



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

**Processo nº** 15504.015166/2009-73  
**Recurso nº** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9101-002.902 – 1ª Turma  
**Sessão de** 07 de junho de 2017  
**Matéria** COISA JULGADA - CSLL  
**Recorrente** SAMARCO MINERAÇÃO S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

**LIMITES DA COISA JULGADA**

Inobstante o trânsito em julgado da decisão judicial favorável à contribuinte, os seus termos não podem se projetar indefinidamente para o futuro, especialmente porque o Supremo Tribunal Federal, pelo seu tribunal pleno, em várias oportunidades (RE 146.733-9/SP, em 29/06/1992, RE 138.284-8/CE, em 01/07/2002, e RE 150.764/PE, em 16/12/92) concluiu pela constitucionalidade da exigência da CSLL pela Lei 7.689/1988, afastando apenas a sua cobrança no ano de 1988, entendimento que foi amplificado pela Resolução do Senado Federal nº 11, de 04/04/1995, quando se deu efeito *erga omnes* para essa inconstitucionalidade apenas pontual da referida lei (relativamente à cobrança da CSLL no próprio ano de sua instituição), conforme havia concluído o STF.

STJ. RESP nº 1.118.893/MG. ART. 543-C DO CPC. NÃO HÁ EFEITO VINCULANTE PARA O JULGAMENTO DO PRESENTE CASO. NÃO SE APLICA O ART. 62, §2º, DO RICARF.

No julgamento do RESP nº 1.118.893/MG, o STJ tratou apenas dos efeitos retroativos em relação ao que restou decidido pelo STF, especificamente quanto à exigência de débito de CSLL com fato gerador ocorrido em 1991. O STJ não se manifestou sobre a eficácia prospectiva das decisões do STF, não tratou da implicação destas decisões que reconheceram a constitucionalidade da Lei 7.689/88 (somadas à Resolução do Senado Federal nº 11, de 04/04/1995) sobre os fatos geradores ocorridos a partir de então. Isto ainda é matéria controversa, e não há decisão definitiva de mérito a esse respeito, nem do STF, nem do STJ, que enseje a aplicação do art. 62, §2º, do regimento interno do CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar à preliminar de sobrerestamento do processo suscitada pelo patrono, vencido o conselheiro Luís Flávio Neto. Acordam, ainda, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa, Luís Flávio Neto, José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado) e Gerson Macedo Guerra, que lhe deram provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado). Declarou-se impedida de participar do julgamento a conselheira Daniele Souto Rodrigues Amadio, substituída pelo conselheiro José Eduardo Dornelas Souza.

(assinado digitalmente)

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luis Flavio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Jose Eduardo Dornelas Souza, Gerson Macedo Guerra e Marcos Aurélio Pereira Valadão (Presidente em Exercício).

## Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela contribuinte acima identificada, fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em que se alega divergência de interpretação da legislação tributária quanto à observância da coisa julgada obtida pela recorrente no contexto da decisão judicial proferida na Ação Ordinária nº 90.0003670-4, que tratou da constitucionalidade da Lei nº 7.689/1988, e também quanto à observância de decisão do STJ sobre o mesmo tema, exarada na sistemática de recursos repetitivos (RESP 1.118.893).

A recorrente insurge-se contra o Acórdão nº 1402-001.358, de 09/04/2013, ratificado pelo Acórdão nº 1402-001.971, de 08/12/2015, por meio dos quais a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF decidiu, entre outras questões, por maioria de votos, manter a exigência a título de CSLL referente aos anos-calendário 2004, 2005 e 2006, com o entendimento de que o trânsito em julgado da decisão que desobrigou o contribuinte do pagamento da CSLL, por considerar constitucional a Lei nº 7.689, de 1988, não impedia que a exação fosse exigida com base em norma legal superveniente que alterou substancialmente os aspectos da hipótese de incidência.

O Acórdão nº 1402-001.358 contém a ementa e a parte dispositiva descritas abaixo:

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

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

---

LIMITES DA COISA JULGADA - DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI Nº 7.689, DE 1988 - APTIDÃO DA LEI Nº 8.212, DE 1991, PARA A EXIGÊNCIA DA CSLL.

O trânsito em julgado da decisão que tiver desobrigado o contribuinte do pagamento da CSLL, por considerar inconstitucional a Lei nº 7.689, de 1988, não impede que a exação seja exigível com base em norma legal superveniente que tenha alterado substancialmente os aspectos da hipótese de incidência. A Lei nº 8.212, de 1991, constitui fundamento legal apto para exigir a CSLL de contribuintes que se acham desobrigados, por decisão judicial definitiva, de cumprir a Lei nº 7.689, de 1988.

**CORREÇÃO MONETÁRIA COMPLEMENTAR OU APÓS ABOLIÇÃO DO PROCEDIMENTO POR LEI.**

Em virtude de ser frontalmente contrária à legislação, a adoção de correção monetária apenas do valor de despesas de depreciação e congêneres somente se admite se expressa e categoricamente autorizada por decisão judicial. Não sendo o caso, e sendo o valor do ativo permanente superior ao do patrimônio líquido, a aplicação de correção monetária complementar gera necessariamente aumento do lucro tributável, e não da despesa dedutível.

**MULTA DE OFÍCIO ISOLADA NA FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA.**

É inaplicável a multa isolada, quando há concomitância com a multa de ofício proporcional sobre o tributo devido no ajuste anual, mesmo após a vigência da nova redação do art. 44 da Lei 9.430/1996 dada pela Lei 11.488/2007.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

**CORREÇÃO MONETÁRIA COMPLEMENTAR OU APÓS ABOLIÇÃO DO PROCEDIMENTO POR LEI.**

Em virtude de ser frontalmente contrária à legislação, a adoção de correção monetária apenas do valor de despesas de depreciação e congêneres somente se admite se expressa e categoricamente autorizada por decisão judicial. Não sendo o caso, e sendo o valor do ativo permanente superior ao do patrimônio líquido, a aplicação de correção monetária complementar gera necessariamente aumento do lucro tributável, e não da despesa dedutível.

**MULTA DE OFÍCIO ISOLADA NA FALTA DE RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA.**

É inaplicável a multa isolada, quando há concomitância com a multa de ofício proporcional sobre o tributo devido no ajuste anual, mesmo após a vigência da nova redação do art. 44 da Lei 9.430/1996 dada pela Lei 11.488/2007.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para cancelar a multa isolada. Vencidos os Conselheiros Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Leonardo de Andrade Couto que mantinham essa exigência. Em primeira votação, foram vencidos os Conselheiros Moisés Giacomelli Nunes da Silva e Leonardo de Andrade Couto que votaram por cancelar a exigência da CSLL. Na primeira votação, os Conselheiros Carlos Pelá e Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira votaram com o relator pelas conclusões de votos.

E o Acórdão nº 1402-001.971, que examinou embargos de declaração apresentados pela contribuinte, manteve o que havia sido decidido para a matéria objeto dos embargos, nos seguintes termos:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ACOLHIMENTO PARA SANAR CONTRADIÇÃO/OMISSÃO PRESENTE.**

Constatada a existência de contradição ou dúvida quanto aos fundamentos do voto condutor do aresto, acolhem-se os embargos para fins sanar e esclarecer a decisão.

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

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

**LIMITES DA COISA JULGADA - DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI Nº 7.689, DE 1988 - APTIDÃO DA LEI Nº 8.212, DE 1991, PARA A EXIGÊNCIA DA CSLL.**

O trânsito em julgado da decisão que tiver desobrigado o contribuinte do pagamento da CSLL, por considerar inconstitucional a Lei nº 7.689, de 1988, não impede que a exação seja exigível com base em norma legal superveniente que tenha alterado substancialmente os aspectos da hipótese de incidência. A Lei nº 8.212, de 1991, constitui fundamento legal apto para exigir a CSLL de contribuintes que se acham desobrigados, por decisão judicial definitiva, de cumprir a Lei nº 7.689, de 1988.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento aos embargos de declaração e manter a decisão nos termos do Acórdão 1402-001.358. Ausente o Conselheiro Manoel Silva Gonzalez.

No recurso especial, a contribuinte afirma que o acórdão recorrido deu à legislação tributária interpretação divergente da que foi dada em outros processos, relativamente às matérias acima mencionadas.

Para o processamento do recurso, ela desenvolve os argumentos descritos abaixo:

- a exigência de CSLL perpetrada nestes autos contraria o antigo art. 62-A do RICARF (atual art. 62, §2º), pois a exação fiscal aqui discutida foi objeto de tema julgado pela sistemática do art. 543-C do CPC e consolidado no recurso representativo de controvérsia nº 1.118.893/MG;

- a manutenção da cobrança da CSLL no caso da Recorrente viola a proteção constitucional (art. 5º, XXXVI da CF/88) conferida pela coisa julgada, bem como afronta o art. 62, §2º, do RICARF, que determina que os conselheiros do CARF devem reproduzir as decisões definitivas exaradas sob o regime do art. 543-C do CPC;

#### DO CABIMENTO E DO OBJETO DO PRESENTE RECURSO ESPECIAL

- a discussão que resta nos presentes autos consiste essencialmente na análise do alcance da coisa julgada obtida pela Recorrente em 1993 (Ação Ordinária nº 90.0003670-4), a respeito da cobrança da CSLL diante da edição de Leis posteriores, em especial a Lei nº 8.212/1991, bem como no alcance da decisão do STJ (RESP 1.118.893);

- quanto a este ponto, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já decidiu numerosas vezes pela obrigatoriedade de observância do que determina o Acórdão do Resp 1.118.893, exarado sob o regime do art. 543-C do CPC, que estabeleceu que a edição de leis posteriores sobre a matéria, bem como a posterior declaração de constitucionalidade do tributo pelo STF não tiraram os efeitos da sentença de mérito transitada em julgado em favor do contribuinte;

- entendeu a decisão recorrida que a decisão judicial obtida pela empresa e transitada em julgado não pode ser oposta ao presente caso, nem tampouco o precedente do Superior Tribunal de Justiça, proferido em sede de recurso repetitivo, porque ambos os casos não abordaram a Lei nº 8.212/91, sendo este o texto legal que teria fundamentado o lançamento;

- de forma diametralmente oposta se encontra o entendimento proferido pela 1ª Câmara do CARF (doc. 02) ao julgar caso idêntico ao presente e envolvendo o mesmo contribuinte;

- inclusive, no caso deste acórdão paradigma (doc. 02, cit.), a decisão que materializa/constitui a coisa julgada do contribuinte é a mesma que está em discussão no PTA em epígrafe, a saber, a Ação Ordinária nº 90.0003670-4;

- veja-se que, acerca da referida ação ordinária, o CARF afirma se tratar de pretensão em termos amplos e que produz efeitos até que se produzam alterações fático-normativas que, segundo o STJ (Resp nº 1.118.893-MG) não se concretizou até o momento;

- os trechos do paradigma (doc. 02, cit.) abaixo colacionados são o suficiente para demonstrar a divergência necessária para a admissão do presente Recurso Especial: [...];

- para reafirmar a força e alcance da coisa julgada obtida pela Recorrente para afastar a possibilidade de cobrança da CSLL, importante também o entendimento construído por esta Eg. Câmara Superior na fundamentação do acórdão nº 9101-002.087: [...];

- neste mesmo sentido, ainda podem ser citados tantos outros acórdãos proferidos pelo Eg. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, como é o caso do Acórdão

1102-00.763 - 1<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária (publicado em 23/11/2012), do Acórdão 1301-001.091 - 3<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária (publicado em 05/09/2013), do Acórdão 1102-00.666 - 1<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária (publicado em 17/04/2012) e do Acórdão nº 1302-001.018 - 3<sup>a</sup> Câmara /2<sup>a</sup> Turma Ordinária (publicado em 17/04/2013), todos juntados em anexo (doc. 04);

- assim, como restou demonstrado, a decisão recorrida possui interpretação flagrantemente divergente de grande parte dos julgados das demais câmaras do CARF - inclusive desta Eg. Câmara Superior, os quais reconhecem com perfeição que devem ser mantidos os efeitos da coisa julgada que declara a inconstitucionalidade da lei instituidora da CSLL, haja vista que a legislação superveniente não produziu alterações substanciais no regime do tributo, consoante o entendimento consagrado no REsp nº 1.118.893-MG, sujeito ao regime do art. 543-C do CPC, de observância obrigatória pelos julgadores administrativos;

- dessa forma, deverá o presente Recurso Especial ser admitido uma vez que comprovada sua tempestividade e a interpretação divergente conferida por outras Câmaras do CARF, sendo que duas são as questões que devem ser respondidas por esta Egrégia Câmara Superior:

a) nos termos do art. 62, §2º, do Regimento Interno do CARF, o crédito tributário ora discutido é insubstancial, por conta da decisão tomada pelo Superior Tribunal de Justiça (RESP 1.118.893/MG)? Isto é, contrariamente ao que foi definido pelo acórdão recorrido, o RESP nº 1.118.893/MG efetivamente assentou a inaptidão da Lei nº 8.212/91 como fundamento para a cobrança da CSLL nos autos?

- segundo o acórdão paradigma nº 1102-001.251 (doc. 02. cit.) a resposta é afirmativa;

b) ainda que não seja obrigatório o seguimento ao precedente acima, o que se admite *ad argumentandum*, a empresa possui decisão transitada em julgado que a dispensa do recolhimento ora exigido? Esta decisão projeta-se no tempo até os exercícios aqui em discussão?

- segundo o acórdão paradigma nº 9101-002.087 da Câmara Superior do CARF (doc. 03, cit.) a resposta é afirmativa;

- desse modo, a Recorrente passa a demonstrar que em quaisquer hipóteses, seja por observância ao precedente emanado do STJ, seja por seguimento à jurisprudência do CARF e da CSRF sobre o assunto, inexiste respaldo legal para a cobrança da CSLL nos termos pretendidos pela RFB, motivo pelo qual não há outro caminho senão a procedência do presente Recurso Especial. Senão vejamos;

## MÉRITO. DAS RAZÕES QUE JUSTIFICAM A REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO.

APLICAÇÃO DO ART. 62, §2º DO RICARF AO CASO CONCRETO. O RESP N° 1.118.893/MG ABORDA A INAPTIDÃO DA LEI N° 8.212/91 COMO FUNDAMENTO LEGAL SUPERVENIENTE A ENSEJAR A COBRANÇA DA CSLL NESTES AUTOS.

- cabe aqui responder à primeira indagação: nos termos do art. 62, §2º do Regimento Interno do CARF, o crédito tributário ora discutido é insubsistente, por conta da decisão tomada pelo Superior Tribunal de Justiça (RESP 1.118.893/MG)?

- ora, uma vez decidida a matéria, em sede de recurso repetitivo pelo Superior Tribunal de Justiça, nos termos do RICARF, cabe aos Ilmos. Julgadores verificar se aquele precedente se aplica ao caso ou não; se aplicável, ainda que com ele não concorde, deve o mesmo ser obedecido;

- em primeiro lugar, surpreende o fato de que o acórdão recorrido não rechaça a aplicação do RESP 1.118.893/MG, pelo contrário;

- mas afinal, se aludido RESP é de inteiro conhecimento do acórdão recorrido, por qual razão o julgado não foi acatado para desconstituir a presente cobrança?

- *data venia*, numa visão deturpada, o acórdão recorrido afirma que o RESP 1.118.893/MG não teria analisado a Lei 8.212/91 e, por isso, sendo a autuação lavrada na sua vigência, não poderia se afirmar que o Superior Tribunal de Justiça determinou a obediência à coisa julgada face ao referido texto legal;

- com a devida *venia*, o fundamento é completamente absurdo, pois não há qualquer distinção entre o objeto do caso em análise e do recurso representativo de controvérsia em questão;

- isso porque no recurso representativo de controvérsia analisado (doc. 05 - Resp 1.118.893/MG), discutia-se "a possibilidade de cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL do contribuinte que tem a seu favor decisão judicial transitada em julgado declarando a constitucionalidade formal e material da exação conforme concebida pela Lei 7.689/88, assim como a inexistência de relação jurídica material a seu recolhimento";

- portanto, não há dúvidas de que a abrangência da coisa julgada, em ambos os casos, é idêntica e tem por base a declaração de constitucionalidade de igual diploma normativo (Lei nº 7.689/88);

- repita-se: a matéria já foi objeto de julgamento pelo Superior Tribunal de Justiça, sob a sistemática dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), tendo pacificado o tema, conforme ementa do julgado que segue:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. RITO DO ART. 543-C DO CPC. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - CSLL. COISA JULGADA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI 7.689/88 E DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA. SÚMULA 239/STF. ALCANCE. OFENSA AOS ARTS. 467 E 471, CAPUT, DO CPC CARACTERIZADA. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL CONFIGURADA. PRECEDENTES DA PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E PROVIDO.

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

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

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

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

5. "Afimada a constitucionalidade material da cobrança da CSLL, não tem aplicação o enunciado nº 239 da Súmula do Supremo Tribunal Federal, segundo o qual a "Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores" (AgRg no AgRg nos EREsp 885.763/GO, Rei. Min. HAMILTON CARVALHIDO, Primeira Seção, DJ 24/2/10).

6. Segundo um dos precedentes que deram origem à Súmula 239/STF, em matéria tributária, a parte não pode invocar a existência de coisa julgada no tocante a exercícios posteriores quando, por exemplo, a tutela jurisdicional obtida houver impedido a cobrança de tributo em relação a determinado período, já transcorrido, ou houver anulado débito fiscal. Se for declarada a constitucionalidade da lei instituidora do tributo, não há falar na restrição em tela (Embargos no Agravo de Petição 11.227, Rei. Min. CASTRO NUNES, Tribunal Pleno, DJ 10/2/45).

7. "As Leis 7.856/89 e 8.034/90, a LC 70/91 e as Leis 8.383/91 e 8.541/92 apenas modificaram a alíquota e a base de cálculo da contribuição instituída pela Lei 7.689/88, ou dispuseram sobre a forma de pagamento, alterações que não criaram nova relação jurídico-tributária. Por isso, está impedido o Fisco de cobrar a exação relativamente aos exercícios de 1991 e 1992 em respeito à coisa julgada material" (REsp 731.250/PE, Rel. Min. ELIANA CALMON, Segunda Turma, DJ 30/4/07).

8. Recurso especial conhecido e provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil e da Resolução 8/STJ.

**(REsp 1.118.893/MG, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 23/03/2011, DJe 06/04/2011)**

- ou seja, o Eg. Superior Tribunal de Justiça entendeu não estar rescindida (e que, portanto, ainda produz todos os seus efeitos) a coisa julgada obtida pelos contribuintes quanto à constitucionalidade da CSLL com base na Lei 7.689/89. Os fundamentos da decisão do STJ afastaram todas as alegações fazendárias sobre o tema, quais sejam:

1- Que a natureza continuativa da relação jurídica levaria à consequente rescisão da coisa julgada proferida com o decurso do tempo. O STJ, contudo, entendeu que "declarada a inexistência de relação jurídico-tributária entre o contribuinte e o fisco, mediante declaração de constitucionalidade da Lei 7.689/88, que instituiu a CSLL, afasta-se a possibilidade de sua cobrança

---

*com base nesse diploma legal, ainda não revogado ou modificado em sua essência".*

2- Que as leis posteriormente editadas teriam modificado a tributação e reinstituído a CSLL, rescindido a coisa julgada obtida. O STJ entendeu que as leis posteriores *"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"*. Assim, a decisão proferida no REsp nº 1.118.893/MG (e em julgamentos posteriores do STJ) **posicionaram-se em favor da impossibilidade de cobrança da CSLL quanto aos exercícios de 1991 e 1992, em respeito à coisa julgada material;**

3- Que a Súmula 239 do STF seria aplicável ao caso e impõe limite temporal à validade da coisa julgada. O STJ entendeu pela não aplicação do disposto na Súmula 239 do STF nas hipóteses em que a coisa julgada material tenha se constituído sobre a constitucionalidade da Lei 7689/88 como um todo, haja vista a amplitude do escopo da coisa julgada e natureza continuativa da relação jurídica.

- o entendimento adotado pelo acórdão proferido pelo STJ esclareceu que TODAS as alterações veiculadas por diplomas legais posteriores à Lei nº 7689/88 não revogaram a disciplina da referida contribuição, que continuou a ser cobrada em sua forma primitiva, citando as conclusões obtidas no REsp nº 731.250/PE (Rel. Min. ELIANA CALMON, Segunda Turma, DJ 30/4/07);

- o Eg. STJ ainda analisou no referido acórdão o escopo das leis posteriores à Lei 7.689/88, incluindo, dentre estas, a Lei 8.212/91, como forma de embasar suas conclusões, afirmando que *"o preceito em referência não destoa do sentido e do alcance dos demais diplomas legais supervenientes que tratam da CSLL"*;

- deste modo, verifica-se que o Eg. STJ claramente atestou que até o presente momento, nenhuma modificação normativa na base de incidência da CSLL foi capaz de modificar ou revogar a Lei 7.689/88 em sua essência, razão pela qual se mantêm os efeitos da coisa julgada obtida, incluindo-se aqui a Lei nº 8.212/91;

- portanto, *data máxima venia*, ao afastar a aplicação do precedente ao caso em tela com base na alegação de que a Lei 8.212/91 teria revogado a Lei 7.689/88 e rescindido a coisa julgada, este Eg. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais claramente deturpa o teor do paradigma firmado pelo Eg. STJ, o que ao mesmo tempo viola os termos do art. 543-C do CPC e do art. 62-A do RICARF;

- e nem se cogite dizer que a Lei nº 8.212/91 não foi abordada no Resp 1.118.893/MG porquanto não consta da ementa do referido julgado. Em primeiro lugar, porque a decisão (precedente) deve ser analisada no seu todo e não apenas na ementa, e quando analisada por completo, pode-se verificar que o precedente enfrenta as mesmas questões postas no presente processo administrativo;

- mas não só isso: os próprios tribunais já admitem que o Resp 1.118.893/MG efetivamente enfrentou a Lei nº 8.212/91, conforme julgados abaixo do TRF 1ª Região: [...];

- e mais: ainda que a Lei nº 8.212/1991 não tivesse sido abordada no Acórdão do REsp 1.118.893-MG, tal fato não infirmaria a obrigação de observância do precedente, haja vista que:

- a) o objetivo da menção a alguns dos dispositivos legais posteriores à Lei 7.689/88 que dispuseram sobre a CSLL era tão somente exemplificar os motivos pelos quais não teria ocorrido a alteração da natureza jurídico-tributária da contribuição, não se tratando de uma análise taxativa e vinculativa;
- b) a teor da conclusão expressa pelo STJ no voto condutor do recurso repetitivo, nenhuma das leis posteriores à Lei 7.689/88 alterou a substância e essência da contribuição, mantendo-se os efeitos da coisa julgada em todo e qualquer caso, e
- c) é inquestionável que este diploma legal não reinstitui a CSLL e, portanto, permanece impossibilitada a União Federal de exigir tal tributo da Recorrente.

- assim, nenhuma razão assiste ao acórdão recorrido quando sustenta que aludido Recurso Especial não teria analisado a superveniência da Lei nº 8.212/91;

- por fim, cabe combater o argumento usado pela decisão recorrida segundo a qual o REsp 1.118.893 não teria abordado a integralidade dos artigos da Lei nº 8.212/1991, mas apenas seu art. 23;

- *data venia*, tal argumento não se sustenta em face da abrangência das conclusões contidas no recurso repetitivo (que declarou que "*esse diploma legal - Lei 7689/88 - não estaria revogado ou modificado em sua essência*");

- com efeito, à exceção do art. 23 (justamente o que constou do acórdão paradigma do STJ), todos os demais artigos mencionados nada dispõem, de forma específica, sobre a CSLL (base de cálculo, contribuintes, alíquotas, dentre outros), tratando-se de normas genéricas, atinentes à administração tributária, e, por isso, totalmente inaplicáveis para os fins de afastar a subsunção do precedente. Confira-se, abaixo, o teor dos referidos artigos: [...];

- destarte, resta claro que a Lei 8.212/91 (bem como todas as leis posteriores à Lei 7.689/88), nos termos do recurso representativo de controvérsia nº 1.118.893/MG, não modificou a essência da Lei 7.689/88, declarada constitucional e em relação à qual possui a empresa coisa julgada no processo nº 90.00.003670-4, na medida em que, nos termos do precedente do STJ:

- 1) não determinou conceitualmente o fato gerador, a base de cálculo, os contribuintes, as alíquotas e os demais aspectos fundamentais da norma tributária, sendo sem valia a mera remissão a leis precedentes eivadas de constitucionalidade (*inter partes*), como já determinou o STF;
- 2) faz apenas remissão à Lei nº. 7.689/88, inexistente juridicamente para a Recorrente, por força de decisão judicial transitada em julgado;

3) finalmente, se a Lei nº 8.212/91 tivesse reinstituído a CSLL, ela, ao mesmo tempo teria revogado a lei anterior (Lei nº 7.689/88) e, por isso mesmo, não poderia revogando-a, manter válidos os seus elementos constitutivos.

- por tudo que foi dito, a conclusão do acórdão tomado como paradigma (doc. 02, cit.) não poderia ser outra senão a de que o RESP nº 1.118.893/MG efetivamente abordou a superveniência da Lei nº 8.212/91, entendendo que esta não altera a relação jurídico-tributária discutida nestes autos: [...];

- em suma, o presente Recurso Especial merece ser provido com base na seguinte linha de raciocínio:

a) a decisão (RESP nº 1.118.893/MG) deve ser analisada no seu todo e não apenas na ementa e quando analisada por completo pode-se verificar que o precedente enfrenta as mesmas questões postas no presente processo administrativo;

b) a fundamentação do precedente cita o art. 23 da lei nº 8.212/91, porque este é o artigo que trata da CSLL, ou seja, só mencionou o artigo 23 na medida em que, para a discussão da CSLL é este o artigo que interessa na referida Lei, na medida em que este institui nova alíquota sem alterar a substância da contribuição instituída pela lei 7.689/89 e afastada pela coisa julgada.

- para que dúvidas não restem quanto à necessidade de provimento do presente recurso, a matéria já encontra-se pacificada no próprio âmbito da PGFN. Com efeito, ainda em 2011, a Procuradoria da Fazenda Nacional procedeu a um levantamento das demandas tributárias cuja apreciação do tema pelo STJ teria ocorrido sob a sistemática do art. 543-C do CPC, elaborando uma listagem denominada como "Lista de dispensa de contestar e recorrer (Art. 1º da Port. 294/2010)", que consta do sítio da PGFN na internet, listagem na qual apontou dentre os temas "julgados pelo STJ sob a forma do art. 543-C do CPC, e que não mais serão objeto de contestação/recurso pela PGFN" (item 2.1). O caso em questão foi devidamente listado;

**AD ARGUMENTANDUM: A JURISPRUDÊNCIA DO CARF É CLARA NO SENTIDO DE QUE A LEI 8.212/91 NÃO ALTEROU O CENÁRIO FÁTICO-JURÍDICO E TAMPOUCO REINSTITUIU A COBRANÇA DA CSLL. DA PRESERVAÇÃO DA COISA JULGADA**

- ainda que esta Câmara Superior entenda que o acórdão proferido no Resp 1.118.893/MG não ataca a superveniência da Lei nº 8.212/91, o que se admite por mero amor ao debate, o fato é que, ao contrário do acórdão recorrido, o CARF em muitas outras oportunidades analisou a legislação superveniente à Lei nº 7.689/88 e concluiu pela manutenção do cenário fático-jurídico instituído pela referida legislação;

- nesse sentido, cabe assinalar a decisão desta própria Eg. Câmara Superior no acórdão de nº 9101-002.087: [...];

- assim, considerando que a Empresa possui decisão transitada em julgado que a dispensa do recolhimento ora exigido, sendo que esta decisão se projeta no tempo até os

exercícios em discussão e, na esteira da decisão proferida por esta Eg. Corte Superior, os efeitos desta decisão permaneceram inalterados por qualquer legislação superveniente, não resta alternativa senão respeitar a coisa julgada da CSLL para obstar a exigência aqui pretendida. O acórdão nº 9101-002.087 (doc. 03, cit.) da CSRF julgou caso análogo nesse mesmo sentido: [...];

- portanto, a conclusão é a de que, independentemente da aplicação do precedente do STJ ao caso em análise, o fato é que a matéria já foi devidamente abordada pela Eg. Câmara Superior do CARF em diversos julgados, os quais consignaram de maneira inequívoca pela manutenção da relação fático-jurídica abrangida pela coisa julgada da CSLL. Vejamos;

#### EXISTÊNCIA DE COISA JULGADA NA AÇÃO ORDINÁRIA 90.0003670-4 DESOBIGANDO A RECOLHIMENTO DA CSLL

- conforme já relatado, a Recorrente propôs a Ação Ordinária nº 90.0003670-4 visando ao reconhecimento do seu direito de não recolher a Contribuição Social sobre o Lucro instituída pela Lei nº 7.689/88. Em primeira instância, o pedido foi julgado improcedente, o que motivou a interposição de Recurso de Apelação, requerendo-se a reforma da sentença e o consequente reconhecimento da inconstitucionalidade da CSLL instituída pela Lei 7.689/88. No relatório do acórdão, o Des. Relator descreveu objetivamente o pedido formulado: [...];

- o pleito foi integralmente acatado: [...];

- o acórdão do TRF da 1ª Região transitou em julgado em 23-08-1993. Contra essa decisão, a União Federal ajuizou as Ações Rescisórias nºs 94.01.12738-7 (transitada em julgado em 05/09/1996) e 95.01.15194-8 (transitada em julgado em 21/07/1997), as quais foram julgadas improcedentes pelo TRF da 1ª Região, conforme documentos acostados à Impugnação;

- vale notar que, quando do trânsito em julgado da ação ordinária, bem como das ações rescisórias, a Lei 8.212/91 estava em plena vigência e nada afetou tais decisões, portanto, invocar a Lei 8.212/91 neste momento não é juridicamente possível;

- também não faz sentido o argumento de que a declaração de inconstitucionalidade obtida na decisão transitada em julgado, por se tratar da causa de pedir da ação, mas não do pedido propriamente, não produziria efeitos em relação a períodos posteriores ao ajuizamento da ação (efeitos da coisa julgada, que recairia somente sobre o pedido da ação);

- a causa de pedir apenas não integra a coisa julgada quando não está intrinsecamente ligada ao provimento jurisdicional que se deseja. Neste sentido: [...] (TJSP, Apelação Cível nº 55.477-2, Rel. Des. Salles Penteado, DJe 29.03.84);

- no caso dos presentes autos, a decisão transitada em julgado decidiu de maneira clara e afastou a obrigação da Recorrente de recolher a CSLL, em razão da sua inconstitucionalidade, portanto, se este o motivo, ele - por óbvio - integra a coisa julgada;

- a preservação da coisa julgada foi objeto de reforço pelo Plenário do STF (RE nº 590.809 de 22/10/2014), quando concluiu que não pode ser rescindida a decisão

---

transitada em julgado pelo fundamento de alteração de jurisprudência. Cabe destacar parte do voto do Ministro Celso de Mello: [...];

- por fim, é preciso repisar que o acórdão do TRF da 1ª Região proferido na referida Ação Declaratória transitou em julgado em 23 de agosto de 1993 e os acórdãos nas Ações Rescisórias nºs 94.01.12738-7 em 05 de setembro de 1996 e 95.01.15194-8 em 21 de julho de 1997, ou seja, dois anos, cinco anos e seis anos, respectivamente, após a edição da Lei nº 8.212 de 24 de julho de 1991;

- assim, a eventual aplicação da Lei nº 8.212/91 à Recorrente deveria ter sido suscitada pela União Federal no curso da Ação Declaratória nº 90.0003670-4 ou ainda no curso das Ações Rescisórias, na forma determinada pelo art. 462 do Código de Processo Civil e nos termos do art. 474 do mesmo diploma legal;

- portanto, como a União Federal não suscitou no curso das ações judiciais a suposta aplicação da Lei nº 8.212/91 à Recorrente, na forma do art. 462 do Código de Processo Civil, operou-se, nos termos do art. 474 do CPC, a preclusão da pretensão do Fisco de exigir a CSLL com base na Lei nº 8.212/91;

- como a Lei nº 8.212/91 foi publicada dois anos antes do trânsito em julgado da Ação Declaratória, caso a União entendesse que o comando da Lei nova implicaria modificação no julgamento, deveria ter suscitado a existência da referida norma superveniente, o que obrigaria a sua apreciação pelo Poder Judiciário. Veja o entendimento do STJ sobre o assunto: [...] (REsp 710.081/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 14/03/2006, DJ 27/03/2006, p. 183);

- no mesmo sentido, no julgado abaixo, o Eg. STJ entendeu que a alteração da situação jurídica relevante, qual seja, a adesão a programa de parcelamento fiscal, suscitada antes do trânsito em julgado da ação possibilita a redução dos honorários a que a parte havia sido condenada, para adequação destes ao comando da lei nova (Lei nº 11.941/09 de parcelamento): [...] (AgRg nos EDcl na DESIS no Ag 1105929/SP, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/04/2012, DJe 04/05/2012);

- o Eg. TRF da 3ª Região também já teve a oportunidade de se manifestar sobre o art. 462 do CPC: [...] (AC 00010468220074036103 - TRF 3ª Região - Sexta Turma - Des. Federal Mairan Maia - DJ 22/11/2012);

- no caso aqui analisado a União Federal deixou que a matéria fosse julgada e transitasse em julgado sem sequer suscitar a promulgação da Lei nº 8.212/91 no curso do processo judicial. Ou seja, não obstante as chances absolutamente remotas de alteração no julgamento do processo judicial, uma vez que, como visto, a Lei nº 8.212/91 não reinstituiu a CSLL ora debatida, a União não se desincumbiu da obrigatoriedade de suscitar tal matéria, não o fazendo também em sede das Ações Rescisórias, perdendo o seu direito de questioná-la, nos termos dos artigos 462 e 474 do CPC;

- por outro lado, há que se reconhecer que no caso concreto operou-se a preclusão lógica da pretensão da Fazenda Nacional de exigir a CSLL com base na Lei nº 8.212/91 ou em outra lei posterior, na forma do art. 474 do Código de Processo Civil. Isso porque a alegação de que a CSLL foi recriada pela Lei nº 8.212/91 é logicamente incompatível com as duas Ações Rescisórias ajuizadas pela União Federal visando à desconstituição da coisa julgada formada na Ação Declaratória nº 90.0003670-4;

- a respeito da preclusão e da devida observância da coisa julgada, vejam-se as seguintes decisões desse Eg. CARF, em tudo aplicáveis ao caso sob análise: [...];

- assim, não resta alternativa a esta Eg. Câmara Superior senão, na esteira dos precedentes aqui mesmo firmados, manter seu posicionamento no sentido de julgar procedente o recurso especial do contribuinte a fim de extinguir a cobrança de CSLL indevidamente exigida do contribuinte.

Quando do **exame de admissibilidade do recurso especial da contribuinte**, o Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do despacho exarado em 31/05/2016, deu seguimento ao recurso especial com base na seguinte análise sobre a divergência suscitada:

[...]

Aponta a Recorrente divergência de interpretação da legislação tributária em relação à matéria Efeitos da Coisa Julgada - Inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/1988, sendo indicados os acórdãos paradigmáticos a seguir:

Acórdão nº 1102-001.251

[...]

Acórdão nº 9101-002.087

[...]

De pronto, cumpre observar que, embora o primeiro paradigma tenha sido reformado pela 1ª Turma da CSRF, constata-se que tal reforma se deu após a interposição do presente recurso (na sessão de julgamento de 5 de abril de 2016, acórdão nº 9101-002.287), não sendo, por esta razão, de se descartar o paradigma em razão da reforma.

Dito isso, tem-se que da contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos recorrido e primeiro paradigma, resta evidenciado que a recorrente logrou êxito ao demonstrar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial.

Com efeito, tratando-se de situação idêntica, em que o sujeito passivo também era a ora Recorrente, o paradigma chegou à conclusão em sentido contrário àquela expressa na decisão recorrida.

Deveras, a Turma julgadora que exarou o paradigma entendeu que a decisão do Superior Tribunal de Justiça nos autos do REsp n. 1.118.893-MG, sujeito ao regime do art. 543-C do CPC, deixou assentado que "a edição de legislação superveniente (Leis ns. 7.856/89, 8.034/90, 8.212/91, 8.383/91, 8.542/91 e Lei Complementar n. 70/91)" e "a posterior declaração de constitucionalidade do tributo pela C. Suprema Corte" não retiram os efeitos da sentença de mérito transitada em julgado em favor do contribuinte, e, assim, observou tal entendimento por força do disposto no art. 62-A do Anexo II do RICARF.

Já o Colegiado julgador do recorrido entendeu que "o trânsito em julgado da decisão que tiver desobrigado o contribuinte do pagamento da CSLL, por considerar inconstitucional a Lei nº 7.689, de 1988, não impede

---

que a exação seja exigível com base em norma legal superveniente que tenha alterado substancialmente os aspectos da hipótese de incidência", constituindo a Lei nº 8.212, de 1991, "fundamento legal apto para exigir a CSLL de contribuintes que se acham desobrigados, por decisão judicial definitiva, de cumprir a Lei nº 7.689, de 1988".

Com relação ao segundo paradigma, verifica-se que igualmente evidenciado o dissídio jurisprudencial. Ao apreciar a mesma matéria, também esse julgado, aplicando o entendimento manifestado no julgamento do REsp nº 1.118.893-MG por força do art. 62-A do Anexo II do RICARF, concluiu que não se alterava "a relação jurídica estabilizada pela coisa julgada".

Ante ao exposto, neste juízo de cognição sumária, concluo pela caracterização da divergência de interpretação suscitada.

Em 02/06/2016, o processo foi encaminhado à PGFN, para ciência do despacho que admitiu o recurso especial da contribuinte, e em 03/06/2016 o referido órgão apresentou tempestivamente as contrarrazões ao recurso, com os seguintes argumentos:

#### DA INADMISSIBILIDADE DO RECURSO ESPECIAL

- inicialmente, convém registrar que o Recurso Especial não deve ser conhecido, pois não preencheu o requisito previsto no art. 67, §1º do novo RICARF, publicado em 15/02/2016;

- pela análise do Recurso interposto em 04/03/2016, não se verifica a indicação dos dispositivos legais que foram interpretados de modo divergente pelo acórdão recorrido, motivo pelo qual requer o seu não conhecimento;

#### DA IMPROCEDÊNCIA DAS ALEGAÇÕES DO RECORRENTE.

- na espécie, a contribuinte ajuizou demanda judicial com o fim de eximir-se do recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, com o fundamento da constitucionalidade de sua instituição pela Lei 7.689/88, obtendo sentença favorável, transitada em julgado;

- o cerne da questão cinge-se na abrangência temporal da decisão judicial proferida em favor da contribuinte, transitada em julgado, considerando a inadmissão de seus efeitos normativos, prospectivos e futuristas, tendo em vista:

a) supervenientes alterações legislativas nos aspectos formais e materiais nas normas incidentes sobre a relação tributária continuativa e a relação com a coisa julgada material;

b) a constitucionalidade da Lei 7.689/88, declarada como motivo da decisão judicial, em observância ao princípio da motivação, requerida incidentalmente, no exercício do controle difuso, não estando a declaração de constitucionalidade como causa de pedir albergada pelo manto imutável da coisa julgada, mormente após decisão em controle difuso e concentrado, proferida pelo Supremo Tribunal Federal, afirmando a constitucionalidade da exação tributária em comento, ressalvados os art. 8º e 9º da Lei 7.689/88 (ADI 15 / DF - DISTRITO FEDERAL AÇÃO DIRETA DE

---

INCONSTITUCIONALIDADE, Relator(a): Min. SEPÚLVEDA  
PERTENCE, Julgamento: 14/06/2007, Órgão Julgador: Tribunal Pleno).

- inicialmente, considera-se regime jurídico da coisa julgada as normas jurídicas responsáveis por seu perfil dogmático, por suas características próprias, sendo tal regime jurídico visualizado a partir dos limites subjetivos – quando se examina quem se submete aos seus efeitos; dos limites objetivos – momento em que se investiga o que se submete aos seus efeitos, e o modo de produção – analisando-se como ela se forma, sendo, via de regra, a coisa julgada *pro et contra*, que é aquela que se forma independentemente do resultado do processo, do teor da decisão judicial proferida, se de procedência ou de improcedência;

- nos termos do Parecer PGFN/CRJ/ N° 2434/2008, a adequada compreensão dos limites objetivos das decisões judiciais pode (deve) ser obtida a partir de uma análise que leva em conta, além do próprio conteúdo das decisões, os demais elementos integrantes da demanda sob análise. Isto porque, como sabido, a tutela judicial é concedida nos limites da pretensão formulada pelo próprio autor/impetrante;

- segundo os fundamentos da teoria geral do processo, depreende-se que a interpretação a ser conferida ao caso deve reproduzir o princípio da congruência da decisão judicial à demanda que lhe deu causa (congruência externa), bem como manter a coerência interna da própria sentença (congruência interna);

- assim, imprescindível é a manutenção da inteligência das decisões judiciais, bem como respeite a intrínseca relação com a demanda que lhe deu causa, e dela se extrair os demais elementos pertinentes, porém não evidenciados nas decisões judiciais. Ressalte-se, que, nos termos dos ensinamentos do professor FREDIE DIDIER JR, há entre elas [decisão judicial e demanda] um nexo de referibilidade, no sentido de que a decisão deve ter sempre como parâmetro a demanda e seus elementos;

- pois bem, a demanda impetrada trouxe como elementos fáticos e fundamentos jurídicos pautados nas Leis 7.689/88, alterada posteriormente conforme mencionado alhures;

- ocorre que 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, pois presentes modificações no estado de fato e de direito, bem como diante do comando normativo enunciador da força de lei da sentença presente nos limites da lide. Portanto, 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;

- assim, modificado o quadro fático e/ou jurídico, necessário novo tratamento à relação jurídica, sendo as relações continuativas, como a relação jurídico-tributária, reguladas por normas jurídicas que se projetam no tempo os seus pressupostos, permitindo variações nos elementos quantitativos e qualitativos;

- dessa maneira, 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. A bem da verdade, toda sentença proferida em tais situações contém em si a cláusula *REBUS SIC STANTIBUS*, adaptando-a ao estado de fato e ao direito supervenientes. Logo, com a superveniência de alterações legislativas a regular a relação jurídica continuativa, surge nova equação jurídica;

- ressalte-se o teor da súmula nº 239 da jurisprudência dominante do STF: “Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores”, aplicável ao caso dos autos;

- doutos julgadores, verificou-se, como demonstrado, a modificação na legislação de regência da CSLL das pessoas jurídicas, sendo reafirmada a instituição deste tributo, implicando na obrigatoriedade de cobrança da CSLL. Ressalte-se, por razões óbvias, que a ação judicial invocada pela recorrente 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 referentes à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido;

- a persistir na exceção da coisa julgada em relação a fatos geradores ocorridos após as alterações legislativas, na relação tributária continuativa, conferindo efeitos prospectivos, “ter-se-ia por portas travessas uma ISENÇÃO ATÍPICA, ao arreio do princípio da legalidade tributária (CF, arts. 5º, II e 150, I, CTN, arts. 97, VI e 175, I)”. Estar-se-ia, outrossim, a romper com a Constituição Federal, tendo em vista a concordância com o tratamento desigual e injusto entre contribuintes, inobservando o princípio da isonomia tributária, erigido à CLÁUSULA PÉTREA, nos termos do art. 60, parágrafo 4º, inc. IV da CF/88;

- corroborando o exposto, é como entende a jurisprudência dos Tribunais, senão vejamos: [...];

- ademais, ação judicial proposta pela recorrente traz a declaração de inconstitucionalidade da Lei 7.689/88 como causa de pedir. Pode-se verificar que a declaração de inconstitucionalidade da Lei 7.689/88 foi a declarada pela via do controle difuso e de forma incidental, como lhe é característica. Assim, como a declaração de inconstitucionalidade não integra o dispositivo das decisões, não há trânsito em julgado desta em favor da recorrente. É como dispõe o art. 469 do CPC;

- isto porque, no exercício do controle difuso, aberto, por via de exceção ou de defesa, o Poder Judiciário, na decisão da lide, declara a inconstitucionalidade de ato normativo. Entretanto, a declaração da inconstitucionalidade em sede de controle difuso não é o pedido do autor, não sendo o objeto central da lide, mas apenas uma questão incidental;

- cite-se entendimento do STJ, no sentido de que a declaração de inconstitucionalidade em sede de controle difuso de constitucionalidade não é alcançada pela coisa julgada, tendo em vista não ser o objeto da lide: [...] (Resp 591.227/DF, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 02.06.2005, DJ 15.08.2005, p. 246);

- caso o reconhecimento da inconstitucionalidade da Lei nº 7.689, de 1988, de forma incidental, fosse suficiente a afastar a cobrança da exação, inobstante não ser o caso em comento, a superveniência das Leis nº 8.034, de 1990, nº 8.212, de 1991 e da Lei Complementar nº 70, de 1991, alteraram a disciplina da contribuição social sobre o lucro das empresas, afirmando a cobrança do tributo, impondo a obrigação tributária à recorrente;

- nesse sentido, julgados já citados, e mais: [...];

- observe-se que, na via do controle concentrado, o Supremo Tribunal Federal consolidou entendimento de que a declaração de inconstitucionalidade não impede o legislador de promulgar lei de teor idêntico ao de um texto anteriormente impugnado. Destarte, se a declaração de inconstitucionalidade, em sede de controle concentrado não impede a promulgação de nova norma de teor idêntico ou semelhante, notadamente, a declaração incidental de constitucionalidade não possui o condão de impedir o legislador de produzir lei nova disciplinando a matéria;

- diante do exposto, restaria à contribuinte demandar judicialmente para se eximir da obrigação tributária, desta feita, insurgindo-se contra as alterações legislativas ulteriores, por meio de uma nova ação judicial;

- entretanto, fadada estaria ao insucesso, mormente em virtude de entendimento do Supremo Tribunal Federal, pelas vias do controle concentrado e difuso, afirmando a inconstitucionalidade tão somente dos arts. 8º e 9º, da Lei 7.689/88, restando por constitucional os demais dispositivos instituidores da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, tendo em vista o caráter dúplice das ações em controle concentrado. Transcrevo: ADI 15 / DF - DISTRITO FEDERAL [...];

- finalmente, relembramos que a Lei nº 7.689, de 1988, já teve sua constitucionalidade reconhecida em momento anterior pelo c. Supremo Tribunal Federal, com exceção do art. 8º (RE nº 138.284-8/CE);

- e, conforme bem assentado no Parecer PGFN nº 492/2011, possuem força para, com o seu advento, impactar ou alterar o sistema jurídico vigente, por serem dotados dos atributos da definitividade e objetividade, os precedentes do plenário do STF anteriores a 3 de maio de 2007 formados em sede de controle difuso de constitucionalidade e que sejam confirmados em julgados posteriores pela Suprema Corte;

- ademais, não possui o REsp 1.118.893/MG o alcance *ad aeternum* que pretende a recorrente;

- segundo 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 7.689/88, 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 7.689/88, e a consequente inexistência de relação jurídico-tributária;

- o STJ deu provimento ao recurso especial ora em análise, julgando procedente o pedido formulado nos Embargos à Execução Fiscal para anular a CDA 60.6.96.004749-09;

- nos termos do REsp 1.118.893/MG (Relatoria do Ministro Arnaldo Esteves Lima), constatou-se que 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;

- ocorre que a questão discutida nos autos 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 7.689/88, no exercício de 1991, em virtude de possuir decisão transitada em julgado de reconhecimento da inconstitucionalidade de cobrança de CSLL, nos moldes da Lei 7.689/88;

- entre suas razões de decidir, conforme transcrito na ementa supra, a Primeira Seção manifestou o entendimento quanto à impossibilidade da decisão do STF no julgamento da ADI nº 15-2/DF ocorrida em 2007 (DJ 31/08/2007), que decidiu pela constitucionalidade da Lei 7.689/88, com exceção de seus arts. 8º e 9º, atingir o caso ora em análise (CDA 60.6.96.004749-09), referente à cobrança de CSLL segundo a Lei 7.689/88, no exercício de 1991;

- esclarecendo, a Primeira Seção do STJ se manifestou *obter dictum* pela impossibilidade de decisão posterior do STF proferida na ADI 15-2/DF, publicada no DJ 31/08/2007 retroagir e alcançar decisão judicial transitada em julgado que declarou a inexistência de relação jurídico-tributária aplicável ao exercício de 1991;

- em outras palavras, o STJ firmou a impossibilidade de uma decisão posterior do STF (2007) atingir uma situação jurídica anterior (1991); consolidada anteriormente à decisão do STF;

- todavia, a Primeira Seção do STJ no REsp 1.118.893/MG não analisou os efeitos prospectivos da eficácia vinculante das anteriores decisões tributárias transitadas em julgado contrárias à posterior decisão do STF. Ora, este não era o tema em julgamento, já que o fato gerador analisado era de 1991, anterior à decisão do STF acerca da constitucionalidade da Lei 7.689/88 instituidora da CSLL, seja em controle difuso (RE 138.284-CE, Rel. Min. CARLOS VELLOSO, DJU 28.08.92), seja em controle concentrado de constitucionalidade (ADI nº 15-2/DF ocorrida em 2007 - DJ 31/08/2007);

- o alcance da decisão no REsp 1.118.893/MG que a recorrente quer obter, para ficar desobrigada do recolhimento da CSLL definitivamente não merece ser acatado, não sendo esta a adequada interpretação do julgado proferido na sistemática do recurso repetitivo;

- por fim, segue a jurisprudência mais recente da CSRF: [...] (Acórdão nº 9101-002.287 – 1ª Turma, Sessão de 5 de abril de 2016);

- de todo o exposto, pode-se concluir pela obrigatoriedade da exação tributária da CSLL, tendo em vista as alterações legislativas posteriores, os limites objetivos do trânsito em julgado da sentença proferida no Mandado de Segurança impetrado pela recorrente, bem como em observância aos entendimentos judiciais e administrativos citados, destacando-se a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal em sede de controle concentrado, pela constitucionalidade da instituição da CSLL;

#### DO PEDIDO.

- ante todo o exposto pugna a Fazenda Nacional para que seja negado conhecimento ao recurso especial interposto pelo contribuinte;

- caso não seja este o entendimento sufragado, requer que, no mérito, seja negado provimento ao citado recurso.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator

Em atenção à petição apresentada pela Contribuinte em 26/05/2017, e-fl. 2149, requerendo a suspensão do andamento do presente processo até o pronunciamento definitivo do STF nos Recursos Extraordinários nº 955.227/BA e 949.297/CE, dado o reconhecimento de repercussão geral sobre a matéria ora discutida, cumpre esclarecer que não há previsão legal e nem regimental para tal.

Ora, se o Regimento Interno do CARF (RICARF) já teve previsão de sobrestamento dos julgamentos de recursos de sua competência sempre que o STF também sobrestasse o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, não mais ostenta disposição com tal teor.

Com efeito, os §§ 1º e 2º do art. 62-A do Anexo II do RICARF de 2009 (aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009), os quais estatuíam, respectivamente, que, *"ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B"* e que *"o sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação"*, foram revogados pela Portaria MF nº 545, de 18 de novembro de 2013, e não tiveram disposição correspondente no RICARF de 2015 (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015), atualmente vigente.

Assim, não há mais previsão legal ou normativa a permitir o sobrestamento peticionado, não sendo demais lembrar que um dos princípios que regem o processo administrativo é o da oficialidade, segundo o qual *"compete à própria Administração impulsionar o processo até o seu ato-fim"*<sup>1</sup>.

De outra banda, o sobrestamento aqui não se impõe em razão do disposto no § 5º do art. 1.037 do Código de Processo Civil (*"reconhecida a repercussão geral, o relator no Supremo Tribunal Federal determinará a suspensão do processamento de todos os processos pendentes, individuais ou coletivos, que versem sobre a questão e tramitem no território nacional"*), como aduz a Contribuinte. Isso porque não houve no caso presente determinação de suspensão dos processos no CARF por parte dos ministros do STF que proferiram as decisões de afetação ao regime de repercussão geral trazidas pela Contribuinte.

Veja-se, a propósito, que em recente situação semelhante (suspensão de julgamento de processos nesta CSRF envolvendo o tema dos requisitos para a regulamentação da imunidade prevista no art. 195, § 7º, da Constituição Federal) houve, ali sim, determinação de suspensão de julgamento também ao CARF. Não foi o que aqui ocorreu.

Por essas razões, deve ser rejeitado o pedido de sobrestamento dos autos.

<sup>1</sup> NEDER, Marcos Vinícius e LÓPEZ, Maria Tereza Martínez. Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado. 3<sup>a</sup> ed. São Paulo: Dialética, 2010, pp. 81e 82)

---

A matéria dos presentes autos que remanesce em litígio nessa fase de recurso especial diz respeito à exigência a título de CSLL referente aos anos-calendário 2004, 2005 e 2006.

Em seu recurso, a contribuinte suscitou divergência jurisprudencial quanto à observância da coisa julgada por ela obtida no contexto da decisão judicial proferida na Ação Ordinária nº 90.0003670-4, que tratou da constitucionalidade da Lei nº 7.689/1988, e também quanto à observância de decisão do STJ sobre o mesmo tema, exarada na sistemática de recursos repetitivos (RESP 1.118.893/MG).

Em sede de contrarrazões, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) apresenta uma preliminar de não conhecimento do recurso, alegando que a contribuinte não indicou os dispositivos legais em que se assenta a alegada divergência.

Observo, entretanto, que já no início do recurso a contribuinte menciona que a manutenção da cobrança da CSLL pelo acórdão recorrido violou a proteção constitucional conferida pela coisa julgada (art. 5º, XXXVI da CF/88), bem como afrontou o art. 62, §2º, do RICARF, que determina que os conselheiros do CARF devem reproduzir as decisões definitivas exaradas sob o regime do art. 543-C do CPC.

E toda a argumentação apresentada, tanto em relação à admissibilidade do recurso, quanto ao seu mérito, é desenvolvida em torno das regras contidas nesses dispositivos, as quais produziram resultados diferentes quando se compara o acórdão recorrido com os acórdãos paradigmas.

Desse modo, rejeito a preliminar, e passo a conhecer do recurso especial.

O julgamento do presente recurso realmente abrange o exame de duas questões. É preciso verificar primeiramente se a decisão do STJ no RESP 1.118.893/MG, exarada sob a sistemática dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), deve ser aplicada ao presente caso em caráter vinculante, por força do art. 62, §2º, do RICARF, para fins de cancelamento da exigência de CSLL.

Se for esse o caso, isso basta para dirimir a presente controvérsia.

Do contrário, há uma segunda questão a ser examinada, que consiste em averiguar o alcance da coisa julgada obtida pela própria recorrente no contexto da Ação Ordinária nº 90.0003670-4, que tratou da constitucionalidade da Lei nº 7.689/1988, para fins de verificar se a CSLL ora exigida, referente aos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006, está ou não abarcada por essa coisa julgada.

Logo de início, é importante esclarecer que a decisão do STJ no RESP 1.118.893/MG também aborda questões sobre coisa julgada referente à CSLL em ação que tratou da constitucionalidade da Lei nº 7.689/1988, de modo que os principais aspectos a serem aqui examinados afetam igualmente as duas questões acima mencionadas.

O primeiro aspecto que devo destacar para o exame de questões atinentes à coisa julgada no âmbito do direito tributário, é que a relação tributária não é propriamente uma relação de natureza continuativa, ou, para adotar a linguagem do CPC, não é propriamente uma relação jurídica de trato continuado.

De trato continuado, são, por exemplo, as relações jurídicas que obrigam à prestação de alimentos, ou aquelas relações originadas de contratos de locação, situações em que a relação jurídica nasce em um momento e produz efeitos em momento posterior, de modo que todas as prestações devidas no futuro decorrem diretamente de uma relação precedente, da relação de parentesco, da relação contratual, etc.

Relações jurídicas dessa natureza são as mais adequadas para se debater sobre a possibilidade de reapreciação de questões já decididas, em razão de modificação no estado de fato ou de direito relacionado à lide, conforme o disposto no art. 505 do CPC (Lei nº 13.105/2015).

Com efeito, as relações jurídicas de trato continuado, propriamente ditas, adequam-se perfeitamente às chamadas ações revisionais.

Mas há que se ter certo cuidado em aplicar esse mesmo ferramental jurídico para as relações tributárias, onde o vínculo com o passado inexiste, ou, pelo menos, existe de uma forma bastante diferente daqueles mencionados anteriormente. É que a obrigação tributária sempre surge de um fato jurídico presente, designado como fato gerador.

Outro aspecto muito importante para o exame das questões que se apresentam em relação à coisa julgada na seara do direito tributário, é a delimitação do alcance da decisão judicial.

De acordo com o art. 503 do CPC, "a decisão que julgar total ou parcialmente o mérito tem força de lei nos limites da questão principal expressamente decidida", e, nesse contexto, o pedido do autor é de fundamental importância para a delimitação da lide e para a averiguação do alcance da decisão que essa lide produziu.

Mais que isso, cabe lembrar que o próprio pedido se delimita nas possibilidades do ordenamento, o que, via de consequência, acaba por atingir a sentença, nos seus aspectos materiais.

O que se quer dizer é que o alcance de uma decisão judicial, antes mesmo de ser compreendido no balizamento dado pelo pedido do autor, deve ser buscado dentro dos limites da própria atividade jurisdicional, limite esse que se amolda aos mecanismos que a Constituição traçou para o exercício dessa atividade, concedendo poder ao mesmo tempo em que o delimita, como normalmente ocorre com as matérias de ordem constitucional.

E estamos tratando aqui de ação judicial que produziu declaração incidental de inconstitucionalidade, ou seja, de uma declaração produzida no controle difuso, e não no controle concentrado de constitucionalidade, o que traz várias implicações para o exame do alcance da coisa julgada.

Aliás, tanto na ação que afetou o julgamento do STJ no RESP 1.118.893/MG (relativamente à observância da coisa julgada), quanto na Ação Ordinária nº 90.0003670-4 (que tratou do caso da recorrente), os contribuintes nem mesmo podiam pedir uma declaração de inconstitucionalidade propriamente dita (o que só é possível no controle concentrado).

Essas ações eram ações declaratórias de "inexistência de relação jurídica", e esse era o pedido possível para ações dessa espécie. As questões sobre a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/1988 foram suscitadas apenas de modo incidental.

É preciso ainda registrar que a maioria das ações que questionaram inicialmente a constitucionalidade da Lei nº 7.689/1988 eram mandados de segurança preventivos, pela via do justo receio.

E tanto a decisão que transitou em julgado na ação ordinária que foi levada em conta pelo STJ no julgamento do RESP 1.118.893/MG, quanto a decisão que produziu coisa julgada em favor da ora recorrente (na Ação Ordinária nº 90.0003670-4), tiveram como fundamento o que foi decidido em um outro processo, cujo objeto era uma apelação em mandado de segurança (AMS 89.01.13614-7/MG).

Ocorre que esses mandados de segurança preventivos, pela via do justo receio, especialmente esse que interessa aqui (AMS 89.01.13614-7/MG), acabaram motivando outras decisões cujos efeitos se pretende estender indefinidamente, para abarcar todos os fatos geradores futuros, sem nenhum limite temporal.

Fosse o caso de mandados contra atos administrativos já praticados, com fins de anulá-los, certamente menos controvérsia haveria sobre o campo de abrangência da decisão judicial. Entretanto, pela via do justo receio, que é menos do que o dano concreto, pretende-se ir muito além do que o sistema jurídico permite.

Com esses referenciais básicos, podemos destacar que o RESP 1.118.893-MG, interposto por outro contribuinte, mas julgado pelo STJ na sistemática do art. 543-C do CPC, decorreu de ajuizamento de execução fiscal buscando a cobrança de valores correspondentes à CSLL referentes ao ano base de 1991, com vencimento em 30/04/1992. Aquele outro sujeito passivo, resistindo à cobrança, ingressou com embargos à execução, também com o argumento de ofensa à coisa julgada, e seu pedido foi considerado improcedente nas instâncias ordinárias, o que motivou a apresentação do referido recurso especial ao STJ.

Ao examinar o mencionado caso, o STJ deu provimento ao recurso especial, e julgou procedente o pedido formulado nos embargos à execução fiscal para anular a Certidão de Dívida Ativa - CDA nº 60696004749-09, referente à CSLL do ano base de 1991.

Mas o que precisa ficar claro é que o STJ, no contexto do RESP 1.118.893-MG, não examinou as implicações futuras das decisões do Supremo Tribunal Federal - STF que acabaram considerando constitucional a Lei 7.689/88, com exceção apenas de seu art. 8º, seja as decisões de controle difuso em Recursos Extraordinários (que resultaram na Resolução do Senado Federal nº 11, de 04/04/1995), seja a decisão em controle concentrado proferida na ADI nº 15-2/DF, publicada no DJ de 31/8/2007.

Ao contrário disso, o STJ tratou apenas dos efeitos retroativos em relação ao que restou decidido pelo STF, especificamente quanto à exigência de débito de CSLL com fato gerador ocorrido em 1991.

O voto que orientou a referida decisão é bastante claro a esse respeito:

[...]

Outrossim, 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 à própria existência do controle difuso de

constitucionalidade, fragilizando, sobremodo, a *res judicata*, com imensurável repercussão negativa no seio social.

A propósito, transcrevo a lição de Luiz Guilherme Marinoni. (*Coisa Julgada Inconstitucional*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2008, pp. 104/105):

*A circunstância de uma questão constitucional chegar ao Supremo Tribunal Federal após o trânsito em julgado de decisões sobre a mesma questão certamente não é motivo para a admissão da retroatividade do pronunciamento do Supremo Tribunal Federal sobre a coisa julgada. As decisões que transitaram em julgado, tratando da questão constitucional posteriormente interpretada de outra maneira pelo Supremo Tribunal Federal, expressam um juízo legítimo sobre a constitucionalidade.*

*Este juízo nada mais é do que resultado do dever-poder judicial de realizar o controle da constitucionalidade. Ademais, o fato de a decisão transitar em julgado, antes de a questão chegar à análise do Supremo Tribunal Federal, é mera consequência do sistema de controle da constitucionalidade brasileiro.*

*A admissão da força de pronunciamento do Supremo Tribunal Federal sobre a coisa julgada, ao fundamento da sua natural e insuprimível demora para se manifestar sobre a questão constitucional, significa a negação do sistema de controle difuso da constitucionalidade. Ao invés da retroatividade das decisões do Supremo Tribunal Federal, seria efetiva e praticamente mais conveniente - obviamente se isto fosse juridicamente possível e conveniente no sistema brasileiro (o que evidentemente não é) - suprimir a possibilidade de o juiz ordinário realizar o controle da constitucionalidade.*

No caso específico da CSLL, alega-se, ainda, que, não obstante a existência de decisão judicial transitada em julgado reconhecendo a inconstitucionalidade da Lei 7.689/88, há diplomas supervenientes [...]

(grifos acrescidos)

Com efeito, o STJ não se manifestou sobre a eficácia prospectiva das decisões do STF, ou seja, não tratou da implicação destas decisões que reconheceram a constitucionalidade da Lei 7.689/88 (somadas à Resolução do Senado Federal nº 11, de 04/04/1995) sobre os fatos geradores ocorridos a partir de então.

Isto ainda é matéria controversa, e não há decisão definitiva de mérito a esse respeito, nem do STF, nem do STJ, que enseje a aplicação do art. 62, §2º, do regimento interno do CARF.

Tanto o é que há recursos extraordinários no STF tratando exatamente dessa matéria relativa à coisa julgada da CSLL, pendentes de julgamento, mas com repercussão geral já reconhecida: o RE 949297, com relatoria do Ministro Edson Fachin, e o RE 955227, com relatoria do Ministro Roberto Barroso, tratando inclusive da exigência de débitos de CSLL com fatos geradores ocorridos antes de 2007, ou seja, antes do julgamento da ADI nº 15-2/DF.

Para finalizar o exame dessa questão relativa ao RESP 1.118.893/MG e ao art. 62, §2º, do RICARF, esclareço que a referida "Lista de dispensa de contestar e recorrer"

constante do sítio da PGFN, que foi mencionada pela recorrente, traz expressamente a determinação de que "a decisão posterior do STF reconhecendo a constitucionalidade da Lei 7.689/88, proferida em 2007, não poderá produzir efeitos retrospectivos, de maneira que não poderá atingir o período referente ao ano de 1991, objeto da controvérsia dos autos".

Não é correta, portanto, a afirmação da contribuinte de que a matéria já se encontra pacificada no próprio âmbito da PGFN, uma vez que estamos tratando de fatos geradores ocorridos em 2004, 2005 e 2006.

Por fim, agrego às minhas razões de decidir as seguintes considerações do Acórdão nº 9101-002.531, de janeiro de 2017, abaixo transcritas:

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

Para o caso presente, esta metodologia, este cuidado específico, nos remete ao teor da decisão em que se baseia o contribuinte para deixar de recolher a CSLL e, também, aos seus fundamentos. ....

...

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

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

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

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

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

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

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

5. ***“Afirmada a inconstitucionalidade material da cobrança da CSLL, não tem aplicação o enunciado nº 239 da Súmula do Supremo Tribunal Federal, segundo o qual a ‘Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores’”*** (AgRg no AgRg nos EREsp 885.763/GO, Rel. Min. HAMILTON CARVALHIDO, Primeira Seção, DJ 24/2/10). (negritou-se e sublinhou-se).

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

---

do Brasil, criação antes da entrada em vigor do sistema tributário, entre outras).

2) Após prolatada a decisão em que se estriba o contribuinte, diversas normas que vieram tratar da CSLL foram editadas antes de 1999 (primeiro ano-calendário do lançamento em questão), e.g.: LC nº 70/1991 (art. 11), 8.383/1991 (arts. 41, 44, 79, 81, 86, 87, 89, 91 e 95), 8.541/1992 (arts. 22, 38, 39, 40, 42 e 43), 9.249/1995 (arts. 19 e 20) e 9.430/96 (arts. 28 a 30, sendo que o art. 28 remete aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71 da mesma Lei).

Dessas normas, apenas as LC nºs 70/1991, 8.383/1991 e 8.541/1992 (além das Leis 7.856/1989, 8.034/1990 e 8.212/1991) estão cotejadas no REsp. 1.118.893/MG. Ou seja, não se pode aplicar o referido REsp. 1.118.893/MG sob os aspectos materiais do caso presente em virtude de que ele não tratou de diversas alterações legislativas que aqui se aplicam e que afetaram a materialidade e os aspectos de contorno do fato gerador da CSLL – o que, evidentemente, não teria mesmo o condão de fazer, ainda que fosse uma lei. Aceitar-se isso configuraria uma extensão indevida, uma legiferação abusiva por via de decisão judicial, com efeitos prospectivos no ordenamento que só são possíveis de existir em texto constitucional. Veja-se que o lançamento, consubstanciado no Auto de Infração, além da Lei nº 7.689/1988, remete expressamente à Lei nº 9.249/1995 (art. 19), à Lei nº 9.316/1996 (art. 1º) e à Lei nº 9.430/1996 (art. 28) – leis que não foram objeto de análise no REsp. 1.118.893/MG. De lembrar que, quando a Lei 9.430/1996 foi publicada, já era pacífico que a CSLL poderia ser regulada por lei ordinária, fundamento básico do acórdão que transitou em julgado a favor do contribuinte, quando afastou a incidência da CSLL com base na Lei nº 7.689/1988.

(...)

Destaco, por fim, que o presente entendimento vem sendo reiteradamente sufragado por esta Câmara Superior, por meio dos Acórdãos nºs 9101-002.013, de 7 de outubro de 2014, 9101-002.044, de 11 de novembro de 2014, 9101-002.287, 9101-002.288, 9101-002.289 e 9101-002.291, de 5 de abril de 2016, e 9101-002.353, de 14 de junho de 2016, entre outros.

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

Afastada, portanto, a aplicação do art. 62, §2º, do CARF, cabe examinar a segunda questão mencionada no início deste voto, que consiste em averiguar o alcance da coisa julgada obtida pela própria recorrente no contexto da Ação Ordinária nº 90.0003670-4, que tratou da constitucionalidade da Lei nº 7.689/1988, para fins de verificar se a CSLL ora exigida, referente aos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006, está ou não abarcada por essa coisa julgada.

O contexto da exigência fiscal sob exame envolve desde o início o debate sobre os efeitos prospectivos das decisões judiciais, visando identificar em que medida elas podem obstar a incidência da norma tributária sobre fatos geradores ocorridos em períodos supervenientes à coisa julgada.

Nesse sentido, vale reproduzir parte dos fundamentos constantes do Termo de Verificação Fiscal:

[...]

3. Constatamos que a fiscalizada não declara nem recolhe a CSLL, alegando que requereu, pela Ação Ordinária nº 90.0003670-4, a declaração de inexistência da relação jurídico-obrigacional que a obrigue a recolher a CSLL exigida pela Lei 7.689/88. A sentença de primeira instância foi desfavorável à autora. Contudo, a Corte de Apelação reformou essa sentença, declarando a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689, de 1988.

4. A Apelação da Fazenda Nacional foi negada, a ação rescisória foi julgada improcedente, assim como foi negado seguimento aos recursos extraordinário e especial, com trânsito em julgado.

5. Todavia, no caso vertente, a decisão declaratória incidental de inconstitucionalidade da Lei nº 7.689, de 1988, como coisa julgada entre as partes, foi concreta e juridicamente afetada pelo Supremo Tribunal Federal ao apreciar a questão pela via incidental, em ação diversa, ocasião em que a considerou conforme a Constituição, menos seu artigo 8º, que determinava a cobrança da Contribuição no período-base encerrado em 31 de dezembro de 1988.

6. Desde então, não mais se duvidou da validade da norma. Tempos depois, fundando-se nessa decisão, o Senado Federal expediu a Resolução nº 11, de 04 de abril de 1995, que da lei em causa suspendeu a execução apenas do artigo 8º. Ou seja, deixou de existir no mundo normativo unicamente o referido artigo, tudo o mais vigora com plena eficácia.

7. Ademais, os tributos de trato sucessivo constituem um sistema de bases correntes, fato este impeditivo à constituição da coisa julgada, ensinamento já acolhido pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial nº 233662/G0 (1999/0090373-0), onde se analisam os mesmos pontos relativos à CSLL, cujo acórdão foi assim ementado:

[...]

É importante registrar que a jurisprudência administrativa desta Câmara Superior de Recursos Fiscais já havia há muito tempo firmado o entendimento de que as decisões judiciais não podem se projetar para o futuro, obstando a incidência da norma tributária sobre fatos geradores de períodos supervenientes à coisa julgada, principalmente porque o Supremo Tribunal Federal acabou por reconhecer a constitucionalidade da exação em pauta.

Nesse sentido, vale destacar o Acórdão CSRF/01-05.402, de 20/03/2006, com a seguinte ementa:

CSLL – LIMITES DA COISA JULGADA – Nas relações tributárias de natureza continuativa, não é cabível a alegação da coisa julgada em relação a fatos geradores ocorridos após alterações legislativas, posto que, a imutabilidade diz respeito, apenas, aos fatos concretos declinados no pedido, ficando sua eficácia restrita ao período de incidência que fundamentou a busca da tutela jurisdicional. Assim não se perpetuam os efeitos da decisão transitada em julgado, que afasta a incidência da Lei nº

7.689/88, sob o fundamento de sua inconstitucionalidade, principalmente, considerando o pronunciamento posterior ao definitivo do STF, em sentido contrário, cuja eficácia tornou-se “erga omnes” pela edição de Resolução do Senado Federal.

O voto que orientou o referido acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais traz extensa argumentação sobre a matéria:

[...]

A respeito dos efeitos da coisa julgada em matéria tributária, este Primeiro Conselho de Contribuintes tem apreciado constantemente recursos que tratam da matéria, especialmente a respeito da constitucionalidade da contribuição social sobre o lucro das empresas.

**A sentença judicial resolve questão com respeito a aplicação da regra jurídica a fatos concretos já ocorridos, declara a inexistência de relação jurídica que se pretende já existente, não alcançando exercícios futuros.**

**É claro que não se questiona a autoridade da coisa julgada, que não é atingida por decisão posterior do Supremo Tribunal Federal. Apenas seus efeitos se delimitam para os fatos já ocorridos, não se projetando para os fatos futuros que vierem a ocorrer.**

Sobre essa matéria o E. Supremo Tribunal Federal assim decidiu:

*“ICM – Coisa julgada. Declaração de intributabilidade. Súmula 239 – A declaração de intributabilidade, no pertinente a relações jurídicas originadas de fatos geradores que se sucedem no tempo, não pode ter o caráter de imutabilidade e de normatividade a abranger eventos futuros.*

*Recurso extraordinário conhecido e provido.” (RE 99435-M).*

No voto, o relator Ministro Rafael Mayer, assim se manifestou:

*“..... Na verdade, a declaração de intributabilidade, no pertinente a relações jurídicas originadas de fatos geradores que se sucedem no tempo, não pode ter o caráter de imutabilidade e normatividade a abranger os eventos futuros. A exigência de tributos advinda de fatos imponíveis posteriores aos que foram contemplados em determinado julgado, embora se verifique entre as mesmas partes, e seja o mesmo tributo, abstratamente considerado, ou não apresenta o mesmo objeto e causa de pedir que a demanda anteriormente decidida. Esse o sentido da Súmula 239, com a qual conflita o acórdão recorrido.”*

Na Ação Rescisória nº 1.349-9-MG, relativa à mesma lide, o relator, Ministro Carlos Madureira se pronunciou:

*“..... A solução, ademais, encontrada pelo v. acórdão rescindendo, está em perfeita consonância com a doutrina mais moderna a respeito da coisa julgada que, segundo ensinamento ministrado pelo em. Ministro Soares Muñoz, “restringe seus efeitos aos fatos contemporâneos ao momento em que foi prolatada a sentença”, acrescentando S. Exa. Em voto proferido no RE 87.366-0:*

*“A força da coisa julgada material, acentua James Goldschmidt, alcança a situação jurídica no estado em que se achava no momento da decisão, não tendo, influência sobre fatos que venham a ocorrer depois (in Derecho Processual Civil, pag. 390, tradução espanhola de 1936)” Ementário 1.143-2).*

Ainda sobre o alcance dos efeitos da “coisa julgada” de sentença em ação declaratória relativa à constitucionalidade da Contribuição Social sobre o Lucro, o Juiz Paulo Roberto de Oliveira Lima, do TRF da 5ª Região, ao negar liminar em ação cautelar incidental a ação rescisória proposta pela Fazenda Pública, assim se pronunciou:

*“..... Mas o que de fato ocorre não foi objeto de manifestação expressa da autora. É que o Supremo Tribunal Federal, como é de geral sabença, declarou a constitucionalidade da contribuição instituída pela Lei 7.689/88, afastando apenas sua exigência no ano de 1989. É questão tormentosa, em casos assim, responder se a coisa julgada decorrente da sentença original apanha os exercícios futuros, ou se limita aos lucros anteriores à sua prolação.*

*No meu sentir, malgrado as valiosas opiniões em contrário, a sentença não pode apreciar fatos ulteriores a seu comando. Seria até proveitoso que pudesse ser de modo contrário, principalmente em lides que resolvem relações jurídicas continuativas. Mas o sistema jurídico atual não reconhece tal possibilidade. A sentença não elege determinada interpretação para uma norma, nem define um modo de ser da relação jurídica. Seu dispositivo, único aspecto abrangido pela coisa julgada, resolve questão prática de aplicação de regra jurídica a fatos concretos já verificados. Assim, no caso em tela, a sentença se limitou a reconhecer a inexistência de relação jurídica que, na data de sua edição, obrigasse a autora a pagar a contribuição sobre o lucro. A eventual incidência da lei sobre fatos futuros, verificados em exercícios outros mais modernos, não poderia merecer a apreciação da sentença.*

*Logo, penso que a autora, mesmo que rejeitados os embargos infringentes e mencionados no relatório, não se põe eternamente a salvo da incidência da Lei 7.689, exceto no que respeita aos exercícios financeiros anteriores ao julgado.*

*Pelo exposto, nego a liminar.” (D.J.U. 2 de 25/04/97, p. 27710).*

Caso idêntico já foi objeto de julgamento na Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, na sessão de 09 de julho de 2002, Acórdão nº 101-93.879, relator o eminentíssimo Conselheiro Kazuki Shiobara, cuja ementa tem a seguinte redação:

*“COISA JULGADA MATERIAL EM MATÉRIA FISCAL. O alcance dos efeitos da coisa julgada material, quando se trata de fatos geradores de natureza continuada, não se projeta para fatos futuros, a menos que assim expressamente determine em cada caso o Poder Judiciário.”*

Tomo a liberdade de transcrever os ensinamentos daquele voto:

**“Partindo da premissa de que a sentença resolve questão prática de aplicação de regra jurídica a fatos concretos já verificados, sua eficácia e a respectiva autoridade da coisa julgada não alcança exercícios futuros. Não se questiona, pois, a autoridade da coisa julgada, que não é atingida por decisão posterior do Supremo Tribunal Federal. Apenas se delimitam os seus efeitos, que não se projetam para fatos futuros, ainda não acontecidos.**

**Assim, os efeitos da coisa julgada que ainda acobertam a defendante não se projetam além do início do ano de 1992, quando foi provavelmente publicado o acórdão do TRF da 1ª Região que declarou a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88.**

*Os fatos geradores objeto do lançamento sob exame ocorreram nos anos-calendário encerrados em 31 de dezembro de 1992 a 1994, bem fora do guarda-chuva de proteção da coisa julgada, que se estendeu até o início de 1992. Ausentes, na espécie, qualquer das hipóteses de suspensão da exigibilidade prevista no artigo 151 do CTN, o crédito tributário assim constituído é perfeitamente exigível, procedendo a cobrança de juros de mora e multa. O artigo 63 da Lei nº 9.430/96 aqui não se aplica, porque está condicionada a prévia suspensão da exigibilidade.*

*O artigo 112 do CTN também não se aplica, porque inexiste dúvida quanto à tipificação do ilícito tributário. Trata-se de falta de recolhimento da CSLL sem respaldo legal ou judicial.*

*O artigo 138 do CTN também não se aplica, porque a denúncia espontânea tem de vir acompanhada do recolhimento do tributo e acréscimos devidos antes do início do procedimento de ofício, recolhimento esse não realizado no caso em apreço.*

*Assim, no caso vertente, concluo que o lançamento não desrespeitou o princípio constitucional da coisa julgada. Mas tenho presente que a última palavra no caso será a do STJ ou mesmo do STF, a quem incumbirá inclusive delimitar os efeitos dos acórdãos rescindendos.”*

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

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

Na mesma diretriz, a manifestação unânime da Primeira Turma do Colendo Superior Tribunal de Justiça, ao apreciar o REsp. 194276/RS, relativamente ao processo n.º 98/0082416-2, DJ de 29.03.1999, de cujo voto condutor do eminentíssimo Ministro José Delgado extrai-se a seguinte ementa:

“1. (...)

2. A Súmula n.º 343, do STF, há de ser compreendida com a mensagem específica que ela contém: a de não ser aplicada quando a controvérsia esteja envolvida com matéria de nível constitucional.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

*É de ser lembrado que a Constituição Federal, fiel a esse sistema hierárquico que se acaba de demonstrar, protege a coisa julgada,*

---

*apenas, face aos efeitos de lei ordinária a ele posterior. Essa característica bem demonstra o cunho processual da segurança jurídica estabelecida pela coisa julgada, tornando-se instável perante a vontade legislativa, por se prestigiar a independência do Judiciário como poder, não se permitindo que outra lhe tire os efeitos de suas decisões.*

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

*No trato de confronto de lei com a Constituição Federal, de acordo com o nosso sistema imposto pela nossa Carta Magna, só o Supremo Tribunal Federal tem competência absoluta para se pronunciar, declarando, com força obrigatória, a sua constitucionalidade ou inconstitucionalidade.”*

**A declaração de inconstitucionalidade assumida pelos tribunais de segundo grau, não tem a mesma potencialidade de imperatividade da oriunda pelo Supremo Tribunal Federal pela ausência de efeito definitivo absoluto e por aqueles não terem a competência outorgada pela Carta Magna de serem obrigados a guardarem a Constituição, como a possuída pela Colenda Corte (art. 102, CF).”**

(grifos acrescidos)

Penso que a verificação do alcance da coisa julgada realmente deve se dar nos limites postos pela Constituição, e os parâmetros para isso estão muito bem explicitados pelas várias decisões citadas na transcrição acima.

Não é razoável defender o entendimento de que o Legislativo Nacional deve produzir uma nova Lei (Lei Complementar, de acordo com a alegada "coisa julgada"), para fins de restabelecer a cobrança da CSLL para alguns contribuintes, enquanto a grande maioria deles é submetido a essa exação.

Não é razoável exigir que o Congresso edite uma lei específica para cada contribuinte que obtenha, em razão de um erro de instrução processual, uma decisão transitado em julgado que o desobrigue de recolher determinado tributo.

Inobstante o trânsito em julgado da decisão judicial favorável à contribuinte, os seus termos não podem se projetar indefinidamente para o futuro, especialmente porque o Supremo Tribunal Federal, pelo seu tribunal pleno, em várias oportunidades (RE 146.733-9/SP, em 29/06/1992, RE 138.284-8/CE, em 01/07/2002, e RE 150.764/PE, em 16/12/92) concluiu pela constitucionalidade da exigência da CSLL pela Lei 7.689/1988, afastando apenas a sua cobrança no ano de 1988, entendimento que foi amplificado pela Resolução do Senado Federal nº 11, de 04/04/1995, quando se deu efeito *erga omnes* para essa inconstitucionalidade

---

apenas pontual da referida lei (relativamente à cobrança da CSLL no próprio ano de sua instituição), conforme havia concluído o STF.

A partir desse contexto, nada mais justificava a relutância da contribuinte em se submeter à incidência da CSLL.

A tese contrária implica, a meu ver, em um efeito vinculante às avessas, onde decisões de instâncias inferiores, adentrando sobre questões de constitucionalidade de lei, poderiam se sobrepor a decisões do próprio Supremo Tribunal Federal, que é essencialmente incumbido desse tema.

E no caso, a inadequada vinculação alcançaria não apenas a instância máxima do Judiciário, mas o próprio Legislativo, porque apesar de o STF ter considerado válida a cobrança da CSLL pela Lei 7.689/1988, ainda assim, para a contribuinte em questão, a exigência dessa contribuição dependeria de uma edição especial de lei, ou seja, da elaboração de uma Lei Complementar para alguns destinatários exclusivos, o que me parece bastante insustentável.

Certamente não é nessa direção que aponta a decisão do STJ no RESP 1.118.893-MG, e, ao meu sentir, nem será esse o entendimento do Supremo Tribunal Federal em relação a essa matéria.

Já ressaltamos que uma coisa é pretender dar efeito retroativo às decisões do STF sobre a constitucionalidade da Lei nº 7.689/1988, para fins de modificar/rescindir coisa julgada que se formou no passado (tema típico de ação rescisória), matéria que não se confunde com a análise da eficácia prospectiva das decisões judiciais, que configura a linha de abordagem do presente voto.

É a partir dessa distinção, inclusive, que interpretamos o que foi decidido pelo STJ no RESP 1.118.893-MG.

Mencionamos também que há recursos extraordinários no STF, pendentes de julgamento, tratando exatamente dessa matéria referente aos efeitos prospectivos das decisões relativas à coisa julgada da CSLL, e com repercussão geral já reconhecida.

Por todas essas razões, conlui pela incidência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL sobre os fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006, objeto dos presentes autos.

E desse modo, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso especial da contribuinte.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo

## Declaração de Voto

Não houve apresentação de declaração de voto no prazo regimental de 15 (quinze) dias, contados da data de julgamento do processo.

Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, Anexo II:

Art. 63. ...

§ 6º As declarações de voto somente integrarão o acórdão ou resolução quando formalizadas no prazo de 15 (quinze) dias do julgamento.

§ 7º Descumprido o prazo previsto no § 6º, considera-se não formulada a declaração de voto.