



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

Processo nº 13864.000277/2006-18
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-003.531 – 1ª Turma
Sessão de 4 de abril de 2018
Matéria CSLL - COISA JULGADA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CERVEJARIAS KAISER BRASIL S/A

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003, 2004

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 artigo 62 - A do Anexo II do RICARF, 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 18.893/MG, descabe sua aplicação ao caso.

CSLL. LEI 7.689/1988. EFEITOS SOBRE A COISA JULGADA. PARECER PGFN 492/2011.

Mesmo antes do advento do artigo 543-B do CPC/1973, as decisões do STF em controle difuso já exibiam a tendência “dessubjetivação”, já ostentado um caráter objetivo e geral. Portanto, o atributo da definitividade já impregnava tais decisões, independentemente de terem sido seguidas ou não de Resolução do Senado. Com essa visão, o Parecer PGFN nº 492/2011 manifesta que, por serem objetivos e definitivos, os precedentes do STF em controle difuso de constitucionalidade possuem força para alterar ou impactar o sistema jurídico, nos seguintes termos: (i) os posteriores a 3 de maio de 2007 (lembrando que 3 de maio de 2007 corresponde à data de alteração regimental do STF, decorrente da aprovação da Lei nº 11.488/2006), seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, contanto que, nesse último caso, tenham resultado de julgamento realizado nos moldes do art. 543-B do CPC; (ii) os anteriores a 3 de maio de 2007, seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, desde que, nesse último caso, tenham sido oriundos do Plenário e

confirmados em julgamentos posteriores do STF. Diante disso, constata-se que, com o trânsito em julgado do acórdão proferido no julgamento do RE nº 138.284, em 29/09/1992, estabeleceu-se um precedente que se constituiu num parâmetro objetivo de constitucionalidade, confirmando o pronunciamento anteriormente exarado, quando do julgamento do RE nº 146.733, embora o trânsito em julgado deste último tenha ocorrido em 13/04/1993.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2003, 2004

CSLL. LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR. MP Nº 1858-6. EXTENSÃO DOS EFEITOS DO RESP 1.118.893, IMPOSSIBILIDADE.

O artigo 19 MP nº 1.858-6 instituiu a cobrança da CSLL sobre realidade fática não prevista na legislação anterior, o que constitui inovação legislativa distinta das alterações de alíquotas ou bases de cálculo. Assim, considerando a instituição de CSLL sobre matéria até então fora da incidência da citada contribuição, desaba definitivamente o argumento de que o conjunto de regras jurídicas posteriores à Lei nº 7.689/1988 teria introduzido mais do mesmo, o que contribui para inviabilizar a possibilidade de se estender os efeitos da decisão do STJ, proclamada no julgamento do REsp nº 1.118.893, aos lucros auferidos no exterior.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Luís Flávio Neto, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra, que lhe negaram provimento. Votou pelas conclusões a conselheira Cristiane Silva Costa.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Régo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Flávio Franco Corrêa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luis Flávio Neto, Flávio Franco Corrêa, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra e Adriana Gomes Régo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência em face do acórdão nº 1103-00.550, assim ementado:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ
Ano-calendário: 2001
LUCROS NO EXTERIOR. DECADÊNCIA

A fixação do termo inicial da contagem do prazo decadencial, na hipótese de lançamento sobre lucros disponibilizados por empresa controlada sediada no exterior, deve levar em consideração a data em que se considera ocorrida a disponibilização, e não a data do auferimento dos lucros pela empresa controlada.

LUCROS NO EXTERIOR DISPONIBILIZAÇÃO - DIA DO CRÉDITO OU DO PAGAMENTO.

No caso de lucro auferido por controlada considera-se efetivada a disponibilização na data do crédito, assim ocorrente quando registrado o valor em conta representativa de passível exigível da controlada domiciliada no exterior, ou a data do pagamento, assim compreendido o crédito do valor em conta bancária a favor da controladora domiciliada no Brasil ou a entrega a seu representante, qualquer que seja o título, como também, a remessa para o Brasil ou qualquer outra praça e ainda o emprego de valor em seu benefício, em qualquer praça, incluindo o aumento de capital da controlada domiciliada no exterior.

Na hipótese de improvação do registro contábil no passivo exigível da controlada considera-se ocorrida a disponibilização na data dos efetivos depósitos bancários a favor da controladora.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL

Ano-calendário: 2001

CSLL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA. SENTENÇA JUDICIAL DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI Nº 7.689, DE 1988. TRÂNSITO EM JULGADO.

Em regra, a manutenção do lançamento principal, na seara do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica, colhe o lançamento que tenha sido formalizado em legislação que toma por empréstimo a sistemática de apuração daquele. Remanescendo comprovada a existência de decisão judicial, transitada em julgado, reconhecendo à contribuinte o direito de não se sujeitar à CSLL em vista da inconstitucionalidade da lei que a criou (Lei nº 7.689, de 1988), impõe-se o afastamento da exigência do gravame. No julgamento do Recurso Especial nº 1.118.893/MG (2009/00111359), havido na sistemática dos recursos especiais repetitivos, o STJ decidiu que 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, bem assim, que as Leis nºs. 7.856/89, 8.034/90, 8.383/91 e 8.541/92 e a Lei Complementar nº 70/91 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."

O litígio apreciado em sede de recurso voluntário dizia respeito aos lucros (que seriam dividendos, na denominação da recorrida) transferidos por Sanil S/A, controlada sediada no Uruguai, via operações bancárias (CITIBANK N.A. Uruguay Branch e ING BANK N.V.), em data de 29/03/2001.

Conforme descreve o acórdão recorrido, a Fiscalização e a DRJ entenderam que esses lucros tornaram-se disponíveis para a controladora brasileira quando das transferências bancárias, ao passo que o contribuinte sustentava que o fato gerador tributário ocorrera com o lançamento contábil de crédito em conta de passivo da controlada no mês de outubro de 1999, posteriormente ratificados em ata da diretoria, apresentando documentos como prova do alegado.

De acordo com o voto condutor da aresto recorrido, a solução da questão sobre a incidência da CSLL, no caso concreto, não se desvencilha da decisão do Superior Tribunal de Justiça proclamada no julgamento do REsp nº 1.118.893, uma vez que o contribuinte estava desobrigado do recolhimento de CSLL por força de decisão judicial transitada em julgado em 25/02/1992 (efl. 512), exarada nos autos da ação ordinária nº 89.00031392, da 3ª Vara da Justiça Federal em Minas Gerais (efls. 510).

A PGFN foi intimada da decisão recorrida no dia 26/03/2015, à efl. 813, quando interpôs o Recurso Especial, suscitando divergência com os acórdãos nº 1402-000.920 e 1301-00.997. Nessa oportunidade, alegou-se o seguinte:

- 1) o cerne da questão em debate cinge-se à abrangência temporal da decisão judicial transitada em julgado, a favor do sujeito passivo, considerando a inadmissão de seus efeitos normativos, prospectivos e futuristas, tendo em vista:
 - i. supervenientes alterações legislativas, nos aspectos formais e materiais, das regras incidentes sobre relação tributária continuativa e a relação destas alterações com a coisa julgada material;
 - ii. que a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/1988, declarada como *motivo* da decisão judicial, requerida *incidentalmente*, no exercício do *controle difuso*, não integra o dispositivo da decisão transitada em julgado. Essa perspectiva tem o reforço do pronunciamento do Supremo Tribunal Federal, tanto em controle concentrado como em controle em via de exceção, quando se afirmou, no âmbito da Corte Suprema, a constitucionalidade da exação tributária em lume, ressalvados os artigos 8º e 9º da Lei 7.689/1988 (ADI nº 15/DF, Relator: Ministro SEPÚLVEDA PERTENCE, Julgamento: 14/06/2007, Órgão Julgador: Tribunal Pleno);
- 2) sendo certo que a relação jurídico tributária é de trato sucessivo, o decidido no *mandamus* não deve se sobrepor às alterações legislativas posteriores. Isso porque a imutabilidade da coisa julgada material existe sobre o pedido e sobre os fatos deduzidos na inicial, mas não sobre aqueles que exsurgiram após o julgado, pois não há que se falar em coisa julgada sobre a situação jurídica nova, ante a ausência do nexo de referibilidade e em observância à inteligência do princípio da congruência da decisão judicial com a demanda;
- 3) a ação judicial invocada pela recorrente não apreciou as alterações posteriores (que não integram a *causa de pedir* da demanda), motivo pelo qual não integram a lide. Assim, não há impedimento ao surgimento dos créditos tributários, oriundos da subsunção dos fatos

geradores posteriores à decisão às hipóteses de incidência referentes à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido;

- 4) a relação jurídico-tributária é de trato sucessivo, motivo por que o decidido na ação ordinária não se sobrepõe às alterações legislativas posteriores, pois a imutabilidade da coisa julgada material existe sobre o pedido e sobre os fatos deduzidos na inicial, mas não sobre aqueles que exsurgiram após o julgamento;
- 5) o Supremo Tribunal Federal, pelas vias do controle concentrado e difuso, declarou a constitucionalidade da Lei nº 7.689/1988, com exceção dos artigos 8º e 9º;
- 6) segundo o esclarecido no Parecer PGFN/CRJ 975/2011, a demanda que deu origem ao REsp 1.118.893/MG foi de Embargos à Execução Fiscal (Processo Originário 1997.38.00.060454-3/MG), em que se questionou a validade da CDA 60.6.96.004749-09, referente à cobrança de CSLL, instituída pela Lei 7.689/1988, ano-calendário 1991, para contribuinte que possuía sentença judicial transitada em julgado em que fora declarada a inconstitucionalidade formal e material da exação sob a égide da citada Lei 7.689/1988, e a consequente inexistência de relação jurídico-tributária;
- 7) nos termos do REsp 1.118.893/MG (Relatoria do Ministro Arnaldo Esteves Lima), a Primeira Seção do STJ encampou a tese de não ter havido alteração substancial no regramento da CSLL a justificar o afastamento do decidido, na sentença transitada em julgado favorável à contribuinte;
- 8) todavia, a questão discutida se restringiu ao caso concreto de contribuinte que pugnou a validade da CDA 60.6.96.004749-09, referente à cobrança de CSLL segundo a Lei 7.689/1988, no exercício de 1991, em virtude de possuir decisão transitada em julgado de reconhecimento da inconstitucionalidade de cobrança de CSLL, nos moldes da Lei 7.689/1988;
- 9) o alcance da decisão do REsp 1.118.893/MG, consoante o defendido pelo sujeito passivo, não merece ser acatado, pois este não corresponde à adequada interpretação do julgado proferido na sistemática do recurso repetitivo;
- 10) pode-se concluir pela obrigatoriedade da CSLL, tendo em vista as alterações legislativas posteriores, os limites objetivos do trânsito em julgado da sentença proferida na ação ajuizada pela contribuinte, bem como em

observância aos entendimentos judiciais e administrativos já consagrados, destacando-se decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal favorável à constitucionalidade da instituição da CSLL, não se aplicado ao caso dos autos o decidido pelo STJ em sede de recurso repetitivo, pois este é referente ao exercício de 1991, anterior a inúmeras alterações legislativas que modificaram substancialmente o regime jurídico da CSLL.

Ao final, requereu-se o conhecimento do presente apelo para, no mérito, ser provido, reformando-se o acórdão atacado com vistas ao restabelecimento do crédito tributário, conforme o no lançamento efetuado pelo Fisco.

Recurso Especial de Divergência do contribuinte não admitido.

O recorrido foi intimado a apresentar contrarrazões no dia 04/08/2015, à efl. 838.

Contrarrazões apresentadas no dia 17/08/2015, à efl. 927. Nessa oportunidade, salientou-se que o Recurso Especial fazendário não pode ser conhecido, considerando que um dos acórdãos ofertados como paradigma foi reformado antes do ingresso do apelo da PGFN na presente instância, enquanto o outro claramente afronta a orientação do STJ firmada no julgamento do REsp nº 1.118.893. No mérito, aduziu-se o seguinte:

a) o recorrido tem o amparo de decisão judicial transitada em julgado em 25/02/1992, que declarou a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/1988;

b) a eficácia da decisão acima mencionada não está limitada a um período determinado;

c) as Leis nº 7.856/1989, 8.034/1990, 8.212/1991 e a Lei Complementar nº 70/1991 apenas alteraram a alíquota e a base de cálculo da CSLL, sem afetar a materialidade da CSLL, que continuou idêntica àquela que fora instituída pela Lei nº 7.689/1988;

d) esta Turma deve estender ao caso em julgamento os efeitos do acórdão do REsp nº 1.118.893, em razão do artigo 62-A do Anexo II do RICARF anterior, artigo 67 do Anexo II do RICARF atual;

e) não cabe aplicar a este julgamento o entendimento consignado na Súmula 239 do Supremo Tribunal Federal;

f) o apelo fazendário não deve ser conhecido, mas, se conhecido, não deve ser provido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Flávio Franco Corrêa, Relator.

O presente Recurso Especial da PGFN é tempestivo. No entanto, a recorrida suplica o não conhecimento do apelo fazendário, escorando-se nos motivos abaixo:

- a) um dos acórdãos ofertados como paradigma foi reformado antes do ingresso do apelo da PGFN na presente instância;
- b) o Recurso Especial fazendário conflita com a orientação do STJ, proclamada no julgamento do REsp nº 1.118.893.

Impõe-se consignar que o acórdão nº 1301-00.997, ofertado como paradigma, foi reformado pelo acórdão nº 9101-002.087, em sessão de 20/01/2015, portanto, anteriormente à interposição do presente apelo. Nesse sentido, não se conhece do Recurso Especial da PGFN quanto ao indigitado acórdão nº 1301-00.997. Por outro lado, inexistente impedimento ao conhecimento do recurso quanto ao acórdão paradigma nº 1402-000.920.

A segunda questão preliminar ao conhecimento (o Recurso Especial fazendário conflita com a orientação do STJ, proclamada no julgamento do REsp nº 1.118.893), será apreciada a seguir.

De acordo com o descrito em auto de infração, à e-fl. 314, a Fiscalização constatou a falta de adição ao lucro líquido do período de apuração dos lucros/dividendos obtidos no exterior, para fins de apuração da CSLL do ano-calendário de 2001, infringindo-se os seguintes dispositivos legais:

- artigo 2º e §§ da Lei nº 7.689/1988;
- artigo 19 da Lei nº 9.249/1995;
- artigo 1º da Lei nº 9.316/1996;
- artigo 28 da Lei nº 9.430/1996;
- artigo 6º da Medida Provisória nº 1.858/99 e reedições.

Na data da ciência do auto de infração, 20/11/2006, já estava em vigor a Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, a última medida provisória da lista das reedições iniciadas com a Medida Provisória nº 1.858/99.

O mérito do presente Recurso Especial recai sobre a procedência ou improcedência da extensão dos efeitos da decisão do STJ, proferida no julgamento do REsp nº 1.118.893. Tal questão também está inserida em sede de debate preliminar ao conhecimento, tendo em conta que a recorrida alegou que o STJ já tratara do tema em recurso repetitivo, o que implicaria automática extensão dos efeitos do referido aresto da Corte judicial à jurisdição administrativa, em consonância com o artigo 62-A do Anexo II do RICARF vigente ao tempo da interposição do Recurso, assim obstando a discussão do próprio mérito.

Com efeito, a sentença do mandado de segurança nº 89.00031392 transitou em julgado em 25/02/1992. Embora as Leis nº 8.034/1990, 8.212/1991 e 8.383/1991 e a Lei Complementar nº 70/1991 já estivessem em vigor nessa data, outras leis, no entanto, que

modificaram a Lei nº 7.689/1988, foram aprovadas no curso do devido processo legislativo após o trânsito em julgado da sentença do antedito mandado de segurança nº 89.00031392, a exemplo das Leis nº 8.541/1992 (publicada em 24/12/1992), 8.981/1995 e 9.430/1996, afora a Medida Provisória nº 2.158-35, a Emenda Constitucional de Revisão nº 1/1994, a Emenda Constitucional nº 10/1996 e a decisão do Supremo Tribunal Federal prolatada no julgamento da ADI nº 15/DF.

Como se pode ver no trecho do voto condutor do acórdão recorrido, a decisão ora combatida valeu-se dos argumentos reunidos no julgamento do REsp nº 1.118.893. Não obstante as reverências devidas ao STJ, a decisão proclamada no julgamento do precitado Recurso Especial não surte efeitos sobre o caso aqui apreciado. No intuito de expor as razões que sustentam tal entendimento, traz-se à colação o que já foi assinalado com maestria pelo Ilustre Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão, no acórdão 9101-002.530, ao julgar questão semelhante (os efeitos do REsp nº 1.118.893 sobre a decisão proferida no julgamento da apelação contra a sentença exarada nos autos do mandado de segurança nº 90.01.05279-7-MG):

“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 (sic) 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.”

A exemplo do que se ressaltou no acórdão nº 9101-002.530, cabe aduzir ao fato de que a Lei nº 7.689/1988, tanto em 1994 quanto em 1996 — anos anteriores ao ano-calendário de 2001 — foi constitucionalmente reafirmada pelas Emendas Constitucionais nº 1/1994 e 10/1996, ao recorreram à expressão “*mantidas as demais normas da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988*”.

Ademais, como se adiantou em linhas precedentes, após o trânsito em julgado da decisão prolatada no mandado de segurança nº 89.00031392, diversas normas foram editadas antes de 2001 (ano-calendário do lançamento de ofício) para tratar da CSLL: Lei nº

8.541/1992 (artigos 22, 38, 39, 40, 42 e 43), 9.249/1995 (artigos 19 e 20), 9.430/96 (artigos 28 a 30, sendo que o artigo 28 remete aos artigos 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71 da mesma Lei), 10.637/2002 (artigos 35 a 37 e 45), Medida Provisória nº 2.158-35 (artigos 6º e 21) e as Emendas Constitucionais nº 1/1994 e 10/1996. Desse rol, apenas a Lei nº 8.541/1992 foi abarcada pelo REsp nº 1.118.893. Vale dizer: não se pode pretender que os efeitos do REsp nº 1.118.893 sejam estendidos ao caso ora em julgamento, pois o Superior Tribunal de Justiça não examinou as alterações legislativas aqui relacionadas, que dizem respeito ao fato gerador da CSLL.

Adicionalmente, insta salientar que o auto de infração, como já destacado, traça o enquadramento legal com base nas Leis 9.249/1995, 9.316/1996, 9.430/1996 e na Medida Provisória nº 1.858/99 (e reedições).

Isto posto, é inevitável a percepção que os dispositivos acima, não obstante o alicerce que emprestam ao lançamento de ofício, não são lembrados no REsp nº 1.118.893. Assim, pela perspectiva ora apontada, desacolhe-se a extensão dos efeitos do REsp nº 1.118.893 ao caso ora apreciado, sem descumprir o artigo 62 - A do Anexo II do RICARF anterior.

No passo subsequente, é preciso trazer à baila o fato de que, no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) nº 146.733, em 29/06/1992, o Pleno do Supremo Tribunal Federal reconheceu, em sede controle difuso, a constitucionalidade da Lei nº 7.689/1988 (com exceção do artigo 8º). Tal entendimento foi confirmado no julgamento do RE nº 138.284, também pelo Pleno do STF, em 01/07/1992, e no julgamento da ADI nº 15/DF, em 14/06/2007. Recorde-se que o acórdão do RE nº 138.284 transitou em julgado em 29/09/1992, sendo que, em 12/04/1995, foi publicada a Resolução do Senado Federal nº 11, de 04/04/1995, que suspendeu a execução do já referido artigo 8º da Lei nº 7.689/1988.

Em face do exposto, impõe-se suscitar a tendência de *dessubjetivação* do controle de constitucionalidade na modalidade difusa, a constituir uma mudança de paradigma, segundo revelam os seguintes exemplos, nas lembranças do Parecer PGFN nº 492/2011:

“i) entendimento, manifestado pelo STF, no julgamento da ADIN nº 4071, no sentido de que a existência de prévia decisão do seu Plenário considerando constitucional determinada norma jurídica, ainda que em sede de Recurso Extraordinário (em controle difuso, portanto), torna manifestamente improcedente ADIN posteriormente ajuizada contra essa mesma norma. Tal entendimento evidencia que a natureza e a extensão dos efeitos oriundos das decisões dadas, pelo STF, em controle concentrado e em controle difuso de constitucionalidade não diferem substancialmente; do contrário, caso as decisões proferidas pelo STF em sede de controle difuso de constitucionalidade apenas vinculassem as partes da demanda concreta, a ADIN antes referida deveria ter sido conhecida e julgada improcedente, justamente a fim de conferir eficácia vinculante erga omnes ao juízo de constitucionalidade da lei analisada;

(ii) aplicação do art. 27 da Lei nº 9.868/99 (que, tradicionalmente, servia como instrumento de manejo restrito ao âmbito do controle concentrado de constitucionalidade) às decisões proferidas pelo STF em sede de controle difuso, de forma a lhes modular os efeitos temporais por razões atinentes à “segurança jurídica ou de excepcional interesse social”, o que apenas parece fazer algum sentido caso se admita que a força dessas decisões extrapola o âmbito das demandas concretas por

elas especificamente disciplinadas, estendendo-se, também, a todas as outras demandas em que se discuta a mesma questão nela debatidas;

(iii) criação do instituto da repercussão geral e a sua previsão como requisito de admissibilidade dos recursos extraordinários (ex vi do art. 102, §3º, da CF/88, incluído pela Emenda Constitucional n. 45, de 30 de dezembro de 2004), de modo a permitir que apenas aqueles recursos que tratem de questões constitucionais relevantes do ponto de vista econômico, político, social ou jurídico, que ultrapassem os interesses subjetivos da causa, cheguem à apreciação da Suprema Corte;

(iv) já há manifestação monocrática, oriunda do STF, da lavra do Ministro GILMAR FERREIRA MENDES e acompanhada pelo Min. EROS GRAU, considerando cabível – e procedente - Reclamação Constitucional ajuizada em face da desobediência, por juiz singular, de decisão proferida pela Suprema Corte nos autos do HC n. 82959/SP12 (em controle difuso, portanto), sob o fundamento de que as decisões proferidas pelo STF em sede de controle difuso de constitucionalidade ostentam eficácia vinculante erga omnes, independentemente da posterior edição de Resolução pelo Senado Federal, elaborada na forma do art. 52, X da CF/88, a qual teria apenas, hodiernamente, o condão de imprimir publicidade a tais decisões. Trata-se de decisão monocrática proferida nos autos da Reclamação Constitucional nº 4.335/AC, cujo julgamento se encontra, atualmente, sobrestado em razão do pedido de vista feito pelo Ministro RICARDO LEWANDOWSKI, em 19/04/2007;

(v) em outro relevante julgamento, proferido nos autos das ADIN nº 3345 e 3365, restou definido que os “motivos determinantes” subjacentes às decisões proferidas pela Suprema Corte em sede de controle difuso de constitucionalidade ostentam “efeitos vinculantes transcendentais”, de modo que sua eficácia vinculante extrapola a esfera restrita e específica das demandas individuais nas quais tais decisões são proferidas, vinculando o destino das demais que enfrentem questão jurídica semelhante.”

Perante tal panorama, mostra-se irretorquível, mormente à luz da luminosa explanação do Parecer PGFN nº 492/2011, que as decisões em controle de constitucionalidade, quando proferidas pelo órgão Plenário do STF, independentemente de posterior expedição de Resolução do Senado, assumem um caráter objetivo, porquanto desprendidas do caso concreto, uma vez que a questão submetida à jurisdição da Corte Suprema é analisada em tese, ainda que incidentalmente. Por esse ângulo, o recurso extraordinário deixa de ser uma simples via de resolução de conflitos de interesses entre as partes, de caráter subjetivo, para tornar-se um modo de defesa da ordem constitucional objetiva. Em suma, em tais circunstâncias, o julgamento do recurso extraordinário deve ser visto como uma atividade jurisdicional que transcende os interesses subjetivos.

Como clarifica o Parecer PGFN nº 492/2011, a imutabilidade e a eficácia vinculante da decisão transitada em julgado apenas recairão sobre os desdobramentos futuros da declaração de existência (ou inexistência) da relação jurídica de direito material de trato sucessivo, enquanto permanecerem inalterados os suportes fáticos e jurídicos existentes ao tempo de sua prolação. Uma vez alteradas as circunstâncias fáticas ou jurídicas existentes no momento da prolação da sentença, esta naturalmente deixará de produzir efeitos desde então. Registre-se que a alteração legislativa não é a única possibilidade de mudança no suporte jurídico existente ao tempo da prolação da decisão judicial transitada em julgado. A consolidação da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal em sentido diverso da decisão judicial transitada em julgado pode representar significativa mudança no suporte jurídico sob o

qual o juízo de certeza nela contido se formou, e assim fazer cessar a eficácia vinculante dela emanada.

É cediço que o advento de precedente objetivo e definitivo do STF, em controle concentrado, possui força para alterar o sistema jurídico vigente. De fato, quando o STF, no exercício sua missão institucional, reconhece a constitucionalidade ou a inconstitucionalidade de um determinado dispositivo legal, o que daí resulta é a resolução definitiva acerca da aptidão, ou não, da incidência desse dispositivo. Claro que isso deverá refletir-se, por consequência, nas relações jurídicas que tenham suporte no dispositivo cuja constitucionalidade fora objeto do controle concentrado. Isso porque, dada a função institucional do STF, o advento de um precedente em controle concentrado possui o condão de conferir ao dispositivo legal apreciado o atributo de uma norma definitivamente interpretada pelo órgão judicial que tem a última palavra sobre o tema. Daí que, considerando tal atributo, todas as dúvidas tornam-se solucionadas em face de um juízo de certeza sobre o assunto. Por tal viés, compreende-se que as decisões definitivas incorporam-se ao sistema jurídico vigente, acrescentando-lhe um elemento até então inexistente, que consiste no juízo de certeza acerca da constitucionalidade, ou não, de uma determinada lei, ou acerca da interpretação correta de uma determinada norma constitucional. Em outras palavras, esse juízo de certeza se prende ao próprio dispositivo legal interpretado, cuja aplicação deverá estar nele pautado.

Contudo, nos dias atuais, tanto impactam o sistema jurídico vigente as decisões do STF em controle concentrado como em controle difuso, independentemente de posterior edição de Resolução do Senado prevista no artigo 52, inciso X, da Constituição da República de 1988. Mesmo antes do advento do artigo 543-B do CPC/1973, as decisões do STF em controle difuso já exibiam a tendência “dessubjetivação”, já ostentado um caráter objetivo e geral. Portanto, o atributo da definitividade já impregnava tais decisões, independentemente de terem sido seguidas ou não de Resolução do Senado. Com essa visão, o Parecer PGFN nº 492/2011 manifesta que, por serem objetivos e definitivos, os precedentes do STF em controle difuso de constitucionalidade possuem força para alterar ou impactar o sistema jurídico, nos seguintes termos: (i) os posteriores a 3 de maio de 2007 (lembrando que 3 de maio de 2007 corresponde à data de alteração regimental do STF, decorrente da aprovação da Lei nº 11.488/2006), seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, contanto que, nesse último caso, tenham resultado de julgamento realizado nos moldes do art. 543-B do CPC; (ii) os anteriores a 3 de maio de 2007, seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, desde que, nesse último caso, tenham sido oriundos do Plenário e confirmados em julgamentos posteriores do STF.

Diante disso, constata-se que, com o trânsito em julgado do acórdão proferido no julgamento do RE nº 138.284, em 29/09/1992, estabeleceu-se um precedente que se constituiu num parâmetro objetivo de constitucionalidade, confirmando o pronunciamento anteriormente exarado, quando do julgamento do RE nº 146.733, embora o trânsito em julgado deste último tenha ocorrido em 13/04/1993.

Convém ter em mente que a autuação fiscal alcançou fato geradores de CSLL de 2001. Por conseguinte, antes desse interregno já havia sido emitido pelo STF um precedente objetivo e definitivo apto a afetar a coisa julgada que se consolidara em 25/02/1992. Como visto, não pode prevalecer o argumento de relativização da coisa julgada, já que não se retrocedeu para alcançar fatos passados antes da circunstância jurídica nova, isto é, antes do precedente objetivo e definitivo decorrente do julgamento do RE nº 138.284. Nessa linha, a decisão do STF, no julgamento da ADI nº 15/DF, apenas reafirmou o entendimento da Corte

manifestado em sede de controle difuso de constitucionalidade, como se pode constatar nos acórdãos referidos em sua ementa.

Conclui-se, pois, que a sentença transitada em julgado, proferida nos autos do mandado de segurança nº 89.00031392, não possui eficácia sobre o fato gerador de CSLL relatado na autuação fiscal. Não há, pois, obstáculo ao julgamento do mérito, ao contrário do que alegou o recorrido.

Além dos fundamentos acima externados, cabe rememorar que o artigo 19 da Medida Provisória nº 1.858-6 (atual artigo 21 da Medida Provisória nº 2.158-35) instituiu a CSLL sobre lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior, *verbis*:

"Art. 21. Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior sujeitam-se à incidência da CSLL, observadas as normas de tributação universal de que tratam os arts. 25 a 27 da Lei nº 9.249, de 1995, os arts. 15 a 17 da Lei nº 9.430, de 1996, e o art. 1º da Lei nº 9.532, de 1997.

Parágrafo único. O saldo do imposto de renda pago no exterior, que exceder o valor compensável com o imposto de renda devido no Brasil, poderá ser compensado com a CSLL devida em virtude da adição, à sua base de cálculo, dos lucros oriundos do exterior, até o limite acrescido em decorrência dessa adição."

Por conseguinte, o artigo 19 MP nº 1.858-6 instituiu a cobrança da CSLL sobre realidade fática não prevista na legislação anterior, o que constitui inovação legislativa distinta das alterações de alíquotas ou bases de cálculo apontadas com desdém pela recorrida. Assim, considerando a instituição de CSSL sobre matéria até então fora da incidência da citada contribuição, desaba definitivamente o argumento de que o conjunto de regras jurídicas posteriores à Lei nº 7.689/1988 teria introduzido mais do mesmo, o que concorre para inviabilizar, a par dos motivos suprarreferidos, a possibilidade de se estender os efeitos da decisão do STJ, proclamada no julgamento do REsp nº 1.118.893, aos lucros auferidos no exterior.

À vista de tal cenário, voto no sentido de afastar a preliminar, devendo-se conhecer do Recurso Especial fazendário para, no mérito, dar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Flávio Franco Corrêa

Processo nº 13864.000277/2006-18
Acórdão n.º **9101-003.531**

CSRF-T1
Fl. 1.257
