



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.720685/2019-80
ACÓRDÃO	1001-003.403 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BMG S.A. DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS (CIFRA S.A. CRÉDITO, FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO)
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2014

CSLL. INCONSTITUCIONALIDADE. LIMITES DA COISA JULGADA. SUPERVENIÊNCIA DE JULGAMENTO COM EFEITOS ERGA OMNES DECLARANDO A CONSTITUCIONALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO E ALTERAÇÕES LEGISLATIVAS. PREVALÊNCIA DOS EFEITOS DA DECISÃO PROFERIDA EM CONTROLE DIFUSO.

Contra os contribuintes que tenham a seu favor decisão judicial, transitada em julgado, proferida em sede de controle difuso, declarando a inconstitucionalidade de lei que instituiu um determinado tributo, não pode ser lavrada Autuação referente a tal obrigação.

Não pode haver a sobreposição de declaração de constitucionalidade, posterior e superveniente, dessa Contribuição pelo E. Supremo Tribunal Federal, sob pena de esvaziamento da eficácia do controle difuso de constitucionalidade, conforme entendimento estampado no REsp nº 1.118.893/MG, julgado dentro do regime do art. 543-C do CPC/73 (Tema Repetitivo 340). Incidência da previsão do artigo 98, parágrafo único, inciso II, alínea “a”, do RICARF vigente.

As alterações na legislação da CSLL, promovidas após a Lei nº 7.689/88, não modificaram os elementos primordiais de sua regra matriz, restando preservada a sua materialidade e os demais critérios do seu arquétipo jurídico.

Sob todas essas circunstâncias, somente poder-se-ia exigir CSLL do contribuinte se fosse, previa e definitivamente, obtido êxito pela Fazenda Nacional no exercício da prerrogativa excepcional tratada no inciso I, do art. 471 do CPC/73 (inciso I, do art. 505 do Codex Processual Civil de 2015).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento, decretando a improcedência total do lançamento, pelas razões de fato e de direito esposadas.

Sala de Sessões, em 8 de julho de 2024.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcio Avito Ribeiro Faria, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Raimundo Pires de Santana Filho, Gustavo de Oliveira Machado, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva.

RELATÓRIO

BMG S.A. DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS (CIFRA S.A. CRÉDITO, FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO), contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, recorre a este Conselho da decisão da DRJ 08 em São Paulo/SP, Acórdão nº 108-000.749, de 04 de maio de 2023, de e-fls. 208/216, que julgou procedente em parte o Auto de Infração, referente a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) apurada na sistemática do Lucro Real, em relação ao ano-calendário de 2014, acrescida de multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) e juros moratórios, além de multa isolada de 50% (cinquenta por cento) calculada sobre os valores mensais em bases estimadas que deixaram de ser recolhidos (exceto os meses de janeiro a abril), obrigação advinda da opção exercida pela contribuinte em tributar-se pelo lucro real anual, conforme peça inaugural do feito, de e-fls. 05/09, e demais documentos que instruem o processo.

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 19/08/2019, contra a contribuinte acima identificada, constituindo-se multa no valor de R\$ 104.689,86 (Cento e quatro mil, seiscentos e oitenta e nove reais e oitenta e seis centavos), com base na legislação de regência elencada nos autos.

Mais especificamente, de conformidade com o Termo de Verificação Fiscal, de e-fls. 13/22, o presente crédito tributário fora constituído em razão das seguintes constatações sinteticamente descritas no Acórdão recorrido:

“[...]”

As imputações fiscais se encontram no Termo de Verificação Fiscal – CSLL, parte integrante do auto de infração, do qual se extrai, em síntese, que em procedimento de revisão interna da Escrituração Contábil Fiscal (ECF) apurou-se que os campos destinados às estimativas mensais e ao ajuste anual estão “em branco”, bem assim, que em consultas aos sistemas internos da RFB foi verificado que a empresa já fora autuada diversas vezes, sobre diferentes anos-calendário, pelo não recolhimento da CSLL. Regularmente intimada, informou a Fiscalizada *que possui decisão* judicial, transitada em julgado, que reconheceu a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/98 e, conseqüentemente, o seu direito de não recolher a contribuição social sobre o Lucro Líquido – CSLL, oportunidade em que apresentou arquivo magnético contendo peças processuais, sentenças e certidões que suportariam a alegação. [...]”

A autoridade julgadora de primeira instância entendeu por bem julgar procedente em parte a impugnação, por entender ter havido *erro na quantificação da exigência fiscal*, o que ensejou o ajuste do crédito tributário atinente à contribuição para o valor de R\$ 44.734,57, acrescida de multa de ofício de 75%, além das multas isoladas.

Inconformada com a Decisão recorrida, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 227/236, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões.

Após breve relato das fases ocorridas no decorrer do processo administrativo fiscal, insurge-se contra o Acórdão atacado, reiterando a ***impossibilidade da exigência de CSLL diante da existência de decisão judicial transitada em julgado em favor da Recorrente.***

Contrapõe-se ao entendimento levado a efeito pelo julgador recorrido, no sentido de que o STF já teria solucionado a querela posta em debate, nos autos dos Temas nºs 881 e 885, sustentando ter conhecimento de aludidas decisões, as quais, no entanto, não são definitivas, *tendo em vista que foram opostos Embargos de Declaração em face do acórdão, objetivando especialmente a modulação dos efeitos da decisão, pela empresa Têxtil Bezerra de Menezes S.A. (TBM), pela Federação das Indústrias do Estado de São Paulo (FIESP), pelo Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil (CFOAB) e pelo Sindicato das Indústrias de Produtos Químicos Para Fins Industriais, Petroquímicas e de Resinas Sintéticas de Camaçari, Candeias e Dias D’Ávila (CINPEQ), não havendo previsão de quando os Embargos de Declaração serão julgados.*

Explicita que a *TBM – Têxtil e o SINPEQ requereram a modulação dos efeitos da decisão a partir da publicação da ata de julgamento dos Temas 881 e 885 da Repercussão Geral, ocorrida em 13/02/2023. Isso porque, o escopo dos Recursos Especiais n.º 949.297 e n.º 955.227 interpostos pela Fazenda Nacional se referia apenas à limitação do alcance de sentença em sede*

de Mandado de Segurança e à aplicação da Súmula 239 do STF, e em nenhum momento foi ventilada a hipótese de se considerar a ADI n.º 15-2/DF como vetor modificativo da coisa julgada.

Em defesa de sua pretensão, esclarece que a jurisprudência anterior, que era consolidada de maneira favorável aos contribuintes, ganha especial relevância sob a luz do artigo 927, § 3º, do CPC, que prevê a modulação dos efeitos quando houver alteração da jurisprudência dominante dos tribunais superiores, em atenção ao interesse social e ao princípio da segurança jurídica, na linha que vem decidindo este Colegiado, inclusive em processos da mesma contribuinte, ora recorrente.

Sustenta, ainda, que o CFOAB requereu, em seus embargos declaratórios, que o STF esclareça se poderá ou não ser aplicada penalidade aos contribuintes que deixaram de pagar tributos com respaldo em decisão individual transitada em julgado – **questão de extrema importância** para o presente caso, haja vista que a Fiscalização lavrou Auto de Infração para a cobrança de CSLL acrescida de multa isolada e multa de ofício. Isso porque, o artigo 100 III, parágrafo único, do Código Tributário Nacional (CTN) dispõe que as “práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas”, são normas complementares, cujo cumprimento têm o condão de excluir a imposição de penalidades, além da cobrança de juros e atualização do valor monetário da base de cálculo.

Acrescenta que a FIESP, por sua vez, requereu em seus Embargos de Declaração a atribuição de efeito suspensivo, de maneira a impedir a aplicação da tese até o julgamento definitivo do Temas 881 e 885 da Repercussão Geral. Pugnou, ainda, pela produção de efeitos da decisão do STF apenas a partir da publicação da ata de julgamento dos Embargos de Declaração, ou ao menos em relação aos fatos geradores ocorridos após essa data. Por fim, pugnou que, caso não haja modulação de efeitos, seja ao menos proibida a aplicação de multas sobre os débitos decorrentes de decisões em controle concentrado ou repercussão geral proferidas anteriormente a 08/02/2023.

Diante desse cenário, argumenta restar claro a existência de inúmeras questões suscitadas pelas partes interessadas que devem ainda ser submetidas a apreciação do STF nos autos daqueles processos (Temas nº 881 e 885), quando do julgamento dos Embargos de Declaração, *havendo relevantes chances de ocorrer a modulação de efeitos da decisão ou redução de penalidades, o que impedirá a cobrança de CSLL nos termos pretendidos pela Fiscalização.*

Pretende seja rechaçada a cobrança de CSLL-Estimativa, atinentes ao período de 05/2014 a 12/2014, sob o argumento de que *eventual apuração das estimativas mensais de CSLL só poderia ser realizada com a finalidade de propiciar a posterior apuração das multas isoladas incidentes sobre as eventuais ausências de antecipação das referidas estimativas mensais, e nunca para cobrança simultânea da CSLL-Estimativa e da CSLL-Ajuste, sob pena de incorrer em bis in idem.*

Opõe-se à exigência da multa de ofício sobre os valores de multa isolada, a pretexto de sua ilegalidade, por configurar “multa sobre multa”, impondo seja decretada a nulidade do

auto de infração, *uma vez constatadas irregularidades que vão desde a identificação da natureza dos valores exigidos e sua capitulação legal, até a metodologia de cálculo utilizada e da apuração dos acréscimos legais deste item (incidentes deste o fato gerador e não do lançamento das multas), que conduz para o contrassenso da incidência **de uma penalidade sobre a outra.***

Neste sentido, no mínimo requer o cancelamento das multas de ofício (75%) indevidamente aplicadas sobre as estimativas de CSLL de 05/2014 a 12/2014.

Em conclusão, *na remota hipótese de superar os flagrantes equívocos acima apontados, o que admite-se apenas em atenção ao princípio da eventualidade, vez que **não há lançamento a título de multa por falta de estimativa mensal no presente caso (não há enquadramento legal para exigência da multa isolada prevista no art. 44, II da Lei nº 9430/96), pretende seja reconhecida a impossibilidade de aplicação concomitante da multa pela ausência de recolhimento da CSLL e da multa pela falta de recolhimento da contribuição sobre a base estimada, com base na jurisprudência da matéria.***

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso voluntário, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira**, Relator

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

Conforme se depreende dos elementos que instruem o processo, pretende a recorrente a reforma do Acórdão atacado, o qual manteve parte substancial da exigência fiscal, sustentando, sinteticamente, a inviabilidade da cobrança da CSLL objeto da autuação, tendo em vista deter decisão judicial transitada em julgado afastando a incidência da contribuição.

A fazer prevalecer sua pretensão, assevera que, mesmo tendo conhecimento das derradeiras decisões do Supremo Tribunal Federal sobre a matéria posta em debate, nos autos dos Temas nº 881 e 885, fato é que houve a interposição de Embargos de Declaração naqueles autos, suscitando uma infinidade de questões, notadamente pretendendo a modulação de seus efeitos, as quais pendem de apreciação por parte da aquele Tribunal, o que afasta a obrigatoriedade de sua observância, mormente em face da inexistência do trânsito em julgado.

Consoante se positiva dos autos, conclui-se que a pretensão da contribuinte merece acolhimento, por espelhar a melhor interpretação a respeito do tema. Do exame dos elementos que instruem o processo, constata-se que o Acórdão recorrido, em nosso entendimento, apresenta-se em descompasso com a legislação de regência, como passaremos a demonstrar.

Destarte, como restou esclarecido no bojo do próprio Termo de Verificação Fiscal, em face da contribuinte foram constituídos outros autos de infração, com a mesma exigência, adotando como base premissas idênticas.

Esse cenário desaguou na constituição dos respectivos processos administrativos, com seus próprios andamentos na seara administrativa, dentre os quais o de número 16327.721346/2013-25, o qual já fora submetido a julgamento por este Colegiado, inclusive pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, contemplando com muita propriedade todas as questões que envolvem a eterna discussão quanto aos efeitos da coisa julgada, sobretudo quando sobreveio entendimento contrário do STF em momento posterior, razão pela qual peço vênia para transcrever excertos do voto condutor do Acórdão nº 9101-005.705 (Sessão de 12/08/2021) e adotar como razões de decidir, *in verbis*:

“[...]”

Com a devida vênia, ousou discordar do entendimento adotado pelo I. Conselheiro Relator, Luiz Tadeu Matosinho Machado, em seu fundamentado e robusto voto, no que tange ao mérito da contenda, agora submetido a julgamento, referente à subsistência da declaração de inconstitucionalidade da CSLL, transitada em julgado, e todos os seus efeitos, proferida nos autos da Apelação Cível nº 92.01.18688-6, mesmo após a superveniência de decisão em sentido contrário do E. Supremo Tribunal Federal, em sede de controle *concentrado* de constitucionalidade, e alterações legislativa.

Primeiramente, esse tema não é novo neste E. CARF, habitando há muito sua jurisprudência, desde a época dos antecessores E. Conselhos de Contribuintes, dispensando apresentações preliminares dos contornos dos debates envolvidos no litígio. Historicamente, o pêndulo jurisprudencial indinouse para a pretensão dos contribuintes, tendo, apenas nos últimos anos, cambiado de *extremidade*.

Em suma, conforme já bem relatado, alega a Contribuinte, desde sua primeira defesa, que é sujeito de decisão proferida em Ação Judicial por ela ajuizada, transitada em julgado, declarando inconstitucional a CSLL e que as alterações legislativas referentes a esta Contribuição, editadas após a Lei nº 7.689/1988, não foram capazes de modificar a sua materialidade e fundamentos de validade – já objeto do referido julgamento definitivo.

Aponta que o E. Superior Tribunal de Justiça, analisando precisamente esta problemática da coisa julgada das Ações referentes a inconstitucionalidade da CSLL e a superveniência de decisão *erga omnes*, do E. Supremo Tribunal Federal, pela constitucionalidade desse tributo, inclusive considerando as modificações legais promovidas, posicionou-se pela prevalência dos efeitos das decisões judiciais definitivas, proferidas em sede de controle *difuso* de constitucionalidade, endossando a ausência de alteração do arquétipo da norma tributária afastada.

E é aqui que temos, no entender deste Conselheiro, o efetivo cerne de divergência a ser resolvido nessa demanda; que não é a exigência da CSLL, em si, mas, sim, a observância e repetição do entendimento estampado no REsp nº 1.118.893/MG, julgado na sistemática de resolução demandas prevista no art. 543-C do Código de Processo Civil de 1973 (correspondente às disposições do art. 1.036 do mesmo Codex, agora vigente) ao presente caso.

Confira-se a ementa do REsp nº 1.118.893/MG, proferido pela C. 1ª Seção do E. STJ, de relatoria do Exmo. Min. Amaldo Esteves Lima, publicado em 23/11/2011 (Tema Repetitivo nº 340):

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 dedarada 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.

Pois bem, a ementa do Julgado do E. STJ não poderia ser mas clara.

Primeiro, é inquestionável estar lá estampado o entendimento de que a superveniência de decisão do E. STF, nos autos de Ação Direta de Inconstitucionalidade - ADI, em sentido contrário ao resultado da Ação proposta pela Contribuinte, não afeta os efeitos e a eficácia da dedaração contida na sua respectiva *decisão*, devidamente transitada em julgada.

E o fundamento por trás de tal posição se mostra muito acertado e coerente.

Uma vez que o sistema de controle de constitucionalidade das normas do ordenamento jurídico brasileiro contempla, simultaneamente, a utilização dos meios jurisdicionais *difuso* e *concentrado*, não se poderia tolerar a sobreposição, ulterior, dos efeitos *erga omnes* de um julgamento proferido em ADI a uma decisão definitiva, *inter partes*, favorável à pretensão do autor de Ação Judicial específica, sob pena do esvaziamento da eficácia dessa via de controle *difuso* – e instauração de cenário de total insegurança jurídica aos tutelados pelas decisões do Poder Judiciário, nas suas diversas instâncias e graus.

Em acréscimo, tal situação é resguarda pela imutabilidade da sentença transitada em julgado, contida na cláusula pétreia insculpida no art. 5º, XXXVI da

Constituição da República, regulada em esfera legal pelos arts. 467 e 471 do Código de Processo Civil vigente ao tempo dos fatos geradores aqui colhidos e da lavratura da Autuação, onde se estabelece que *denomina-se coisa julgada material a eficácia, que torna imutável e indiscutível a sentença, não mais sujeita a recurso ordinário ou extraordinário e que nenhum juiz decidirá novamente as questões já decididas, relativas à mesma lide, salvo se, tratando-se de relação jurídica continuativa, sobreveio modificação no estado de fato ou de direito; caso em que poderá a parte pedir a revisão do que foi estatuído na sentença que a coisa julgada ou em casos especificamente excepcionados em Lei.*

Tais disposições também se relacionam à análise da segunda parte da matéria apreciada naquela demanda, pela sistemática do art. 543-C do CPC/73, e arguida pela Contribuinte neste feito, qual seja, a permanência dos critérios de incidência da CSLL, instituída por meio da Lei nº 7.689/1988, mesmo após alterações legislativas – de modo a representar *modificação de direito* substancial o bastante para relativizar a coisa julgada.

Ora, a Lei nº 7.689/88 instituiu em seu art. 2º que a base de cálculo da CSLL seria *o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda* e foi sendo pontualmente alterada, como, primeiro, pela Lei nº 8.034/90, que arrolou algumas poucas rubricas a serem *excluídas e adicionadas* de tal *resultado primário* e, depois, em 1995, pelas Leis nº 8.981 e nº 9.065, que promoveram uma aproximação da dinâmica da metodologia de apuração e pagamento da CSLL com aquela do IRPJ - mas ressaltou, expressamente, a manutenção de seu *fato gerador (tatbestand)* e de seus próprios critérios quantitativos, quais sejam, base de cálculo e alíquota, veiculados, todos, em legislação própria.

Ainda no mesmo ano, foi publicada a Lei nº 9.249/95, a qual, estabelecendo mais vedações de *dedução*, tratou, manifestamente, a materialidade da CSLL de forma independente, individual e autônoma, preservando o que determinou e delimitou o Legislador no art. 2º da Lei nº 7.689/88 dentro do exercício de sua, então, *novel* competência.

E, nesse exato sentido, o entendimento contido no julgamento do REsp nº 1.118.893/MG foi categórico ao afirmar que as alterações normativas promovidas após a vigência da Lei nº 7.689/1988 não têm o condão de criar uma *nova relação jurídico-tributária*, prevalecendo, assim, os efeitos da coisa julgada na Ação judicial dedaratória proposta pelo contribuinte, não podendo haver a exigência lícita de CSLL contra esse seu *autor*.

Nem se diga que o precedente apenas aplica-se a *fatos geradores* ocorridos até o ano de 1992. De fato, o conjunto fático-probatório trazido naquela demanda apreciada pelo E. STJ referia-se a débitos de tal período, fazendo com que os Exmos. Ministros exemplificassem, expressamente no v. Acórdão, as alterações legislativas promovidas até então.

Porém, é certo que trata-se de uma demanda julgada no rito da resolução de recursos repetitivos e consta no texto de tal *r. decisum* argumentação jurídica

bastante abstrata e abrangente para esdarecer que tal posicionamento não é apenas aplicável em relação às alterações normativas promovidas até 1992 – mas em relação a toda modificação legal que não implicasse em revogação da regra-matriz inserida na Lei nº 7.689/1988, que até hoje, como visto, vige. Confira-se tal passagem:

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.

(...)

Ocioso lembrar que o inciso I do art. 471 do CPC constitui exceção à regra básica, inscrita no caput e, assim, só deve ser aplicado, com legitimidade, em circunstância de fato que justifique afastar a eficácia da coisa julgada, esta sim, merecedora, em princípio, do maior prestígio possível, tendo em vista o seu desideratum, que é, em última análise, a pacificação social com base na segurança jurídica que dela resulta.

Reforçando, observe-se a *Tese Firmada* do **Tema Repetitivo 340**, resolvido exatamente pelo julgamento de tal REsp nº 1.118.893/MG:

Não é possível a 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. 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.

Não existe na *Tese Firmada* qualquer ressalva sobre a quais períodos tal entendimento é aplicável ou qualquer outro mecanismo de limitação temporal da sua abrangência. Enquanto vigente a Lei nº 7.689/1988, contemplando os

elementos mínimos do *design* jurídico exprimido pela regra-matriz de incidência da CSLL, prevalecerão os efeitos do trânsito em julgado das decisões proferidas por meio do controle *difuso*, que dedararam casuisticamente a sua inconstitucionalidade.

No mesma esteira, ainda que no âmbito das C. Turmas Ordinárias da C. 1ª Seção desse E. CARF, confira-se o recente v. Acórdão nº 1201-003.547, proferido pela C. 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara, de relatoria da I. Conselheira Bárbara Melo Carneiro, publicado em 12/03/2020:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003

CSLL. LIMITES DA COISA JULGADA.

Contribuintes que tenham a seu favor decisão judicial transitada em julgado, declarando a inconstitucionalidade da lei que instituiu o tributo, não podem ser cobrados em razão de legislação superveniente que não modificou o tributo em sua essência, nem tampouco em razão de posterior declaração de constitucionalidade do tributo pelo Supremo Tribunal Federal, consoante o entendimento consagrado no REsp no 1.118.893-MG, sujeito ao regime do art. 543-C do CPC.

E diga-se que a exceção contida no inciso I, do art. 471 do CPC/73 (inciso I, do art. 505 do *Codex* Processual Civil de 2015) limita-se a prescrever que *poderá a parte pedir a revisão do que foi estatuído na sentença que a coisa julgada* (seja essa *revisão* fundamentada em prolatação de decisão com efeitos *erga omnes* posterior ou na alteração de legislação).

Por sua vez, o lançamento de ofício promovido por Autoridade Tributária da Receita Federal do Brasil, diretamente oposto contra o contribuinte, não constitui *pedido de revisão de sentença* – o qual depende de análise e decisão judiciária, observados os devido processo legal e o direito ao contraditório e à ampla defesa. Ou seja, mesmo se plausível fosse a tese jurídica defendida no TVF, a Autuação continuaria carecendo de procedência, sendo, nesse caso, via ilegítima, ilegal e inadequada para o exercício da pretensão fazendária.

Mesmo tendo o I. Relator trazido outros Julgados do E. STJ, onde diferentes entendimentos, supostamente contrários, tenham sido alcançados, fato é que tais *precedentes* são ordinários, não possuindo os mesmos efeitos e alcance legais daquilo julgado na sistemática de resolução de recursos repetitivos. Pode-se até estar ocorrendo uma mudança de jurisprudência – o que não se descarta – mas deve, então, aquele E. Tribunal Superior, pelas vias formais e institucionais, revisar, visitar e, eventualmente, revogar a *Tese Firmada* do Tema Repetitivo 340, no julgamento REsp nº 1.118.893/MG.

Até então, deve ser *observado e repetido* tal entendimento, nos termos do RICARF vigente.

Dessa forma, não só apresentam-se procedentes as alegações meritórias da ora Recorrida, como também entende este Conselheiro ser aplicável aqui as disposições do art. 62, § 2º do Anexo II RICARF, devendo ser, por força institucional, ser negado provimento ao Recurso Especial – respeitado o direito interpretativo, salutarmente divergente dentro de um Colegiado, dos demais Julgadores sobre a inoportunidade de tal hipótese.

Visando apenas esgotar a matéria conhecida, passa-se a uma breve apreciação da aplicação do Parecer PGFN/CRJ nº 492/2011 (e, diga-se, também o Parecer PGFN/CDA/CRJ nº 396/2013) ao presente feito e sua validade como fundamento para manutenção do lançamento de ofício.

In casu, como mencionado, o período de apuração da CSLL refere-se ao ano-calendário de 2009.

Assim, é muito claro que o próprio Parecer PGFN/CRJ nº 492/2011, no seu item 77, prestigiando a certeza do Direito e a *não surpresa*, deixa claro que seu teor e conclusões somente poderiam fundamentar a cobrança de CSLL referente a *fatos jurídicos tributários* ocorridos após a sua publicação. Confirma-se:

77. Essa nova exigência, relativa a fatos geradores anteriores ao presente Parecer, tendo como marco inicial a data, no passado, do advento da decisão do STF, além de causar ao contribuinte-autor surpresa que não parece compatível com a segurança jurídica e a confiança que devem iluminar as relações travadas entre o Fisco e os contribuintes, também representaria ofensa direta ao disposto no art. 146 do CTN, segundo o qual *‘as modificações introduzidas de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quando a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução’*. *Esse dispositivo legal, cuja essência claramente se inspira nos já invocados princípios da não surpresa e da proteção da confiança, veda que novos critérios jurídicos introduzidos pela Administração Pública Tributária em sua atividade de lançar atinja fatos geradores ocorridos em momento anterior à sua introdução, o que parece impedir que o entendimento contido no presente Parecer – que, inequivocamente, configura um novo critério jurídico relativo a lançamento tributário – aplique-se às situações que lhe são pretéritas.*

Desse modo, com a devida *venia* para ser bastante objetivo, o Parecer PGFN/CRJ nº 492/2011 (assim como o Parecer PGFN/CDA/CRJ nº 396/2013) não se presta como fundamento, arrimo jurídico ou motivação para as exigências de CSLL, sob a justificativa acusatória da relativização da coisa julgada, quando os *fatos geradores (sachverhalt)* colhidos pela Autoridade Fiscal forem anteriores a 26/05/2011.

[...]"

Outro não foi o entendimento levado a efeito pela mesma 1ª Turma da CSRF em julgado mais recente, nos autos do processo administrativo nº 16327.720446/2015-04, da mesma contribuinte, inclusive contemplando os Temas nºs 881 (RE 949.297) e 885 (RE 955227), os quais restaram rechaçados diante da ausência de trânsito em julgado, com possibilidade de modulação dos seus efeitos, na linha que a recorrente sustenta, consoante se positiva do Acórdão nº 9101-006.140 (Sessão de 07/06/2022), senão vejamos:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

CSLL. COISA JULGADA.

Os contribuintes que possuem a seu favor decisão judicial transitada em julgado, declarando a inconstitucionalidade da CSLL, não podem ser compelidos a pagar tal contribuição, ainda que o STF, em controle concentrado ocorrido em momento posterior à referida decisão, declare a constitucionalidade da exação. Aplicação da orientação vinculante do STJ, no REsp nº 1.118.893-MG, julgado pelo rito dos recursos repetitivos previstos no art. 543C do CPC.”

Conforme restou demonstrado dos precedentes encimados, de interesse da mesma contribuinte, a querela posta em debate se fixa basicamente em definir os efeitos da coisa julgada em favor da contribuinte afastando a tributação sob análise, mormente quando o STF em decisão posterior (em outros autos) reforma o entendimento inscrito na decisão própria da autuada.

Aliás, como demonstrado acima, o próprio STF está se debruçando sobre a matéria, nos autos dos Temas nº 881 e 885, os quais encontram-se pendentes de decisão final, transitada em julgado, com possibilidade de modulação dos seus efeitos.

Daí porque, nos filiamos ao entendimento do STJ, estampado nos autos do REsp nº 1.118.893/MG, com trânsito em julgado em 09/05/2011, processado/julgado sob o rito dos recursos repetitivos e, portanto, vinculante a este Colegiado, no sentido de que “*os contribuintes que possuem a seu favor decisão judicial transitada em julgado, declarando a inconstitucionalidade da CSLL, não podem ser compelidos a pagar tal contribuição, ainda que o STF, em controle concentrado ocorrido em momento posterior à referida decisão, declare a constitucionalidade da exação*”, impondo seja decretada a improcedência do feito.

Neste sentido, uma vez reconhecida a improcedência do lançamento, restam prejudicadas as demais alegações recursais.

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração *sub examine* em dissonância com os dispositivos legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO E DAR-LHE PROVIMENTO, decretando a improcedência total do lançamento, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira

DOCUMENTO VALIDADO