



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15374.901278/2008-91
ACÓRDÃO	9101-007.177 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	2 de outubro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	FUNDACAO DE SEGURIDADE SOCIAL BRASLIGHT
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002

COISA JULGADA. ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. IMUNIDADE. EFEITOS. STF. TEMAS 881 E 885. APLICAÇÃO OBRIGATÓRIA. ART. ART. 99 DO RICARF

Nos termos do decidido pelo STF no julgamento dos Recursos Extraordinários nºs 955.227/BA (Tema nº 885 da Repercussão Geral) e 949.297/CE (Tema nº 881 da Repercussão Geral), os efeitos temporais da coisa julgada, que reconheceu a imunidade de entidade de previdência privada a todos os impostos, somente seria interrompida de forma automática por decisão proferida pelo STF em ação direta ou em sede de repercussão geral (Tese 2). Por outro lado, eventuais decisões do STF em controle incidental de constitucionalidade, anteriores à instituição do regime de repercussão geral – como é o caso do RE 202700/DF - não impactam automaticamente a coisa julgada em questão.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar provimento ao recurso, vencida a Conselheira Edeli Pereira Bessa que votou por negar provimento.

Assinado Digitalmente

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic – Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pelo contribuinte em face do **Acórdão nº 1402-005.732**, proferido em 18.08.2021, pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento (fls. 285/308) assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2002

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO INEXISTENTE. PAGAMENTO DEVIDO.

Não há pagamento indevido quando efetivado nos termos da legislação vigente editada em momento posterior ao trânsito em julgado de decisão judicial.

IMUNIDADE RECONHECIDA POR DECISÃO JUDICIAL. INEXISTÊNCIA. CESSAÇÃO DOS EFEITOS DA COISA JULGADA MATERIAL.

Em se tratando de relação jurídica continuada, alteradas as circunstâncias fáticas ou jurídicas existentes à época da prolação da decisão, cessam automaticamente os efeitos vinculantes da coisa julgada. Aplicação da cláusula rebus sic stantibus, subjacente às decisões de mérito em geral.

Na oportunidade, os membros do colegiado, por voto de qualidade, negaram provimento ao recurso voluntário.

Intimado, o sujeito passivo interpôs recurso especial (fls. 315/336), sustentando que o **Acórdão nº 1402-005.732** conferiu à legislação tributária interpretação divergente daquela dada por outros julgados do CARF quanto à matéria “efeitos da coisa julgada no tempo, em face de lei ou jurisprudência superveniente”. Indicou como paradigmas os Acórdãos de números 9101-004.734 e 9101-005.705.

No mérito, sustenta o sujeito passivo, em seu recurso especial, em resumo, que (i) a coisa julgada formada no MS nº 90.0010071-2 e no AG nº 1999.02.01.032025-0 reconhecem sua imunidade à cobrança de quaisquer impostos, nos termos do art. 150, VI, c), da CF/88, de forma ampla e irrestrita, até que o referido dispositivo constitucional seja modificado; (ii) ao não

reconhecer o direito creditório da RECORRENTE, o ACÓRDÃO RECORRIDO claramente descumpriu as decisões judiciais, que reconheceram sua imunidade ampla e irrestrita, mesmo após o julgamento do RE nº 202.700-6-DF pelo STF; (iii) nesse exato sentido é a atual jurisprudência da 1ª Turma da CSRF (Acórdãos nos 9101-004.729, 9101-004.734, 9101-004.730, 9101-004.735, 9101-004.736), que reconheceu gozar a RECORRENTE de imunidade ampla e irrestrita a todos os impostos, inclusive para períodos posteriores à NP nº 2.222, de 04.09.2001, por expressa manifestação judicial contida no AI nº 1999.0201.032025-0, de 21.05.2002, bem como que a ela não devem ser aplicados o Parecer PGFN nº 492/2011 tampouco a Súmula, em razão de o fato gerador e pagamento indevido terem ocorrido em data anterior à sua publicação na Imprensa Oficial; (iv) conforme entendimento do REsp no 1.118.893/MG, não poderia ser lavrada autuação contra os contribuintes que tivessem a seu favor decisão judicial, transitada em julgado, proferida em controle difuso, pois não seria possível haver a sobreposição de declaração de constitucionalidade, posterior e superveniente pelo STF, sob pena de esvaziamento da eficácia do controle difuso de constitucionalidade, conforme entendimento do REsp no 1.118.893/MG; (v) a RECORRENTE tem decisão judicial transitada em julgado reconhecendo a sua imunidade de forma ampla e irrestrita, não podendo ser cobrada em razão de o STF ter, posteriormente, adotado posicionamento desfavorável às entidades fechadas de previdência complementar, valendo destacar que a Súmula nº 730, em que tal posicionamento se convolou, não teve, por duas vezes, sequer admitido efeitos vinculantes, por falta de consenso entre os Ministros do STF de então; (vi) no presente caso, a Fazenda Nacional não ajuizou ação rescisória ou ação revisional contra a decisão transitada em julgado favorável à RECORRENTE; (vii) de acordo com o Art. 62, § 1º, do Anexo II do RICARF, somente há obrigatoriedade de observância a Parecer quando este for emitido pela Advocacia-Geral da União e aprovado pela Presidência da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da própria norma referida pelo ACÓRDÃO RECORRIDO, qual seja, a LC nº 73/93; e (viii) o Parecer PGFN nº 492/11 não só é conflitante com o entendimento proferido pelo STJ no REsp nº 1.118.893-MG, julgado, repise-se, sob a sistemática dos recursos repetitivos e, portanto, de observância obrigatória pelo CARF, como também não encontra nenhum respaldo no ordenamento jurídico pátrio, o qual assegura a autoridade da coisa julgada em proteção à segurança jurídica.

Sobreveio o despacho de admissibilidade (fls. 422/429), que deu seguimento ao recurso especial (apesar de, no dispositivo do Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção constar que “não foi demonstrada a necessária divergência jurisprudencial”). Confira-se:

Passo à análise.

A divergência alegada restou suficientemente demonstrada pela recorrente, e pode ser aferida até mesmo pelo simples confronto das suas ementas, que bem sintetizam o quanto se extrai da leitura do inteiro teor dos acórdãos paragonados.

Enquanto o acórdão recorrido **negou provimento ao recurso voluntário**, por entender que a decisão transitada em julgado favoravelmente à recorrente perdera o seu efeito em face de alteração superveniente no cenário legal ou

jurídico, os acórdãos paradigmas nº 9101-004.734 e nº 9101-005.705, em situação substancialmente semelhante, ***deram provimento ao recurso do contribuinte e negaram provimento ao recurso fazendário, respectivamente***, com relação a esta questão controversa, por entender que ***os efeitos da coisa julgada em favor dos contribuintes permanecem válidos*** diante de tais alterações.

Vale ainda destacar que o acórdão paradigma nº 9101-004.734 é da mesma empresa ora recorrente, e, neste aspecto, versa ainda especificamente sobre as mesmas decisões judiciais favoráveis à recorrente, bem como aos mesmos precedentes judiciais supervenientes, e à mesma legislação superveniente. Inclusive versa também sobre a não homologação de compensação declarada com crédito oriundo de recolhimento de IRPJ alegadamente indevido e efetuado no mesmo ano calendário em discussão no presente processo (2002).

CONCLUSÃO

Pelo exposto, proponho que, nos termos do art. 68 do RICARF, seja **DADO SEGUIMENTO** ao recurso especial do sujeito passivo FUNDAÇÃO DE SEGURIDADE SOCIAL BRASLIGHT, abrangendo a divergência sobre a matéria *“efeitos da coisa julgada no tempo, em face de lei ou jurisprudência superveniente – imunidade do IRPJ da recorrente”*.

(assinado digitalmente)

JOÃO OTÁVIO OPPERMAN THOMÉ

Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil

(Designado para compor o quadro de servidores de que trata o art. 8º da Portaria MF nº 343/2015)

De acordo.

Considerando que, consoante o exposto no presente despacho, não foi demonstrada a necessária divergência jurisprudencial, pressuposto regimental para a sua admissibilidade, **DOU SEGUIMENTO AO RECURSO ESPECIAL** interposto pelo sujeito passivo FUNDAÇÃO DE SEGURIDADE SOCIAL BRASLIGHT, o qual abrange a matéria ***“efeitos da coisa julgada no tempo, em face de lei ou jurisprudência superveniente – imunidade do IRPJ da recorrente”***.

Intimada, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões (fls. 431/442), alegando, em síntese, que (i) nos termos do Parecer PGFN/CRJ nº 2434/2008, a adequada compreensão dos limites objetivos das decisões judiciais pode (deve) ser obtida a partir de uma análise que leve em conta, além do próprio conteúdo das decisões, os demais elementos integrantes da demanda sob análise; (ii) a demanda impetrada trouxe como elemento fático e fundamento jurídico pautado no artigo 150, VI, letra "c", da Constituição Federal; (iii) a relação jurídico-tributária é de trato sucessivo, uma relação jurídica continuativa, que se projeta no tempo, de maneira que o decidido no *mandamus* não pode (deve) se sobrepor às alterações legislativas posteriores; (iv) a

imutabilidade da coisa julgada material existe sobre o pedido e sobre os fatos deduzidos na inicial, respectivamente, 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 à demanda; (v) a sentença atende aos pressupostos fáticos e jurídicos do tempo em que foi proferida, sem o condão de extinguir a relação jurídica, que continua sujeita a variações dos seus elementos constitutivos, ao longo do tempo; (vi) a Súmula nº 239 do STF estabelece que a “decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores”; (vii) houve modificação na legislação pertinente ao caso, o teor do artigo 1º da Medida Provisória nº 2.222/2001, convertida na Lei nº 11.053/2004, e cuja disciplina hospedou os recolhimentos efetivados pela ora recorrente; (viii) a ação judicial invocada pelo contribuinte não apreciou as alterações posteriores, não integrando a causa de pedir da demanda, motivo pelo qual não integram a lide, ensejando o surgimento dos créditos tributários, oriundos da subsunção dos fatos geradores posteriores à decisão às hipóteses de incidência; (ix) o Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE nº 202700/DF, realizado em 08/11/2001, consolidou entendimento de que entidades fechadas de previdência privada não fazem jus à imunidade dos impostos; e (x) o respeito dos efeitos temporais da coisa julgada sobre as relações jurídicas tributárias continuativas foi objeto de Parecer PGFN/CRJ nº 2434/2008 e Parecer PGFN/CRJ nº 2363/2008.

Posteriormente, o sujeito passivo interpôs agravo (fls. 447/449), buscando a correção da parte dispositiva do despacho de admissibilidade. Sobreveio o despacho (fl. 482/484), que acolheu o agravo para declarar reconhecida a demonstração da divergência e confirmar o seguimento do recurso especial relativamente à matéria. Por fim, determinou-se a distribuição do processo e julgamento do recurso especial, tendo em vista que já foram apresentadas contrarrazões pela Fazenda Nacional.

É relatório.

VOTO

Conselheira **Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic**, Relatora

I – ADMISSIBILIDADE

O prazo para o sujeito passivo e para a Fazenda Nacional interporem recurso especial é de 15 dias contados da data de ciência da decisão recorrida. E os embargos de declaração opostos tempestivamente, isto é, no prazo de 5 dias da ciência do acórdão embargado,

interrompem o prazo para a interposição de recurso especial¹. Ainda, de acordo com o art. 5º do Decreto nº 70.235/1972, os prazos são contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento. Ademais, os prazos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

No presente caso, o sujeito passivo foi cientificado do acórdão recorrido em 06.04.2022 (fl. 312) e interpôs recurso especial em 14.04.2022 (fl. 313). Diante disso, é tempestivo o recurso especial ora em análise.

No exame da admissibilidade do recurso especial, além da tempestividade e dos demais requisitos contidos na legislação, é preciso verificar: **(i)** o prequestionamento da matéria, que deve ser demonstrado pelo recorrente com a precisa indicação na peça recursal do prequestionamento contido no acórdão recorrido, no despacho que rejeitou embargos opostos tempestivamente ou no acórdão de embargos; e **(ii)** a divergência interpretativa, que deve ser demonstrada por meio da indicação de até duas decisões por matéria, bem como dos pontos nos paradigmas que diverjam de pontos específicos do acórdão recorrido. Com relação à divergência, o Pleno da CSRF concluiu que “a divergência jurisprudencial deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelhem os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles”².

Com relação ao prequestionamento, o acórdão recorrido versa sobre os efeitos da coisa julgada frente a alterações das circunstâncias fáticas ou jurídicas, estando atendido, portanto, tal pressuposto.

No que se refere à divergência interpretativa, o **acórdão recorrido** analisou recurso voluntário que tem por base despacho decisório que não homologou a declaração de compensação de suposto pagamento indevido ou a maior de IRPJ. De acordo com o contribuinte, o pagamento foi indevido em razão da coisa julgada formada no MS nº 90.0010071-2 e no AG nº 1999.02.01.032025-0, que reconheceram sua imunidade ampla e irrestrita à cobrança de quaisquer impostos, nos termos do art. 150, VI, c, da CF/88.

Nesse contexto, os julgadores *a quo* negaram provimento ao recurso voluntário, com base nos seguintes fundamentos, contidos no Acórdão nº 9101-003.530, cujas razões foram adotadas pelo relator do acórdão recorrido:

Primeiro fundamento: em se tratando de relação jurídica continuada, cessam automaticamente os efeitos vinculantes da coisa julgada as alterações das circunstâncias fáticas ou jurídicas existentes à época da prolação da decisão – no caso, a decisão do Plenário do Supremo Tribunal Federal, proferida em 08.11.2001, nos autos do RE 202700/DF, no sentido de

¹ Tais previsões estavam contidas nos artigos 65 e 68 do Regimento Interno do CARF (“RICARF”) aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 e, atualmente, são objeto dos artigos 119 e 116 do RICARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023.

² Acórdão n. 9900-00.149. Sessão de 08/12/2009.

que as entidades de previdência privada não gozam da imunidade de impostos de que trata a alínea "c" do inciso VI do art. 150 da CF (corroborada pela Sumula STF n. 730).

Segundo fundamento: no mandado de segurança impetrado pelo sujeito passivo foi concedida a segurança para garantir a imunidade em relação ao IOF, sendo que as decisões de agravo e trechos de ofício, que conferem imunidade a todo e qualquer imposto, não produzem os efeitos da coisa julgada.

A partir da interpretação do acórdão recorrido, entendo que se trata de fundamentos autônomos e suficientes para as conclusões as quais chegaram os julgadores. Confira-se:

Conforme ementas acima transcritas, observa-se que há duas correntes nas razões de decidir, na primeira entende-se que “Em se tratando de relação jurídica continuada, alteradas as circunstâncias fáticas ou jurídicas existentes à época da prolação da decisão, cessam automaticamente os efeitos vinculantes da coisa julgada. Aplicação da cláusula rebus sic stantibus, subjacente às decisões de mérito em geral.”.

Por outra lado, a segunda corrente entende que “A repercussão da coisa julgada depende do objeto do processo e de cada sentença. Havendo expressa manifestação do Poder Judiciário no caso concreto relativo a fato gerador ocorrido em data anterior ao precedente objeto de análise pelo Supremo Tribunal Federal devem ser mantidos os efeitos da coisa julgada em relação ao contribuinte e a sua causa de pedir no âmbito judicial”.

Filia-se ao entendimento da primeira corrente, logo na presente decisão aplica-se as razões de decidir do Acórdão nº 9101-003.530, cujos fundamentos são reproduzidos a seguir:

"A contribuinte defende que possui imunidade tributária ampla e irrestrita a todo e qualquer imposto, em razão do MS 90.0010071-2 e dos AG n.1999.02.01.032025-0 e n. 2002.02.01.042552-8, que por consequência, o pagamento de IRPJ realizado em 31/01/2002 foi indevido, resultando no crédito a compensar.

Inicialmente, cabe um breve resumo acerca da ação judicial citada.

O mandado de segurança nº 90.0010071-2 foi impetrado contra ato do Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro, no sentido de não sofrer a incidência do IOF, instituído pela Lei nº 8.033/90. Alegou a impetrante ser imune ao referido imposto em razão de decisão judicial proferida ainda na vigência da Emenda Constitucional nº1, de 17 de outubro de 1969.

A segurança foi concedida em 1ª instância, já sob a égide da Constituição Federal de 1988, em sentença proferida em 31 de agosto de 1990, e ratificada no Tribunal Regional Federal da 2ª Região. A União agravou da decisão (AG 1999.02.01.032025-0) e o Tribunal negou provimento ao

agravo de instrumento e julgou prejudicado o agravo regimental. Transcrevo ementa do voto: (...)

Houve ainda outro agravo de instrumento, de nº 2002.02.01.042552-8, por parte da Fundação de Seguridade e embargos de declaração no agravo.

A União ainda apelou contra essa decisão, porém em 15 de maio de 1991, o tribunal negou provimento ao recurso de apelação.

Assim, de fato, não há como se negar que durante um determinado período a recorrente gozou de imunidade tributária reconhecida por força de decisão judicial transitada em julgado.

É que há situações que fazem cessar os efeitos da coisa julgada material, como a superveniência de legislação ou as decisões do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, conforme o caso, com eficácia erga omnes.

É nesse sentido que se manifesta o Parecer PGFN/CRJ/n. 492/2011 que trata de decisão transitada em julgado relativa à relação jurídica tributária continuativa, conforme se pode depreender: (...)

Aplica-se, portanto, a cláusula rebus sic stantibus, onde se conserva o instituto da coisa julgada com seu caráter de imutabilidade até que sobrevenham mudanças fáticas e jurídicas, que tornam imperativo o devido ajuste às relações tributárias de trato sucessivo.

Ademais, é preciso ter em conta o aspecto de a imunidade ser matéria constitucional e sendo o STF o "Guardião da Constituição", seu pronunciamento em caráter definitivo afasta qualquer dúvida sobre a constitucionalidade/inconstitucionalidade de uma norma.

Como bem observado no citado Parecer PGFN/CRJ nº 492/2011, após 3 de maio de 2007 (data da alteração regimental do STF, introduzindo as disposições da Lei nº 11.418, de 2006), possuem essa característica de alterar o sistema jurídico pátrio declarando a constitucionalidade ou inconstitucionalidade de uma norma, os precedentes do STF formados: (...)

De acordo com o vasto estudo reproduzido nesse Parecer, antes de março de 2007, as decisões proferidas pelo STF em controle difuso sobre uma determinada questão constitucional, mesmo que não submetidas a Resolução Senatorial, se proferidas pelo Plenário, e cujo entendimento tenha sido reafirmado em diversos julgados posteriores, também têm esse efeito.

No caso em apreço, como bem reconheceu tanto a decisão de 1ª instância, quanto a de 2ª instância, a despeito das decisões judiciais que haviam a favor da contribuinte, em sessão de 08/11/2001, portanto após essas decisões judiciais citadas, o Plenário do Supremo Tribunal Federal decidiu (RE 202700/DF) que as entidades de previdência privada

não gozavam da imunidade de impostos de que trata a alínea "c" do inciso VI do art. 150 da CF, que foi a mesma base legal citada pelas decisões judiciais transitadas em julgado.

Por oportuno, reproduzo ementa do acórdão: (...)

Acerca dos julgados posteriores que corroboram esse entendimento, nada mais flagrante do que a Sumula STF n. 730, que assim dispõe: (...)

No caso em comento, a própria recorrente declara ser mantida pelas contribuições da sua patrocinadora e dos seus participantes (conforme se pode depreender do item 2 do seu recurso especial), sendo assim não atenderia aos requisitos para imunidade.

Aliás, o próprio Tribunal Regional Federal da 2ª Região, quando negou provimento ao recurso de apelação no Mandado de Segurança em apreço, proferiu decisão que, após a manifestação do STF, é flagrantemente contrária a essa. Por oportuno, transcrevo a ementa: (...)

Logo, somente essa decisão do Plenário do STF e a jurisprudência reiterada já seriam suficientes para alterar os efeitos da coisa julgada material relativa às decisões transitadas em julgado a favor da contribuinte. (...)

Mas além disso, é importante destacar que a ação judicial era de natureza mandamental, ou seja, não propriamente uma ação de conhecimento, e que por meio desta foi concedida a segurança para garantir a imunidade da contribuinte em relação ao IOF. Ou seja, o pedido inicial nos autos do MS n.90. 0010071-2 foi no sentido de não ser impelida ao pagamento do IOF pelo Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro, logo não caberia a ampliação dos efeitos da coisa julgada para além do que foi demandado.

A recorrente argumenta que obteve decisões de agravo e trechos de ofício, os quais conferem imunidade a todo e qualquer imposto. No entanto, no que diz respeito ao conteúdo dos ofícios, convém registrar que sequer são decisões judiciais. Quanto às decisões proferidas em sede dos recursos de agravo de instrumento e agravo regimental, tratam-se de decisões interlocutórias no processo.

E, a respeito da coisa julgada, que é tratada na seção V, do capítulo XIII do livro I da parte especial no Novo Código de Processo Civil - NCPC, cumpre observar: (...)

Portanto, a coisa julgada se dá nas decisões de mérito proferidas no processo e não nas decisões interlocutórias. Por conseguinte, não há que se falar em efeitos da coisa julgada em relação a decisões interlocutórias, muito menos em relação ao conteúdo dos ofícios emitidos pelas autoridades judiciais. (...)

Ou seja, conforme o citado art. 503, a decisão judicial de mérito tem força de lei, jamais de norma constitucional. Por conseguinte, a lei nova ou uma

medida provisória podem fazer cessar os efeitos da coisa julgada, ainda que o objeto da demanda judicial tenha interpretado matéria constitucional. E, à luz do art. 505, sobrevivendo modificação de direito, descabe falar de eficácia da coisa julgada.

Na esteira, então da legislação superveniente, tem-se a MP nº 2.222/01, convertida posteriormente na Lei nº 11.053/2004, que inovou o estado de direito e fez cessar quaisquer efeitos da coisa julgada porventura existentes em relação ao IRPJ. Nesse sentido, transcrevo o art. 1º da referida MP: (...)

Logo, ainda que se entendesse que a decisão transitada em julgado nos autos do MS n. 90. 0010071-2 abranjeria outros impostos, como o imposto de renda, a coisa julgada encontra outros limites para o IRPJ, dada a edição da MP nº 2.222/01, como bem compreendera a contribuinte, quando passou a recolher o tributo que depois entendeu ser indevido e que é objeto da presente lide.

No **Acórdão paradigma nº 9101-004.734** - invocado pelo próprio relator do acórdão recorrido para situar a divergência sobre o tema na jurisprudência da CSRF – analisou-se recurso especial do mesmo sujeito passivo, que decorreu igualmente da não homologação de compensação de IRPJ, supostamente recolhido de forma indevida, em razão da sentença proferida nos autos do mesmo Mandado de Segurança nº 90.0010071-2, que, segundo a recorrente, reconheceu sua imunidade a todos os impostos, nos termos do art. 150, VI, c, da Constituição Federal de 1988.

Diante disso, concluíram os julgadores, por maioria, que (i) “a recorrente obteve do Poder Judiciário manifestação expressa de que ela, mesmo cobrando de seus associados contribuições mensais a título de remuneração pelos serviços prestados, goza de ampla imunidade tributária frente a todos os impostos, nos termos do art. 150, VI, “c”, da CF/88”; (ii) é de **04/09/2001** a lei nova, que instituiu a tributação, pelo imposto de renda, dos planos de benefícios de caráter previdenciário (MP nº 2.222), e é de **21/05/2002** – portanto, posterior -, a decisão proferida no Agravo de Instrumento nº 1999.02.01.032025-0, que expressamente assentou que, uma vez reconhecida a imunidade tributária da recorrida por sentença transitada em julgado, não pode a Fazenda Nacional exigir tributo com base em legislação infraconstitucional superveniente; e (iii) mesmo concordando com o teor da Súmula nº 730 do STF, publicada no DJ de 11 de dezembro de 2003, a discussão dos autos se refere ao ano-calendário de 2002, não se podendo cogitar de o enunciado sumular retroagir a períodos anteriores, nos quais estariam mantidos os efeitos da coisa julgada.

Assim, por se tratar de precedente do mesmo contribuinte, que tem por discussão de fundo o mesmo tributo, relativo ao mesmo período de apuração, e a mesma ação judicial cujos efeitos da coisa julgada ora se analisa, não há dúvidas acerca da existência de divergência interpretativa entre o acórdão recorrido e o **Acórdão paradigma nº 9101-004.734**.

O mesmo não se pode dizer, entretanto, com relação ao **Acórdão paradigma nº 9101-005.705**, que versou sobre a prevalência ou não da coisa julgada em face da exigência de CSLL relativa ao ano-calendário 2009, por meio de auto de infração lavrado contra outro contribuinte. Isso porque o paradigma envolve outro contribuinte, cuja coisa julgada em discussão se formou em outro processo judicial, não sendo, portanto, apto a reformar o acórdão recorrido, vez que restou inatacado o segundo fundamento nele contido.

Diante disso, conheço do recurso especial apenas com relação ao **Acórdão paradigma nº 9101-004.734**.

II – MÉRITO

No mérito, deve-se, primeiro, investigar se o sujeito passivo dispõe de coisa julgada com relação ao IRPJ – tendo em vista que o direito creditório informado na declaração de compensação subjacente refere-se a tal imposto -e, se positivo, quais os efeitos da coisa julgada em face da MP nº 2.222/2001, do RE 202700/DF e da Súmula nº 730 do STF.

De fato, a conclusão acerca da extensão do Mandado de Segurança nº 90.0010071-2 não é fácil. No entanto, a análise das peças processuais foi feita de forma minuciosa pela relatora do acórdão paradigma, conforme abaixo reproduzido:

1. Na petição inicial do Mandado de Segurança nº 90.0010071-2 (fls. 219-228 [fls. 44/53 dos presentes autos]), o pedido da impetrante é efetivamente o de ver reconhecida a sua imunidade perante o IOF previsto na Lei nº 8.033, de 12.04.90, de modo que não sofra a incidência deste imposto na realização de suas operações;
2. A liminar (fls. 229-230 [fl. 54 dos presentes autos]) foi concedida “tal como requerida, determinando que a autoridade coatora se abstenha de exigir da impetrante o I.O.F. instituído pela Lei 8.033/90”;
3. Foi proferida sentença (fls. 250-255 [fls. 67/71 dos presentes autos]) na qual foi concedida a segurança “nos termos do pedido, reconhecendo a imunidade da impetrante”;
4. O acórdão do TRF-2 (fls. 232-236 [fls. 56/60 dos presentes autos]), julgando a apelação interposta pela União, confirmou a sentença de 1º grau, firmando o entendimento de que se deve “interpretar extensivamente a norma contida no artigo 150, VI, c da Constituição Federal, entendendo como instituições sociais, para os fins ali especificados, as entidades fechadas de previdência privada”, ainda que estas cobrem de seus associados contribuições mensais a título de remuneração pelos serviços prestados, bastando que atendam aos requisitos do artigo 14 do CTN;
5. A União interpôs o Agravo de Instrumento nº 1999.02.01.032025-0 contra a decisão do Mandado de Segurança nº 90.0010071-2 que determinou que a Receita Federal se abstivesse de fazer a retenção do I.O.F. sobre os títulos e

valores mobiliários adquiridos pela impetrante, arguindo que houve alteração legislativa posterior. O referido agravo (fls. 259-262 [fls. 74/77 dos presentes autos]), contudo, foi desprovido, restando assente que “Reconhecida a imunidade tributária da recorrida por sentença transitada em julgada, proferida em mandado de segurança, com base em dispositivo constitucional, não pode a Fazenda Nacional exigir o recolhimento de IOF com base em legislação infraconstitucional superveniente”;

6. Houve a expedição de ofícios da Justiça Federal à Receita Federal e às instituições financeiras (fls. 257 [fl. 73 dos presentes autos]) informando que a ordem mandamental contida no referido Mandado de Segurança “faz não nascer a obrigação tributária em relação a qualquer imposto, criado por qualquer lei, tudo de acordo com o despacho adiante transcrito...”;

7. No julgamento de outro Agravo de Instrumento, este de nº 2002.02.01.042552-8 (fls. 264- 271 [fls. 78/85 dos presentes autos]), e interposto pelo contribuinte, colhe-se a informação de que houve uma decisão do Juiz de 1ª instância (que não se encontra juntada aos autos) que indeferiu o pedido do contribuinte “para que a Fazenda Nacional acatasse a amplitude da imunidade reconhecida por decisão transitada em julgado e referida a todo e qualquer imposto incidente sobre a renda, o patrimônio e/ou serviços e não apenas ao IOF criado pela Lei nº 8.033/90”. No relatório e voto do relator (vencido) no referido agravo, o relator esclarece que a decisão que indeferiu este pedido do contribuinte faz total sentido porque o Juiz de 1ª instância “entendeu que os limites objetivos da coisa julgada referiam-se apenas à imunidade para o IOF e não para os demais impostos (incidentes sobre a renda, o patrimônio e/ou os serviços)”, e profere voto neste mesmo sentido. Contudo, o voto-vista (vencedor) adotou posição contrária. Após assentar claramente qual o objeto do Agravo de Instrumento aqui mencionado (“Discute-se, aqui, se a imunidade tributária declarada no Processo nº 1999.02.01.032025-0 pelo acórdão prolatado em julgamento da Colenda Terceira Turma do TRF – 2ª Região, abrange apenas o IOF ou também qualquer outro imposto previsto no art. 150, VI, “c”, da CF/88”), afirma que “a decisão agravada contém equívoco básico ... ao afirmar que o reconhecimento da imunidade faz parte tão-somente da causa de pedir” e assenta que “não resta dúvida de que o reconhecimento da imunidade faz parte da causa de pedir, mas também integra o pedido, como inequivocamente se depreende à fls. 58, item ‘33’, bem como no capítulo da inicial atinente ao pedido, intitulado ‘DO PEDIDO COM LIMINAR’, formulado pela impetrante de maneira bem nítida”, concluindo o seu voto para expressamente “dar integral provimento ao agravo de instrumento para declarar a ampla imunidade da agravante frente a todos os impostos, nos termos do art. 150, VI, “c”, da CF.”;

8. A União opôs embargos de declaração à decisão proferida no agravo de instrumento acima mencionado. Entretanto, o TRF-2, ao julgar os referidos embargos (fls. 274-277 [fls. 88/91 dos presentes autos]), entendeu que os mesmos veiculavam mera pretensão de reforma do julgado, e concluiu afirmando

que, estando ausente qualquer contradição, omissão ou obscuridade, “resta a sua rejeição”.

Os documentos mencionados pela Relatora do acórdão paradigma constam às fls. 44/91 dos presentes autos e, a partir da sua análise, igualmente concluo que, não obstante a inicial do Mandado de Segurança nº 90.0010071-2 busque o reconhecimento da imunidade apenas com relação ao IOF, o que foi concedido por sentença e confirmado pelo acórdão do TRF da 2ª Região, há expressa manifestação judicial posterior ampliando o alcance da discussão para todos os impostos. Isso fica especialmente nítido, não dos ofícios que deram cumprimento às decisões judiciais - que, a meu ver, não têm qualquer conteúdo decisório -, mas, sim, do voto-vista (vencedor) proferido no Agravo de Instrumento nº 2002.02.01.042552-8 (fls. 78/85), conforme abaixo:

Discute-se, aqui, se a imunidade tributária declarada no Processo nº 1999.02.01.032025-0 pelo acórdão prolatado em julgamento da Colenda Terceira Turma do TRF — 2ª Região, abrange apenas o IOF ou também qualquer outro imposto previsto no art. 150, VI, "c", da CF/88.

A postulação da impetrante se fundou, como depreendo da leitura da exordial, no disposto na supracitada alínea "c" do inciso VI do art. 150 da CF/88, devendo ser aqui aplicada a Teoria da Substanciação, reinante no ordenamento processual pátrio. Segundo ela, as decisões judiciais julgam a lide conforme os fatos descritos substancialmente na petição inicial. In casu, toda a razão de ser do pedido repousa na declaração de ampla imunidade, contemplada naquele dispositivo é constitucional, e por isso não restrita ao IOF. Não seria minimamente razoável admitir que a impetrante, quando pudesse postular o reconhecimento de sua imunidade fiscal no tocante a todos os impostos referidos no dispositivo Constitucional acima referido, ó fizesse apenas parcialmente, tão-só em relação ao IOF. Tal raciocínio se colocaria em rota de colisão com o Princípio da Razoabilidade, de berço constitucional, mesmo porque a Carta Política estabelece imunidade a impostos indistintamente, e não de modo adstrito ao IOF. Adotada essa irrazoável tese, afrontar-se-iam, ainda, outros princípios como os da Economia, Celeridade e da Efetividade Processuais, já que, em nome de uma interpretação excessivamente formalista, impor-se-ia à agravante, o ônus de promover sucessivas impetrações, talvez, semanalmente, a cada nova cobrança de impostos que reputasse violadora de sua imunidade. (...)

Com efeito, não resta dúvida de que o reconhecimento da imunidade fez parte da causa de pedir, mas também integra o pedido, como inequivocamente se depreende à fls. 58, item 4 33", bem como no capítulo da inicial atinente ao pedido, intitulado "DO PEDIDO COM LIMINAR", formulado pela impetrante de maneira bem nítida.

Ora, nenhum óbice se opõe a que a parte invoque sua situação jurídica como causa de pedir, para em decorrência formular seu pedido de declaração dessa

mesma situação jurídica, com todas as consequências legais, inclusive de natureza condenatória.

No caso ora em exame, houve um pedido de natureza declaratória e outro, de natureza condenatória. A agravante invocou sua situação jurídica de imunidade como causa de pedir e também como objeto do pedido. declaratório por ela. expressamente formulado, para que a situação de ente imune fosse judicialmente declarada, com todos os consectários legais de cunho condenatório, ou mandamental — notadamente o de que o impetrado se abstinhasse de exigir os impostos.

O presente entendimento, aliás, se coaduna com aquele desde antes manifestado por esta mesma Colenda Terceira Turma, no julgamento do Agravo de Instrumento nº 1999.02.01.032025-0, quando este Colegiado decidiu que fora "declarada a imunidade tributária da recorrida, por sentença transitada em julgado, com base em dispositivo Constitucional. Sendo assim, inalterada a finalidade para a qual foi constituída e que conduziu ao reconhecimento de sua imunidade tributária, a Fundação de Seguridade Social Braslight permanece ao abrigo da coisa julgada (fls. 89), não se tendo notícia alguma de reforma desse, julgado, cujo entendimento assim, prevaleceu.

Ante o exposto, permissa vênha, vou divergir do Ilustre Relator votando no sentido de dar integral provimento ao agravo de instrumento para declarar a ampla imunidade da agravante frente a todos os impostos, nos termos do art. 150, VI, "c", da CF.

Independentemente da minha concordância pessoal com relação à extensão atribuída à coisa julgada nos autos do Mandado de Segurança nº 90.0010071-2, é fato que a decisão transitada em julgado, proferida no Agravo de Instrumento nº 2002.02.01.042552-8, reconheceu, em **02.09.2003**, que o sujeito passivo fazia jus à imunidade tributária com relação a todos os impostos – e não apenas ao IOF -, por força da alínea "c" do inciso VI do art. 150 da CF/88.

Assim, nos resta analisar os efeitos de tal coisa julgada em face da MP nº 2.222/2001, do RE 202700/DF e da Súmula nº 730 do STF – o que passa, necessariamente, pelo decidido pelo STF nos autos dos Recursos Extraordinários nºs 955.227/BA (Tema nº 885 da Repercussão Geral) e 949.297/CE (Tema nº 881 da Repercussão Geral), que fixou as seguintes teses:

1. As decisões do STF em controle incidental de constitucionalidade, anteriores à instituição do regime de repercussão geral, não impactam automaticamente a coisa julgada que se tenha formado, mesmo nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo.
2. Já as decisões proferidas em ação direta ou em sede de repercussão geral interrompem automaticamente os efeitos temporais das decisões transitadas em julgado nas referidas relações, respeitadas a irretroatividade, a anterioridade

anual e a noventa ou a anterioridade nonagesimal, conforme a natureza do tributo.

Contra tal decisão foram opostos embargos de declaração, objetivando a modulação de seus efeitos, haja vista a manifestação anterior do STJ em sentido contrário às teses fixadas. Em 04.04.2024, o STF finalizou o julgamento dos referidos embargos de declaração, negou o pedido de modulação dos efeitos da decisão de mérito e afastou *“as multas tributárias de qualquer natureza impostas aos contribuintes que tiveram decisão favorável transitada em julgado em ações judiciais propostas para questionar a exigibilidade da CSLL e cujo fato gerador tenha ocorrido até a data da publicação da ata do julgamento de mérito (13.02.2023), ficando preservada a incidência dos juros de mora e da correção monetária e vedada a repetição dos valores já recolhidos referentes a multas de qualquer natureza”*.

O entendimento fixado pelo STF no julgamento dos Recursos Extraordinários nºs 955.227/BA (Tema nº 885 da Repercussão Geral) e 949.297/CE (Tema nº 881 da Repercussão Geral) é de reprodução obrigatória pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, por força do caput do art. 99 do RICARF. E, não obstante as referidas decisões não tenham transitado em julgado - já que novos embargos de declaração foram opostos em 13.09.2024 - isso não impacta o tema ora em discussão.

Aplicando o decidido pelo STF nos Temas n.ºs 881 e 885, temos que os efeitos temporais da decisão proferida no Mandado de Segurança nº 90.0010071-2, com a extensão que lhe foi conferida pelo Agravo de Instrumento nº 2002.02.01.042552-8, somente seria interrompida de forma automática por uma decisão proferida pelo STF em ação direta ou em sede de repercussão geral (Tese 2). Por outro lado, eventuais decisões do STF em controle incidental de constitucionalidade, anteriores à instituição do regime de repercussão geral – como é o caso do RE 202700/DF - não impactam automaticamente a coisa julgada formada no Mandado de Segurança nº 90.0010071-2, com a extensão que lhe foi conferida pelo Agravo de Instrumento nº 2002.02.01.042552-8 (Tese 1).

Para melhor compreensão das repercussões do decidido pelo STF com relação à coisa julgada ora em discussão, é preciso rememorar a cronologia dos fatos:

- Em **31.08.1990**, foi proferida a sentença nos autos do Mandado de Segurança nº 90.0010071-2, que foi confirmada por acórdão publicado em **22.06.1991**, que, por sua vez, transitou em julgado em **22.09.1991**, reconhecendo a imunidade do Recorrente ao IOF;
- Em **05.09.2001**, foi publicada a MP nº 2.222/2001, que determinou a incidência de imposto de renda sobre os rendimentos e ganhos auferidos nas aplicações de recursos das provisões, reservas técnicas e fundos de entidades abertas de previdência complementar;
- Em **01.03.2002** foi publicado o acórdão proferido no RE 202700/DF, julgado pelo Pleno do STJ e, em **13.03.2002**, ocorreu o seu trânsito em julgado;

- Em **02.09.2003**, foi proferido o Agravo de Instrumento nº 2002.02.01.042552-8, que reconheceu a aplicação do Mandado de Segurança nº 90.0010071-2 a todos os impostos e, em **27.02.2004**, ocorreu o seu trânsito e julgado; e
- Em **11.12.2003**, foi publicada a Súmula nº 730 do STF, que estabeleceu que “a imunidade tributária conferida a instituições de assistência social sem fins lucrativos pelo art. 150, VI, “c”, da Constituição, somente alcança as entidades fechadas de previdência social privada se não houver contribuição dos beneficiários” em **09.04.2015** foi rejeitada proposta de conversão da súmula em súmula vinculante.

A hipótese de publicação de nova legislação, no caso, a MP nº 2.222/2001, não está abarcada pelos Temas n.ºs 881 e 885, mas o Mandado de Segurança nº 90.0010071-2, com a extensão que lhe foi conferida pelo Agravo de Instrumento nº 2002.02.01.042552-8, afastou a exigência de IRPJ da Recorrente por questões constitucionais. Assim, a coisa julgada formada em favor da Recorrente não sofre qualquer impacto com a superveniência de legislação infraconstitucional.

O RE 202700/DF, embora seja posterior ao trânsito em julgado da decisão proferida no Mandado de Segurança nº 90.0010071-2, é anterior ao trânsito da decisão proferida no Agravo de Instrumento nº 2002.02.01.042552-8, que estendeu os seus efeitos a todos os impostos, não podendo, portanto, impactá-la. E, ainda que assim não se entenda, nos termos decididos pelo STF nos Temas n.ºs 881 e 885, o RE 202700/DF, proferido em controle incidental de constitucionalidade, antes da instituição do regime de repercussão geral, não impacta automaticamente a coisa julgada formada no Mandado de Segurança nº 90.0010071-2.

Por fim, a Súmula nº 730 do STF é posterior, tanto ao trânsito em julgado da decisão proferida no Mandado de Segurança nº 90.0010071-2, como ao trânsito da decisão proferida no Agravo de Instrumento nº 2002.02.01.042552-8, não podendo surtir efeitos retrospectivos. Ademais, ainda que assim não fosse, a Súmula nº 730 do STF não tem efeitos vinculantes, não impactando coisa julgada formada em favor da Recorrente.

Por todas essas razões, deve ser reconhecida a subsistência da coisa julgada favorável à Recorrente, firmada nos autos do Mandado de Segurança nº 90.0010071-2, com a extensão que lhe foi conferida pelo Agravo de Instrumento nº 2002.02.01.042552-8, no sentido de conceder à Recorrente imunidade a todos os impostos. Da mesma forma concluíram, por maioria, os julgadores desta Colenda 1ª Turma da CSRF no Acórdão nº 9101-006.626, de 14.06.2023.

III – CONCLUSÕES

Diante do exposto, voto por CONHECER do recurso especial e, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO.

ACÓRDÃO 9101-007.177 – CSRF/1ª TURMA

PROCESSO 15374.901278/2008-91

Assinado Digitalmente

Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic

DOCUMENTO VALIDADO