



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15374.903533/2008-30
ACÓRDÃO	1201-007.142 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FUNDAÇÃO DE SEGURIDADE SOCIAL BRASLIGHT
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2004

IMUNIDADE. ENTIDADES FECHADAS DE PREVIDÊNCIA SOCIAL PRIVADA. CONTRIBUIÇÃO DOS BENEFICIÁRIOS. IMUNIDADE AFASTADA.

A imunidade tributária conferida a instituições de assistência social sem fins lucrativos pelo art. 150, vi, "c", da Constituição Federal somente alcança as entidades fechadas de previdência social privada se não houver contribuição dos beneficiários.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2004

DECISÃO JUDICIAL. DECISÃO DO TRIBUNAL CONSTITUCIONAL. CONTRADIÇÃO. EFEITOS DA COISA JULGADA MATERIAL. PREVALÊNCIA DA DECISÃO DO TRIBUNAL CONSTITUCIONAL PARA EVENTOS FUTUROS. TEMAS 881 E 885 DO STF.

As decisões do STF proferidas em ação direta ou em sede de repercussão geral interrompem automaticamente os efeitos temporais das decisões transitadas em julgado nas referidas relações para eventos futuros, respeitadas a irretroatividade, a anterioridade anual e a noventena ou a anterioridade nonagesimal, conforme a natureza do tributo. Contudo, 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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Eduardo Genero Serra, Lucas Issa Halah, Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, Ana Cecilia Lustosa da Cruz e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

RELATÓRIO

FUNDAÇÃO DE SEGURIDADE SOCIAL BRASLIGHT, pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida no Acórdão nº 12-26.071 (fls. 107), pela DRJ Rio de Janeiro I, interpôs recurso voluntário (fls. 122) dirigido a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, tendo como objetivo a reforma daquela decisão.

O processo trata da declaração de compensação – DCOMP nº 03395.25437.140704.1.3.04-0304, a qual aponta direito creditório no valor de R\$ 228.356,81 oriundo de pagamento alegadamente indevido de IRPJ, realizado em 30/01/2004 (fls. 2). A compensação foi não homologada pela Administração Tributária, nos termos do despacho decisório eletrônico de fls. 10, em razão de ter sido verificado que o pagamento apontado estava totalmente utilizado, não existindo crédito disponível para a compensação.

Contra essa decisão, o interessado apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 14, em que afirma, em apertada síntese, que o pagamento foi realizado por equívoco, uma vez que é entidade que goza de imunidade da incidência de todos os impostos, conforme decidido no Mandado de Segurança nº 90.0010071-2, com trânsito em julgado em 22/08/1991.

Essa manifestação foi julgada improcedente pela DRJ Rio de Janeiro I (fls. 107), em que foi adotada a seguinte fundamentação:

Em sessão de 08/11/2001, o Plenário do Supremo Tribunal Federal decidiu que as entidades de previdência privada não gozavam da imunidade de impostos de que trata a alínea "e" do inciso VI do art. 150 da CF (que é o mesmo dispositivo com base no qual o interessado ingressou no Judiciário para se eximir do IOF, e de cuja decisão transitada em julgado agora faz uso para requerer a compensação/restituição em exame, sublinhe-se).

O advento da sobredita decisão de nossa Corte Suprema explica a razão pela qual o interessado efetuou o referido pagamento.

Observa-se que, conforme consulta "Relação de Declarações" (ora juntada à fl. 97), o interessado, que vinha apresentando Declarações Form. IMUNE, passa, a partir do ano calendário de 2002, a apresentar declarações Form. ISENTA.

A coisa julgada se fundamenta na imperativa necessidade de se impor limites definitivos à lide. Todavia, não se verifica entre os seus atributos, notadamente em matéria tributária, a produção de efeitos eternos.

A decisão judicial que transita em julgado (ainda mais quando proferida há doze anos do recolhimento a cujo crédito o interessado se crê titular) não tem o condão de impedir que lei nova venha a reger, diferentemente, fatos ocorridos a partir de sua vigência.

É pertinente transcrever aqui trechos do Parecer PGFN/CRJN nº 1.277, de 17 de novembro de 1994, que corroboram o entendimento acima expresso, nos termos seguintes:

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

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

Sobre esse assunto, registra-se ainda, por oportuno, parte da ementa do julgamento, pelo Supremo Tribunal Federal, do recurso extraordinário nº 83.225-SP, cujo teor preceitua, *ipsis litteris*:

2) A coisa julgada não impede que lei nova passe a reger diferentemente os fatos ocorridos a partir de sua vigência.

Em seu Recurso Voluntário (fls. 122), ora em análise, o contribuinte repisa os argumentos já apresentados na referida Manifestação de Inconformidade, no sentido de que é entidade imune, conforme reconhecido em decisão judicial transitada em julgado.

O referido recurso voluntário já foi apreciado por esta Turma de Julgamento, conforme o Acórdão nº 1201-00.546 (fls. 160), o qual negou-lhe provimento, por entender que a referida decisão judicial garantia a imunidade do contribuinte apenas em relação ao IOF, enquanto a presente compensação diz respeito a pagamento alegadamente indevido de IRPJ. Transcreve-se trecho dessa decisão (fls. 165):

Note-se que o referido mandado de segurança interposto pela contribuinte discute tão somente a imunidade quanto ao IOF, e não os tributos federais de forma geral como interpreta a Recorrente em seu petitório.

É fato que a decisão em sede de Agravo de Instrumento veio ampliar a questão da imunidade de certa forma aos tributos federais, mas tal decisão foi suplantada pela sentença de mérito.

Por fim, o Recurso de Apelação da Fazenda Nacional interposto em face da sentença que concedeu a segurança também tem seus efeitos restritivos ao pedido do contribuinte, qual seja o reconhecimento da imunidade quanto ao IOF. Vejamos o inteiro teor do acórdão que limita o escopo da matéria sub judice:

[...]

Nesse sentido, observe-se o que se fez coisa julgada para a contribuinte foi a incompetência para a Fazenda Nacional tributar o IOF, disposto na Lei nº 8.033/94, nos termos do pedido do contribuinte, confirmado nas transcrições das decisões acima em destaque.

Assim, não há que se falar em imunidade para a Recorrente de fornecimento ampla a todos os tributos federais, especificamente quanto ao IRPJ recolhido pela contribuinte.

Nestes termos, não estamos diante da questão de que "a coisa julgada não impede que lei nova passe a reger diferentemente os fatos ocorridos a partir de sua vigência". Estamos diante da inexistência de coisa julgada para outros tributos federais, que não seja o IOF, como visto.

Quanto à incidência do IRPJ sobre o lucro das entidades de previdência privada, é o caso da aplicação da Súmula nº 730 do STF ao caso presente. Vejamos:

SÚMULA Nº 730

A IMUNIDADE TRIBUTÁRIA CONFERIDA A INSTITUIÇÕES DE ASSISTÊNCIA SOCIAL SEM FINS LUCRATIVOS PELO ARI 150, VI, "C", DA CONSTITUIÇÃO, SOMENTE ALCANÇA AS ENTIDADES FECHADAS DE PREVIDÊNCIA SOCIAL PRIVADA SE NÃO HOUVER CONTRIBUIÇÃO DOS BENEFICIÁRIOS.

Considerando o fato de que a Recorrente cobra de seus beneficiários contribuições mensais, constatado nas transcrições das decisões judiciais trazidas nos autos e no Estatuto Social (artigo 8º), não há que reconhecer a chamada imunidade no caso em análise, conforme entendimento consolidado do STF.

Essa decisão deu ensejo a Recurso Especial do contribuinte (fls. 367). A Primeira Turma da Corte Especial do CARF apreciou o recurso apresentado e decidiu, conforme o Acórdão nº 9101-005.954 (fls. 560), por dar parcial provimento ao recurso do contribuinte para afastar o entendimento de que a decisão judicial que beneficiou o contribuinte tinha o seu alcance limitado ao IOF e para fazer retornar os autos ao presente colegiado, de forma que sejam apreciados os argumentos subsidiários apresentados no Recurso Voluntário. Naquela ocasião, foi adotada a seguinte ementa:

IMUNIDADE RECONHECIDA POR DECISÃO JUDICIAL. EFEITOS DA COISA JULGADA MATERIAL.

A decisão judicial que reconhece a imunidade do sujeito passivo impede o nascimento da obrigação tributária em relação a qualquer imposto, criado por qualquer lei. Superada a objeção do acórdão recorrido quanto ao alcance da ação judicial em relação ao IRPJ, os autos devem retomar ao Colegiado a quo para apreciação dos demais argumentos de defesa acerca da eficácia da decisão judicial no período base de formação do indébito utilizado em compensação.

Com isso, o processo retornou a essa Turma de Julgamento para que seja apreciado e decidido se a entidade recorrente estava obriga ao recolhimento do IRPJ com fato gerador em 31/12/2004, considerando a decisão judicial transitada em julgado no ano 1991, que lhe garantia imunidade tributária, em associação com a mudança do cenário jurídico ocorrido desde então.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, já tendo sido apreciado por esta Turma de Julgamento em assentada anterior, pelo que passo a apreciar a única questão remanescente, que é a questionada incidência do IRPJ com fato gerador em 31/12/2004, considerando a decisão judicial transitada em julgado no ano 1991, que garantia imunidade tributária para a entidade, em associação com a mudança do cenário jurídico ocorrido desde então, conforme já relatado.

Inicialmente, deve ser considerado que já foram julgados outros processos da mesma instituição, tratando igualmente de declaração de compensação em que se aponta direito creditório oriundo de pagamento indevido de IRPJ. Alguns desses processos já foram apreciados pela 1ª Turma da CSRF, em sede de recursos especiais, conforme apontado na seguinte tabela:

PROCESSO	ACÓRDÃO	DATA	ANO CALENDÁRIO	RESULTADO
15374.901124/2008-07	9101-002.819	11/05/2017	2002	Direito não Reconhecido
15374.901199/2008-80	9101-003.521	04/04/2018	2001	Direito não Reconhecido
15374.901248/2008-84	9101-004.729	04/02/2020	2002	Direito Reconhecido
15374.902971/2008-81	9101-004.734	04/02/2020	2002	Direito Reconhecido
15374.903520/2008-61	9101-004.735	04/02/2020	2003	Direito Reconhecido
15374.903533/2008-30	9101-005.954	07/02/2022	2003	Retorno ao CARF
19740.000268/2009-52	9101-006.626	14/06/2023	2001	Direito Reconhecido

15374.901278/2008-91	9101-007.177	02/10/2024	2002	Direito Reconhecido
----------------------	--------------	------------	------	---------------------

Entendo ser conveniente fazer um breve resumo dos fatos relevantes para a solução da presente lide.

O interessado impetrou o mandado de segurança nº 90.00100712 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 nº 1, de 17 de outubro de 1969. A segurança foi concedida e ratificada pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região (TRF2), tendo transitado em julgado em 28/08/1991.

Em razão de alterações na legislação do IOF, a Fazenda Pública ingressou com Agravo de Instrumento junto ao TRF2 em 1999, para que fosse possível a exigência do tributo para fatos geradores posteriores às alterações legislativas. Antes do resultado desse julgamento, o interessado realizou alguns pagamentos de IRPJ, com a remissão parcial de juros e multa fixados no art. 17 da Lei nº 9.779/99 e no art. 10 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, e ampliados pelo o art. 5º da Medida Provisória nº 2.222/2001, em favor dos optantes pelo regime especial de tributação concedido a entidade aberta ou fechada de previdência complementar, a sociedade seguradora e ao administrador do Fundo de Aposentadoria Programada Individual – FAPI.

O agravo de Instrumento citado foi negado apenas em 2022, ocasião em que foi adotada a seguinte ementa:

EMENTA: CONSTITUCIONAL E PROCESSUAL CIVIL - MANDADO DE SEGURANÇA - IMUNIDADE TRIBUTÁRIA - COISA JULGADA.

1. 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.
2. Inalterada a finalidade para a qual foi constituída e que conduziu ao reconhecimento de sua imunidade tributária, permanece a recorrente ao abrigo da coisa julgada.
3. Agravo de instrumento desprovido e agravo regimental prejudicado.

O interessado continuou a realizar recolhimentos de IRPJ no supracitado regime especial de tributação, mas ingressou com Agravo de Instrumento para que o reconhecimento da sua imunidade fosse estendido para todos os tributos, inclusive o IRPJ. O seu pedido foi provido em 02/09/2003 e transitou em julgado em 27/02/2004. A correspondente decisão adotou a seguinte ementa:

AGRAVO DE INSTRUMENTO - TRIBUTÁRIO - IMUNIDADE TRIBUTÁRIA EXTENSÃO - PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE - RECONHECIMENTO DA IMUNIDADE INTEGRAL DO PEDIDO - IMUNIDADE FRENTE A TODOS OS IMPOSTOS - ART.150, VI "C", DA CF/88.

- Não seria minimamente razoável admitir que a impetrante, quando pudesse postular reconhecimento de sua imunidade fiscal no tocante a todos os impostos referidos no dispositivo constitucional acima referido, o 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, cm 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;
- A decisão agravada contém equívoco básico - premissa de todo o seu raciocínio subsequente -, ao afirmar que o reconhecimento da imunidade, faz parte tão-somente da causa de pedir, não restando dúvida de que o reconhecimento da imunidade faz parte da causa de pedir, mas também integra o pedido;
- 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 conseqüências legais, inclusive de natureza condenatória;
- Declarada a ampla imunidade da agravante frente a todos os impostos, nos termos do art. 150, VI, "c", da CF;
- Agravo provido.

Com isso, o interessado considerou como indevidos os pagamentos de IRPJ supracitados e passou a apresentar declarações de compensação para recuperar os créditos correspondentes.

Contudo, nessa mesma época, o Supremo Tribunal Federal já possuía jurisprudência firme no sentido de que as entidades fechadas de previdência social privada que recolhem contribuição dos beneficiários não gozam de imunidade, a ponto de publicar a Súmula nº 730, em dezembro de 2003, a qual possui o seguinte enunciado:

SÚMULA Nº 730

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.

Entendo que o fato de existir uma contraposição entre a jurisprudência dos Tribunais de Direito e a jurisprudência do Tribunal Constitucional causou uma alternância nas referidas decisões da 1ª Turma da CSRF sobre os processos dessa empresa que tratam da mesma questão.

De efeito, as decisões em relação ao IRPJ devido em 2001 são contraditórias. O Acórdão nº 9101-003.521, de 04/04/2018, não reconheceu o direito de crédito em razão de entender que, na data do fato gerador, o STF já possuía jurisprudência no sentido de afastar a imunidade, ainda que reconhecida em anterior decisão judicial transitada em julgado, citando a decisão no RE nº 202700/DF, publicado em 01/03/2002, o qual é precedente que está na linha da referida Súmula.

Já o Acórdão nº 9101-006.626, de 14/06/2023, entendeu que a jurisprudência do STF somente se tornou firme após a publicação da referida Súmula nº 730, de dezembro de 2003, não podendo alcançar o fato gerador de 2001, pelo que reconheceu o direito de crédito.

Algo parecido ocorreu em relação aos processos que tratam de fatos geradores ocorridos em 2002. O Acórdão nº 9101-002.819, de 11/05/2017, negou o direito de crédito, enquanto os Acórdãos nº 9101-004.729 e nº 9101-004.734, de 04/02/2020, reconheceram o direito de crédito.

Já os processos relativos a fatos geradores de 2003 possuem propostas diferentes por outro motivo, mas na mesma linha de entendimento. Enquanto o Acórdão nº 9101-004.735, de 04/02/2020, reconheceu o direito de crédito em razão de o correspondente fato gerador ter ocorrido antes da publicação da referida Súmula nº 730 do STF, o Acórdão nº 9101-005.954, de 07/02/2022, reconheceu que o fato gerador ocorreu após a publicação dessa Súmula, mas fez retornar o processo para que esta Turma Julgadora se manifeste sobre essa questão, uma vez que a nossa decisão anterior foi fundamentada exclusivamente no entendimento de que a decisão judicial que beneficiou o interessado alcançava apenas o IOF.

O quadro jurídico que emoldura a presente lide se completa com o estabelecimento dos Temas nº 881 e nº 885 pela Corte Constitucional, os quais possuem os seguintes enunciados:

Tema 881 - Limites da coisa julgada em matéria tributária, notadamente diante de julgamento, em controle concentrado pelo Supremo Tribunal Federal, que declara a constitucionalidade de tributo anteriormente considerado inconstitucional, na via do controle incidental, por decisão transitada em julgado.

Tese:

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.

Tema 885 - Efeitos das decisões do Supremo Tribunal Federal em controle difuso de constitucionalidade sobre a coisa julgada formada nas relações tributárias de trato continuado.

Tese:

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 noventena ou a anterioridade nonagesimal, conforme a natureza do tributo.

Com isso, é lícito afirmar que há jurisprudência pacífica do STF que alcança o interessado para afastar a sua alegada imunidade (Súmula nº 730) e há jurisprudência vinculante do STF que alcança a decisão judicial que beneficiou o contribuinte no sentido de que esta não deve prevalecer para eventos futuros posteriores à manifestação contrária da Corte Constitucional (Temas nº 881 e nº 885).

Saliente-se que o pagamento que deu origem ao alegado direito de crédito ocorreu em 30/01/2004, data posterior à publicação da referida Súmula nº 730 do STF, embora anterior à referida decisão vinculante. Tal fato me levou a entender que, adotando-se o critério até então adotado pela 1ª Turma da CSRF, o direito de crédito não deveria ser reconhecido. Contudo, a última decisão daquela corte administrativa demonstra que houve uma mudança de critério, quando foi adotado como marco temporal para afastar a coisa julgada para eventos futuros a data da decisão vinculante (Temas nº 881 e nº 885) e não mais a data da Súmula nº 730), conforme consta do Acórdão nº 9101-007.177, de 02/10/2024, aprovado com ampla maioria, o qual adotou a seguinte ementa:

COISA JULGADA. ENTIDADE DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. IMUNIDADE. EFEITOS- STF. TEMAS 881 E 885- APLICAÇÃO OBRIGATÓRIA. 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.

Considerando esse novo posicionamento, em claro movimento buscando o alinhamento com a decisão do Supremo Tribunal Federal, e em busca da redução da litigiosidade no processo administrativo tributário, ajustei o meu entendimento no mesmo sentido do supracitado acórdão superior.

Por essas razões, entendo que a decisão judicial proferida em 1991 alcança o pagamento realizado em 2004, de forma que o direito de crédito apontado na presente DCOMP deve ser reconhecido.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário do contribuinte, de forma que a presente DCOMP deve ser homologada no limite do direito de crédito apontado e ainda disponível.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque