



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 19515.001896/2004-12
Recurso nº. : 155.227
Matéria : CSLL - EXS: 1999 e 2001
Recorrente : COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO
Recorrida : 7ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I
Sessão de : 25 DE MAIO DE 2007
Acórdão nº. : 108-09.345

PAF – ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula 1º CC nº 2).

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. INOCORRÊNCIA DE OFENSA À COISA JULGADA. RELAÇÃO JURÍDICA CONTINUATIVA. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI NÃO ACOLHIDA PELO STF. O controle da constitucionalidade das leis, de forma cogente e imperativa em nosso ordenamento jurídico, é feito de modo absoluto pelo Supremo Tribunal Federal. A relação jurídica de tributação da Contribuição Social sobre o Lucro é continuativa. A declaração de intributabilidade, no que concerne a relações jurídicas originadas de fatos geradores que se sucedem no tempo, não pode ter o caráter de imutabilidade e de normatividade a abranger eventos futuros. A coisa julgada em matéria tributária não produz efeitos além dos princípios pétreos postos na Carta Magna, a destacar o da isonomia.

CSLL - FALTA DE RECOLHIMENTO - Se do confronto da escrituração for apurado recolhimento a menor da contribuição devida, correto é o lançamento para a formalização da exigência.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - Havendo falta ou insuficiência no recolhimento do tributo, impõe-se a aplicação da multa de lançamento de ofício sobre o valor do imposto ou contribuição devido, nos termos do artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96.

JUROS APLICAÇÃO – SÚMULA 1º CC nº 4: "A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Preliminares rejeitadas.

Recurso negado.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 19515.001896/2004-12
Acórdão nº. : 108-09.345
Recurso nº. : 155.227
Recorrente : COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, AFASTAR as preliminares e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Declarou-se impedido de participar do julgamento o Conselheiro, José Henrique Longo.

JOSÉ HENRIQUE LONGO
VICE-PRESIDENTE NO EXERCÍCIO DA PRESIDÊNCIA

YETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 11 8 JUN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, KAREM JUREIDINI DIAS, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e ARNAUD DA SILVA (Suplente Convocado).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 19515.001896/2004-12
Acórdão nº. : 108-09.345
Recurso nº. : 155.227
Recorrente : COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO

RELATÓRIO

CIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO, já qualificada nos autos, teve contra si lavrados autos de infração relativos a Contribuição Social (CSLL), fls. 87/89, devidos nos anos-calendário de 1998 e 2000, no total de R\$ 35.404.970,92.

Termo de Constatação nº 01 de fls. 80/81 informou que o lançamento decorreu da falta de recolhimento e declaração na DCTF, da CSLL nos anos de 1998 e 2000, pois entendeu a contribuinte que a decisão judicial de nº 90.004.9032-6, com sentença proferida em 14/03/91 (fls.36 a 76) a eximira do recolhimento dessa contribuição. Enquadramento legal: art. 2º e parágrafos da Lei nº 7689/88; arts. 19 e 24 da Lei nº 9.249/95, art.1º da Lei nº 9.316/96, c/c art.28 da Lei nº 9.430/96, art.6º da MP nº 1.858/99 e suas alterações.

Impugnação de fls. 92/98, alegou, em síntese, que por força da decisão judicial transitada em julgado, proferida nos autos da ação ordinária declaratória nº 90.004932-6, que teve perante a 6ª Vara da Justiça Federal do Distrito Federal, na qual foi declarada a inconstitucionalidade da lei instituidora dessa exação, estaria isenta do recolhimento desta contribuição. Ilegal ainda, a exigência de juros com base na SELIC e da multa.

Decisão de fls.167/185, rebateu os argumentos impugnatórios e manteve o lançamento.

Recurso às fls.194/216, reiterou que não estaria sujeita ao recolhimento da CSLL, em razão de possuir decisão judicial com trânsito em julgado proferida nos autos da Ação Declaratória nº 90.004932-6.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 19515.001896/2004-12
Acórdão nº. : 108-09.345

Considerando-se indevido o principal (CSLL), mesma sorte teria os acréscimos legais (multa e juros). A taxa SELIC não poderia ser usada como índice para o cálculo dos juros por ser ilegal e inconstitucional, além de ter natureza remuneratória.

Voltaria a tratar do seu DIREITO, por INEXISTIR RELAÇÃO JURÍDICA PARA A COBRANÇA DA CSLL. Ingressara, em junho de 1990, com ação meramente declaratória de inexistência de relação jurídica, no que concerne ao recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro, instituída pela Lei nº 7.689/88.

A sentença de primeira instância julgou procedente o pedido e declarou a "inexistência de relação jurídica entre as Autoras e a União, quanto à exigência de pagar a contribuição social, instituída pela Lei nº 7.689/88, por sua manifesta inconstitucionalidade." A decisão transitou em julgado aos 20 de fevereiro de 1992.

Após mais de 12 anos da certificação do trânsito em julgado daquela decisão - e deixando transcorrer o prazo para a propositura da Ação Rescisória - o Fisco Federal, por meio de seus órgãos administrativos, procedeu à lavratura de Auto de Infração exigindo a CSLL dos anos de 1998 e 2000 em afronta a coisa julgada.

Referiu-se a POLÊMICA QUESTÃO DISCUTIDA NOS PRESENTES AUTOS, porque já em 1944 o Supremo Tribunal Federal analisara a questão ao julgar os embargos em Agravo de Petição na 11.277, em que foi relator o então Ministro Castro Nunes.

A questão se mostrava tão controvertida que a doutrina tradicional do Direito Tributário, desde 1945, já se pronunciava sobre o tema, conforme diversos escritos da lavra de Rubens Gomes de Sousa, intitulados "Coisa Julgada no Direito Tributário" (originário de uma conferência proferida no Instituto dos





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 19515.001896/2004-12

Acórdão nº. : 108-09.345

Advogados de São Paulo), em razão de autuações, pelo Fisco, relativas ao mesmo objeto daquilo que já havia sido deliberado pelo Poder Judiciário.

Em 1965 Antônio Roberto Sampaio Doria fora compelido a estudar o assunto para responder a situação jurídica semelhante a esta apresentada nos presentes autos. A empresa Pedreiras Cantareira S/ A havia obtido decisão transitada em julgado reconhecendo a não incidência do IVC sobre as vendas de granito efetuadas pela empresa, vindo o Fisco a autuá-la 4 anos depois o trânsito em julgado da decisão, alegando que havia alteração jurisprudencial sobre o assunto. E concluiu:

"Com efeito, afigura-se-nos incorreto negar-se identidade de objeto entre duas demandas fiscais idênticas, pelo fato de que o imposto possa ser quantitativa mente diverso num caso e outro. A identidade de objetos, em realidade, persiste: trata-se de um mesmo e único imposto. O que varia é apenas o quantum da prestação, mas este é fator evidentemente estranho ao conceito de coisa julgada. O que a decisão judiciária resolve, em definitivo, é a ilegitimidade do próprio tributo (sendo esta sua parte imperativa) e não sua eventual tradução em termos monetários." (Coisa Julgada - Limites Objetivos em Matéria Fiscal, p. 54).

Ruy Barbosa Nogueira também se pronunciou, sob a forma de consulta, da forma seguinte:

"Neste sentido, a notável, mais completa e atualizada obra enciclopédica do Direito Tributário já conhecida, que é o Dicionário do Direito Tributário e das Ciências Fiscais, publicado na República Federal da Alemanha em 1972 e que, após o novo Código Tributário, foi revista e ampliada em 2ª edição em 1981, cai como luva ao caso da coisa julgada material em Direito Tributário para o caso (...).

A enciclopédica do Direito Tributário e das Ciências Fiscais (Handwoerterbuch dês Steuerrechts und der Steuerwissenschaften, Munique e Bonn, Beck e Instituto Científico dos Tributaristas Alemães, 1981) (...) esclarece (...):





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 19515.001896/2004-12

Acórdão nº. : 108-09.345

'O efeito vinculante material vai até onde tiver sido decidido sobre o objeto da lide. Para tanto é relevante a sentença: o fato gerador e a fundamentação da sentença somente devem ser examinados para a apreciação do alcance do que foi decidido. Quanto ao aspecto de fato o efeito vinculante se limita a decisão sobre os fatos levados ao conhecimento do tribunal e por ele declarados como existentes ou inexistentes. Sob o aspecto de direito ela se baseia no pressuposto de que o tribunal tenha apreciado plenamente esta situação de fato sob o prisma jurídico, mesmo que isto não tenha ocorrido em virtude de um erro de direito por parte do tribunal.'" (Coisa Julgada e Orientação Fiscal, p. 31)"

"Rubens Gomes de Sousa desenvolveu as noções de "elementos permanentes" e "elementos transitórios" da relação jurídica tributária, afirmando que se o pronunciamento jurisdicional coberto pela coisa julgada recaísse sobre os primeiros, não poderia haver renovação da cobrança no que concerne ao mesmo objeto; por sua vez, se alcançasse os elementos transitórios, aí sim, a cobrança do tributo poderia ser renovada. (*Repertório Enciclopédico do Direito Brasileiro*, v. 9, p. 298)"

Todos estudiosos da matéria analisaram os efeitos da coisa julgada em matéria tributária sem se dissociar do instituto constitucional da coisa julgada, bem como da legislação processual civil que rege o assunto.

Concluiu que seu estudo se pautaria nos rígidos critérios de ordem jurídica estudados pela doutrina tributária, com a respectiva atualização de seus ensinamentos, rebatendo cada um dos argumentos trazidos pela decisão demonstrando a necessidade de sua reforma.

Analizou o conceito de RELAÇÕES JURÍDICAS "CONTINUATIVAS" E OS LIMITES OBJETIVOS DA COISA JULGADA, frente à Lei 7.689/88, dizendo que o auferir lucro como consignado abstratamente na hipótese de incidência daquele dispositivo, seria diferente do ato concreto materializado na ação de apurar o lucro decorrente de uma atividade comercial.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 19515.001896/2004-12

Acórdão nº. : 108-09.345

Discorreu sobre a distinção, com base no direito constitucional de ação, dos caminhos possíveis para manifestar-se contra determinada cobrança, da forma seguinte:

1. "insurgir-se contra a hipótese de sua incidência (em abstrato) - consignando nos fatos narrados na petição inicial aquela materialidade - e, circunscrevendo o pedido formulado sem qualquer ordem de limitação. Ex.: o **fato da Companhia Brasileira de Distribuição auferir lucro; ou**
2. insurgir-se contra uma determinada cobrança específica e individualizada em **certo espaço e tempo (ato concreto)**. Ex.: o **fato da Companhia Brasileira de Distribuição ter auferido lucro no lugar x, no ano-base y, decorrente da venda dos produtos z**. Neste caso, poderia até ingressar com Mandado de Segurança contra ato da autoridade coatora que determinou fosse efetuada a exigência determinada.

Fixada tal distinção, dispõe o Código de Processo Civil:

"Artigo 128: "O juiz decidirá a lide nos limites em que foi proposta..."

Artigo 458, inciso III - incisivamente dispõe que "o juiz decidirá as questões que as partes lhe submeterem".

Artigo 459 - "O juiz proferirá a sentença, acolhendo ou rejeitando, no todo ou em parte, o pedido formulado pelo autor."

Artigo 460 - "É defeso ao juiz proferir sentença, a favor do autor, de natureza diversa da pedida (...)"

Artigo 468 - "A sentença, que julgar total ou parcialmente a lide, tem força de lei nos limites da lide (...)"

Escolheu ingressar com ação judicial se insurgindo contra a materialidade da hipótese de incidência do tributo. Discorreu sobre o fenômeno da incidência da norma jurídica, geral e abstrata, da Contribuição Social sobre o Lucro. Descaberia a alegada relação jurídica "continuativa", para se invocar a aplicação do artigo 471, inciso I do Código de Processo Civil, querendo destruir a coisa julgada, sem utilizar o caminho jurídico da Ação Rescisória. Cada relação jurídica seria



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 19515.001896/2004-12

Acórdão nº. : 108-09.345

única, pois a cada ato de auferir lucro, deveria ocorrer a aplicação (incidência) da Lei nº 7.689/88.

Demonstrou como se operaria o ato de aplicação da Lei nº 7.689/88, não fosse pela proposição da ação judicial. A declaração judicial de inexistência de vínculo, através da Lei nº 7689/1988, sem qualquer delimitação quanto ao pedido formulado, isto é não pedir a procedência da demanda impugnando uma cobrança ou um período determinado.

A **sentença** julgou procedente a demanda, transitou em julgado, 20/02/1992, paralisando a incidência do dispositivo, nos seguintes termos:

"Isto posto, julgo procedente a presente ação e declaro a inexistência de relação jurídica entre as Autoras e a União Federal, no que tange à exigência de pagar a contribuição social, instituída pela Lei nº 7.689/88, por sua manifesta inconstitucionalidade."

José Frederico Marques ensina:

"a coisa julgada material tem como limites objetivos a lide e as questões pertinentes a esta, que foram decididas no processo. (. ..) O que individualiza a lide, objetivamente, são o pedido e a causa petendi, isto é, o pedido e o fato constitutivo que fundamenta a pretensão. Portanto, a limitação objetiva da coisa julgada está subordinada aos princípios que regem a identificação dos elementos objetivos da lide. "(Manual de Direito Processual Civil, volume IU, p. 237.)

"Não restaria dúvidas de que, uma vez tendo ingressando com ação meramente declaratória de inexistência de relação jurídica entre ela e o Fisco, no que concerne à não aplicação (incidência) da Lei nº 7.689/88 por máculas no ato de formação desta Lei, referindo, portanto, não a uma cobrança determinada e precisamente identificada quanto ao valor, e em coordenadas de espaço e tempo (ato concreto), mas sim, se insurgindo contra a hipótese de incidência (em abstrato) da Lei nº 7.689/88 e, uma vez acolhido pelo órgão Judicial o pedido – que deve guardar exata conexão com



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 19515.001896/2004-12

Acórdão nº. : 108-09.345

aquele fato narrado - não poderá ocorrer, uma vez que paralisada, a aplicação (incidência) de todos os critérios formadores da Lei nº 7.689/88."

INOCORRÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICA "CONTINUATIVA" E A IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DO ARTIGO 471, INCISO I, DO CPC - Em seu caso descaberia o comando do artigo 471 do CPC como pretendido na decisão combatida. Porque não pode ser objeto de novo pronunciamento pelo órgão Judicial - e com muito maior razão por qualquer outro órgão - o que já restou decidido anteriormente, segundo o que Pontes de Miranda denomina de Princípio da Preclusividade das Resoluções Judiciais. Exceto se a parte ingressasse com Ação Rescisória dentro do biênio preclusivo e nas hipóteses de seu cabimento! (Destaques do original)

O dispositivo excepcionou a relação jurídica continuativa se houvesse modificação no estado de fato ou de direito. Não sendo este seu caso porque o Judiciário não o acatou no caso concreto envolvendo a Recorrente e a União, a existência de relação jurídica continuativa unindo as partes para o futuro, inexistiria. Mas em qualquer hipótese, a parte que se vê na necessidade de que seja revisto o conteúdo da sentença deverá expressamente pedir ao Juízo a revisão.

Voltou a Pontes de Miranda:

"O Código adotou a condenação às prestações futuras (art. 290), e a mudança de algum pressuposto tem de influir para a modificabilidade. (...) Há regras jurídicas que projetam no tempo os próprios pressupostos, admitindo variações dos elementos quantitativos e qualitativos, de modo que a incidência delas não é instantânea como a sucessão causa mortis, as obrigações do locatário e dos locadores, a transmissão da propriedade. A aplicação da Lei que incidiu no momento da exigibilidade da pretensão, como se fosse de uma vez por todas, dentro do tempo, transformaria em regra de incidência instantânea, permanente e imutável, (...). É o direito material que determina a qualidade das suas regras, de modo





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 19515.001896/2004-12
Acórdão nº. : 108-09.345

que a coisa julgada formal ou material não é ofendida por essa imutabilidade, nem pela conseqüente alterabilidade dos termos da interpretação ou versão executiva inicial da sentença." (Comentários ao Código de Processo Civil, p. 147.)

No caso concreto a sentença determinou a paralisação da Lei nº 7.689/88, significando que, para o futuro, relativamente à sua aplicação não houve o nascimento de relação jurídica tributária alguma entre as partes, quanto mais de natureza continuativa. Em qualquer situação, jamais o Fisco poderia proceder à autuação - cujo objeto se reporta à mesma lide já decidida pelo Poder Judiciário - sem pleitear a intervenção do Judiciário porque perdeu o prazo para ingressar com a Ação Rescisória, o instrumento correto para que se fizesse a "revisão" do que foi estatuído na sentença.

A LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE E A JURISPRUDÊNCIA DO STF – Não alteraria sua situação. a Contribuição Social sobre o Lucro, tal como instituída pela Lei nº 7.689/88, nos cinco critérios da hipótese de incidência (material, espacial, temporal, quantitativo e pessoal) foram congelados porque aquela regra se formara com máculas.

"A legislação posterior não trouxera a "mágica" de retirar o selo impeditivo de aplicar-se ao seu caso. A Lei Complementar nº 70/91 trouxe nova alíquota para ser agregada àqueles outros critérios já fixados pela Lei nº 7.689/88, cuja aplicação está paralisada. O mesmo acontece com o disposto no artigo 1º da Emenda Constitucional de Revisão na 1/94 que introduziu o artigo 72/ inciso III do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, o qual só modificou a alíquota da Contribuição Social Sobre o Lucro, e expressamente determinou a manutenção das demais normas da Lei nº 7.689/88, a qual, , não estabelece nenhum tipo de relação jurídica, em razão do já mencionado trânsito em julgado. Tais veículos normativos não afastariam a inexistência de relação jurídica tributária entre a Recorrente e a União Federal. É que a Lei nº 8.981/95 também não modificou totalmente a regra matriz de incidência estabelecida na Lei nº 7.689/88. Aliás, muito pelo contrário: foi



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 19515.001896/2004-12
Acórdão nº. : 108-09.345

expressa em dizer que mantinha a base de cálculo da legislação anterior, ou seja, a base de cálculo (critério quantitativo) da Lei nº 7.689/88, art 57, o qual transcreveu. Mesmo fato sucedendo em relação à Lei nº 9.065/95, que introduziu apenas algumas regras quanto à forma de utilização da base de cálculo negativa da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, nada dizendo em relação à base de cálculo instituída pela Lei nº 7.689/89. Tanto é assim, que com a publicação da Emenda Constitucional nº 10/1996, foi mantida no inciso III do artigo 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, a expressão "mantidas as demais normas da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988".

No que tange à base de cálculo da CSLL, a única alteração que foi introduzida pela Lei nº 8.981/95, disse respeito ao pagamento mensal (recolhimento do tributo por estimativa), conforme previsão contida no § 1º, do artigo 57 de mencionada lei. Contudo, relativamente à sistemática de apuração anual e à base de cálculo apurada neste período de tempo, mantiveram-se intactas as disposições contidas na Lei nº 7.689/89.

Deste modo restara provado que a legislação posteriormente publicada não modificara integralmente a regra matriz de incidência da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido da forma como foi instituída pela Lei nº 7.689/88. As normas posteriormente publicadas continuaram a condicionar a vigência das suas disposições, à aplicação da Lei nº 7.689/88, principalmente no que tange ao critério quantitativo instituído por esta Lei.

A decisão judicial invocada - Recurso Extraordinário nº 138.284-8-CE, em que se decidiu pela constitucionalidade da Lei nº 7.689/88 (exceto no que concerne ao ano-base de 1988), foi proferida - tal como a decisão do caso concreto - entre partes. Neste sentido, ambas produzem exatamente o mesmo efeito: valem para as partes. A única diferença é que naquele processo, a decisão vincula a PETRÓLEO DOIS IRMÃOS LTDA. e o Fisco, ao passo que no caso que ora se



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 19515.001896/2004-12
Acórdão nº. : 108-09.345

trata, a decisão vincula a Recorrente e o Fisco. Assim a extensão pretendida não guarda pertinência com os efeitos próprios da decisão entre partes, como foi aquela proferida pela Suprema Corte sobre a matéria.

DA JURISPRUDÊNCIA JUDICIAL - Analisou a jurisprudência sob ótica invertida, do ponto de vista das alegações do Fisco (no caso, o Estadual) em decisão prolatada pela 1ª Turma do Supremo Tribunal Federal (Relator Ministro Amaral Santos, j. 30/05/72) mostrou que o remédio jurídico seria a rescisória. Também a jurisprudência administrativa não caberia no seu caso concreto. Reclamou da aplicação dos juros com taxa SELIC,

Seguimento conforme despacho de fl. 294.

É o Relatório.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 19515.001896/2004-12
Acórdão nº. : 108-09.345

VOTO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e dele conheço.

Tratam-se de lançamentos relativos a Contribuição Social (CSLL), nos anos-calendário de 1998 e 2000, por falta de declaração (DIPJ e DCTF) e recolhimento.

No dizer da Recorrente o processo de nº 90.004.9032-6 com sentença proferida em 14/03/91 (fls.36 a 76) a eximira do recolhimento dessa contribuição, enquanto lastreada na Lei 7689/1988.

A petição inicial (fls. 36/51) pedia, (...) "a declaração de inexistência da relação jurídica entre as partes, no que concerne à exigência de pagar a contribuição social sobre o lucro, cuja inconstitucionalidade é manifesta, ou (...) que a majoração pretendida pela Lei nº 7.856/89, somente é devida sobre fatos jurídicos acontecidos a partir de janeiro de 1990, quando passou a produzir efeitos."

A ação declaratória de inexistência de relação jurídica relativa ao recolhimento da CSLL reconheceu a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88, que instituiu o aludido tributo (fls. 139/156). A decisão foi confirmada em sede de reexame necessário. O trânsito em julgado do acórdão se deu em 20 de fevereiro de 1992.

Assim, entendeu a Recorrente que não mais lhe poderia ser cobrada a CSLL, posto que a Constituição protege a coisa julgada. Ademais se insurgira judicialmente contra a materialidade da hipótese de incidência do tributo,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 19515.001896/2004-12
Acórdão nº : 108-09.345

sem qualquer ordem de limitação. Só lhe caberia tal cobrança se uma nova lei o instituisse. O remédio jurídico para desconstituir seu direito não fora utilizado pela Administração Pública, a rescisória.

Quanto a CSLL, a partir da Decisão do STF no Julgamento do Recurso Extraordinário nº 138284-8 CE, a jurisprudência pátria passou a reconhecer a Constitucionalidade da Lei 7689/88, com exceção do seu artigo 8º. Neste sentido, a Resolução 11/1995 do Senado Federal, é aceita de forma pacífica neste Colegiado.

As razões, com muito brilhantismo, pretendem esposar a tese da "eternidade" da coisa julgada, a partir da sentença declaratória do seu direito, não sendo possível, sob nenhum aspecto, sua desconstituição fora do litígio judicial específico.

A decisão teria eficácia *ex tunc*, fazendo coisa julgada entre as partes e conferindo à recorrente título judicial supressivo da exigibilidade daquela contribuição. No momento mesmo do trânsito em julgado do v. acórdão aludido na impugnação (CPC, art. 467 e 468), teria o direito indisponível e de ordem pública, de não mais pagar tal exação.

O Processo original foi a Ação Ordinária protocolizado sob nº 90.0004932-6 e constou às fls. 50 o seguinte pedido:

(...) a declaração de inexistência de relação jurídica entre as partes no que concerne a exigência de pagar a contribuição social sobre o lucro, cuja inconstitucionalidade é manifesta, ou, se assim não entender V. Exa. que a majoração pretendida pela Lei 7856/89(sic) somente seja devida sobre fatos jurídicos, que aconteceram a partir de janeiro de 1990, quando passou a produzir efeitos.

A decisão assim versou (fls. 69):

(...) Isto posto, julgo procedente a presente ação e declaro a inexistência de relação jurídica entre as autoras e a União Federal, no que tange à exigência de pagar a contribuição



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 19515.001896/2004-12

Acórdão nº. : 108-09.345

social instituída pela Lei 7689/88, por sua manifesta inconstitucionalidade.”

Na remessa ex-officio nº 91.01.06470-3, fls. 70, no Relatório constou:

“1.Trata-se de ação objetivando seja declarado o direito de não pagar a exigência referente ao exercício de 89,ano-base 88,de novo tributo instituído pela Lei 7689/88.

2. Os impetrantes alegam ser ilegal a cobrança da contribuição social, em virtude da mesma só poder ser exigida após decorridos noventa dias da data da publicação da Lei que as houver instituído ou modificado, conforme prescreve o artigo 195 § 6º, da Constituição Federal, não se lhe aplicando o princípio da anualidade do lançamento previsto no art. 150,III,b, da Carta Magna, e, assim, a medida imposta estaria em desacordo com o princípio da prévia definição legal do fato gerador, estabelecido no art. 150,III,a da Constituição da República,uma vez que o fato gerador ocorreu em 31/12/88,antes,portanto,da vigência da referida lei. Entendem também ser incabível a incidência da correção monetária no pagamento da contribuição por força do princípio da irretroatividade.

3.Finalmente, os autores argumentam que a contribuição em apreço reclamaria uma lei complementar que a definisse, conforme dispõe o artigo 146,III, a, da Constituição Federal,não podendo a lei ordinária cuidar de matéria cujo tratamento requeira lei complementar.

4. Em face do exposto solicitaram a decretação de inconstitucionalidade da exigência.”

A declaração foi contra a cobrança da Contribuição no ano calendário de 1988, por falta de lei complementar e por ferir o princípio da anterioridade. Também questionou a base de cálculo por ser a mesma do imposto.

O Tribunal ao examinar a matéria entendeu que toda a lei 7689/88 era inconstitucional. Contudo, a competência para declarar a inconstitucionalidade de uma Lei, é do Supremo Tribunal Federal e sua decisão tem efeito vinculante. (No



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 19515.001896/2004-12
Acórdão nº. : 108-09.345

caso o assunto foi abordado através de Recursos Especiais e não por ação direta de inconstitucionalidade).

Pretende a recorrente minimizar a alteração havida na legislação, sem se ater ao efeito vinculante da Súmula 239. Peço vênha para transcrever parte do estudo realizado pelo Ilustre vice-presidente desta da 8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, Dr. José Henrique Longo, produzido quando examinava matéria correlata:

“o mais relevante e que não pode deixar de ser considerado primeiramente é o de que houve alteração na legislação, cuja inconstitucionalidade a recorrente sustenta ad eternum.

Embora a recorrente tenha se referido à causa de pedir de sua ação declaratória, não encontro nos autos a petição inicial da tal ação declaratória, mas apenas o Acórdão do TRF – 1ª Região de fls. 105/110, em cujo relatório menciona-se a falta de lei complementar. Constatou também como fundamento a ofensa ao princípio da anterioridade, porém com interesse apenas para o ano-calendário de 1988 e não para o período sob exame.

Observo também que não se faz necessária a distinção, no caso em tela, entre a ação declaratória e o mandado de segurança, com a antiga discussão de que, enquanto naquela se pede a interpretação sobre a existência ou não de relação jurídica que obrigue o contribuinte a figurar como sujeito passivo em determinado arquétipo tributário, neste o pedido é para afastar determinado ato, ilegal ou abusivo.

Impõe-se notar que a decisão da ação declaratória - indicada pela recorrente como manto contra exigências do lançamento - aprecia apenas a Lei 7689/88; demais disso, que a causa pretendida da ação ordinária declaratória suportou-se na inconstitucionalidade da CSL pelo fato de ter sido criada por lei ordinária e não por lei complementar, conforme supõe-se do Relatório do mencionado Acórdão, que foi acatada na sentença daquele Tribunal.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 19515.001896/2004-12
Acórdão nº. : 108-09.345

Porém, o fato gerador do lançamento ocorreu em 31/12/1992, época em que já vigorava a Lei Complementar 70/91, que tratou novamente do assunto da CSL:

Art. 11 - Fica elevada em oito pontos percentuais a alíquota referida no § 1º do artigo 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, relativa à contribuição social sobre o lucro das instituições a que se refere o § 1º do artigo 22 da mesma lei, mantidas as demais normas da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, com as alterações posteriormente introduzidas.

Parágrafo único - As pessoas jurídicas sujeitas ao disposto neste artigo ficam excluídas do pagamento da contribuição social sobre o faturamento, instituída pelo artigo 1º desta Lei Complementar. (grifou-se)

Ou seja, esse comando convalidou, de modo expresso, as normas de incidência previstas na Lei 7689, de modo que a suposta inconstitucionalidade por falta de lei complementar – suposta por não ter sido referendada pelo Supremo Tribunal Federal – estaria suprimida a partir do ano de 1992.

Acredito que a LC 70/91 não tenha apenas majorado a alíquota, pois na locução do seu art. 11 acima sublinhada há a ratificação das demais normas da Lei 7689, tais como base de cálculo, contribuinte e demais aspectos da regra matriz; por outras palavras, os dispositivos da Lei 7689, a partir de 1992, encontram-se vestidos da necessária formalidade, nos termos da decisão de fls. 105/110.

Assim, levando em conta que o estado de direito não permaneceu intacto, não há como supor subsistente a coisa julgada material suportada em norma revalidada por outra no superior nível hierárquico reclamado na decisão judicial, devendo ser acatada a ressalva do inciso I do art. 471 do Código de Processo Civil, que assim dispõe:

Art. 471 – Nenhum juiz decidirá novamente as questões já decididas, relativas à mesma lide, salvo:

I – se, tratando-se de relação jurídica continuativa, sobreveio modificação no estado de fato ou de direito; caso em que a parte poderá pedir a revisão do que foi estatuído na sentença;





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 19515.001896/2004-12

Acórdão nº. : 108-09.345

Em matéria idêntica, esta Câmara já se pronunciou pelo acórdão 108-05.225 da lavra do eminente conselheiro José Antonio Minatel; para suportar portanto meu pensamento, peço vênica para transcrever parte daquele voto:

"Assim, não parece lógico que a pecha da inconstitucionalidade da lei anterior possa ser transferida para a nova lei, por expressa ofensa ao ordenamento jurídico vigente que, sabiamente, faz ressalva à extensão dos efeitos da coisa julgada na hipótese de 'modificação do estado de fato ou de direito', como está expresso no artigo 471, inciso I, do Código de Processo Civil".

No procedimento, a cobrança da Contribuição Social em período posterior aquele objeto do pedido de tutela jurisdicional, é posterior também ao "saneamento" da declarada inconstitucionalidade da Lei 7689/1988 (falta de edição de lei complementar), sendo perfeitamente válido. Neste Colegiado vários acórdãos confirmaram esta conclusão.

No judiciário no RESP 281.209 - GO 2000/0101846- (9) relatado pelo Ministro JOSÉ DELGADO, veio na mesma direção. (Igualmente no Parecer 1277 da PGFN, de 17/11/1994, conforme transcrito na decisão de primeiro grau).

À análise da alegação de inconstitucionalidade restou superada, nesta instância, porque está sumulada nos seguintes termos:

"Súmula 1º CC nº 2 - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

Da possível não incidência dos encargos moratórios - Entendeu a recorrente que persistindo o lançamento a aplicação dos juros deveria ser revista. Igualmente esta matéria está superada nesta instância, por se encontrar sumulada:





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 19515.001896/2004-12

Acórdão nº. : 108-09.345

"A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos Federais" (Súmula 1ºCC nº 4)"

Quanto aos demais argumentos trazidos à colação, utilizo parte dos fundamentos jurídicos constantes do memorial da PGFN, da lavra do seu I Procurador Péricles Leite Patriota, a quem peço vênica para a transcrição seguinte:

"DA COGNIÇÃO, DO CONTROLE DIFUSO DE CONSTITUCIONALIDADE E DOS LIMITES OBJETIVOS DA COISA JULGADA

Como asseverado anteriormente, a autuada ajuizou ação declaratória de inexistência de relação jurídica que a obrigasse a pagar a CSLL, sob o fundamento de inconstitucionalidade da lei instituidora desse tributo. Registre-se: o pedido foi o de declaração de inexistência de relação jurídica.

Através da demanda apresentada ao Judiciário, a recorrente provocou a apreciação, por este, do controle difuso de constitucionalidade da Lei nº 7.689/88.

Antes, porém, de verificar quais são os efeitos desse controle no caso em apreço, cumpre tecer algumas considerações sobre a cognição judicial.

Na lição de Kazuo Watanabe, citado pelo processualista baiano Fredie Didier Jr.¹, "a cognição é `prevalentemente um ato de inteligência, consistente em considerar, analisar e valorar as alegações e as provas produzidas pelas partes, vale dizer, as questões de fato e as de direito que são deduzidas no processo e cujo resultado é o alicerce, o fundamento do iudicium, do julgamento do objeto litigioso do processo".

Alexandre Freitas Câmara não diverge desse entendimento e assevera que cognição "é a técnica utilizada pelo juiz para, através da consideração, análise e valoração das alegações e

¹ DIDIER JR, Fredie, Curso de Direito Processual Civil: Teoria geral do processo e processo de conhecimento, 6ª edição, Salvador: Juspodivm, 2006, p. 257.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 19515.001896/2004-12
Acórdão nº : 108-09.345

provas produzidas pelas partes, formar juízos de valor acerca das questões suscitadas no processo, a fim de decidi-las. Trata-se de atividade comum a todas as categorias de processo, embora se revele predominante no processo cognitivo².

A despeito do debate doutrinário em torno de qual é o objeto da cognição judicial, é inegável que o órgão julgador terá de apreciar determinadas questões, antes de proceder ao exame do pedido formulado na petição inicial (mérito).

Assim, alegações como litispendência, coisa julgada, prescrição, decadência ou inconstitucionalidade de lei deverão ser apreciadas antes do mérito do processo.

Trata-se das chamadas questões prévias (preliminares e prejudiciais), entendidas como todas e quaisquer questões que devam ser apreciadas antes do mérito da causa³.

Especificamente em relação ao controle difuso de constitucionalidade, por se tratar de controle exercido concretamente, relativo a uma única relação jurídica, a questão da constitucionalidade ou inconstitucionalidade é apreciada incidentalmente pelo juiz, sendo que eventual declaração de inconstitucionalidade produz, de regra, efeitos retroativos, porém restritos às partes integrantes do processo judicial.

Como dito anteriormente, nas ações em que se provoca o controle difuso de constitucionalidade, a arguição de inconstitucionalidade é questão prejudicial em relação ao pedido (mérito).

As questões prejudiciais se inserem no conjunto de questões que são apenas conhecidas pelo juiz. A resolução, por este, dessas questões se dá incidenter tantum, ou seja, de maneira incidental. Nas palavras de Didier, o "magistrado tem de resolvê-las como etapa necessária do seu julgamento, mas não as decidirá. São as questões cuja solução comporá a fundamentação da decisão. Sobre essa resolução, não recairá a imutabilidade da coisa julgada. Os incisos do art. 469 do

² FREITAS CÂMARA, Alexandre, Lições de Direito Processual Civil, Volume I, 8ª edição, revista e atualizada segundo o Código Civil de 2002, 2ª tiragem, Editora Lumen Júris, Rio de Janeiro, 2003, p. 267.

³ FREITAS CÂMARA, Alexandre, cit., p. 269.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 19515.001896/2004-12

Acórdão nº. : 108-09.345

CPC elucidam muito bem o problema: não fazem coisa julgada os motivos, a verdade dos fatos e a apreciação da questão prejudicial, decidida incidentalmente no processo"⁴.

Com efeito, de acordo com o disposto no art. 469, III, do CPC, cujo teor se transcreve:

"Art. 469. Não fazem coisa julgada:

I - os motivos, ainda que importantes para determinar o alcance da parte dispositiva da sentença;

II - a verdade dos fatos, estabelecida como fundamento da sentença;

III - a apreciação da questão prejudicial, decidida incidentalmente no processo." (grifos da União)

São os limites objetivos da coisa julgada. Quer dizer, nesses casos o juiz aprecia a questão prejudicial apenas como fundamento da sentença. Não há julgamento dessa questão pelo magistrado, mas tão-somente cognição.

Desse modo, em relação ao caso posto em julgamento, a declaração judicial obtida pela recorrente não tem nem nunca poderá ter o efeito por ela pretendido: deixar de pagar eternamente o tributo devido.

Isso porque a sentença que julgou procedente o pedido da recorrente de declaração de inexistência de relação jurídica que a obrigasse a pagar a CSLL apenas apreciou a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88 como questão prejudicial ao julgamento.

De fato, antes de julgar o pedido, o juízo teria de se pronunciar pela constitucionalidade ou inconstitucionalidade do mencionado diploma normativo. Caso este houvesse sido considerado constitucional, a consequência seria o julgamento improcedente do pedido. Todavia, como entendeu inconstitucional a referida lei, a decorrência lógica foi o acolhimento do pleito manifestado na exordial.

⁴ DIDIER JR, Fredie, cit., p. 258.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 19515.001896/2004-12
Acórdão nº. : 108-09.345

Acontece que a coisa julgada abrange o dispositivo da sentença e neste não se inclui, como regra, a questão prejudicial. Somente nos casos em que se admite a ação declaratória incidental (arts. 5º, 325 e 470 do CPC) referida questão é alcançada pela coisa julgada.

Nesse ponto, importante transcrever o entendimento de Freitas Câmara:

"(...) É requisito de admissibilidade da demanda declaratória incidental, portanto, que o juízo seja competente *ratione materiae*, além de ter competência funcional.
(...)"

A existência deste requisito de admissibilidade da 'ação declaratória incidental' é que torna impossível a qualquer das partes demandar a declaração de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo incidentalmente. É que a competência para conhecer da inconstitucionalidade como objeto principal do processo é do Supremo Tribunal Federal, **não podendo nenhum outro juízo proferir decisão sobre o tema que venha a ser alcançada pela autoridade da coisa julgada.**⁵
(sem grifo no original)

Nesse mesmo sentido Didier Jr. se manifesta em lição que cai como uma luva ao caso tratado nos autos:

"(b) A Inconstitucionalidade da lei federal, cuja aplicação in concreto se discute judicialmente, é questão prejudicial que pode ser examinada por qualquer órgão julgador do Poder Judiciário. Como questão prejudicial, o magistrado resolvê-la-á incidenter tantum. O controle difuso de constitucionalidade das leis caracteriza-se exatamente por essa peculiaridade: qualquer magistrado, em qualquer processo, pode identificar a inconstitucionalidade e examina-la como fundamento de sua decisão. No entanto, a constitucionalidade da lei pode ser objeto de um processo; pode ser a questão principal, compondo o thema decidendum. É o que ocorre nos processos objetivos de controle concentrado de constitucionalidade das leis (ação direta de inconstitucionalidade e ação declaratória de constitucionalidade). Quando figurar como questão principal, a

⁵ FREITAS CÂMARA, Alexandre, cit., p. 347.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 19515.001896/2004-12
Acórdão nº. : 108-09.345

constitucionalidade da lei somente pode ser examinada pelo Supremo Tribunal Federal, que tem competência exclusiva para 'decidir' sobre a questão. **Note-se: enquanto todos os juízes podem 'conhecer' desta questão (incidenter tantum; simples fundamento), somente o STF pode 'decidir' sobre ela (principaliter tantum; thema decidendum; objeto de julgamento).** É por isso que não cabe ação declaratória incidental para decidir a 'predudicial de inconstitucionalidade': o magistrado não teria competência para tanto.⁶ (a União grifou)

A esse respeito, é pacífico o entendimento do Egrégio Superior Tribunal de Justiça (STJ), consoante se verifica da leitura das seguintes ementas:

PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO CIVIL PÚBLICA. LEGITIMIDADE DO MINISTÉRIO PÚBLICO. DEFESA DO PATRIMÔNIO PÚBLICO. DECLARAÇÃO INCIDENTAL DE INCONSTITUCIONALIDADE. POSSIBILIDADE. SOBRESTAMENTO DO RECURSO ESPECIAL ATÉ JULGAMENTO DA ADIN Nº 2.440, PELO STF. IRRELEVÂNCIA.

I - O Ministério Público tem legitimidade para propor ação civil pública visando à reparação de dano cometido contra o erário público, ex vi do disposto nos arts. 1º e 5º da Lei n. 7347/85 e no art. 129, inc. III, da Constituição Federal. Precedentes: REsp nº 173.414/MG, Rel. Min. FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, DJ de 26/04/2004 e REsp nº 510.150/MA, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ de 29/03/2004.

II - A Egrégia Primeira Seção desta Corte pacificou entendimento no sentido de que se revela viável a declaração incidental de inconstitucionalidade na ação civil pública, porquanto a decisão sobre a questão prejudicial ou incidental não faz coisa julgada material, uma vez que se trata de controle difuso de constitucionalidade, que pode ser revista pelo Colendo Supremo Tribunal Federal, através do competente recurso extraordinário, sendo insubsistente, portanto, a tese de que tal sistemática teria os mesmos efeitos da ação declaratória de inconstitucionalidade.

Precedentes: REsp nº 294022/DF, Rel. Min. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, DJ de 19/09/2005; EREsp nº 327.401/SP, Rel.

⁶ DIDIER JR, Fredie, cit., p. 259.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 19515.001896/2004-12
Acórdão nº. : 108-09.345

Min. CASTRO MEIRA, DJ de 09/08/2004; EREsp nº 439.539/DF, Rel. Min. ELIANA CALMON, DJ de 28/10/2003 e EREsp nº 327.206/DF, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJ de 15/03/2004.

III - O sobrestamento do recurso especial até o julgamento da ADIN nº 2.440 em nada influencia no deslinde da controvérsia sub examen, eis que, até esta altura, somente se está discutindo a legitimidade do Ministério Público para propor Ação Civil Pública que busca defender o patrimônio público e não o interesse dos contribuintes, sendo que o mérito da mesma ainda será decidido pelo Tribunal a quo.

IV - Agravo regimental improvido.

(AgRg no AgRg no REsp 773121/DF, Rel. Ministro FRANCISCO FALCÃO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 04.04.2006, DJ 02.05.2006 p. 261)

PROCESSUAL CIVIL - VIOLAÇÃO AO ART. 535, I e II, DO CPC - INOCORRÊNCIA - JULGAMENTO ANTECIPADO DA LIDE - CABIMENTO - AÇÃO CIVIL PÚBLICA - DECLARAÇÃO INCIDENTAL DE INCONSTITUCIONALIDADE - POSSIBILIDADE - EFEITOS.

1. Descabe em sede de recurso especial o exame de violações a dispositivos constitucionais.

2. Em nosso sistema processual, o juiz não está adstrito aos fundamentos jurídicos apontados pelas partes. Exige-se, apenas, que a decisão seja fundamentada, aplicando o magistrado ao caso concreto a legislação considerada pertinente. Inocorrência de omissão ou contradição.

3. A lide pode ser julgada antecipadamente em hipóteses em que não se faz necessária a dilação probatória (art. 330 do CPC).

4. É possível a declaração incidental de inconstitucionalidade, na ação civil pública, de quaisquer leis ou atos normativos do Poder Público, desde que a controvérsia constitucional não figure como pedido, mas sim como causa de pedir, fundamento ou simples questão prejudicial, indispensável à resolução do litígio principal, em torno da tutela do interesse público.

5. A declaração incidental de inconstitucionalidade na ação civil pública não faz coisa julgada material, pois se trata de controle difuso de constitucionalidade, sujeito ao crivo do Supremo Tribunal Federal, via recurso extraordinário, sendo insubsistente, portando, a tese de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 19515.001896/2004-12

Acórdão nº. : 108-09.345

que tal sistemática teria os mesmos efeitos da ação declaratória de inconstitucionalidade.

6. O efeito erga omnes da coisa julgada material na ação civil pública será de âmbito nacional, regional ou local conforme a extensão e a indivisibilidade do dano ou ameaça de dano, atuando no plano dos fatos e litígios concretos, por meio, principalmente, das tutelas condenatória, executiva e mandamental, que lhe asseguram eficácia prática, diferentemente da ação declaratória de inconstitucionalidade, que faz coisa julgada material erga omnes no âmbito da vigência espacial da lei ou ato normativo impugnado.

7. Recurso especial improvido.

(REsp 621378/GO, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 15.09.2005, DJ 03.10.2005 p. 179) (sem grifo no original)

Em suma, no controle difuso de constitucionalidade:

a) a inconstitucionalidade da lei federal, cuja aplicação in concreto se discute judicialmente, é questão prejudicial que pode ser examinada por qualquer órgão julgador do Poder Judiciário; e

b) sobre esse exame não recairá a imutabilidade da coisa julgada, nos termos do art. 469, III, do CPC.

DA VIGÊNCIA DA LEI Nº 7689/88, DA SÚMULA 239 DO STF E DA DESNECESSIDADE DE AJUIZAMENTO DA RESCISÓRIA

As razões apresentadas no tópico anterior são suficientes para demonstrar o acerto da autoridade autuante de efetuar o lançamento da CSLL devida pela recorrente.

Entretanto, a fim de afastar quaisquer dúvidas porventura existentes, é importante destacar outros fundamentos para a manutenção do acórdão recorrido.

Uma vez demonstrada a improcedência da pretensão do sujeito passivo de eternamente não realizar o pagamento do tributo devido, tendo em vista que a prejudicial de inconstitucionalidade da lei instituidora deste não foi alcançada pela imutabilidade da coisa julgada, questiona-se: qual o limite



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 19515.001896/2004-12
Acórdão nº. : 108-09.345

temporal dos efeitos da sentença declaratória obtida pela recorrente?

Em primeiro lugar, como a inconstitucionalidade não foi abrangida pela coisa julgada e o pedido feito judicialmente foi para que se declarasse a inexistência de relação jurídica que obrigasse a contribuinte a pagar a CSLL, uma interpretação possível é a de que os efeitos da sentença se restringem ao ano-base em que a lei produziria efeitos (1989).

Ora, não afastada a lei do ordenamento jurídico pátrio pelos motivos expostos e por se tratar de controle difuso de constitucionalidade, continua ela vigente, válida e eficaz.

A Lei nº 7.689/88 prevê como suporte fático para sua incidência a existência de pessoa jurídica que aufera lucro no encerramento do período-base, ou seja, em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Significa dizer o seguinte: se houver pessoa jurídica que tenha lucro todos os anos, em todos esses períodos ela deve pagar CSLL.

Pode acontecer, porém, que em um ano a contribuinte da CSLL aufera lucro e no ano seguinte apure prejuízo. Isso não quer dizer que deixou de ser contribuinte do tributo. Tanto é assim que o art. 4º da citada lei define como contribuintes desse tributo as pessoas jurídicas domiciliadas no País e as que lhes são equiparadas pela legislação tributária.

Apurar ou não lucro é fato que pode acontecer com qualquer pessoa jurídica. Apenas não irá incidir CSLL em caso de prejuízo justamente por não ocorrer concretamente o fato previsto na norma ensejador da tributação.

A relação jurídica no tocante a essa espécie tributária é de trato continuado. Os fatos previstos na norma vão se repetindo periodicamente e a incidência da norma tributária vai ocorrendo continuamente enquanto a pessoa jurídica continuar a exercer atividade capaz de permitir a apuração de lucro.

As relações jurídicas continuativas delimitam o âmbito de aplicação da Súmula nº 239 do STF: "Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores".



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 19515.001896/2004-12

Acórdão nº. : 108-09.345

No entanto, outra interpretação é possível. Com efeito, há na doutrina e na jurisprudência o entendimento segundo o qual a declaração de inexistência de relação jurídica, fundada na inconstitucionalidade da Lei 7.689/88, refere-se às contribuições sociais relativas a períodos anteriores à vigência da LC 70/91 e da Lei nº 8.212/91.

A partir da vigência desses diplomas legais é exigível a CSLL, pois configuram modificação superveniente no estado de direito de modo a permitir a aplicação do art. 471, I, do CPC.

Nesse sentido, transcreve-se a ementa de julgado do STJ, da relatoria do Ministro Luiz Fux:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. OFENSA AO ART. 535, DO CPC. NÃO CONFIGURADA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE TOTAL DA LEI 7.689/88. LIMITES OBJETIVOS DA COISA JULGADA. INTERPRETAÇÃO RESTRITIVA. SÚMULA 239 DO STF.

1. Inexiste ofensa ao art. 535 do Código de processo Civil quando o Tribunal aprecia as questões fundamentais ao deslinde da controvérsia posta, não sendo exigido que o julgador exaure os argumentos expendidos pelas partes, posto incompatíveis com a solução alvitrada.

2. A sentença proferida em Mandado de Segurança, desonerando o contribuinte impetrante do adimplemento de obrigação tributária prevista em lei, somente surte efeitos em relação a período determinado, mencionado no bojo da ação mandamental. Súmula 239/STF: "Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores".

3. Deveras, a declaração incidental de inconstitucionalidade da Lei que institui a cobrança de tributo, proferida em sede de ação mandamental, não integra o dispositivo da sentença, não sendo alcançada pelo efeito preclusivo da coisa julgada.

4. Conseqüentemente, a despeito de declarada inconstitucional a Lei 7698/88 outras advieram, a saber: Lei 7.856/89 (art. 2º); Lei 8.034 (art. 2º); Lei 8.212/91 (art. 23, I) e Lei Complementar 70/91 (art.)

11) legitimando a exação.

5. Aliás a Corte já assentou que: "PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - MANDADO DE SEGURANÇA -





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 19515.001896/2004-12

Acórdão nº. : 108-09.345

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - LC 70/91, ART. 11 - EXERCÍCIOS DE 1992 E SEQUINTE - COISA JULGADA - INOCORRÊNCIA - PRECEDENTE DA EG. 1ª SEÇÃO - (ERESP. Nº 36.807-SP, DJ DE 01.04.96).

- A decisão que transitou em julgado, fundada na Lei 7.689/88, refere-se às contribuições sociais relativas a períodos anteriores à vigência da LC 70/91 e, por isso albergadas pela declaração de inconstitucionalidade do art. 8º da citada Lei 7.689/88, como proclamado pelo STF.

- A hipótese dos autos discute a legalidade da cobrança do tributo nos exercícios de 1992 e seguintes, portanto sob a égide da LC nº 70/91.

- Decisão que declara indevida a cobrança do tributo em determinado exercício não aproveita em relação aos exercícios posteriores.

Recurso especial conhecido e provido."(RESP 281207/GO, Relator Ministro Francisco Peçanha Martins, DJ de 28.10.2003);

"TRIBUTÁRIO. COISA JULGADA. EFEITOS. RELAÇÃO JURÍDICA CONTINUATIVA.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO.

1. A Lei nº 7.689, de 15.12.88, foi declarada constitucional, com exceção do art. 8º, pelo STF (RE nº 138284-8-CE).

2. Efeitos da coisa julgada que reconheceu, sem exame pelo STF, ser inconstitucional toda a Lei nº 7.689, de 15.12.88.

3. Superveniência da Lei nº 8.212, de 24.07.91, e da LC nº 70, de 30.12.1991. Reafirmação, nestas leis, da instituição da contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas.

4. Superveniência de situações jurídicas que afetam a imutabilidade da coisa julgada quando se trata de declaração de inconstitucionalidade não examinada, na situação debatida, pelo STF e proclamada na apreciação de relação jurídico-tributária de natureza continuativa.

5. Recurso provido que resulta em denegação da segurança impetrada pela empresa, obrigando-a a pagar a contribuição em questão devida, a partir da vigência da Lei nº 8.212/91, por respeito aos efeitos da coisa julgada nos exercícios de 1989 e 1990. Inexistência de ação rescisória." (RESP 281209/GO, Relator Ministro José Delgado, DJ de 27.08.2001)

6. Desta sorte, considerando-se a relação tributária e sua dinâmica no tempo, pode haver cobrança de tributo após cada



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 19515.001896/2004-12
Acórdão nº. : 108-09.345

fato gerador nos períodos supervenientes à coisa julgada pela presença de relações jurídicas de trato sucessivo.

7. Recurso especial improvido.

(REsp 599764/GO, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08.06.2004, DJ 01.07.2004 p. 185) (sem negrito no original)

Dessa maneira, seja pela aplicação da Súmula nº 239 do STF, seja pela aplicação do art. 471, I, do CPC, urge reconhecer o acerto do lançamento da CSLL no caso dos autos.

No tocante à necessidade de ajuizamento de ação rescisória para que a União pudesse exigir o tributo em tela da recorrente, cumpre salientar que essa alegação não resiste a uma análise mais detida.

Demonstrou-se à exaustão que a proteção conferida à coisa julgada pela Constituição Federal (CF) não alcança o reconhecimento da prejudicial de inconstitucionalidade feito pelo Poder Judiciário ao fundamentar a sentença que acolheu o pedido de declaração de inexistência de relação jurídica que obrigasse a contribuinte a pagar a CSLL.

Dessa forma, caracteriza-se um primeiro óbice à necessidade de ajuizamento de ação rescisória: a falta de interesse de agir da União. Com efeito, se a cobrança do aludido tributo pode se dar com base na aplicação da mencionada Súmula nº 239 do STF, no art. 469, III, ou no art. 471, I, do CPC, como restaria demonstrada a condição da ação interesse de agir, imprescindível para que o pedido da demanda rescisória fosse apreciado?

Sabe-se que o interesse de agir é verificado pela presença dos elementos "necessidade da tutela jurisdicional" e "adequação do provimento pleiteado". Se assim é, pergunta-se: nas circunstâncias descritas qual seria a necessidade de a União ir a juízo requerer uma medida tão drástica como a rescisão de um pronunciamento judicial transitado em julgado? Sem dúvida, a resposta só pode ser a de que não há nenhuma necessidade de esse ente político buscar a tutela jurisdicional.

Não bastasse esse óbice, o fato de a ação rescisória ser uma medida excepcional, cujo cabimento é definido em casos





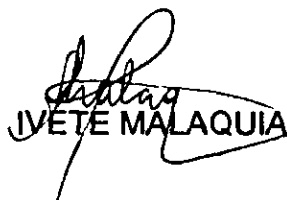
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 19515.001896/2004-12
Acórdão nº. : 108-09.345

taxativamente previstos na legislação processual pátria, é outro impedimento ao reconhecimento da validade do argumento da necessidade de ajuizamento dessa ação para que a União pudesse cobrar a CSLL da autuada no caso em apreço”.

Por tudo que do processo consta, rejeito as preliminares e, no mérito, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 25 de maio de 2007.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO