, 2000) já existia uma plêiade de decisões no STF de forma a se amoldar ao item (iii), assim a autuação teria sido correta sob o ângulo de entendimento do Parecer. Porém o lançamento precede o Parecer e também por isto ele não se aplica ao presente caso. Isso porque, segundo o Parecer (em seu § 99, v):

(v) **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, 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. (Negritos e sublinhados acrescentados)*

Veja-se que, conforme o Parecer o direito conferido ao Fisco de voltar a exigir do contribuinte-autor tributo antes tido por inconstitucional se baseará na publicação do Parecer apenas na hipótese em que tenha havido *inércia dos agentes fazendários quanto à cobrança*. O que, em absoluta, ocorre no caso presente, pois o lançamento é anterior ao Parecer, o que descaracteriza a inércia, e bem assim o lançamento fiscal traz entre seus fundamentos justamente as alterações legislativas posteriores à decisão transitada em julgado em favor da Contribuinte; devendo-se considerar também as diversas decisões pela constitucionalidade da Lei nº 7.689, de 1988 antes da efetivação do lançamento.

Por fim, no que diz respeito à incidência, na espécie, do art. 146 do CTN, reporto-me ao que diz o Parecer PGFN/CRJ nº 492, de 2011, em seu § 79:

*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. (negritos no original).*

Também não se aplica ao caso o RE 730.462/SP pelo simples motivo de que a decisão, como ela própria ressalva, e, ao contrário do que entende o recorrente, independente de ação rescisória “a questão de feitos futuros da sentença proferida em caso concreto sobre relações jurídicas de trato continuado”.

Diante do exposto, voto no sentido de **dar provimento** ao recurso da PGFN.

#### 4. Conclusão

Pelas razões expostas, voto no sentido de **conhecer e dar provimento ao Recurso Especial da PGFN**.

*(Assinado digitalmente)*

André Mendes Moura

Processo nº 13808.000118/99-25  
Acórdão n.º **9101-002.353**

**CSRF-T1**  
Fl. 783

---

CÓPIA