



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.721703/2011-93
ACÓRDÃO	1302-007.501 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BMG S.A. DISTRIBUIDORA DE TITULOS E VALORES MOBILIARIOS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2007

AUTO DE INFRAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO (1992) QUE AFASTOU A EXIGIBILIDADE DA CSLL COM FUNDAMENTO NA INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI Nº 7.689/1988. SUPERVENIÊNCIA DA ADI Nº 15/DF (PUBLICAÇÃO EM 31/08/2007) E TEMA 881/STF. EFICÁCIA PROSPECTIVA. RESPEITO À IRRETROATIVIDADE, À ANTERIORIDADE ANUAL E À ANTERIORIDADE NONAGESIMAL. FATO GERADOR COMPLEXIVO (LUCRO REAL ANUAL). INEXIGIBILIDADE DA CSLL EM 2007.

1. Fiscalização inaugurada por intimação de 05/04/2010, com requisição de LALUR, balancetes, DIPJ e DCTF do ano-calendário de 2007. Lavratura de Auto de Infração por ausência de recolhimento/confissão de CSLL, acrescida de glosas (exclusões de receitas e compensações consideradas indevidas) e aplicação de multa qualificada de 150% (art. 44, § 1º, II, da Lei nº 9.430/1996).
2. A contribuinte invoca sentença transitada em julgado (1992) que reconheceu a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/1988 e afastou a exigibilidade da CSLL; sustenta legalidade das exclusões e regularidade das compensações.
3. A DRJ reconhece a existência da coisa julgada, mas lhe nega eficácia para 2007, por entender haver alteração substancial do suporte normativo da CSLL (LC nº 70/1991; Leis nºs 8.212/1991, 8.383/1991, 9.430/1996; MP nº 2.158-35/2001), mantendo o crédito e admitindo a cumulação de multa isolada com multa de ofício.
4. A coisa julgada material formada em controle difuso não se desfaz por ato administrativo nem pela mera superveniência de legislação que

não reinstitui novo tributo, consoante orientação do REsp 1.118.893/MG (STJ, repetitivo).

5. À luz do Tema 881/STF, decisões em ação direta ou com repercussão geral interrompem efeitos temporais de coisas julgadas em relações de trato sucessivo, porém com estrita observância dos princípios da irretroatividade, da anterioridade anual e da nonagesimal. Publicado o acórdão da ADI nº 15/DF em 31/08/2007, a noventena projeta eficácia somente a partir de 01/12/2007.

6. Sendo a CSLL apurada no lucro real anual (fato gerador complexo que se aperfeiçoa em 31/12), e considerando a proteção da confiança e a não surpresa, mantém-se a inexigibilidade da CSLL no ano-calendário de 2007, com eventual exigibilidade apenas a partir de 2008.

7. Reconhecida a impossibilidade jurídica de constituição do crédito em 2007, ficam prejudicadas as demais matérias suscitadas (glosas, compensações e penalidades, inclusive multa qualificada e eventual cumulação com multa isolada).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto da relatora, vencidos os Conselheiros Marcelo Izaguirre da Silva e Sérgio Magalhães Lima que votaram por negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão – Relatora

Assinado Digitalmente

Sérgio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Alberto Pinto Souza Junior, Miriam Costa Faccin, Natália Uchoa Brandao, Sérgio Magalhães Lima (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte **BMG S/A DISTRIBUIDORA DE TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS** (antiga denominação de CIFRA S.A. CRÉDITO, FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO, CNPJ 08.030.215/0001-67, contra o Auto de Infração lavrado pela Receita Federal do Brasil (RFB), que apurou crédito tributário referente à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) no montante total de **R\$ 2.854.451,40**, abrangendo o tributo devido, juros de mora e multa de ofício.

A fiscalização teve início mediante a **Intimação Fiscal** expedida em 05/04/2010 (fl. 3), na qual foi solicitado o fornecimento de documentação contábil e fiscal referente ao **ano-calendário de 2007**, incluindo balancetes, LALUR, demonstração da base de cálculo da CSLL, bem como informações sobre eventuais ações judiciais que alterassem a base de cálculo ou a alíquota do tributo.

Após a análise documental e cruzamento de informações, a fiscalização entendeu que a contribuinte não cumpriu integralmente a legislação tributária vigente, resultando na lavratura do Auto de Infração. A fiscalização fundamenta a exigência no fato de que a contribuinte não efetuou o recolhimento da CSLL referente ao ano-calendário de 2007, sem confessar valores na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) e na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ).

A Receita Federal sustenta que a contribuinte teria reduzido indevidamente a base de cálculo da CSLL por meio da exclusão de valores que, segundo o fisco, deveriam integrar a tributação. Os principais pontos da acusação são:

- a) **Exclusão indevida de receitas tributáveis:** A fiscalização alega que a empresa teria reduzido a base de cálculo da CSLL sem respaldo legal, resultando em recolhimento a menor.
- b) **Compensações indevidas:** O auto de infração aponta que a contribuinte teria efetuado compensações de valores sem a devida homologação da Receita Federal, contrariando o disposto na legislação aplicável.
- c) **Aplicação de multa qualificada:** Considerando a materialidade da infração, foi aplicada multa de 150% sobre o valor do tributo supostamente devido, conforme previsto no art. 44, § 1º, II, da Lei nº 9.430/96.

Em sua defesa, a Contribuinte apresentou **Impugnação** (fls. 266 a 280) alegando que o lançamento fiscal é indevido, com base nos seguintes argumentos:

- a) **Legalidade das exclusões da base de cálculo:** A empresa sustenta que as exclusões realizadas foram embasadas em decisões judiciais favoráveis, transitadas em julgado, garantindo-lhe o direito de não recolher os valores questionados, que reconheceu a inexigibilidade da CSLL e que tal decisão tem caráter definitivo, impedindo a constituição de crédito tributário pela Receita Federal.

b) **Compensação tributária regular:** Alega que as compensações foram devidamente informadas ao fisco e amparadas pela legislação vigente, e que a Receita Federal não poderia glosá-las sem prévia manifestação administrativa.

c) **Inconstitucionalidade da multa qualificada:** A contribuinte argumenta que a multa de 150% fere os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, e que não há dolo ou fraude na conduta da empresa que justifique a majoração da penalidade.

A DRJ, ao analisar as razões apresentadas, argumentou que **a coisa julgada perdeu eficácia** em razão de alterações legislativas posteriores que modificaram substancialmente a base de cálculo da CSLL, conforme ementa que segue:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2007

DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO.

Decisão judicial transitada em julgado quanto à inconstitucionalidade da CSLL pode perder sua eficácia quando verificadas alterações legislativas que tenham modificado o cenário jurídico dentro do qual foi adotada a referida decisão. A decisão adotada em 1992 perdeu sua eficácia relativamente ao ano calendário 2007 em função de severa modificação da legislação que trata do fato gerador da CSLL entre a adoção da decisão judicial e a realização dos fatos econômicos que deram origem à cobrança. Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

A autoridade julgadora reconheceu a existência da coisa julgada formal e material. Contudo, entendeu que a decisão judicial perdeu sua eficácia em razão de alterações substanciais no suporte normativo da CSLL ao longo do tempo, especialmente quanto à base de cálculo, à incidência sobre lucros no exterior, à dedutibilidade de encargos e à forma de apuração.

Argumentou que as normas supervenientes à Lei nº 7.689/1988 alteraram a essência da exação, especialmente com a edição da LC nº 70/1991, das Leis nº 8.212/1991, 8.383/1991, 9.430/1996 e MP nº 2.158-35/2001.

Por fim, a DRJ entendeu legítima a aplicação cumulativa das multas, por incidirem sobre fatos jurídicos distintos: a multa de ofício sobre o não recolhimento do tributo apurado ao final do exercício e a multa isolada sobre a não realização das estimativas mensais.

Irresignada, a Contribuinte apresentou o presente **Recurso Voluntário**, reiterando os argumentos da peça de impugnação, se apoiando em decisão favorável obtida no seu caso concreto na década de 1990, que afastou a exigibilidade da CSLL com fundamento na inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88 afirmando, ainda, que a base de cálculo da CSLL, de fato, sofreu alterações ao longo dos anos, com a edição das Leis nº 9.249/95, nº 10.637/02 e nº 11.727/08, entretanto, não modificaram os elementos primordiais de sua regra matriz, restando preservada a sua materialidade e os demais critérios da natureza jurídico-tributária da norma.

Assim se manifestou (fl. 392):

Todavia, em que pese a decisão transitada em julgado favoravelmente à Recorrente, como demonstrado na Impugnação, o il. Julgador, no acórdão proferido pela DRJ/POA, assentou o entendimento de que “a decisão adotada em 1992 perdeu sua eficácia relativamente ao ano calendário 2007 em função de severa modificação da legislação que trata do fato gerador da CSLL entre a adoção da decisão judicial e a realização dos fatos econômicos que deram origem à cobrança”.

Ocorre que, o diploma legal em vigor que dispõe sobre a Contribuição Social sobre o Lucro das Pessoas Jurídicas, ou seja, que disciplina a hipótese de incidência desta exação é, e sempre foi, a Lei nº 7.689/88, declarada inconstitucional no caso concreto da Recorrente.

Com efeito, diferentemente do que aduz o r. acórdão, as legislações posteriores à Lei nº 7.689/88, que tratam da CSLL, não reinstituíram em absoluto uma nova Contribuição Social sobre o Lucro e não têm o condão de, por si só, justificar a exigência da contribuição.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Natália Uchôa Brandão**, Relatora

Admissibilidade e Tempestividade

Cumprido reconhecer que o Recurso Voluntário interposto pela contribuinte por ser tempestivo e preencher todos os requisitos de admissibilidade previstos no artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972.

A intimação do Acórdão nº 10-61.738, proferido pela DRJ/POA ocorreu em 02/07/2018, tendo o prazo de trinta dias iniciado em 03/07/2018 e encerrado em 01/08/2018, conforme expressamente reconhecido na petição recursal. O recurso foi protocolado dentro do prazo legal e está devidamente instruído com as razões de inconformismo, razão pela qual deve ser conhecido para, à mingua de preliminares, apreciação de seu mérito.

I. Da Existência de Coisa Julgada Material – Inexigibilidade Da CSLL

A controvérsia gravita em torno da tensão entre, **de um lado**, a autoridade da coisa julgada individual formada em controle difuso em favor da contribuinte (fls. 245 a 254, Apelação Cível nº 92.01.18688-6, TRF da 1ª Região, trânsito em julgado em 29/10/1992), que reconheceu a

inconstitucionalidade formal e material da Lei nº 7.689/1988 e afastou a obrigatoriedade de recolhimento da CSLL com efeitos permanentes, e, **de outro**, a eficácia erga omnes de decisão superveniente proferida em controle concentrado pelo Supremo Tribunal Federal, na ADI nº 15/DF.

A contribuinte sustenta que, embora o STF tenha declarado a constitucionalidade da CSLL, a superveniência desse julgado — publicado em 31/08/2007 — não tem o condão de, automática e administrativamente, esvaziar decisão transitada em julgado desde 1992, sob pena de violação ao art. 5º, XXXVI, da Constituição, e aos arts. 467 e 471 do CPC/1973 (atual art. 505 do CPC/2015).

De outro lado, afirma que a própria tese firmada pelo **Supremo Tribunal Federal no Tema 881** reconhece que, nas relações jurídicas de trato sucessivo, decisões em repercussão geral ou em ação direta interrompem os efeitos temporais das decisões anteriores, mas sempre observados os princípios da irretroatividade, da anterioridade anual e da anterioridade nonagesimal.

Aduz, por fim, que mesmo na hipótese de aplicação prospectiva do entendimento firmado pelo STF, a exigibilidade da CSLL não poderia recair sobre os fatos geradores anteriores a 14/10/2007, data em que se completou a noventa constitucional após a publicação do acórdão. Considerando-se, ademais, que o fato gerador da contribuição é anual e se concretiza em 31/12, tem-se que a exação referente ao ano-calendário de 2007 permanece abrangida pela coisa julgada favorável ao contribuinte, inviabilizando a constituição do crédito tributário.

Pois bem.

Conforme se depreende dos autos, a decisão judicial em referência ao controle difuso à Contribuinte transitou em julgado em 29/10/1992, sem ter sido objeto de ação rescisória, permanecendo hígida e eficaz quanto aos seus efeitos.

No plano infraconstitucional, há jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça no REsp 1.118.893/MG (Primeira Seção, DJe 06/04/2011), no sentido de que a posterior afirmação de constitucionalidade da CSLL não desfaz a relação jurídica estabilizada por sentença transitada em julgado que declarou a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/1988, especialmente quando as leis supervenientes apenas alteraram alíquotas, bases de cálculo ou aspectos de pagamento, sem reinstaurar tributo diverso. Esse entendimento preserva a eficácia preclusiva da coisa julgada material quando o objeto da sentença foi a própria norma instituidora e sua incompatibilidade com a Constituição:

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.

(REsp n. 1.118.893/MG, relator Ministro Arnaldo Esteves Lima, Primeira Seção, julgado em 23/3/2011, DJe de 6/4/2011.)

O Supremo Tribunal Federal, por sua vez, em controle concentrado, proferiu julgamento no AD nº 15/DF, **publicado no DJ em 31/08/2007, transitado em julgado em 12/09/2007**, tendo reconhecido constitucionalidade da CSLL, nos seguintes termos:

O Tribunal, por unanimidade e nos termos do voto do Relator, conheceu da ação direta e julgou-a parcialmente procedente para declarar a inconstitucionalidade dos artigos 8º e 9º da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, julgando, no mais, improcedentes os pedidos formulados. Votou o Presidente. Ausentes, justificadamente, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa e a Senhora Ministra Cármen Lúcia e, neste julgamento, a Senhora Ministra Ellen Gracie (Presidente). Presidiu o julgamento o Senhor Ministro Gilmar Mendes (Vice-Presidente). Plenário, 14.06.2007.

Com efeito, importa destacar que a decisão judicial transitada em julgado em favor da Recorrente teve por objeto a própria **inconstitucionalidade da norma instituidora da CSLL**, isto é, da **Lei nº 7.689/1988**, em sua essência estrutural, com base na qual se afastou a existência de relação jurídico-tributária material entre a União e a Contribuinte.

A tese sustentada pela autoridade fiscal e acolhida pela DRJ/POA — no sentido de que alterações legislativas supervenientes teriam modificado substancialmente a natureza do tributo, rompendo a eficácia da coisa julgada — **não se sustenta à luz da dogmática tributária contemporânea**, tampouco encontra amparo na jurisprudência dominante do STJ.

O próprio acórdão recorrido reconhece expressamente a existência e a higidez formal dessa decisão judicial, ao consignar, no voto, o seguinte: *“A decisão judicial favorável ao impugnante, objeto do processo judicial número 90.0003676-3 não é inválida, pois transitou em julgado e não foi objeto de ação rescisória. Cabe identificar se a referida decisão é ou não eficaz relativamente à exigência da CSLL atinente ao ano-calendário 2007”*.

Assim, não se discute nos autos a validade ou a existência da coisa julgada, mas tão somente sua eficácia.

A estrutura normativa da CSLL, tal como desenhada desde sua instituição, tem como **regra-matriz de incidência** o lucro das pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil, enquanto

fato gerador, e como sujeito passivo as referidas pessoas jurídicas, sendo o tributo apurado por meio de lançamento por homologação.

Conforme leciona Paulo de Barros Carvalho:

A base de cálculo há de guardar pertinência lógica com o critério material da hipótese. Isso significa que a grandeza eleita como base de cálculo deve ser a expressão numérica do comportamento que se tomou como núcleo da hipótese. A base de cálculo não pode ser elemento periférico, mas deve inserir-se no próprio cerne da regra-matriz de incidência. Em face disso, as alterações que se fizerem na base de cálculo têm o potencial de afetar a identidade do tributo, apenas quando modificarem esse núcleo essencial; do contrário, permanecem como simples desdobramentos operacionais.

(CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 24. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2012, p. 339-341)

Nesse contexto, o que se verifica ao longo do tempo é que as leis supervenientes à Lei nº 7.689/88 — a exemplo das Leis nºs 7.856/89, 8.034/90, 8.212/91, 8.383/91, 9.316/96, 10.637/02, dentre outras — **não instituíram nova contribuição social sobre o lucro**, mas apenas alteraram a operacionalização de aspectos secundários da já existente CSLL, mantendo incólume a sua regra-matriz de incidência.

Assim, **não há falar em modificação estrutural da obrigação tributária apta a interromper ou relativizar a eficácia da coisa julgada material**, nos termos do artigo 471, inciso I, do CPC/1973 (vigente à época), que expressamente excepciona sua aplicabilidade em hipóteses de modificação do estado de fato ou de direito apenas quando a sentença versar sobre relações jurídicas continuativas sem conteúdo constitucional consolidado, o que não é o caso da CSLL, cuja norma instituidora foi declarada inconstitucional por decisão judicial definitiva, na espécie.

Conforme reconhecido pelo Superior Tribunal de Justiça, no **REsp nº 1.118.893/MG**, julgado sob o rito do artigo 543-C do CPC/1973, mesmo após a edição de normas complementares à Lei nº 7.689/88, a base jurídica da exação da CSLL permaneceu intocada:

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. (REsp 1.118.893/MG, Rel. Min. Eliana Calmon, DJe 06/04/2011)

Portanto, a tentativa de afastar a coisa julgada, sob o argumento de supostas modificações da regra-matriz da CSLL, não encontra respaldo nem na dogmática tributária nem na jurisprudência consolidada, **razão pela qual deve ser rejeitada**.

No caso, a exigência fiscal relativa ao exercício de 2007 **incide sobre a mesma norma declarada inconstitucional pelo julgado de 1992 em controle difuso**, e, como tal, **está**

abrangida pela eficácia preclusiva da coisa julgada material, impedindo a constituição válida do crédito tributário.

Nesse sentido, colaciona-se a íntegra da **ementa do Acórdão nº 1302-007.420**, proferido pela 1ª Seção, 3ª Câmara, 2ª Turma Ordinária, na sessão de 27/06/2025, no âmbito deste Egrégio CARF:

PROCESSO: 16277.720206/2023-20

ACÓRDÃO: 1302-007.420 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

SESSÃO DE: 27 de junho de 2025

RECORRENTE: ZURICH MINAS BRASIL SEGUROS S.A.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

Ano-calendário: 2019, 2020

COISA JULGADA. EFEITOS. TEMA 881.

Os efeitos da coisa julgada não subsistem ante decisão em sentido contrário proferida pelo Supremo Tribunal Federal, consagrada quando da Suprema Corte exarar acórdão de Recurso Extraordinário ou União propor Ação Rescisória, ambos determinantes. As decisões do STF em controle concentrado de constitucionalidade não são aptas a extinguir a coisa julgada que tenha se formado, mesmo nas relações jurídicas de trato sucessivo.

A coisa julgada oriunda de decisão judicial transitada em julgado que declara a inconstitucionalidade da exigência da CSLL, não pode ser afastada ou mitigada por alterações legislativas supervenientes que não tenham reinstituído novo tributo.

A tentativa da Administração Tributária de cobrar novamente a exação, sem prévia ação rescisória, fere os artigos 467 e 471 do CPC e o artigo 5º, XXXVI da Constituição Federal, restando vedada a desconsideração da coisa julgada por ato administrativo.

CSLL. CUMULAÇÃO DE MULTA ISOLADA COM MULTA DE OFÍCIO. DUPLA PENALIZAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A imposição simultânea das multas de ofício e isolada sobre a mesma base de cálculo, quando ausente previsão legal expressa, configura bis in idem. Ambas as penalidades incidem sobre a inobservância do dever principal de recolher tributo, e não podem ser aplicadas cumulativamente.

Recurso Voluntário Provido.

A ementa supra reafirma que a decisão judicial transitada em julgado impede a cobrança da CSLL, **inclusive nos exercícios subsequentes**, salvo nos casos em que a Fazenda Nacional promova ação rescisória e obtenha êxito em desconstituir a sentença. A mera edição de novas normas, como as Leis nº 8.212/91, 9.316/96, 10.637/02 ou a LC nº 70/91, **não é suficiente**

para afastar a autoridade da coisa julgada, conforme entendimento consolidado no âmbito judicial e administrativo.

Corroborar esse entendimento a **decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais**, no julgamento do Recurso Especial do Contribuinte no processo nº 10665.001343/2009-78, materializada no **Acórdão nº 9101-004.109**, julgado em 10 de abril de 2019:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

SENTENÇA JUDICIAL. LIMITES DA COISA JULGADA.

Inobstante o trânsito em julgado da decisão judicial favorável a contribuinte, seus termos não podem se projetar indefinidamente para o futuro, especialmente porque o Supremo Tribunal Federal já declarou a constitucionalidade da CSLL em relação às empresas (ADI nº 15/DF). No entanto, é necessário considerar que tal reconhecimento de constitucionalidade **não tem o condão de invalidar automaticamente decisões anteriores do Poder Judiciário**, proferidas sob fundamento de inconstitucionalidade da exação, **sob pena de esvaziamento da coisa julgada material**.

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. FATO GERADOR ÚNICO. BIS IN IDEM.

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44, II, “b” da Lei nº 9.430/96, **não pode ser exigida ao mesmo tempo** da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurados no ajuste anual, devendo subsistir a **multa de ofício** (Súmula CARF nº 105).

Tramitam nas turmas de julgamento casos com diferentes graus de complexidade, sendo as consequências da aplicação das multas sobre bases distintas. A dupla aplicação exige **razoabilidade e segurança jurídica**, e a multa isolada sobre estimativas **não pode ser exigida conjuntamente com a multa de ofício**.

E, ainda, julgados do mesmo Contribuinte, em outras turmas:

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).

Processo nº 16327.002083/2005-41

Recurso Especial do Procurador

Acórdão nº 9101-005.706 – CSRF / 1ª Turma

Sessão de 12 de agosto de 2021

Recorrente FAZENDA NACIONAL

Interessado CIFRA S.A. CRÉDITO FINANCIAMENTO INVESTIMENTO

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO(CSLL)

Ano-calendário: 1999, 2002, 2003

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 §2º, do art. 62, do Anexo II, 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).

A transcrição dos julgados reforça a posição já adotada por esta relatoria de que a **decisão judicial favorável ao contribuinte permanece válida e eficaz, desde que não desconstituída por ação rescisória.**

Assim, é de se observar o conteúdo do Tema 881, firmada no RE 949.297 STF, quando esclarece que decisões proferidas em controle concentrado ou sob repercussão geral **interrompem os efeitos temporais de coisa julgada anterior em relações de trato sucessivo, mas sempre com observância dos princípios da irretroatividade, da anterioridade anual e da anterioridade nonagesimal, conforme a natureza do tributo.**

Explicitado o vetor hermenêutico, a discussão desloca-se do plano da validade da coisa julgada (que subsiste até desconstituição pela via própria) para o plano de sua eficácia temporal a partir do marco objetivo da decisão superveniente com efeitos erga omnes.

Vejamos o que prevê a tese:

Tese

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

Aplicando-se esse regime ao caso concreto, parte-se do cronograma processual objetivo da ADI nº 15/DF: julgamento em 14/06/2007, publicação em 31/08/2007 e trânsito em julgado em 12/09/2007. Considerando que a anterioridade nonagesimal (art. 195, § 6º, da

Constituição) se projeta a partir da publicação, tem-se que a **eficácia oponível ao contribuinte inicia-se em 01/09/2007, com termo final da noventena em 29/11/2007 (contagem de 90 dias), o que, por segurança, conduz ao marco de 30/11/2007 como último dia de vigência do entendimento anterior e 01/12/2007 como primeiro dia apto à incidência do novo regime.**

Todavia, a CSLL apurada no lucro real anual possui fato gerador complexo, que se aperfeiçoa em 31/12 do ano-calendário. Nessa moldura, o respeito aos princípios da irretroatividade e da não surpresa — dos quais a anterioridade nonagesimal e a anterioridade anual são corolários — impõe reconhecer que, embora a noventena tenha se completado no final de novembro, o fato gerador anual de 2007 se encerra em 31/12/2007, já integralmente irradiado por uma realidade jurídica que, até quase o termo final do período, permanecia protegida pela coisa julgada. **Daí por que a exigibilidade, em observância estrita aos princípios protetivos do contribuinte, projeta-se de modo seguro a partir do ano-calendário de 2008.**

Esse raciocínio é compatível com a orientação do Supremo Tribunal Federal no AG.REG. no RE 1.509.629/SP, julgado em 09/04/2025, que trata de incidência normativa sobre fatos geradores passíveis de isolamento dentro do mesmo ano-base, reafirmando a vedação à retroatividade e a necessidade de respeitar a anterioridade nonagesimal, bem como com a leitura sistemática do art. 505 do CPC/2015 (antigo art. 471 do CPC/1973) acerca dos limites objetivos e temporais da coisa julgada em relações continuativas. Vejamos a ementa do julgado:

EMENTA: SEGUNDO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. DIREITO TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL. INCIDÊNCIA SOBRE LUCROS AUFERIDOS NO EXTERIOR. INCIDÊNCIA DA MEDIDA PROVISÓRIA N. 1.858-6/1999 SOBRE FATOS GERADORES ANTERIORES A SUA VIGÊNCIA. OFENSA AO PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE. PRECEDENTES. POSSIBILIDADE DE INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL SOBRE FATOS GERADORES PASSÍVEIS DE ISOLAMENTO OCORRIDOS NO MESMO ANO-BASE A PARTIR DA VIGÊNCIA DA MEDIDA PROVISÓRIA N. 1.858-6/1999, OBSERVADO O PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE NONAGESIMAL. AGRAVO REGIMENTAL DESPROVIDO.

Por conseguinte, na esteira desses precedentes, e considerando que **(i)** a decisão judicial que beneficiou a recorrente, transitada em julgado em 1992, não foi rescindida, **(ii)** o julgamento do STF em sede de controle concentrado na ADI nº 15/DF e os efeitos do Tema nº 881 no RE nº 949.297 da mesma Corte (aplicável considerando o art. 99 do RICARF), **(iii)** o entendimento de que o Contribuinte é optante pelo lucro real anual, e incursa em fato gerador complexo, e **(iv)** o teor do AG.REG. no RE 1.509.629/SP; entendo que deve ser **anulada a exigência fiscal relativa à CSLL na integralidade do ano-calendário de 2007.**

Diante do voto pelo provimento do recurso, resta prejudicada a análise quanto aos demais pontos de mérito.

CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário para anular a exigência fiscal relativa à CSLL na integralidade do ano-calendário de 2007.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão