



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 16327.002083/2005-41
Recurso nº 167.433 Voluntário
Acórdão nº 1201-000.611 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de novembro de 2011
Matéria CSLL
Recorrente CIFRA S.A. CREDITO FINANCIAMENTO INVESTIMENTO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. 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.

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

2. O Supremo Tribunal Federal, ao julgar ação direta de inconstitucionalidade ADI 15/DF, declarou a constitucionalidade da Lei 7.689/88, que instituiu a CSLL (à exceção dos arts. 8º e art. 9º).

3. O Col. STJ já pacificou a sua jurisprudência no sentido de o fato de o Supremo Tribunal Federal posteriormente manifestar-se em sentido oposto à decisão judicial transitada em julgado em nada pode alterar a relação jurídica estabilizada pela coisa julgada, sob pena de negar validade ao próprio controle difuso de constitucionalidade.

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

5. Declarada a inexistência de relação jurídica tributária entre o contribuinte e o Fisco, 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". Precedentes do Col. STJ: AgRg no AgRg nos EREsp 885.763/GO, Rel. Min. HAMILTON CARVALHIDO, Primeira Seção, DJ 24/2/10. Se for declarada a inconstitucionalidade da lei instituidora do tributo, não há falar na restrição em tela (Embargos no Agravo de Petição 11.227, Rel. Min. CASTRO NUNES, Tribunal Pleno, DJ 10/2/45).

8. O Col. STJ também já decidiu que as Leis 7.856/89 e 8.034/90, a LC 70/91 e as Leis 8.383/91 e 8.541/92 e a Lei 8.212/91 apenas modificaram a alíquota e a base de cálculo da contribuição instituída pela Lei 7.689/88, ou dispuseram sobre a forma de pagamento, alterações que não criaram nova relação jurídico-tributária. 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. Por fim, ressalte-se que há precedente do Col. STJ neste sentido, RESP nº 1.118.893, prolatado no regime do CPC, art. 543-C e da Resolução 8/STJ, que vincula o CARF nos termos do art. 61-A de seu Regimento Interno.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(Assinado digitalmente)

Claudemir Rodrigues Malaquias – Presidente

(Assinado digitalmente)

Regis Magalhães Soares de Queiroz – Relator

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Claudemir Rodrigues Malaquias (Presidente), Marcelo Baeta Ippolito (Suplente Convocado), Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Marcelo Cuba Netto, Regis Magalhães Soares De Queiroz e João Carlos de Lima Júnior.

Relatório

Conselheiro REGIS MAGALHÃES SOARES DE QUEIROZ, relator:

O presente processo cuida de auto de infração para lançamento de CSLL acrescidos de multa de ofício e juros, referentes aos anos calendários 1999, 2002 e 2003, considerando que em 2000 e 2001 apurou base negativa.

A falta de pagamento da contribuição pelo interessado estriba-se em decisão judicial transitada em julgado, proferida nos autos de ação declaratória de inexistência de relação jurídica tributária entre a autuada e a União, processo nº 90.0003676-3 e Apelação Cível nº 92.01.18688-6, que declararam inconstitucional a Lei nº 7.689/88, instituidora da CSLL.

Consoante se depreende do termo de verificação fiscal de fls. 92 e seguintes, o recorrente deixou de recolher a contribuição *“por força do Acórdão da 4ª Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, que por ocasião do julgamento da Apelação Cível nº 92.01.18688-6 5 sentença da 8ª Vara da Seção Judiciária do Distrito Federal na ação ordinária nº 90.0003676-3, transitado em julgado em 29.10.92, declarou a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88, que instituiu a referida exação”*.

Ainda conforme o termo de verificação, *“o pedido foi formulado objetivando ver declarada a não obrigatoriedade de recolher a CSLL, com base na inconstitucionalidade da referida lei a partir de 1988”*, relatando, ainda, que foi proferida pelo Poder Judiciário, *“decisão definitiva favorável ao contribuinte por Acórdão da 4ª Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª Região (...) transitado em julgado em 29.10.92, declarou a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88, que instituiu a referida exação”*.

Menciona, também, que o Supremo Tribunal Federal, em 29.06.92, considerou constitucional a Lei nº 7.689/88, com exceção do 8º (Ac. RE nº 146.733-9- SP, DJU de 06.11.92; RE 140.272-0, DJU de 02.10.92 e RE 138.284-8 CE, DJU de 28.08.92) que, depois, foi expungido do ordenamento jurídico por força da Resolução nº 11/95 do Senado Federal.

Aduz a fiscalização ser possível exigir a contribuição da autuada tendo em vista tratar-se de relação jurídica continuativa, regulada pelo art. 471 do CPC e conforme item 7 do Parecer PGFN nº 1.277/94, vez que houve alteração da norma legal instituidora da exação após o trânsito em julgado.

Informa que o recorrente apresentou Declaração de Informações Econômico-Fiscais nos anos calendário de 1999 a 2003, com base no Lucro Real, não declarando os valores devidos de CSLL nas DIPJ/2001, 2002, 2003 e 2004. Na DIPJ/2000 informou base de cálculo negativa da CSLL, pois deixou de efetuar a adição de R\$ 5.535.493,34 relativos às despesas operacionais não dedutíveis.

Por fim, concluiu:

Portanto, tendo em vista a falta de recolhimento da CSLL nos anos-calendário de 1999, 2002 e 2003, bem como a apuração de base de cálculo negativa nos anos-calendário de 2000 e 2001, será lavrado

auto de infração para constituição do correspondente crédito tributário, conforme demonstraremos a seguir.

Impugnação juntada a fls. 123 e seguintes.

O v. acórdão do órgão julgador *a quo* está juntado a fls. 218 e seguintes e manteve integralmente o lançamento.

O recurso voluntário de fls. 231 e seguintes argúi preliminar de decadência do direito de lançar o crédito tributário do ano de 1999; que a coisa julgada que declarou a inexistência de relação jurídica tributária entre a interessada e a União não foi limitada a um exercício e que a multa de ofício não se aplicaria diante da ausência de intenção de inadimplir o tributo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Regis Magalhães Soares De Queiroz, relator:

O recurso voluntário foi protocolizado dentro do prazo legal e, portanto, dele tomo conhecimento.

1. Declaração de inconstitucionalidade: limitação a um exercício e Súmula STF nº 239.

Vê-se que a r. sentença de primeira instância proferida pelo MM. Juiz Federal da 8ª Vara Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal havia negado provimento à ação declaratória de inexistência de relação jurídica tributária formulada pela recorrente. Foi o v. acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 1ª Região em Apelação Cível que declarou a inconstitucionalidade da exação, sendo o dispositivo do seguinte teor (fls. 54/55):

“Alicerçado nessa orientação pretoriana, dou provimento ao apelo para, reformando a sentença, julgar procedente o pedido inaugural, invertendo-se o ônus da sucumbência”.

O pedido inicial, por seu turno, foi primeiramente formulado apenas para o exercício de 1990, mas foi modificado em aditamento à inicial, passando a ser o seguinte (fls. 39):

“(…) aditar a petição inicial para o fim de esclarecer que o pedido consubstanciado no presente processo tem em vista declarar a inexistência de relação jurídica tributária entre as partes, no que concerne à exigência da contribuição social sobre o lucro.

Questiona-se, assim, a referida contribuição como um todo, em virtude de sua flagrante inconstitucionalidade, e não apenas com relação ao exercício de 1990 (ano base 1989).”

Vê-se, pois, que a *fattispecie* dos autos não se enquadra na Súmula nº 239, do Col. STF, cujo verbete assim estipula:

“Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores”.

A simples leitura do pedido e do dispositivo do v. acórdão que o acolheu é suficiente para demonstrar que a sentença não se limitou a nenhum exercício, tendo realmente declarado a inexistência da relação jurídica tributária entre as partes no que consiste na cobrança da contribuição de que trata a Lei nº 7.689/88

2. Da jurisprudência do Col. STF pela constitucionalidade da CSLL.

Aventou-se, então, para o fato de a jurisprudência do Col. STF ter posteriormente se fixado no sentido da constitucionalidade da CSLL, contrariando o entendimento do v. acórdão acima referido. Indaga-se sobre os efeitos desta decisão sobre a coisa julgada. Trata-se de questão candente na atualidade.

Para ajudar a elucidá-la, peço vênia para transcrever recente manifestação apresentada pelo E. Min. Marco Aurélio Mello ao Exmo. Min. Presidente do Supremo Tribunal Federal Cezar Peluso, a título de contribuição para aprimoramento da PEC 15/2011 (PEC dos Recursos), onde fez observações quanto à natureza e relevância da coisa julgada em nosso sistema processual, argumentos aos quais aderimos integralmente:

“O sistema pátrio define-a como qualidade do pronunciamento judicial irrecurável. A par desse aspecto, não pode haver tramitação de emenda constitucional que vise abolir direito individual, e os parâmetros tradicionais da coisa julgada consubstanciam direito individual. Em síntese, a coisa julgada, tal como se extrai da Constituição Federal, é cláusula pétrea. Mais do que isso, no campo criminal, mitigar a coisa julgada significa mitigar o princípio da não culpabilidade (...).

Para concluir, retorno à problemática da coisa julgada, ressaltando o sistema constitucional. A lei não pode afastá-la. A mitigação do instituto já ocorre na própria Carta da República quando se prevê a ação de impugnação autônoma que é a rescisória. Permita-me, Presidente, externar preocupação no que, pouco a pouco, vem-se esvaziando o sistema processual. O argumento relativo à busca da celeridade não pode ser potencializado a esse ponto”. (Ofício nº 006/2011 – GBMA, de 03/04/2011)

Acrescento eu que a busca pela tributação equitativa, pela justiça social ou pela equalização entre contribuintes concorrentes – por maios que seja o prestígio que se queira dar às decisões da Corte Suprema – não justificam propostas de esvaziamento do sistema processual, ao ponto de flexibilizar cláusula pétrea e garantia fundamental consubstanciada na preservação da coisa julgada.

De qualquer forma, ainda que se discorde destes argumentos e ainda que se queira transitar pelas lindas da flexibilização da coisa julgada, a matéria seria de exame exclusivo pelo próprio Poder Judiciário, sendo duplamente descabido que particulares ou mesmo o Poder Público possa a seu bel prazer flexibilizar a coisa julgada em atos próprios. Somente o próprio Poder Judiciário poderia, em tese e na hipótese deste entendimento prevalecer, proferir decisão que se sobreponha a outra decisão judicial, especialmente na hipótese de esta decisão estar coberta pelo manto da coisa julgada.

Ou seja, qualquer que seja o entendimento acerca desta teoria, falece ao particular, ao Estado, ao CARF, à SRF ou à PGFN competência para desconsiderar qualquer decisão judicial e, em especial, decisões judiciais transitadas em julgado, sob pena de estabelece-se o caos e a mais completa insegurança jurídica, invertendo-se o ônus processual justamente em desfavor daquele que se encontra protegido por decisão regularmente proferida pelo Poder Judiciário.

Seria a vitória do arbítrio e do subjetivismo sobre o Estado de Direito, o que este

3. Alteração da exação por leis posteriores e superação matéria sujeita aos efeitos da coisa julgada.

Outro fundamento para a manutenção do lançamento foi o de que houve alteração da exação por legislação posterior, gerando a superação da coisa julgada na relação jurídica continuada. Sobre a questão, assim se pronunciou o julgador *a quo* (fls. 225):

“Assim, os fatos geradores da obrigação de recolhimento da CSLL, objeto do presente lançamento, ocorridos nos anos calendário de 99, 2002 e 2003, estavam sob disciplinamento de um conjunto normativo distinto daquele instituído pela Lei 7.689/88, pois que integrado também por leis promulgadas posteriormente, a saber, a Lei 7.856/89, Lei 8.034/90, 8.212/91, Lei Complementar 79/91, Lei 9.316/96, Lei 9.430/96 e as Medidas Provisórias 1.807/89 e 1.858/99 e reedições. A decisão judicial obtida pelo autuado fez coisa julgada apenas para o exercício de 88, porquanto já em 89 foi promulgada lei nova, de nº 7.856/89, promovendo alterações em dispositivos da Lei 7.689/88, sucedida por novos diplomas legais de modificação, conforme acima discriminados.

Discordo desta solução. Dispõe o art. 4º do CTN:

Art. 4º A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:

I - a denominação e demais características formais adotadas pela lei;

A CSLL foi instituída pela Lei 7.689/88, lei de conversão da MP 22/88, que estabeleceu a regra matriz da exação, fixando desde logo o seu fato gerador como sendo a apuração de lucro no exercício, seus elementos identificadores:

Art. 1º Fica instituída contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, destinada ao financiamento da seguridade social.

Art. 2º A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda.

De fato, diversas leis posteriores alteraram algumas das características da exação, ora aumentando ou reduzindo a alíquota, ora estabelecendo regras de dedutibilidade de verbas de sua base de cálculo, mas sempre mantendo intacto elemento identificador da contribuição: o seu fato gerador.

Não tendo havido alteração, por leis posteriores, da natureza jurídica da contribuição, na forma do art. 4º do CTN, não há que se falar em superação, por ato do Poder Executivo, da matéria sujeita aos efeitos da coisa julgada em relação a esta exação.

A mesma linha de raciocínio foi adotada pelo Col. STJ quando do julgamento do ERESP 731.250, relatado pelo Min. José Delgado, cuja ementa bem esclarece a questão acerca da relevância de a norma legal posterior alterar a essência da exação (art. 4º do CTN) para que seja possível reconhecer a inaplicação da coisa julgada à nova contribuição:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. CSLL. ALCANCE DOS EFEITOS DA COISA JULGADA. DIVERGÊNCIA PRETORIANA NÃO-CARACTERIZADA. INAPLICABILIDADE DA LC 70/91. TRÂNSITO EM JULGADO DA SENTENÇA QUE RECONHECEU A INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICA DA CONTRIBUINTE COM A FAZENDA NACIONAL E A INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI 7.689/88. NATUREZA, PRESSUPOSTOS E CONDIÇÕES DA CSLL PERPETUADOS NAS LEIS 7.856/89 E 8.034/90, A LC 70/91 E AS LEIS 8.383/91 E 8.541/92. RAZÕES DE RECURSO QUE NÃO ELIDEM OS FUNDAMENTOS DO ACÓRDÃO RECORRIDO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA NÃO-PROVIDOS.

1. Trata-se de embargos de divergência propostos pela Fazenda Nacional sob o argumento de que, em se tratando de matéria tributária, a extensão da coisa julgada está limitada ao exercício específico objeto da ação. Nesse sentido, afirma a Fazenda Pública que o reconhecimento da inconstitucionalidade do prescrito na Lei 7.689/88, concernente à CSLL, não repercute nos débitos originados da aplicação de legislação posterior, na hipótese, a LC 70/91, uma vez que essa norma não foi objeto de trânsito em julgado.

2. Todavia, não se constata o apontado dissenso pretoriano, pelos motivos adiante alinhados:

a) o acórdão embargado está fundado em precisa análise da natureza das leis que sucessivamente foram editadas, concluindo pela identidade das condições legitimadoras da exigência do tributo em referência, como se demonstra:

As referidas leis tão-somente modificaram a alíquota e a base de cálculo da exação e dispuseram sobre a forma de pagamento, alterações que não tiveram o condão de estabelecer uma nova relação jurídico-tributária entre o Fisco e a executada, fora dos limites da coisa julgada. Por isso, está impedido o Fisco cobrar a exação relativamente aos exercícios de 1991 e 1992 em respeito à coisa julgada material.

b) também o acórdão proferido em apelação, confirmado pelo julgado ora embargado, consignou com expressa clareza a essência da fundamentação adotada (fl. 62):

A meu ver, trata-se da mesma contribuição que foi julgada inconstitucional pela decisão deste Tribunal. Então, dessa maneira, entendo que somente com ação rescisória, se tivesse sido proposta a ação rescisória para desconstituir, em parte, o acórdão, para limitar aquele exercício de 1989 é que se poderia entender inaplicável o acórdão às situações posteriores.

c) nesse contexto, o não pagamento da CSLL não se consubstancia em ilegalidade porquanto autorizado pela coisa julgada;

(...)

4. Embargos de divergência conhecidos e não-providos. (negritos)

Falece aos demais poderes da República – e por extensão a qualquer um de seus órgãos – o poder de desconsiderar uma decisão judicial, ainda mais quando estiver coberta pelo manto da coisa julgada. Em nosso sistema legal somente o próprio Poder Judiciário tem competência constitucional para reformar e desconstituir as suas decisões, no mesmo processo em que proferida ou em ação própria em consonância com princípio maior do devido processo legal.

Nesse sentido entendimento do STJ no REsp 686.058, que afirma a imprescindibilidade da ação rescisória para desconstituição da coisa julgada com fundamento no art. 485, inc. V, da CPC:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. EFICÁCIA TEMPORAL DA COISA JULGADA. DESCONSTITUIÇÃO DOS EFEITOS PRETÉRITOS DE SENTENÇA TRANSITADA EM JULGADO, TENDO EM VISTA A POSTERIOR DECLARAÇÃO PELO STF, EM CONTROLE DIFUSO, DA INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI EM QUE SE FUNDA. IMPRESCINDIBILIDADE DA AÇÃO RESCISÓRIA. SUSPENSÃO DA EXECUÇÃO DAS NORMAS PELO SENADO FEDERAL. MODIFICAÇÃO NO ESTADO DE DIREITO QUE FAZ CESSAR, DESDE A EDIÇÃO DA RESOLUÇÃO, AUTOMATICAMENTE, A FORÇA VINCULANTE DO PROVIMENTO JURISDICIONAL.

1. A sentença, ao examinar os fenômenos de incidência e pronunciar juízos de certeza sobre as conseqüências jurídicas daí decorrentes, certificando, oficialmente, a existência, ou a inexistência, ou o modo de ser da relação jurídica, o faz levando em consideração as circunstâncias de fato e de direito (norma abstrata e suporte fático) que então foram apresentadas pelas partes. Por qualificar norma concreta, fazendo juízo sobre fatos já ocorridos, a sentença, em regra, opera sobre o passado, e não sobre o futuro.

2. Portanto, também quanto às relações jurídicas sucessivas, a regra é a de que as sentenças só têm força vinculante sobre as relações já efetivamente concretizadas, não atingindo as que poderão decorrer de fatos futuros, ainda que semelhantes. Elucidativa dessa linha de pensar é a Súmula 239/STF.

3. Todavia, há certas relações jurídicas sucessivas que nascem de um suporte fático complexo, formado por um fato gerador instantâneo, inserido numa relação jurídica permanente. Ora, nesses casos, pode ocorrer que a controvérsia decidida pela sentença tenha por origem não o fato gerador instantâneo, mas a situação jurídica de caráter permanente na qual ele se encontra inserido, e que também compõe o suporte desencadeador do fenômeno de incidência. Tal situação, por seu caráter duradouro, está apta a perdurar no tempo, podendo persistir quando, no futuro, houver a repetição de outros fatos geradores instantâneos, semelhantes ao examinado na sentença. Nestes casos, admite-se a eficácia vinculante da sentença também em relação aos eventos recorrentes. Isso porque o juízo de certeza desenvolvido pela sentença sobre determinada relação jurídica concreta decorreu, na verdade, de juízo de certeza sobre a situação jurídica mais ampla, de caráter duradouro, componente, ainda que mediata, do fenômeno de incidência. Essas sentenças conservarão sua eficácia vinculante

enquanto se mantiverem inalterados o direito e o suporte fático sobre os quais estabeleceu o juízo de certeza.

4. Em nosso sistema, as decisões tomadas em controle difuso de constitucionalidade, ainda que pelo STF, limitam sua força vinculante às partes envolvidas no litígio. Não afetam, por isso, de forma automática, como decorrência de sua simples prolação, eventuais sentenças transitadas em julgado em sentido contrário, para cuja desconstituição é indispensável o ajuizamento de ação rescisória.

5. A edição de Resolução do Senado Federal suspendendo a execução das normas declaradas inconstitucionais, contudo, confere à decisão in concreto efeitos erga omnes, universalizando o reconhecimento estatal da inconstitucionalidade do preceito normativo, e acarretando, a partir de seu advento, mudança no estado de direito capaz de sustar a eficácia vinculante da coisa julgada, submetida, nas relações jurídicas de trato sucessivo, à cláusula rebus sic stantibus.

6. No caso concreto, tem-se ação ordinária por meio da qual se busca desconstituir os efeitos pretéritos da aplicação do art. 3º, I, da Lei 7.787/89, emanados de sentença transitada em julgado, invocando a posterior declaração de sua inconstitucionalidade pelo STF em controle difuso. Uma vez esgotado, porém, o prazo para a propositura da ação rescisória, tal intento é inviável.

7. Recurso especial a que se nega provimento.

4. Do REsp. 1.118.893 e a confirmação da subsistência da coisa julgada.

Recentemente o Col. STJ definiu esta questão, reafirmando a autoridade da coisa julgada que tenha declarado a inexistência de relação jurídica tributária para a exação da CSLL quando do julgamento do RESP nº 1.118.893, Rel. Min. Arnaldo Esteve Lima, publicado no DJ de 06.04.2011, que tramitou na forma do art. 543-C do Código de Processo Civil e da Resolução 8/STJ.

A r. decisão que submeteu a tese ao regime do art. 543-C do CPC foi proferida pela E. Min. Denise Arruda e tem a seguinte ementa:

Processual civil. Controvérsia sobre os limites objetivos da coisa julgada, dadas as alterações legislativas posteriores ao trânsito em julgado de sentença declaratória de inexistência de relação jurídica tributária no tocante à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido instituída pela Lei 7.689/88. Recurso especial submetido pelo Vice-Presidente do Tribunal de origem ao regime previsto no art. 543-C do CPC.

Do relato extraímos que o então recorrente naqueles autos alegava que "as alterações posteriores da Lei nº 7.689/88 não têm o condão de atingir a coisa julgada, pois a CSLL não sofreu nenhuma modificação substancial, permanecendo a hipótese de incidência, prevista na norma em comento, inalterada até os dias de hoje", o que vem a ser o mesmo objeto em discussão neste tópico.

Identificada a matéria relevante a E. Min. Relatora determinou:

Assim, com base nos arts. 1º e 3º da Resolução 8/2008 - Presidência/STJ, determino as seguintes providências:

1) comunique-se a decisão, enviando-se cópia desta aos demais Ministros que integram a Primeira Seção/STJ e aos Presidentes dos Tribunais de Justiça e dos Tribunais Regionais Federais, para a providência prevista no art. 2º, § 2º, da Resolução 8/2008 - Presidência/STJ;

2) suspenda-se o julgamento dos demais recursos especiais, desta Relatoria, até o pronunciamento definitivo da Primeira Seção/STJ sobre a matéria;

3) dê-se vista ao Ministério Público para parecer, em quinze dias.

Convém mencionar, *en passant*, que a Resolução nº 8/2008 estabelece exatamente os procedimentos relativos ao processamento e julgamento de recursos especiais repetitivos de que trata o art. 543-C do CPC.

Julgado o recurso especial, a Corte Superior reconfirmou que nenhuma das inúmeras leis que foram editadas para alterações da exação *sub examem* alterou sua gênese tributária e, portanto, nenhuma delas – inclusive a Lei nº 8.212/91 – reinstituiu a exação cuja estrutura matriz permanece sustentada exclusivamente pela original Lei 7.689/88:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

(Os negritos não constam do original)

Quanto à Lei 8.212/91, convém referir que sua incidência a alterar a regra matriz da CSLL foi expressamente invocada pela PFN, conforme relata o E. Min. Relator na página 8 do relatório:

A Fazenda Nacional, por sua vez, exige tal pagamento. Fundamenta seu pedido nas Leis 7.856/89, 8.034/90, 8.212/91 e 8.383/93 e Lei Complementar 70/91, supervenientes à Lei 7.689/88, que teriam alterado de forma substancial a disciplina da CSLL e, assim, limitado o alcance da coisa julgada material.

Mas o fundamento não teve acolhida no Col. STJ tendo sido rechaçado na página 20-21, do v. voto, nos seguintes termos:

O acórdão do Tribunal de origem, ora recorrido, proferido em apelação nos embargos à execução fiscal, concluiu pela exigência da Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL com base, ainda, na Lei 8.212/91, que dispõe:

Art. 23. As contribuições a cargo da empresa provenientes do faturamento e do lucro, destinadas à Seguridade Social, além do disposto no art. 22, são calculadas mediante a aplicação das seguintes alíquotas:

I - 2% (dois por cento) sobre sua receita bruta, estabelecida segundo o disposto no § 1º do art. 1º do Decreto-lei nº 1.940, de 25 de maio de 1982, com a redação dada pelo art. 22, do Decreto-lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, e alterações posteriores;

II - 10% (dez por cento) sobre o lucro líquido do período-base, antes da provisão para o Imposto de Renda, ajustado na forma do art. 2º da Lei nº 8.034, de 12 de abril de 1990.

§ 1º No caso das instituições citadas no § 1º do art. 22 desta Lei, a alíquota § 2º O disposto neste artigo não se aplica às pessoas de que trata o art. 25 da contribuição prevista no inciso II é de 15% (quinze por cento). Segundo o acórdão recorrido, o inciso II do art. 23 da Lei 8.212/91 teria estabelecido nova disciplina para a CSLL. Ocorre que referido preceito, ao prever a alíquota aplicável, refere-se ao art. 2º da Lei 8.034/90, que cuida dos ajustes da sua base de cálculo, o qual, por sua vez, foi concebido com fundamento na Lei 7.689/88, consoante se verifica no trecho do voto da eminente Ministra ELIANA CALMON, acima transcrito.

Logo, o preceito em referência não destoa do sentido e do alcance dos demais diplomas legais supervenientes que tratam da CSLL. Quer dizer, ao cuidar da alíquota aplicável, não alterou, em substância, a regra padrão de incidência da contribuição. Daí a sua inaptidão para comprometer a coisa julgada.

Com efeito, a relação de direito material albergada pela decisão judicial transitada em julgado teve origem com a contestada Lei 7.689/88, declarada inconstitucional incidentalmente (RE 146.733), que instituiu a CSLL.

Diante do fato de que o diploma legal em tela não foi revogado, mas tão somente alteradas, ao longo dos anos, alíquota e base de cálculo da CSLL, principalmente no tocante ao indexador monetário, permanecendo incólume a regra padrão de incidência, não há como deixar de reconhecer a ofensa à coisa julgada e, em consequência, aos arts. 467 e 471, caput, do CPC, pelo acórdão que permite a cobrança da referida contribuição.

Se o preceito de lei declarado inconstitucional por decisão judicial transitada em julgado, que instituiu o tributo, trazendo a regra-matriz de incidência, continua em vigor e a ele fazem referência os diplomas legais supervenientes que o disciplinam, não há como permitir, por esse motivo, a cobrança da exação no tocante a períodos posteriores.

5. Da vinculação do CARF ao decidido na forma do CPC, art. 543-C.

Dispõe o art. 62-A do Regimento Interno do CARF que as decisões do Col. STJ que tiverem sido proferidas na forma do art. 543-C do CPC deverão ser adotadas e reproduzidas nos julgamentos deste órgão:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º 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.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

Desta forma, tendo havido decisão do Col. STJ em recurso repetitivo, afirmando não ter havido superação da regra matriz da CSLL originalmente estabelecida pela Lei 7.689/88 por nenhuma lei posterior, afasto este fundamento.

Em vista desta decisão, considero despiciendo apreciar a preliminar de decadência, que fica prejudicada.

6. Conclusão

Isso posto, dou provimento ao recurso voluntário.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)

Regis Magalhães Soares De Queiroz – Conselheiro Relator

Processo nº 16327.002083/2005-41
Acórdão n.º **1201-000.611**

S1-C2T1
Fl. 15

CÓPIA