



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.720446/2015-04
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº **9101-006.140 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 07 de junho de 2022
Recorrentes CIFRA S/A CRÉDITO FINANCIAMENTO E INVESTIMENTO
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

CSLL. COISA JULGADA.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, (i) em primeira votação, por maioria de votos, rejeitar a questão de ordem suscitada de ofício pelo conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca para sobrestamento do julgamento, vencido o proponente; (ii) por unanimidade de votos, conhecer dos Recursos Especiais; e (iii) no mérito, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento ao recurso do contribuinte, vencidos os conselheiros Luiz Tadeu Matosinho Machado (relator), Edeli Pereira Bessa, Fernando Brasil de Oliveira Pinto e Andréa Duek Simantob, que votaram por negar-lhe provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli. Prejudicado o exame do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Andrea Duek Simantob – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Andrea Duek Simantob (Presidente).

Relatório

Trata-se de recursos especiais interpostos pela Fazenda Nacional e pela contribuinte CIFRA S/A em face do Acórdão n.º 1401-002.073, proferido em 19 de setembro de 2017, pela 1ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção, que deu provimento parcial ao recurso voluntário e integral ao recurso de ofício.

O acórdão recebeu a seguinte ementa:

INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI Nº 7.689, DE 1988. EFEITOS PROSPECTIVOS DA COISA JULGADA. ALTERAÇÃO DAS CIRCUNSTÂNCIAS JURÍDICAS. APLICAÇÃO DO DECIDIDO NO RESP Nº 1.118.893/MG.

Ainda que as decisões do STJ exaradas sob o regime do art. 543-C do CPC (recursos repetitivos) devam ser reproduzidas no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, ao se aplicar o decidido por aquela Corte na verificação dos efeitos de decisões judiciais transitadas em julgado que declararam inconstitucional a Lei nº 7.689, de 1988 (REsp nº 1.118.893/MG), deve-se cotejar as circunstâncias jurídicas e fáticas que envolvem o caso concreto e a decisão transitada em julgado com os limites do decidido no recurso especial em tela. Discrepâncias normativas e de precedentes demonstram que a hipótese não se subsume ao repetitivo, e justificam a sua não aplicação. Os precedentes dos RE nº 146.733/SP e nº 138.284/CE, posteriormente confirmados no julgamento da ADI nº 152/ DF, possuem força para, com o seu advento, impactar ou alterar o sistema jurídico vigente ao tempo da prolação de decisão judicial, transitada em julgado, que declarou a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689, de 1988, fazendo cessar automaticamente sua eficácia.

MULTA ISOLADA

A multa isolada pelo descumprimento do dever de recolhimentos antecipados deve ser aplicada sobre o total que deixou de ser recolhido, ainda que a apuração definitiva após o encerramento do exercício redunde em montante menor. Pelo princípio da absorção ou consunção, contudo, não deve ser aplicada penalidade pela violação do dever de antecipar, na mesma medida em que houver aplicação de sanção sobre o dever de recolher em definitivo. Esta penalidade absorve aquela até o montante em que suas bases se identificarem.

Encaminhados os autos para a ciência da Procuradoria da Fazenda Nacional em 08/11/2017, foi interposto o recurso especial (fls. 417/435) em 14/11/2017, que foi objeto de análise de admissibilidade pelo presidente da 4ª Câmara desta Seção, conforme despacho (fls. 439/443), que bem resume a divergência suscitada, *verbis*:

“Cumulação da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa com a multa de ofício proporcional para fatos geradores ocorridos após 2007 – art. 4 da Lei nº 9.430, de 1996”

Decisão recorrida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

MULTA ISOLADA

A multa isolada pelo descumprimento do dever de recolhimentos antecipados deve ser aplicada sobre o total que deixou de ser recolhido, ainda que a apuração definitiva após o encerramento do exercício redunde em montante menor. Pelo princípio da absorção ou consunção, contudo, não deve ser aplicada penalidade pela violação do dever de antecipar, na mesma medida em que houver aplicação de sanção sobre o dever de recolher em definitivo. Esta penalidade absorve aquela até o montante em que suas bases se identificarem.

Acórdão paradigma nº 1202-000.964, de 2013:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2005, 2006, 2007, 2008

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

A incidência de multa isolada, aplicável na hipótese de falta de pagamento das estimativas mensais de IRPJ e CSLL, não elide a aplicação concomitante de multa de ofício, calculada sobre diferenças do IRPJ e da CSLL devidos na apuração anual, por observarem previsões legais específicas.

[...].

A recorrente alega que a multa isolada sobre a falta de recolhimento de estimativa não poderia ser exigida após o fim do período anual, quando já se conhece o lucro real; e que não poderia haver a exigência de multa isolada e multa de ofício de 75% exigida juntamente com o tributo, sob pena de haver cumulação de penalidades em decorrência do mesmo fato jurídico. Sem razão, como se demonstrará.

[...].

A tese alegada pela recorrente, de que não incide multa isolada por falta de recolhimento de estimativas concomitantemente com a apuração de multa de ofício sobre o tributo apurado ao final do ano calendário, embora adotada por boa parte dos membros deste Conselho, data venia, não merece ser reconhecida.

[...].

Nesse sentido, a nova redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, que alterou o percentual da multa isolada por falta de recolhimento das estimativas, de 75% para 50%, veio apenas reforçar essa distinção.

Acórdão paradigma nº 9101-002.510, de 2016:

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAS. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

A alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, deixa clara a possibilidade de aplicação de duas penalidades em caso de lançamento de ofício frente a sujeito passivo optante pela apuração anual do lucro tributável. A redação alterada é direta e impositiva ao firmar que “serão aplicadas as seguintes multas”. A lei ainda estabelece a exigência isolada da multa sobre o valor do pagamento mensal ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa no ano-calendário correspondente.

No caso em apreço, não tem aplicação a Súmula CARF nº 105, eis que a penalidade isolada foi exigida após alterações promovidas pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

[...].

Frente a tais circunstâncias, ainda que precedentes da súmula veiculem fundamentos autorizadores do cancelamento de exigências formalizadas a partir da alteração promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, não são eles, propriamente, que vinculam o julgador administrativo, mas sim o enunciado da súmula, no qual está sintetizada a questão pacificada.

Digo isso porque esses precedentes têm sido utilizados para se tentar aplicar outra tese no sentido de afastar a multa, qual seja a do princípio da consunção. Ora se o princípio da consunção fosse fundamento suficiente para inexigibilidade concomitante das multas em debate, o enunciado seria genérico, sem qualquer referência ao fundamento legal dos lançamentos alcançados. A citação expressa do texto legal presta-se a firmar esta circunstância como razão de decidir relevante extraída dos paradigmas, cuja presença é essencial para aplicação das consequências do entendimento sumulado.

Da mesma forma que faz a Contribuinte em suas contrarrazões, há quem argumente que o princípio da consunção veda a cumulação das penalidades. Sustentam os adeptos dessa tese que o não recolhimento da estimativa mensal seria etapa preparatória da infração cometida no ajuste anual e, em tais circunstâncias o princípio da consunção autorizaria a subsistência, apenas, da penalidade aplicada sobre o tributo devido ao final do ano-calendário, prestigiando o bem jurídico mais relevante, no caso, a arrecadação tributária, em confronto com a antecipação de fluxo de caixa assegurada pelas estimativas. Ademais, como a base fática para imposição das penalidades seria a mesma, a exigência concomitante das multas representaria bis in idem, até porque, embora a lei tenha previsto ambas penalidades, não determinou a sua aplicação simultânea. E acrescentam que, em se tratando de matéria de penalidades, seria aplicável o art. 112 do CTN.

Entretanto, com a devida vênia, discordo desse entendimento. [...].

Com relação a essa matéria, **ocorre o alegado dissenso jurisprudencial**, pois, em situações fáticas semelhantes, sob a mesma incidência tributária e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

Enquanto a **decisão recorrida** entendeu que, pelo princípio da absorção ou consunção, [...], não deve ser aplicada penalidade pela violação do dever de antecipar, na mesma medida em que houver aplicação de sanção sobre o dever de recolher em definitivo, os **acórdãos paradigmas** apontados (Acórdãos n.ºs 1202-000.964, de 2013, e 9101-002.510, de 2016) decidiram, **de modo diametralmente oposto**, que a incidência de multa isolada, aplicável na hipótese de falta de pagamento das estimativas mensais de IRPJ e CSLL, não elide a aplicação concomitante de multa de ofício, calculada sobre diferenças do IRPJ e da CSLL devidos na apuração anual, sendo que a nova redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, ao art. 44 da Lei nº 9.430/96, [...], veio apenas reforçar essa distinção (**primeiro acórdão paradigma**) e que a alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, deixa clara a possibilidade de aplicação de duas penalidades em caso de lançamento de ofício frente a sujeito passivo optante pela apuração anual do lucro tributável, e que, se o princípio da consunção fosse fundamento suficiente para inexigibilidade concomitante das multas em debate, o enunciado [da Súmula CARF nº 105, esclareço] seria genérico, sem qualquer referência ao fundamento legal dos lançamentos alcançados (**segundo acórdão paradigma**).

Por tais razões, neste juízo de cognição sumária, conclui-se pela **caracterização da divergência de interpretação suscitada**.

Pelo exposto, do exame dos pressupostos de admissibilidade, PROPONHO seja **ADMITIDO** o Recurso Especial interposto.

[...]

Com fundamento nas razões acima expendidas, nos termos dos arts. 18, inciso III, c/c 68, § 1º, ambos do Anexo II do RI/CARF aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015, ADMITO o Recurso Especial interposto.

Cientificado do recurso especial e de sua admissibilidade em 27/09/2018 (fls. 460), a contribuinte apresentou suas contrarrazões em 11/10/2018 (fls. 461) na qual defende a manutenção do acórdão recorrido, reiterando as alegações já apresentadas no recurso voluntário.

Na mesma data (fls. 535), a contribuinte apresentou recurso especial (fls. 463/491) contra o mesmo acórdão na parte em que este manteve a exigência de CSLL a despeito de possuir decisão judicial em seu favor, transitada em julgado, considerando inconstitucional a referida contribuição.

O recurso especial foi admitido nos termos do despacho do presidente da 4ª Câmara (fls. 550/553):

[...]

Da contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos, evidencia-se que a Recorrente logrou êxito em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial, como a seguir demonstrado (destaques do original transcrito):

“Coisa julgada”

Decisão recorrida:

INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI Nº 7.689, DE 1988. EFEITOS PROSPECTIVOS DA COISA JULGADA. ALTERAÇÃO DAS CIRCUNSTÂNCIAS JURÍDICAS. APLICAÇÃO DO DECIDIDO NO RESP Nº1.118.893/MG.

Ainda que as decisões do STJ exaradas sob o regime do art. 543-C do CPC (recursos repetitivos) devam ser reproduzidas no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, ao se aplicar o decidido por aquela Corte na verificação dos efeitos de decisões judiciais transitadas em julgado que declararam inconstitucional a Lei nº 7.689, de 1988 (REsp nº 1.118.893/MG), deve-se cotejar as circunstâncias jurídicas e fáticas que envolvem o caso concreto e a decisão transitada em julgado com os limites do decidido no recurso especial em tela. Discrepâncias normativas e de precedentes demonstram que a hipótese não se subsume ao repetitivo, e justificam a sua não aplicação.

Os precedentes dos RE nº 146.733/SP e nº 138.284/CE, posteriormente confirmados no julgamento da ADI nº 152/ DF, possuem força para, com o seu advento, impactar ou alterar o sistema jurídico vigente ao tempo da prolação de decisão judicial, transitada em julgado, que declarou a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689, de 1988, fazendo cessar automaticamente sua eficácia.

Acórdão paradigma nº 1301-002.429, de 2017:

CSLL. LIMITES DA COISA JULGADA.

Contribuintes que tenham a seu favor decisão transitada em julgado, declarando a inconstitucionalidade da lei que instituiu o tributo não podem ser cobrados em razão de legislação superveniente que não modificou o tributo em sua essência, nem tampouco em razão de posterior declaração de constitucionalidade do tributo pelo Supremo Tribunal Federal, consoante o entendimento consagrado no REsp nº 1.118.893-MG, sujeito ao regime do art. 543-C do CPC, de observância obrigatória pelo julgador administrativo, à luz no disposto no art. 62-A do Regimento Interno do CARF.

Acórdão paradigma nº 9101-002.087, de 2015:

DECISÃO TRANSITADA EM JULGADA EM AÇÃO JUDICIAL QUE DECLARA A INCONSTITUCIONALIDADE DA EXIGÊNCIA DA CSLL NOS TERMOS DA LEI Nº 7.689/88. COISA JULGADA. DECISÃO POSTERIOR EM AÇÃO DIRETA DE CONSTITUCIONALIDADE. EFEITOS. ALCANCE TEMPORAL. RECURSO ESPECIAL 1.118.893MG (2009/00111359) SUBMETIDO AO REGIME DO ARTIGO 543-C DO CPC. ARTIGO 62-A DO REGIMENTO INTERNO DO CARF.

Segundo entendimento do STJ proferido no julgamento do Recurso Especial 1.118.893 MG, submetido ao artigo 543-C do CPC:

(i) Nos casos que envolvem relação jurídica tributária continuativa, a decisão transitada em julgado, declarando a inexistência de relação jurídico tributária entre o contribuinte e o fisco, faz coisa julgada em relação a períodos posteriores.

(ii) Nos casos em que há decisão judicial transitada em julgado, em controle difuso, declarando a inexistência de relação jurídico tributária entre o contribuinte e o fisco, mediante declaração de inconstitucionalidade de lei que instituiu determinado tributo, a decisão posterior, em controle concentrado, mediante Ação Declaratória de Constitucionalidade, em sentido oposto à decisão judicial transitada em julgado em nada pode alterar a relação jurídica estabilizada pela coisa julgada.

Com relação a essa matéria, ocorre o alegado dissenso jurisprudencial, pois, em situações fáticas semelhantes, sob a mesma incidência tributária e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

Enquanto a decisão recorrida entendeu que os precedentes dos RE nº 146.733/SP e nº 138.284/CE, posteriormente confirmados no julgamento da ADI nº 152/ DF, possuem força para, com o seu advento, impactar ou alterar o sistema jurídico vigente ao tempo da prolação de decisão judicial, transitada em julgado, que declarou a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689, de 1988, fazendo cessar automaticamente sua eficácia, os acórdãos paradigmas apontados (Acórdãos nºs 1301-002.429, de 2017, e 9101-002.087, de 2015) decidiram, de modo diametralmente oposto, que contribuintes que tenham a seu favor decisão transitada em julgado, declarando a inconstitucionalidade da lei que instituiu o tributo não podem ser cobrados em razão de [...] posterior declaração de constitucionalidade do tributo pelo Supremo Tribunal Federal (primeiro acórdão paradigma) e que, nos casos em que há decisão judicial transitada em julgado, em controle difuso, declarando a inexistência de relação jurídico tributária entre o contribuinte e o fisco, mediante declaração de inconstitucionalidade de lei que instituiu determinado tributo, a decisão posterior, em controle concentrado, mediante Ação Declaratória de Constitucionalidade, em sentido oposto à decisão judicial transitada em julgado em nada pode alterar a relação jurídica estabilizada pela coisa julgada (segundo acórdão paradigma).

Por tais razões, neste juízo de cognição sumária, conclui-se pela caracterização da divergência de interpretação suscitada.

Pelo exposto, do exame dos pressupostos de admissibilidade, PROPONHO seja ADMITIDO o Recurso Especial interposto.

[...]

Com fundamento nas razões acima expendidas, nos termos dos arts. 18, inciso III, c/c 68, § 1º, ambos do Anexo II do RI/CARF aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015, ADMITO o Recurso Especial interposto.

[...]

No mérito a recorrente alega, em síntese:

- a) Que deve ser acolhido o entendimento trazido nos acórdãos paradigmas que reconhecem que devem prevalecer aos efeitos da coisa julgada, nos termos previstos no CPC, que só pode ser elidida por meio de ação rescisória, o que não ocorreu no presente caso;
- b) Que não se aplica a Súmula n.º 239 do STF hipóteses em que a decisão transitada em julgado considera indevido determinado tributo em si, em face de vícios inerentes ao mesmo, como é o caso;
- c) Que a decisão judicial que a desobriga do recolhimento da CSLL instituída pela Lei n.º 7.689/88, que não foi desconstituída por Ação Rescisória e não se limita a determinado exercício, como nos casos de Execução Fiscal, devendo prevalecer até que nova lei seja editada sem os vícios que macularam a instituição original do tributo;
- d) Que a lei n.º 7.689/88 foi modificada, mas essas modificações somente alteraram a alíquota, a base de cálculo e as normas de apuração e recolhimento e não houve estabelecimento de uma nova relação jurídica-tributária capaz de ensejar a cobrança da CSLL da recorrente;
- e) Que é equivocado o entendimento do acórdão recorrido de que a decisão do STF que considerou constitucional a CSLL teria produzido alteração no estado de direito preexistente, não tem o condão de ferir a coisa julgada formal e materialmente operada no julgamento da Apelação Cível n.º 92.01.18688-6, proposta pela recorrente;
- f) Que a 1ª Seção do STJ, no Resp n.º 1.118.893/MG, proferiu acórdão na sistemática de recurso repetitivos no sentido de que há ofensa à coisa julgada, mesmo diante do atual posicionamento do STF, no sentido da constitucionalidade da Lei n.º 7.689/88, provendo o recurso do contribuinte para anular a cobrança da Fazenda Nacional;
- g) Que o próprio STF, no Ag. Reg. no Recurso Extraordinário com Agravo n.º 864.746/MG. se posicionou contrariamente à cobrança de CSLL nos casos em que há decisão transitada em julgado que tenha declarado a inconstitucionalidade da Lei n.º 7.689/88, mesmo tendo havido o reconhecimento posterior da constitucionalidade de referida lei;
- h) Que nessa mesma linha os Tribunais Regionais Federais, seguindo a mesma linha adotada pelo STJ, vêm acolhendo o apelo das empresas que possuem decisões favoráveis transitadas em julgado, para afastar a exigência da CSLL;

- i) Que nada deve a título de CSLL, fundada na Lei n.º 8.212/91 e, pelo mesmo motivo, nas leis que a precederam ou sucederam (LC 70/91, Leis 8.383/91, 8.541/92, 8.849/94, 8.981/95, 9.065/95, 9.069/95, 9.249/95 e EC 10/96), uma vez que foi contemplada com decisão judicial, transitada soberanamente em julgado, que declarou a inexistência de relação jurídica com a União Federal, relativa à Contribuição Social sobre o Lucro líquido instituída pela Lei n.º 7.689/88, que até hoje é a legislação que fundamenta a exigência da CSLL; e
- j) Que deve ser reformado o acórdão recorrido, na parte em que determina a manutenção da cobrança da CSLL referente aos exercícios de 2010, 2011 e 2012, em respeito ao Regimento Interno deste Eg. Conselho, visto que a matéria em discussão já foi decidida pelo STJ, de forma favorável à Recorrente, em sede de recurso repetitivo.

Cientificada do recurso especial interposto pela contribuinte em 08/03/2019 (fls. 554), a PFN apresentou suas contrarrazões (fls. 555/578), no qual alega, em síntese:

- a) Que devem ser consideradas as supervenientes alterações na legislação da CSLL.
- b) Que o REsp 1.118.893/MG não possui o alcance *ad aeternum* que pretende a recorrente, pois de acordo com o Parecer PGFN/CRJ 975/2011, a demanda que deu origem ao REsp 1.118.893/MG foi de Embargos à Execução Fiscal (Processo Originário 1997.38.00.060454-3/MG), em que se questionou a validade da CDA 60.6.96.004749-09, referente à cobrança de **CSLL**, instituída pela Lei 7.689/88, ano-calendário 1991, para contribuinte que possuía sentença judicial transitada em julgado em que fora declarada a inconstitucionalidade formal e material da exação sob a égide da citada Lei 7.689/88, e a consequente inexistência de relação jurídico-tributária.
- c) Que a Primeira Seção do STJ se manifestou *obter dictum* pela impossibilidade de decisão posterior do STF proferida na ADI 15-2/DF, publicada no DJ 31/08/2007 retroagir e alcançar decisão judicial transitada em julgado que declarou a inexistência de relação jurídico-tributária aplicável ao exercício de 1991, ou seja, o STJ firmou a impossibilidade de uma decisão posterior do STF (2007) atingir uma situação jurídica anterior (1991); consolidada anteriormente à decisão do STF.
- d) Que o STJ, no REsp 1.118.893/MG não analisou os efeitos prospectivos da eficácia vinculante das anteriores decisões tributárias transitadas em julgado contrárias à posterior decisão do STF, pois este não era o tema em julgamento, já que o fato gerador analisado era de 1991, anterior à decisão do STF acerca da constitucionalidade da Lei 7.689/88 instituidora da CSLL, seja em controle difuso (RE 138.284-CE (Rel. Min. CARLOS VELLOSO, DJU 28.08.92), seja em controle concentrado de constitucionalidade (ADI n.º 15-2/DF ocorrida em 2007 - DJ 31/08/2007);
- e) Que atualmente, nos julgados EREsp 841.818/DF e EAgr 991.788/DF, o mesmo STJ está discutindo especificamente o alcance prospectivo da decisão

do Resp 1.118.893/MG na sistemática do recurso repetitivo do art. 543-B do CPC.

- f) Que nestes recursos a corte foi provocada a verificar se precedente objetivo e definitivo do STF constitui instrumento hábil a cessar, prospectivamente, a eficácia vinculante das anteriores decisões tributárias transitadas em julgado que lhe forem contrárias, de forma a ser exigível ou não a CSLL dos fatos geradores futuros, posteriores à decisão do STF, estando recursos pendentes de julgamento.
- g) Que, portanto, não se pode fundamentar no REsp 1.118.893/MG a desobrigação tributária da CSLL para todos os períodos de apuração ocorridos após a data do trânsito em julgado da decisão na Ação Ordinária 92.01.18688-6, ocorrido em 29/10/1992, incluindo fatos geradores ocorridos após decisão em sentido contrário proferida pelo STF, em razão desta não ser a melhor interpretação a ser dada ao REsp 1.118.893/MG, o que se fortalece pela decisão da mesma 1ª Seção do STJ em sede de EREsp 841.818/DF e EAG 991.788/DF, em trâmite, no sentido de que o marco para cessação do efeito vinculante da decisão transitada em julgado é a decisão em definitivo proferida pelo STF em sentido contrário, seja em controle difuso ou concentrado.
- h) Que os julgados contidos no REsp 1.118.893/MG e nos EREsp 841.818/DF e EAG 991.788/DF devem ser interpretados em conjunto e com a necessária harmonização, uma vez que apreciados pelo mesmo órgão julgador do STJ (1ª seção) e envolvendo os desdobramentos no tempo da coisa julgada inconstitucional relativa à CSLL.
- i) Que é aplicável ao caso as conclusões do Parecer PGFN/CRJ 492/2011, conforme têm sido referendado na jurisprudência do CARF, uma vez que pelo fato da recorrida ter sido objeto de sucessivas e contínuas autuações de CSLL, em períodos anteriores ao referido parecer, resta demonstrado de forma cabal e irrefutável a ausência de surpresa do contribuinte e a falta de inércia do Fisco Federal, situações que excepcionam por completo a regra de irretroatividade de seu entendimento, conforme expressamente ressalvado no judicioso parecer.

Ao final, requer que seja negado provimento ao recurso especial interposto pela contribuinte.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, Relator.

Recurso especial da contribuinte - Conhecimento

O recurso especial é tempestivo e foi regularmente admitido.

Não tendo sido contestada a sua admissibilidade, entendo que o mesmo deva ser conhecido, nos termos do despacho de admissibilidade do presidente da Câmara *a quo*, conforme disposto no art. 50, § 1º da Lei nº 9.784/1999.

Recurso Especial da Fazenda Nacional - Conhecimento

O recurso da PFN é tempestivo e foi regularmente admitido.

A contribuinte não contesta a admissibilidade do recurso, de sorte que deve ser conhecido nos termos do despacho de admissibilidade, conforme disposto no art. 50, § 1º da Lei nº 9.784/1999.

Preliminar de sobrestamento suscitada durante o julgamento

Tendo em vista a questão levantada pelo conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca de sobrestamento do processo tendo por base a aplicação subsidiária do CPC (art.15), a maioria do colegiado se pronunciou pela sua não aplicação, tendo em vista que o próprio Regimento Interno do CARF – RICARF já teve previsão de sobrestamento dos processos em face das discussões de matéria em sede de recursos recebidos com base no art. 543-B e 543-C do antigo CPC (art. 62-A, § 1º do Ricarf) ¹, porém tal disposição foi revogada no atual regimento aprovado pela Portaria MF. nº 543/2015.

Assim, a maioria do colegiado rejeitou o sobrestamento por entender que não é o caso da aplicação subsidiária do CPC ao presente caso, tendo em vista que a matéria já foi expressamente regulada pelo regimento interno do CARF e, posteriormente, revogada.

Recurso especial da contribuinte - Mérito

O mérito do recurso diz respeito à prevalência ou não da coisa julgada em face da exigência da Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL relativa ao anos-calendário 2010, 2011 e 2012, por meio de auto de infração lavrado contra a contribuinte, ora recorrida.

¹ Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. {2}

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B. {2}

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

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 108/123) e o Auto de Infração (fls. 124/136) lavrados, a exigência têm por base os seguintes dispositivos: - art. 2º da Lei 7.689/99;- art. 11 da LC 70/1991; - arts. 10, 11, § único, d, 22, § 1º e 23, § 1º da Lei nº 8.212/1991; - art. 2º da Lei nº 9.249/1995 - arts. 1º da Lei 9.316/1996; e - art. 17 da Lei 11.727/2008.

A contribuinte, ora recorrente alega a supremacia da coisa julgada em face do Acórdão do TRF/1ª Região, de 24/08/1992, que transitou em julgado em 29/10/1992, conforme certidão (fl. 76). O acórdão referido traz a seguinte ementa:

CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. LEI 7.689, de 15/12/88, INSTITUIDORA DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO DAS EMPRESAS. INCONSTITUCIONALIDADE.

Declarada a inconstitucionalidade da exação pelo plenário desta corte (A.I. na AMS nº 89.01.13614-7/MG), dá-se provimento à apelação.

O acórdão recorrido manteve a exigência, sob o entendimento de que *“ainda que as decisões do STJ exaradas sob o regime do art. 543-C do CPC (recursos repetitivos) devam ser reproduzidas no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, ao se aplicar o decidido por aquela Corte na verificação dos efeitos de decisões judiciais transitadas em julgado que declararam inconstitucional a Lei nº 7.689, de 1988 (REsp nº 1.118.893/MG), deve-se cotejar as circunstâncias jurídicas e fáticas que envolvem o caso concreto e a decisão transitada em julgado com os limites do decidido no recurso especial em tela”*. E que *“Discrepâncias normativas e de precedentes demonstram que a hipótese não se subsume ao repetitivo, e justificam a sua não aplicação”*.

A recorrente contesta os fundamentos do acórdão recorrido, alegando que impõe-se a aplicação do entendimento exarado no REsp nº 1.118.893/MG, proferido no regime do art. 543-C do antigo CPC, ao presente caso, e que devem prevalecer aos efeitos da coisa julgada, nos termos previstos no CPC, que só pode ser elidida por meio de ação rescisória, o que não ocorreu.

Defende que a decisão judicial que a desobriga do recolhimento da CSLL instituída pela Lei nº 7.689/88, que não foi desconstituída por Ação Rescisória e não se limita a determinado exercício, como nos casos de Execução Fiscal, devendo prevalecer até que nova lei seja editada sem os vícios que macularam a instituição original do tributo.

Nessa linha, aponta que a lei nº 7.689/88 foi modificada, mas essas modificações somente alteraram a alíquota, a base de cálculo e as normas de apuração e recolhimento e não houve estabelecimento de uma nova relação jurídica-tributária capaz de ensejar a cobrança da CSLL.

A Fazenda Nacional, em suas contrarrazões diz que não é aplicável ao caso o entendimento dado pelo STJ no REsp. 1.118.893-MG e tampouco do art. 62-A do Anexo II do Ricarf, na linha do que se fundamentou o acórdão recorrido.

A matéria em discussão já foi objeto de inúmeras decisões desta 1ª Turma, prevalecendo o entendimento de que a aplicação do entendimento do STJ no REsp nº 1.118.893-MG às autuações desta natureza não prescindem da análise dos fatos geradores analisados e das

normas que dão suporte ao lançamento em face da decisão que transitou em julgado e da extensão de seus efeitos.

Nesta linha de raciocínio, que adoto, os efeitos prospectivos da coisa julgada devem prevalecer sobre os fatos geradores exigidos em face da contribuinte, ora recorrente, quando estes tiverem como único fundamento a Lei n.º 7.689/1988. Noutros casos, mesmo diante do entendimento consubstanciado no julgado do STJ, há que ser feito o cotejo para ver se o mesmo se aplica ao caso concreto.

Desta feita, verifica-se que a autuação tem como suporte legal diversas normas que não foram analisadas pela decisão judicial favorável ao contribuinte que transitou em julgado e tampouco são referidas e examinadas no bojo do que decidiu o STJ no REsp. n.º 1.118.893/MG.

Por tratar de situação fática bastante similar, peço vênia para subscrever o entendimento trazido pelo i. conselheiro Flávio Franco Correa no voto proferido no Acórdão n.º 9101-003.507, de 03 de abril de 2018. Naquele caso a recorrente era a contribuinte, que também invocava o precedente do STJ em seu recurso, o que foi refutado pelo d. relator, *verbis*:

[...]

Como se pode ver, a Recorrente articula sua defesa com o apoio em argumentos coletados no julgamento do REsp n.º 1.118.893. Não obstante as reverências devidas ao STJ, a decisão proclamada no julgamento do precitado Recurso Especial não surte efeitos sobre o caso aqui apreciado. No intuito de expor as razões que sustentam tal entendimento, traz-se à colação o que já foi assinalado com maestria pelo ilustre Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão, no acórdão 9101-002.530, ao julgar questão semelhante (os efeitos do REsp n.º 1.118.893 sobre a decisão proferida no julgamento da apelação contra a sentença exarada nos autos do mandado de segurança n.º 90.01.052797MG):

“A questão que se coloca é a determinação dos efeitos do REsp. 1.118.893/MG sobre esta decisão acima transcrita. Este ponto é central, pois o argumento de que se aplicaria o REsp. 1.118.893/MG por força do art. 62, § 2º, do RICARF – Anexo II, nos levaria a aceitar uma eternização da coisa julgada, seja ela qual for. Contudo, há que se considerar outros aspectos da questão, como segue.

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

Ou seja, a questão se resolve de maneira simples: o art. 62, § 2º, do RICARF – Anexo II só se aplica a lançamentos feitos relativamente a períodos até 1992,

data da última lei mencionada naquele julgamento. Para os lançamentos feitos em relação a períodos posteriores, sob a égide de novas leis, não se aplica necessariamente o REsp. 1.118.893/MG.”

A exemplo do que se ressaltou no acórdão n.º 9101-002.530, cabe aduzir ao fato de que a Lei n.º 7.689/1988, tanto em 1994 quanto em 1996 — anos anteriores aos anos-calendário de 2001 a 2004 — foi constitucionalmente reafirmada pelas Emendas Constitucionais n.º 1/1994 e 10/1996, ao recorrerem à expressão “mantidas as demais normas da Lei n.º 7.689, de 15 de dezembro de 1988”.

Ademais, como se adiantou em linhas precedentes, após o trânsito em julgado da decisão prolatada nos autos da ação declaratória n.º 90.0004932-6, diversas normas foram editadas antes de 2001 (primeiro ano-calendário do lançamento de ofício) para tratar da CSLL: Lei n.º 8.541/1992 (artigos 22, 38, 39, 40, 42 e 43), 9.249/1995 (artigos 19 e 20), 9.430/96 (artigos 28 a 30, sendo que o artigo 28 remete aos artigos 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71 da mesma Lei), 10.637/2002 (artigos 35 a 37 e 45), afora as Emendas Constitucionais n.º 1/1994 e 10/1996. Desse rol, apenas a Lei n.º 8.541/1992 foi abarcada pelo REsp n.º 1.118.893. Vale dizer: não se pode pretender que os efeitos do REsp n.º 1.118.893 sejam estendidos ao caso ora em julgamento, pois o STJ não examinou as alterações legislativas aqui relacionadas, que dizem respeito ao fato gerador da CSLL.

Adicionalmente, insta salientar que o auto de infração, como já destacado, traça o enquadramento legal com base nos diplomas legais abaixo:

- Emenda Constitucional de Revisão n.º 01/1994;
- Lei n.º 8.981/1995;
- Lei n.º 9.249/1995;
- Emenda Constitucional n.º 10/1996;
- Lei n.º 9.316/1996;
- Lei n.º 9.430/1996;
- Medida Provisória n.º 1.897/1999 e reedições;
- Medida Provisória n.º 1.858/99 e reedições.

Isto posto, é inevitável a percepção que os diplomas legais acima, não obstante o alicerce que emprestam ao lançamento de ofício, não são lembrados no REsp n.º 1.118.893. Assim, pela perspectiva ora apontada, desacolhe-se a extensão dos efeitos do REsp n.º 1.118.893 ao caso ora apreciado, sem descumprir o artigo 62, § 2º, do RICARF – Anexo II.

No passo subsequente, é preciso trazer à baila o fato de que, no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) n.º 146.733, em 29/06/1992, o Pleno do Supremo Tribunal Federal reconheceu, em sede controle difuso, a constitucionalidade da Lei n.º 7.689/1988 (com exceção do artigo 8º). Tal entendimento foi confirmado no julgamento do RE n.º 138.284, também pelo Pleno do STF, em 01/07/1992, e no julgamento da ADI n.º 15/DF, em 14/06/2007. Recorde-se que o acórdão do RE n.º 138.284 transitou em julgado em 29/09/1992, sendo que, em 12/04/1995, foi publicada a Resolução do Senado Federal n.º 11, de 04/04/1995, que suspendeu a execução do já referido artigo 8º da Lei n.º 7.689/1988.

Em face do exposto, impõe-se suscitar a tendência de dessubjetivação do controle de constitucionalidade na modalidade difusa, a constituir uma mudança de paradigma, segundo revelam os seguintes exemplos, nas lembranças do Parecer PGFN n.º 492/2011:

“i) entendimento, manifestado pelo STF, no julgamento da ADIN n.º 4071, no sentido de que a existência de prévia decisão do seu Plenário considerando constitucional determinada norma jurídica, ainda que em sede de Recurso Extraordinário (em controle difuso, portanto), torna manifestamente improcedente ADIN posteriormente ajuizada contra essa mesma norma. Tal entendimento evidencia que a natureza e a extensão dos efeitos oriundos das decisões dadas, pelo STF, em controle concentrado e em controle difuso de constitucionalidade não diferem substancialmente; do contrário, caso as decisões proferidas pelo STF em sede de controle difuso de constitucionalidade apenas vinculassem as partes da demanda concreta, a ADIN antes referida deveria ter sido conhecida e julgada improcedente, justamente a fim de conferir eficácia vinculante erga omnes ao juízo de constitucionalidade da lei analisada;

(ii) aplicação do art. 27 da Lei n.º 9.868/99 (que, tradicionalmente, servia como instrumento de manejo restrito ao âmbito do controle concentrado de constitucionalidade) às decisões proferidas pelo STF em sede de controle difuso, de forma a lhes modular os efeitos temporais por razões atinentes à “segurança jurídica ou de excepcional interesse social”, o que apenas parece fazer algum sentido caso se admita que a força dessas decisões extrapola o âmbito das demandas concretas por elas especificamente disciplinadas, estendendo-se, também, a todas as outras demandas em que se discuta a mesma questão nela debatidas;

(iii) criação do instituto da repercussão geral e a sua previsão como requisito de admissibilidade dos recursos extraordinários (ex vi do art. 102, §3º, da CF/88, incluído pela Emenda Constitucional n. 45, de 30 de dezembro de 2004), de modo a permitir que apenas aqueles recursos que tratem de questões constitucionais relevantes do ponto de vista econômico, político, social ou jurídico, que ultrapassem os interesses subjetivos da causa, cheguem à apreciação da Suprema Corte;

(iv) já há manifestação monocrática, oriunda do STF, da lavra do Ministro GILMAR FERREIRA MENDES e acompanhada pelo Min. EROS GRAU, considerando cabível – e procedente Reclamação Constitucional ajuizada em face da desobediência, por juiz singular, de decisão proferida pela Suprema Corte nos autos do HC n. 82959/SP12 (em controle difuso, portanto), sob o fundamento de que as decisões proferidas pelo STF em sede de controle difuso de constitucionalidade ostentam eficácia vinculante erga omnes, independentemente da posterior edição de Resolução pelo Senado Federal, elaborada na forma do art. 52, X da CF/88, a qual teria apenas, hodiernamente, o condão de imprimir publicidade a tais decisões. Trata-se de decisão monocrática proferida nos autos da Reclamação Constitucional n.º 4.335/AC, cujo julgamento se encontra, atualmente, sobrestado em razão do pedido de vista feito pelo Ministro RICARDO LEWANDOWSKI, em 19/04/2007;

(v) em outro relevante julgamento, proferido nos autos das ADIN n.º 3345 e 3365, restou definido que os “motivos determinantes” subjacentes às decisões proferidas pela Suprema Corte em sede de controle difuso de constitucionalidade ostentam “efeitos vinculantes transcendentais”, de modo que sua eficácia vinculante extrapola a esfera restrita e específica das demandas individuais nas quais tais decisões são proferidas, vinculando o destino das demais que enfrentem questão jurídica semelhante.”

Perante tal panorama, mostra-se irretorquível, mormente à luz da luminosa explanação do Parecer PGFN n.º 492/2011, que as decisões em controle de constitucionalidade, quando proferidas pelo órgão Plenário do STF, independentemente de posterior expedição de Resolução do Senado, assumem um caráter objetivo, porquanto desprendidas do caso concreto, uma vez que a questão submetida à jurisdição da Corte Suprema é analisada em tese, ainda que incidentalmente. Por esse ângulo, o recurso extraordinário deixa de ser

uma simples via de resolução de conflitos de interesses entre as partes, de caráter subjetivo, para tornar-se um modo de defesa da ordem constitucional objetiva. Em suma, em tais circunstâncias, o julgamento do recurso extraordinário deve ser visto como uma atividade jurisdicional que transcende os interesses subjetivos.

Como clarifica o Parecer PGFN n.º 492/2011, a imutabilidade e a eficácia vinculante da decisão transitada em julgado apenas recairão sobre os desdobramentos futuros da declaração de existência (ou inexistência) da relação jurídica de direito material de trato sucessivo, enquanto permanecerem inalterados os suportes fáticos e jurídicos existentes ao tempo de sua prolação. Uma vez alteradas as circunstâncias fáticas ou jurídicas existentes no momento da prolação da sentença, esta naturalmente deixará de produzir efeitos desde então.

Registre-se que a alteração legislativa não é a única possibilidade de mudança no suporte jurídico existente ao tempo da prolação da decisão judicial transitada em julgado. A consolidação da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal em sentido diverso da decisão judicial transitada em julgado pode representar significativa mudança no suporte jurídico sob o qual o juízo de certeza nela contido se formou, e assim fazer cessar a eficácia vinculante dela emanada.

É cediço que o advento de precedente objetivo e definitivo do STF, em controle concentrado, possui força para alterar o sistema jurídico vigente. De fato, quando o STF, no exercício sua missão institucional, reconhece a constitucionalidade ou a inconstitucionalidade de um determinado dispositivo legal, o que daí resulta é a resolução definitiva acerca da aptidão, ou não, da incidência desse dispositivo. Claro que isso deverá refletir-se, por consequência, nas relações jurídicas que tenham suporte no dispositivo cuja constitucionalidade fora objeto do controle concentrado. Isso porque, dada a função institucional do STF, o advento de um precedente em controle concentrado possui o condão de conferir ao dispositivo legal apreciado o atributo de uma norma definitivamente interpretada pelo órgão judicial que tem a última palavra sobre o tema. Daí que, considerando tal atributo, todas as dúvidas tornam-se solucionadas em face de um juízo de certeza sobre o assunto. Por tal viés, compreende-se que as decisões definitivas incorporam-se ao sistema jurídico vigente, acrescentando-lhe um elemento até então inexistente, que consiste no juízo de certeza acerca da constitucionalidade, ou não, de uma determinada lei, ou acerca da interpretação correta de uma determinada norma constitucional. Em outras palavras, esse juízo de certeza se prende ao próprio dispositivo legal interpretado, cuja aplicação deverá estar nele pautado.

Contudo, nos dias atuais, tanto impactam o sistema jurídico vigente as decisões do STF em controle concentrado como em controle difuso, independentemente de posterior edição de Resolução do Senado prevista no artigo 52, inciso X, da Constituição da República de 1988. Mesmo antes do advento do artigo 543-B do CPC/1973, as decisões do STF em controle difuso já exibiam a tendência “dessubjetivação”, já ostentado um caráter objetivo e geral. Portanto, o atributo da definitividade já impregnava tais decisões, independentemente de terem sido seguidas ou não de Resolução do Senado. Com essa visão, o Parecer PGFN n.º 492/2011 manifesta que, por serem objetivos e definitivos, os precedentes do STF em controle difuso de constitucionalidade possuem força para alterar ou impactar o sistema jurídico, nos seguintes termos: (i) os posteriores a 3 de maio de 2007 (lembrando que 3 de maio de 2007 corresponde à data de alteração regimental do STF, decorrente da aprovação da Lei n.º 11.488/2006), seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, contanto que, nesse último caso, tenham resultado de julgamento realizado nos moldes do art. 543-B do CPC; (ii) os anteriores a 3 de maio de 2007, seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, desde que, nesse último caso, tenham sido oriundos do Plenário e confirmados em julgamentos posteriores do STF.

Diante disso, constata-se que, com o trânsito em julgado do acórdão proferido no julgamento do RE n.º 138.284, em 29/09/1992, estabeleceu-se um precedente que se constituiu num parâmetro objetivo de constitucionalidade, confirmando o pronunciamento

anteriormente exarado, quando do julgamento do RE n.º 146.733, embora o trânsito em julgado deste último tenha ocorrido em 13/04/1993.

Convém ter em mente que a autuação fiscal alcançou fatos geradores de CSLL de 2001 a 2004. Por conseguinte, antes desse interregno já havia sido emitido pelo STF um precedente objetivo e definitivo apto a afetar a coisa julgada que se consolidara em 20/02/1992. Como visto, não pode prevalecer o argumento de ocorrência de relativização da coisa julgada, já que não se retrocedeu para alcançar fatos passados antes da circunstância jurídica nova, isto é, antes do precedente objetivo e definitivo decorrente do julgamento do RE n.º 138.284. Nessa linha, a decisão do STF, no julgamento da ADI n.º 15/DF, apenas reafirmou o entendimento da Corte manifestado em sede de controle difuso de constitucionalidade, como se pode constatar nos acórdãos referidos em sua ementa.

Conclui-se, pois, que a sentença transitada em julgado, proferida nos autos autos da ação declaratória n.º 90.0004932-6, não possui eficácia sobre os fatos geradores de CSLL relatados na autuação fiscal, motivo por que deve ser mantido o lançamento de ofício.

[...]

Como visto, a discussão no acórdão acima transcrito se assemelha em muito com a destes autos, não obstante pequenas distinções quanto ao enquadramento legal da autuação e aos períodos fiscalizados. É certo, no entanto, que são bem mais amplos do que o espectro analisado no REsp. n.º 1.118.893 e da citada decisão transitada em julgado, que se limitou à lei original, instituidora do tributo.

Destarte, não há no caso a obrigatoriedade de aplicação do entendimento sufragado no citado REsp com base no art. 62-A (atualmente art. 62, § 2º) do Anexo II do Ricarf.

A Fazenda Nacional aponta, com propriedade em seu recurso, que a análise quanto a abrangência do entendimento contido no REsp n.º 1.118.893, deve ser feita levando em consideração recursos mais recentes interpostos junto ao STJ, versando sobre a mesma matéria, como são os casos dos já mencionados EREsp 841.818/DF e EAg 991.788/DF.

Se fosse tão pacífico o entendimento de que o REsp 1.118.893/MG seria automaticamente aplicável a todos os processos que discutem a mesma questão, bastaria aos ministros do STJ, encarregados de analisar os recursos especiais interpostos, reproduzir o entendimento daquele julgado e deferir ou indeferir o recurso, dependendo da posição subjetiva do recorrente.

Não é o que se vislumbra nos dois casos citados. Veja-se, nesse sentido, a decisão monocrática proferida nos EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM AGRAVO Nº 991.788 – DF, relator Ministro Napoleão Nunes Maia, *verbis*:

PROCESSUAL CIVIL. INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI 7.689/88 (CSSL). RES JUDICATA FORMADA EM CONTROLE DIFUSO. REO 89.01.16151-6-DF. TRF DA 1a. REGIÃO. SUPERVENIÊNCIA DE DECISÃO OPOSTA DO STF. RE 138.284-CE. PRONTA PREVALÊNCIA. EXIGIBILIDADE IMEDIATA DO TRIBUTO. DESNECESSIDADE DE RESCISÃO/ANULAÇÃO DO JULGADO. RESSALVA DOS EFEITOS JURÍDICOS JÁ PRODUZIDOS. SIMILITUDE COM A TEORIA REBUS SIC STANTIBUS. ACEITAÇÃO DA TESE DA FAZENDA PÚBLICA NACIONAL POSTA NO PARECER PFN 492, DE 24.05.2011 (DOU 26.05.2011). PROVIMENTO PARCIAL DO RECURSO.

1. Não se submete aos ditames da Súmula 239 do Supremo Tribunal Federal (limitação da eficácia da coisa julgada ao exercício em que proferida a decisão) a *res judicata* que declara a inconstitucionalidade material de Lei Tributária, em sede de controle difuso (STJ, AgRg no AgRg nos EREsp. 885.763-GO, Rel. Min. HAMILTON CARVALHIDO, DJe 24.02.10; REsp. 1.118.893-MG, Rel. Min. ARNALDO ESTEVES LIMA, DJe 06.04.11).

2. A eficácia da coisa julgada tributária cessa automática e imediatamente (sem a necessidade de sua rescisão ou de sua anulação), se lhe sobrevém decisão adversa do STF, ressaltando-se, porém, os efeitos jurídicos produzidos até então; a partir desse pronunciamento, o tributo pode ser exigido; aplica-se, por similaridade, a teoria *rebus sic stantibus*, para preservar e igualmente assegurar a supremacia das decisões do STF, quando contrapostas a pronunciamentos das instâncias judiciais anteriores.

3. O instituto da coisa julgada conserva-se como pilastra irremovível do sistema normativo (art. 5o., XXXVI da Carta Magna), mas é imperativo ajustar os seus efeitos às mudanças jurídicas e fáticas que lhe são posteriores, quando se trata de relação obrigacional que se distende no tempo (qual a exigência da CSSL, Lei 7.689/88), dado o seu trato sucessivo, e sobre a qual o STF expendeu interpretação definitiva.

4. Embargos de Divergência parcialmente acolhidos, para proclamar a cessação *ad futurum* da eficácia da coisa julgada tributária a que se refere o Acórdão na REO 89.01.16151-6-DF, do TRF da 1a. Região, a partir do julgamento do RE 138.284-CE (Rel. Min. CARLOS VELLOSO, DJU 28.08.92), com a preservação dos efeitos consolidados, acolhendo-se a tese da Fazenda Pública Nacional, exposta no Parecer PFN 492, de 24 de maio de 2011 (DOU 26.05.2011).

1. O Banco Regional de Brasília S/A-BSB postula que no julgamento destes Embargos de Divergência 991.788-DF prevaleça a orientação desta Corte Superior de que a coisa julgada tributária não se subordina à Súmula 239-STF, quando a decisão declara a inconstitucionalidade material da norma, neste caso, a Lei 7.689/88, que instituiu a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSSL), sem limitação temporal.

2. Diz o BSB que obteve, no egrégio TRF da 1a. Região, no REO 89.01.16151-6-DF, Rel. Des. Federal Fernando Gonçalves, declaração de inconstitucionalidade daquela CSSL, ao desprover o TRF a Remessa de Ofício derivada da Ação Declaratória 89.0004745-0, da 6a. Vara Federal do Distrito Federal, que julgou procedente in totum a sua pretensão.

3. Segundo alega o Banco recorrente, essa situação processual gerou, em seu favor, como resultado, a exclusão da exigibilidade da citada exação (CSSL), afirmando que estaria desobrigado do pagamento desse tributo sem aludir a qualquer limitação temporal, como é característico e próprio da eficácia reconhecida à coisa julgada.

4. É o brevíssimo relatório.

5. No contraponto da pretensão recursal do Banco, a teoria de que a eficácia da coisa julgada material, formada em processo individual de qualquer natureza, mesmo em atividade judicial de controle difuso de constitucionalidade, projetaria intermináveis efeitos *ad futurum* – e que fora a menina dos olhos da processualística clássica – está hoje claramente superada, diante do amadurecimento da incontornável necessidade de se harmonizar aquela forma de controle difuso com o pronunciamento posterior do STF, em sentido contrário.

6. Nessa perspectiva, exaure-se de imediato a eficácia da *res judicata*, gerada em controle difuso de constitucionalidade, de blindar, sem limite de tempo, o seu beneficiário contra a exigência da exação a que se refere, se a Corte Suprema, a qualquer tempo e em qualquer sede processual, profere acórdão adverso ao entendimento inserto naquele julgado anterior, sem prejuízo, ainda, de seu esgotamento

na hipótese específica da Súmula 239-STF, segundo a qual a decisão que declara indevida a cobrança do tributo em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores.

7. Essa orientação já tive a oportunidade de afirmar nos idos de 1994, quando julguei, na 8a. Vara Federal do Ceará, a Ação Ordinária 93.25146-5, (Sentença de 30 de junho de 1994), ocasião em que afirmei o seguinte:

2.2 A Doutrina Jurídica proclama que as decisões do STF tomadas em sede recursal extraordinária não têm efeito vinculante geral, porque expedida na resolução de controvérsia limitada ao interesse das partes litigantes, mas, inegável que essas decisões fixam diretrizes reverenciadas pelos Juízes dos casos futuros e idênticos, sendo mesmo desejável que a solução se repita nos julgamentos pósteros, assim se aumentando a previsibilidade dos conteúdos dos provimentos judiciais e se reforçando a estabilidade do Direito.

2.3 Ao meu sentir, as decisões plenárias do colendo STF, mesmo quando tomadas em julgamentos que substanciem o controle difuso da constitucionalidade, devem ser seguidas pelos órgãos jurisdicionais do País, não apenas porque se trata de manifestações oriundas do órgão máximo do Poder Judiciário, dotadas da maior força moral, mas também porque, em qualquer atividade jurisdicional concreta, o Supremo Tribunal Federal sempre estará investido e no exercício da sua magna função de guardião da Constituição (art. 102, caput, da CF), dizendo a última e definitiva palavra sobre o sentido e alcance dos seus dispositivos.

2.4 Custa-me imaginar que o Supremo Tribunal Federal emita decisão plenária declarativa de incompatibilidade de uma norma legal com a Carta Magna que, pela simples circunstância de haver sido adotada em sede recursal extraordinária, ao invés daquela própria ao controle concentrado da constitucionalidade (art. 102, I, a da CF), possa simplesmente ser ignorada, na solução das controvérsias subsequentes substancialmente iguais àquela resolvida na instância constitucional derradeira.

8. Remanesce, entretanto, um problema jurídico de não pequena monta, qual seja, o de definir até qual termo vige a eficácia da coisa julgada, cortada pela decisão suprema, para não se invalidar o préstimo do controle difuso; **a orientação que deve prevalecer é a de que a coisa julgada tributária individual e difusa cobre a relação de direito material respectiva, até o julgamento supremo posterior que se opõe aos seus pressupostos fáticos ou jurídicos, seja para inibir (aspecto pró-contribuinte) ou seja para permitir (aspecto pró-Fazenda Pública), a partir de então, a exigibilidade do tributo.**

9. Porém, deve-se realçar que a segurança jurídica sempre se impôs como valor a ser preservado, por isso que a *res judicata* - outrora também *res sacra* e intocável - não sofriria limitação temporal alguma; contudo, **segundo-se a doutrina contemporânea, pode-se afirmar que a eficácia da coisa julgada não mais se distende para o tempo futuro e sem fim, devendo cessar imediatamente, independentemente de rescisão ou anulação, se lhe sobrevém pronunciamento da Corte Suprema que com ela posteriormente colide**; nessa hipótese, nem se haverá de cogitar de conflito entre valores ou entre princípios, porquanto a supremacia da Constituição, com os conteúdos que lhe define a Corte Suprema - seu intérprete final e autorizado - tem de sobrepor-se a quaisquer outras decisões judiciais.

10. **Essa tese jurídica (de transcendente relevância) foi muito bem exposta, e com grande mestria, no Parecer PFN 492, de 24 de maio de 2011 (DOU de 26.05.2011), da lavra da eminente Procuradora da Fazenda Nacional LUANA VARGAS MACEDO, aprovada pela ilustre Procuradora Geral da Fazenda Nacional ADRIANA QUEIROZ DE CARVALHO, e em seguida pelo Ministro de Estado da Fazenda, com apoio no magistério dos mais excelentes doutrinadores, dentre os quais se destacam os Professores**

TEORI ALBINO ZAVASCKI e GILMAR FERREIRA MENDES, também eruditos Magistrados; os raciocínios desse Parecer incorporo-os como fundamentos desta Decisão.

11. Poder-se-ia (talvez) alvitrar que o aludido Parecer trata de manifestação da própria Fazenda Pública e que, por essa razão, o seu conteúdo traria a marca da defesa dos seus altos interesses; esse alvitre, porém, cederia o passo diante da leitura minimamente atenta do esmerado texto jurídico que se encerra nessa peça, na qual são analisados, com inegáveis critérios científicos, os desdobramentos da tese, cumprindo frisar que a zelosa parecerista pública LUANA VARGAS MACEDO desenvolve com notável equilíbrio (e sem radicalismos) o relevante tema, que não se assemelha de forma alguma à decantada teoria da chamada relativização da coisa julgada, que tem tantos veementes defensores, quantos são os seus denodados críticos.

12. Na verdade, o Parecer PFN/2011 não hesita em proclamar que a eficácia imediata da decisão do STF, em contraste com a coisa julgada que lhe é antecedente, opera tanto a favor, como contra o Fisco, aí se mostrando, sem sombra de qualquer dúvida, que o seu texto não se compromete a priori com a frequentemente apontada intenção de arrecadar a qualquer custo, que tão amiúde se atribui - justa ou injustamente - às Procuradorias das Fazendas Públicas.

13. Anote-se que o egrégio **STJ já assentara**, em paradigmáticas decisões, que a **inconstitucionalidade material não se curva à limitação temporal de que trata a Súmula 239-STF** (AgRg no AgRg nos **EResp 885.763-GO**, Rel. Min. HAMILTON CARVALHIDO, DJe 24.02.10), e que a **declaração de inconstitucionalidade não elimina os efeitos já consumados ao abrigo de sua eficácia** (**REsp 1.118.893-MG**, Rel. Min. ARNALDO ESTEVES LIMA, DJe 06.04.11), assim abrindo o caminho para se harmonizar os dois modos de controle (difuso e concentrado) de verificação de adequação das leis à Constituição:

AGRAVO REGIMENTAL EM EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. TRIBUTÁRIO. DIREITO PROCESSUAL CIVIL. CSLL. INCONSTITUCIONALIDADE MATERIAL. LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE QUE NÃO CRIA NOVA RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA. ALCANCE DA COISA JULGADA.

1. 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.

2. A lei posterior que se limita a modificar as alíquotas e a base de cálculo de tributo declarado inconstitucional viola a coisa julgada.

3. Precedente (EResp nº 731.250/PE, Relator Ministro José Delgado, DJe 16/6/2008).

4. Agravo regimental improvido (AgRg no AgRg nos EResp 885.763-GO, Rel. Min. HAMILTON CARVALHIDO, DJe 24.02.10).^{2 2 2}

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

(...).

3. *O fato de o Supremo Tribunal Federal posteriormente manifestar-se em sentido oposto à decisão 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. *Declara a inexistência de relação jurídico-tributária entre o contribuinte e o Fisco, mediante declaração de inconstitucionalidade da Lei 7.689/88, afasta-se a possibilidade de sua cobrança com base nesse diploma legal, ainda não revogado ou modificado em sua essência.*

(...).

8. *Recurso Especial conhecido e provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil e da Resolução 8/STJ (REsp 1.118.893-MG, Rel. Min. ARNALDO ESTEVES LIMA, DJe 06.04.11).*

14. Mas não se cogite sequer que o instituto da coisa julgada esteja com os seus dias contados, que estejamos assistindo ao seu funeral ou tenham sido abalados os seus fundamentos teóricos e positivos, porquanto se conserva (sem dúvida alguma) como uma pilastra irremovível do sistema normativo (art. 5o., XXXVI da Carta Magna): se não se pode imaginar uma sociedade próspera e feliz sem um Poder Judiciário independente, também não se poderá acreditar na possibilidade atual ou futura de um sistema jurídico que não conheça a coisa julgada.

15. **O de que se trata, neste caso, é tão só e apenas, de ajustar os efeitos da coisa julgada às mudanças jurídicas e fáticas que lhe são posteriores, para não se engessar, para sempre, uma situação jurídica atual que, em face da sua continuidade no tempo, não tem mais os suportes factuais da época em que se formou; esse raciocínio, aliás, tem o abono da consagrada teoria *rebus sic stantibus*, de nascentes tão antigas quanto as da própria *res judicata*, embora não estruturada para reger problemas da jurisdição comum.**

16. **Seria incongruente, para dizer o mínimo - e mesmo irrazoável - imaginar-se uma situação jurídica, formada nas instâncias inferiores ou intermediárias do Poder Judiciário, que escapasse para sempre aos efeitos de pronunciamento do STF.**

17. **Neste caso, trata-se de relação obrigacional tributária que se distende no tempo (exigência da CSSL, prevista na Lei 7.689/88), dada a sua natureza continuativa, e sobre a qual o STF expendeu interpretação definitiva e vinculante, afirmando a compatibilidade daquele diploma legal com a Constituição, assim se opondo radicalmente ao conteúdo da coisa julgada que dantes se formara; dest'arte, em caso como este, se não se der pronta prevalência à decisão do STF, ter-se-á de afirmar - invertendo-se a hierarquia das decisões judiciais - que a supremacia seria atributo do decisum anterior, em detrimento do julgado do Pretório Máximo.**

18. **Nesse contexto, ademais, cumpre afirmar que a pretensão arrecadadora da Fazenda Pública Nacional pode ser validamente exercida, quanto ao aspecto da sua constitucionalidade, a partir da decisão do STF, eis que cessada - repita-se - a força da coisa julgada;** de igual modo, o contribuinte que dispuser dessa proteção jurídica, está desobrigado de pagar esse tributo relativamente aos períodos anteriores à referida decisão do Supremo Tribunal Federal, do mesmo modo que aqueles que não realizaram por qualquer motivo esse pagamento.

19. **Com essa fundamentação, amparado no art. 557, § 1o.-A do CPC, estes Embargos de Divergência são parcialmente acolhidos, mas apenas para proclamar a cessação ad futurum da eficácia da coisa julgada tributária a que se refere o Acórdão na REO 89.01.16151-6-DF, do TRF da 1a. Região, a partir do referido julgamento do STF, com a preservação dos efeitos consolidados, acolhendo-se a tese da Fazenda Pública Nacional, exposta no Parecer PFN 492, de 24 de maio de 2011 (DOU 26.05.2011).**

20. Publique-se. Intimações necessárias.

(destaques e grifos incluídos)

Registre-se que, posteriormente, o mesmo ministro relator reafirmou seu entendimento ao julgar os EDcl nos EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM AGRAVO Nº 991.788 – DF, limitando, porém, a hipótese de cessação da coisa julgada, aos casos em que a lei seja julgada constitucional em sede de controle concentrado de constitucionalidade pelo STF, *verbis*:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DECLARATÓRIOS RECEBIDOS COMO AGRAVO REGIMENTAL. RECONSIDERAÇÃO DA DECISÃO AGRAVADA. FIXAÇÃO DO TERMO INICIAL DA CESSAÇÃO DA EFICÁCIA DA COISA JULGADA FORMADA EM CONTROLE DIFUSO DE CONSTITUCIONALIDADE, EM FACE DA SUPERVENIÊNCIA DE DECISÃO ADVERSA DO STF EM SEDE CONCENTRADA. EFEITO AUTOMÁTICO E IMEDIATO. APLICAÇÃO ERGA OMNES. DOCTRINA DA COISA JULGADA E DAS DECISÕES DO STF EM JURISDIÇÃO CONSTITUCIONAL. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA PARCIALMENTE ACOLHIDOS.

*1. Somente as decisões proferidas pelo STF em sede de **controle concentrado** de constitucionalidade dos atos normativos (art. 102, I, a da Carta Magna), dotadas de definitividade, força vinculante e aplicabilidade erga omnes, possuem (sic) a **extraordinária eficácia de paralisar**, pronta e automaticamente, a produção de efeitos jurídicos de coisa julgada anterior, com elas inconciliável, que decidira relação obrigacional de trato sucessivo (ou de natureza continuativa).*

*2. As decisões recursais extraordinárias do STF, quando adotadas no regime de **recursos múltiplos fundados em idêntica controvérsia** (art. 543-B do CPC), têm a aptidão de vincular **obrigatoriamente** os julgamentos pendentes e futuros da mesma espécie, **mas não ostentam, contudo, a força excepcional de paralisar a eficácia de coisas julgadas que lhes são anteriores.***

*3. As decisões do STF, adotadas em sede de **controle difuso** de constitucionalidade, têm eficácia **inter partes**, não vinculando, pelo menos **obrigatoriamente**, os julgamentos pendentes ou futuros, mas representem **precedentes reverenciandos**, dada a superior autoridade da Corte Suprema.*

*4. Sobrevindo à coisa julgada difusa, que dantes solucionara relação de trato sucessivo, decisão do STF dotada de vinculação geral e eficácia erga omnes, cessa, tão logo transite em julgado, **independentemente de ação rescisória ou anulatória**, a eficácia da res judicata precedente com ela incompatível. A força jurídica da decisão suprema concentrada subordina, aliás, **todos os órgãos do Poder Judiciário** (ADC 1, Rel. Min. MOREIRA ALVES, RTJ 157, p. 377).*

*5. Lições da doutrina jurídica mais autorizada e da jurisprudência do STJ, em **recurso repetitivo** (REsp. 1.118.893-MG, Rel. Min. ARNALDO ESTEVES LIMA, DJe 6.4.2011).*

6. A coisa julgada tributária referente ao REO 89.01.16151-6-DF, do TRF1 (Rel. Des. Federal FERNANDO GONÇALVES, DJU 05.12.1991), perdeu pronta e automaticamente a sua eficácia, na data do trânsito em julgado do venerando Acórdão proferido pelo STF na ADIN 15 (Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, DJU 01.08.2007), veiculante de diretriz que lhe é adversa.

7. Manutenção dos fundamentos da decisão embargada que deu parcial provimento aos Embargos de Divergência, apenas com a redemarcação do termo inicial da cessação da eficácia do REO 89.01.16151-6-DF, fixando-a na data do trânsito em julgado do acórdão do STF na ADIN 15.

(destaques conforme original)

Independentemente da abrangência das hipóteses de cessação dos efeitos da coisa julgada, se mais amplo, como defendido no Parecer PGFN 492/2011 e, também inicialmente, pelo Ministro Nunes Maia, ou apenas nas hipóteses de ações em controle concentrado de constitucionalidade, o que se pode extrair da referida decisão monocrática é que a prevalência da coisa julgada não é absoluta e nem pode se eternizar, uma vez sobrevindo decisão posterior do STF reconhecendo a constitucionalidade da lei atacada na decisão transitada em julgado. Outro aspecto, não menos relevante, é o de que o entendimento do REsp. n.º 1.118.893/MG não é automaticamente aplicável a quaisquer situações, mas apenas àquelas com idênticos contornos.

De se ressaltar ainda, o reconhecimento feito pelo Ministro Nunes Maia quanto à correção e excelência do entendimento exarado no Parecer PGFN n.º 492/2011.

A recorrente alega, ainda, que o próprio STF, no Ag. Reg. no Recurso Extraordinário com Agravo n.º 864.746/MG, se posicionou contrariamente à cobrança de CSLL nos casos em que há decisão transitada em julgado que tenha declarado a inconstitucionalidade da Lei n.º 7.689/88, mesmo tendo havido o reconhecimento posterior da constitucionalidade de referida lei. E que, nessa mesma linha, os Tribunais Regionais Federais, seguindo a mesma linha adotada pelo STJ, vêm acolhendo o apelo das empresas que possuem decisões favoráveis transitadas em julgado, para afastar a exigência da CSLL.

Como já analisado, embora respeitáveis os precedentes, se aplicam unicamente aos casos concretos neles examinados, não representando uma posição definitiva dos tribunais acerca da matéria, o que se confirma pela existência de recursos afetados para julgamento com repercussão geral ou como repetitivo de controvérsia sobre a matéria, respectivamente, no âmbito do STF e do STJ, denotando que a discussão encontra-se em aberto.

Entendo que, inexistindo um pronunciamento definitivo da corte constitucional sobre a matéria e já tendo sido declarada a constitucionalidade da referida contribuição, independentemente das alterações legais posteriores, cujos efeitos, em face da coisa julgada, não foram submetidas ao crivo da corte especial, seria descabido cancelar o lançamento na esfera administrativa, uma vez que ao fim e ao cabo esta questão deverá ser definida por quem de direito que é o Poder Judiciário.

Desta feita e, em conclusão, entendo que deve ser adotado no presente caso o entendimento firmado no referido Acórdão n.º 9101-004.661, desta turma, cujos fundamentos estão perfeitamente sintetizados na ementa, *verbis*:

SENTENÇA JUDICIAL. LIMITES DA COISA JULGADA.

Inobstante o trânsito em julgado da decisão judicial favorável à contribuinte, os seus termos não podem se projetar indefinidamente para o futuro, especialmente porque o Supremo Tribunal Federal concluiu pela constitucionalidade da exigência da CSLL pela Lei n.º 7.689/1988, afastando apenas a sua cobrança no ano de 1988, entendimento que foi amplificado pelo efeito erga omnes da Resolução do Senado Federal n.º 11, de 04/04/1995.

STJ. RESP n.º 1.118.893/MG. ART. 543-C DO CPC. NÃO HÁ EFEITO VINCULANTE PARA O JULGAMENTO DO PRESENTE CASO. NÃO SE APLICA O ART. 62, §2º, DO RICARF.

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

Ante ao exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial da contribuinte.

Recurso Especial da Fazenda Nacional - Mérito

A Procuradoria da Fazenda Nacional suscitou divergência jurisprudencial na aplicação da legislação que prevê a concomitância da aplicação da multa proporcional de ofício e da multa isolada por falta de recolhimento de tributo calculado sobre a base de cálculo estimada.

Não obstante o recurso tenha sido conhecido, a discussão da matéria restou prejudicada em face do acolhimento, no mérito, do recurso interposto pela contribuinte que tem o condão de cancelar integralmente a exigência.

Assim, deixa-se de apreciar as razões recursais apresentadas.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado

Voto Vencedor

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, redator designado.

Conforme registrado no voto do I. Relator, fui nomeado para expor as razões que levaram o Colegiado, em face do empate no julgamento e por determinação do art. 19-E da Lei n.º 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei n.º 13.988/2020, a dar provimento ao recurso especial da contribuinte e, conseqüentemente, restar prejudicado o Apelo fazendário.

A controvérsia diz respeito à prevalência ou não da *coisa julgada* em face da exigência da Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL relativa aos anos-calendário 2010 a 2012 por meio de auto de infração lavrado contra a contribuinte, ora recorrente.

Trata-se de matéria conhecida do presente julgador, que inclusive foi relator do voto vencido no Acórdão n.º **1201-002.635**, pelo antigo voto de qualidade, quando integrante de Turma Ordinária do CARF.

Em resumo, na ocasião votei por cancelar a exigência da CSLL por entender pela supremacia da coisa julgada ante a posterior decisão do STF em controle concentrado, conforme,

aliás, é a minha interpretação do entendimento manifestado pelo STJ no REsp nº 1.118.893, em julgamento proferido sob o rito de recursos repetitivos (art. 543-C do CPC) e cuja ementa ora transcrevo:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. RITO DO ART. 543C 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. 543C do Código de Processo Civil e da Resolução 8/STJ.”
Grifamos

Do julgamento em questão é possível concluir que:

(i) a decisão judicial transitada em julgado produz efeitos enquanto permanecer a situação de fato e de direito declarada na sentença, restando afastada a súmula 239 do STF²;

(ii) alterações na lei que não mudem as características essenciais do tributo não significam alteração na situação de direito, caso a sentença invalide o tributo como um todo; e

(iii) as alterações promovidas na Lei 7.689/88 - base de incidência da CSLL - pelas Leis 7.856/89, 8.034/90, 8.383/91 e 8.541/92 não implicam em nova relação jurídico-tributária, razão pela qual não podem alterar a coisa julgada.

Ao contrário, então, do que restou decidido no acórdão recorrido, os efeitos vinculantes do referido julgamento do STJ devem ser aplicados para os fatos geradores contemplados nesse caso concreto, ou seja, não se restringem aos anos de 1991 e 1992.

A propósito, em sessão de 12 de agosto de 2021, em julgamento do qual o presente Redator participou – em processo do qual a mesma contribuinte figurou como recorrente (lá se trataram de fatos geradores ocorridos em 2009) - prevaleceu, nessa E. 1ª Turma da CSRF, decisão no sentido de preservar a coisa julgada em situação semelhante a que ora estamos tratando.

Transcrevo a seguir a ementa do julgado referido (Acórdão n.º **9101-005.705**):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Ano-calendário: 2009

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 n.º 1.118.893/MG, julgado dentro do regime do art.

² Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores.

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 arquetipo 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).

Ressalte-se, por fim, que temos conhecimento de que encontram-se pendentes de julgamento no STF dois recursos extraordinários que discutem o tema (RE 955.227 e RE 949.297), inclusive com votos já proferidos de forma desfavorável aos contribuintes, mas que ainda não são suficientes a impactar essa decisão, seja por ainda aguardarem o desfecho final, seja pela potencial possibilidade de modulação.

Dessa forma, considerando a validade e eficácia do precedente vinculante do STJ acima referido, a exigência da CSLL não se sustenta, razão pela qual dou provimento ao recurso especial da contribuinte.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli