



AUTO DE INFRAÇÃO
CONTRIB SOCIAL SOBRE O LUCRO DAS P JURID

1. DRF ESPECIAL DAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS-DEIF/SP
2. C.G.C. [REDACTED] Numero da FM:00141
3. Razão Social: [REDACTED]
Endereço : [REDACTED]

4. Lavratura : O MESMO
Data: 24/08/98 Hora: 11:05

5. CREDITO TRIBUTARIO APURADO Valores

CREDITO TRIBUTARIO APURADO EM REAIS	Cod.Receita (indicar no DARF)	
1. CONTRIBUICAO	2973	168.211,87
2. JUROS DE MORA (calculados ate' 31/07/98)		11.169,27
3. MULTA PROPORCIONAL (Passivel de Reducao)		126.158,90
4. TOTAL DE CREDITO TRIBUTARIO		305.540,04
Valor por extenso: TREZENTOS E CINCO MIL, QUINHENTOS E QUARENTA REAIS E QUATRO CENTAVOS.		

6. DESCRICAO DOS FATOS E ENQUADRAMENTOS LEGAIS

A descricao dos fatos que originaram o presente Auto e os respectivos enquadramentos legais encontram-se em folha(s) de continuacao anexa(s).
Os anexos e demonstrativos de calculo fazem parte integrante deste Auto.

7. INTIMACAO

Fica o contribuinte intimado a impugnar, no prazo de 30 (trinta) dias contados da ciencia desta intimacao, nos termos dos artigos 50., 15, 16 e 17 do Decreto n. 70.235/72, com as alteracoes introduzidas pela Lei n. 8.748/93.

O credito tributario lancado atraves do presente auto de infracao esta com a exigibilidade suspensa por forza de Medida Liminar concedida nos autos dos processos no. 97.5177-3 da 10. Vara Federal (Medida Cautelar Inominada) e 95.03550-2 da 7. Vara Federal (Acao ordinaria) (art. 151 Incisos II e IV do CTN).

Afastada a suspensao da exigibilidade, seja por falta ou insuficiencia do deposito, caducidade ou cassacao desfavoravel ao sujeito passivo, este devera (conforme o teor e extensao do julgado) recolher total ou parcialmente o credito lancado, com os acrescimos legais cabiveis, sob pena de inscricao na divida ativa, compensados, se for o caso, eventuais depositos judiciais efetuados e a serem convertidos em renda da Uniao.

8. AUDITORES-FISCAIS DO TESOUREO NACIONAL

ASSINATURA

3.027.343 SHIGEKI NISHIJIMA

Shigeki Nishijima

3.011.411 ELBINO ALVES PEREIRA

Elbino Alves Pereira

9. DECLARO-ME CIENTE DESTA AUTO DE INFRAÇÃO E SEUS ANEXOS, DOS QUAIS RECEBI COPIA.

Nome do Contribuinte/Preposto: JUINTE YANO

Cargo: Ger. Contab. Data Ciencia: 24/08/98

[Signature]
Assinatura



folha de continuacao ao AUTO de INFRACAO Pagina: 4

CGC : ██████████
Razao Social : ██████████

DESCRICA O DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(IS)
CONTRIB SOCIAL SOBRE O LUCRO DAS P JURID

Em acao fiscal levada a efeito no contribuinte acima citado, foi(ram) apurada(s) infracao(coes) abaixo descrita(s), aos dispositivos legais mencionados.

1- FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUICAO SOCIAL

Contribuicao social apurada conforme Termo de Verificacao Fiscal que faz parte integrante e inseparavel deste auto.

A seguir, o valor em reais da contribuicao apurada.

FATO GERADOR	VALOR TRIBUTAVEL OU CONTRIBUICAO	% MULTA
31/12/97	168.211,87	75,0

ENQUADRAMENTO LEGAL:

Lei 7689/88 e alteracoes posteriores; Art. 2o. da Emenda Constitucional 10/96; arts. 1o. e 2o. da lei 9316/96.

No que se refere a atualizacao monetaria e as penalidades aplicaveis, os enquadramentos legais correspondentes constam dos respectivos demonstrativos de calculo.

Fazem parte integrante do presente Auto de Infracao todos os termos e/ou documentos nele mencionados.

SHIGEKI WASHIJIMA
AFTN Matrícula: 3.027.343

ELBINO ALVES PEREIRA
AFTN Matrícula: 3.011.411



DEMONSTRATIVO DE APURACAO DA
CONTRIB SOCIAL SOBRE O LUCRO DAS P JURID

Pagina: 1

CGC : [REDACTED]
Razao Social : [REDACTED]

Fato Gerador	Moeda	Valor Tributavel Aliquota (%)	Valor Devido (-) Valor Recolhido	Valor a Recolher	Multa (%)
31/12/97	R\$		168.211,87 0,00 0,00	168.211,87	75,0

SHIGEKI NISHIJIMA
AFTN Matrícula: 3.027.343

ELBINO ALVES PEREIRA
AFTN Matrícula: 3.011.411



DEMONSTRATIVO DE MULTAS E JUROS DE MORA DA CONTRIB SOCIAL SOBRE O LUCRO DAS P JURID Pagina: 2


CGC : XXXXXXXXXX
Razao Social : XXXXXXXXXX


***** VALORES EM R\$ *****						
Fato Ger	* Contribuicao	**	***** Multa	*****	**** Juros de Mora	*****
Vencim.	Valor	(%)	Valor	(%)	Valor	
31/12/97						
31/03/98	168.211,87	75,0	126.158,90	6,64	11.169,27	
Totais	168.211,87		126.158,90		11.169,27	

ENQUADRAMENTO LEGAL
MULTAS PASSIVEIS DE REDUCAO
75,0% - Art. 40., inciso I, da Lei 8.218/91 e art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96; c/c art. 106, inciso II, alinea "c", da Lei 5.172/66.

JUROS DE MORA

A. PARTIR DE JANEIRO DE 1997:
Artigo 61, paragrafo 3o. da Lei 9.430/96.


SHIGERU NISHIJIMA
AFTN Matricula: 3.027.343


ELBINO ALVES PEREIRA
AFTN Matricula: 3.011.411





TERMO DE ENCERRAMENTO DE AÇÃO FISCAL

1. DRF ESPECIAL DAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS-DEIF/SP
2. C.G.C. : [REDACTED] Numero da FM:00141
3. Razão Social: [REDACTED]
Endereço : [REDACTED]
SAO PAULO SP 01402000
4. Lavratura : O MESMO
Data: 24/08/98 Hora: 11:05

Encerramos, nesta data, a ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima identificado, tendo sido verificado, por amostragem, o cumprimento das obrigações tributárias relativas a CONTRIB SOCIAL SOBRE O LUCRO DAS P JURID, onde foi(ram) constatada(s) a(s) irregularidade(s) mencionada(s) no(s) demonstrativo(s) de descrição dos fatos e enquadramento legal.

Da referida ação fiscal foi apurado o crédito tributário abaixo descrito.

CREDITO TRIBUTARIO APURADO

CONTRIB SOCIAL SOBRE O LUCRO DAS P JURID.... R\$ 305.540,04

Devolvemos nesta data todos os livros e documentos utilizados na presente fiscalização, no estado em que foram recebidos.

E, para constar e surtir seus efeitos legais, lavramos o presente termo, em 03 (tres) vias de igual forma e teor, assinado pelo(s) Auditor(es) Fiscal(is) do Tesouro Nacional e pelo representante da fiscalizada, que neste ato recebe uma das vias.

5. AUDITORES-FISCAIS DO TESOIRO NACIONAL

3.027.343 SHIGEKI NISHIJIMA
3.011.411 ELBINO ALVES PEREIRA

ASSINATURA

Shigeki Nishijima
Elbino Alves Pereira

6. DECLARO-ME CIENTE DESTES TERMOS, DO QUAL RECEBI COPIA.

Nome do Contribuinte/Preposto: JUNTI YANO

Cargo: *PL. CONTAB.* Data Ciência: 24/08/98

Assinatura

[Signature]



C.G.C. : [REDACTED]
Razao Social: [REDACTED]

AS INSTRUCOES ABAIXO SAO DE SEU INTERESSE

1- Efetuando recolhimento integral ou parcial dos creditos tributarios ora constituídos:

I - Preencha um DARF para cada TRIBUTO ou CONTRIBUICAO, em duas vias, indicando:

a) O Codigo de Receita adequado (4 algarismos), conforme especificado na Folha de Rosto do Auto de Infração;

b) Destacadamente, os valores correspondentes a cada parcela do credito tributario (imposto, juros e multa).

II- Apresente copia do comprovante de recolhimento na reparticao local da SRF, localizada no endereço abaixo, a fim de permitir o registro do pagamento e baixa do debito:

End.: RUA AVANHANDAVA, 55 2. ANDAR
CONSOLACAO - SAO PAULO - SP
Fone: 0112583276

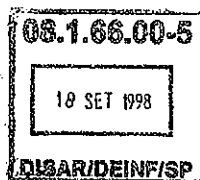
2- Informacoes sobre o numero do processo, formas e meios de obtencao de parcelamento, prazos e outras duvidas poderao ser obtidas naquela mesma reparticao, pessoalmente ou por telefone.

3- Outras informacoes que estejam protegidas pelo sigilo fiscal, somente poderao ser prestadas ao proprio contribuinte ou ao seu representante legal, devidamente comprovado ou habilitado nos autos do processo.

SHIGEKI NISHIJIMA
AFTN Matricula: 3.027.343

ELBINO ALVES PEREIRA
AFTN Matricula: 3.011.411

293
ILMO. SR. DR. DELEGADO DA RECEITA FEDERAL ESPECIAL DAS INSTITUIÇÕES
FINANCEIRAS EM SÃO PAULO



Recibido em 18/9/98
J. SIPC 53219

_____, por seu representante legal ao final assinado, vem, respeitosamente à
presença de Vossa Senhoria, tendo em vista a lavratura do auto de infração FMI nº 00141,
levada a efeito em 24.08.1998, apresentar sua

IMPUGNAÇÃO

com fundamento no artigo 15 do Decreto nº 70.235/72, pelas razões de fato e de direito a
seguir articuladas.

DOS FATOS

A Impugnante é instituição financeira que se dedica às
atividades constantes de seu objeto social, estando, de acordo com a legislação pertinente,
sujeita à tributação com base no lucro real.

Em 24.08 último, a Impugnante foi surpreendida pela D.
Fiscalização Federal, pelo recebimento de autuação, com a exigência de suposto crédito
tributário _____ (trezentos e cinco mil, quinhentos e quarenta reais e
quatro centavos), sob a alegação de que "o contribuinte acima identificado não vem pagando a
Contribuição Social sobre o Lucro das Pessoas Jurídicas argüindo COISA JULGADA..." (sic)

23/8

Ocorre que, em verdade, esta suposta "arguição" de coisa julgada diz respeito ao fato de que a Impugnante está desobrigada de proceder ao recolhimento da contribuição social sobre o lucro, criada pela Lei nº 7.689/88, por força de decisão judicial transitada em julgado, proferida nos autos da ação ordinária declaratória [REDACTED], que teve curso perante a 6ª Vara da Justiça Federal do Distrito Federal, na qual foi declarada a inconstitucionalidade da lei instituidora desta exação (cópias do processo em anexo).

E, sendo assim, mostra-se manifestamente improcedente a presente autuação, pois tem a pretensão de exigir a referida contribuição social de quem, por força de decisão judicial transitada em julgado, não é contribuinte de tal exação, o que não pode ser admitido, conforme verá a seguir.

DO DIREITO

A Impugnante ajuizou, em 25.06.90, ação ordinária declaratória perante a 6ª Vara Federal do Distrito Federal ([REDACTED] - cópia anexa), visando a declaração de inexistência de relação jurídico-tributária entre ela e a União Federal, no que diz respeito à exigência da contribuição social sobre o lucro, criada pela Lei nº 7.689/88.

Regularmente processado aquele feito, sobreveio sentença de primeiro grau de jurisdição, julgando inteiramente procedente o pedido, para declarar a inexistência de relação jurídico-tributária no que tange à obrigação de recolher a exação, sentença esta que foi confirmada pelo Egrégio Tribunal Regional Federal da 1ª Região, no julgamento da remessa *ex-officio* nº [REDACTED] (cópia da sentença e do acórdão anexas).

Esta decisão judicial, não tendo havido a interposição de recurso por parte da União, transitou em julgado em 20.02.92 (certidão de trânsito em julgado anexa).

Assim, restou reconhecida a inexistência a relação jurídica entre a União e a Impugnante, relativamente à obrigação tributária instituída pela Lei nº 7.689/88; ou seja, vale dizer que a Impugnante possui uma norma individual e concreta que a desobriga do recolhimento desta exação.

Vale lembrar que a decisão judicial prolatada foi ampla, desobrigando a Impugnante do recolhimento da contribuição em foco, não se limitando a um determinado ano-base, conforme se pode extrair de seu dispositivo:

"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

235
J

existência de pagar a contribuição social, instituída pela Lei nº 7.689/88, por sua manifesta inconstitucionalidade."

Ora, qualquer quantia que porventura venha a ser exigida a título da referida contribuição social é INDEVIDA, porquanto decorrente de uma obrigação tributária inexistente no plano do direito material, OFENSIVA ao instituto da coisa julgada, tendo, inclusive decaído o direito da União para propor eventual ação rescisória e LEGAL, por contrariar o ordenamento jurídico, especificamente no que tange à violação ao princípio constitucional da legalidade dos atos da Administração Pública, que no caso em exame, não está atuando nos estritos termos da Lei.

A situação da Impugnante, portanto, é uma só e imutável: não devia (e não deve) contribuição social sobre o lucro, o que equivale a dizer que a Impugnante, por força de decisão judicial transitada em julgado NUNCA FOI E NÃO É CONTRIBUINTE DA EXAÇÃO ORA EM COMENTO.

Essa decisão é imutável, tendo aplicação desde a instituição do tributo (1988), não se podendo admitir que a mesma apenas se aplique aos fatos geradores ocorridos após o trânsito em julgado do acórdão que declarou a inconstitucionalidade da CSL.

Isso porque, o referido acórdão apenas e tão-somente declarou a inconstitucionalidade, o que significa dizer que este vício já existia, tendo sido apenas reconhecido pela decisão judicial.

A decisão judicial, portanto, não criou nada novo, não constituiu direitos nem obrigações, apenas se limitou a declarar que uma norma legal estava em desconformidade com a Constituição Federal.

E, sendo inconstitucional, a Lei nº 7.689/88 não poderia produzir quaisquer efeitos entre as partes envolvidas, desde o seu nascimento, pois a sua nulidade surgiu no momento em que foi introduzida no ordenamento jurídico.

Outra não pode ser a conclusão, visto que uma norma inconstitucional não pode ter eficácia por nenhum lapso de tempo, pois seria desastroso que uma sociedade pudesse conviver com normas em descompasso com a Constituição Federal, o que causaria enormes prejuízos à sociedade como um todo e ao Estado de Direito.

Essa é a posição da nossa mais abalizada doutrina, refletida nos pensamentos do ilustre Professor JOSÉ AFONSO DA SILVA, que considera que a declaração de inconstitucionalidade surte efeitos *ex tunc*, ou seja, fulmina a relação jurídica fundada na lei inconstitucional desde seu nascimento (*in* "Curso de Direito Constitucional Positivo", vol. 1. p. 23).

236
J

Dessa forma, a relação jurídica entre a Impugnante e a União Federal, no que concerne à obrigação de recolher a contribuição social sobre o lucro, nunca existiu, não se admitindo a cobrança desta exação, vez que em momento algum foram devidos quaisquer valores a este título.

Como visto, não restam dúvidas acerca da absoluta improcedência da presente autuação, pois a Impugnante está definitivamente desobrigada do recolhimento da CSL.

Entretanto, apesar de tudo o quanto foi acima exposto, a fiscalização federal, com fundamento no parecer da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional PGFN/CRJIN/Nº 1.277/94, pretende proceder à cobrança de valores relativos àquela contribuição que deixou de ser recolhida por força da decisão citada, afastando a coisa julgada, alegando em síntese, que

(i) por se tratar de relação de direito tributário material de caráter continuativo, a declaração de inconstitucionalidade da lei instituidora do tributo não teria o caráter de imutabilidade e de normatividade a abranger fatos geradores futuros, nada obstando a renovação da cobrança em cada novo exercício, incidindo, na espécie, o disposto na Súmula nº 239 do Supremo Tribunal Federal e que

(ii) exatamente por se tratar de relação jurídica continuativa, não prevaleceria a coisa julgada material quando, após o trânsito em julgado da ação declaratória, ocorram "*mudanças nas relações jurídico-tributárias, pelo advento de novas normas jurídicas (sic) e de alterações nos fatos (sic), com seus novos condicionantes*", nos termos do preceituado pelo inciso I, do artigo 471 do Código de Processo Civil.

Porém, tal argumentação não resiste a uma análise mais acurada da matéria, o que se passa a fazer adiante, demonstrando a total improcedência da presente autuação.

(i) Relações jurídicas continuativas

Não se pode negar que a relação jurídica instaurada entre o Fisco e o contribuinte, no que diz respeito a tributos tais como a contribuição social sobre o lucro, é continuativa, eis que não se exaure com um único e autônomo ato, tal como é o caso, p.e., do Imposto de Transmissão sobre Bens Imóveis, mas, efetivamente, seu fato impositivo se insere em um conjunto de outros fatos relevantes para sua composição.

E exatamente por essa razão é que a Impugnante ajuizou ação ordinária declaratória. Pois esta é a única espécie correta de demanda para se buscar a certeza da existência ou inexistência de relação jurídica e, especificamente em matéria tributária, tem cabimento quando presente o estado de incerteza em relação ao

contribuinte por força de exigência fiscal.

Nos exatos ensinamentos de Arruda Alvim:

"Pela ação e sentença declaratória o que se objetiva é, exclusivamente, a declaração do direito, sendo que a sentença declaratória vale como autêntico preceito, disciplinador das relações jurídicas (ou relação jurídica) das partes, ou do conflito de interesses retratado na lide e questões a ela agregadas. Acrescenta-se à sentença declaratória o atributo da coisa julgada, pelo que ela não poderá absolutamente ser desrespeitada." (grifos nossos)
(in Manual de Direito Processual Civil, v. 02, ed. Revista dos Tribunais, 6ª ed., São Paulo, 1997)

Assim, o que se pretende com uma ação declaratória é um pronunciamento judicial acerca da existência ou não da relação jurídica entre autor e réu.

No caso em exame, nos autos da ação declaratória acima mencionada, o que se requereu foi a declaração da inexistência da relação jurídico-tributária entre a Impugnante e a União, no tocante à exigência da contribuição social sobre o lucro, instituída pela Lei nº 7.689/88, o que foi acolhido nos exatos termos do pedido.

OU SEJA, A DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PROFERIDA DIZ RESPEITO À CONTRIBUIÇÃO SOCIAL EM SEU TODO E À RELAÇÃO JURÍDICA QUE SE DARIA PELA SUA CRIAÇÃO, NÃO SE RESTRINGINDO A DETERMINADO PERÍODO.

Dessa forma, não há que se falar que, para a Impugnante, a referida exação seja inconstitucional em um período e constitucional em outros, justificando que neste momento a fiscalização federal venha a proceder à sua cobrança pelas vias administrativas.

Isso porque, vez que a obrigação tributária se dá a partir da constituição de uma relação entre o Fisco e o contribuinte, reconhecida a inexistência da relação jurídica, ela não existiu, não existe e jamais existirá com base naquela legislação declarada inconstitucional.

A Exma. Desembargadora Federal Lúcia Figueiredo, em seus *Estudos de Direito Tributário*, resume com maior precisão o que acima foi explanado:

"Quanto à inconstitucionalidade a coisa ainda se coloca de maneira mais séria. Se o devedor, pólo passivo da relação jurídica, não deve pagar o tributo, uma vez que o mesmo é desconforme com a Constituição, isso implica a prestação jurisdicional negar a relação jurídica instaurada por força de lei inconstitucional."

Embora a declaração de inconstitucionalidade, feita pela via de exceção, seja apenas 'incidenter tantum', atinge ela a relação jurídica instaurada entre o Fisco e o contribuinte ou contribuintes que se encontrarem no pólo passivo.

Não seria crível que a ordem judicial fosse limitada a um mês, ou a um mesmo exercício. Isso seria retirar toda a força da garantia constitucional e possibilitar ao mesmo agente público a renovação da constricção. Inclusive com desrespeito à coisa julgada.

Assim, para concluir, não se afina com a garantia constitucional da coisa julgada obrigatória repetição de demanda entre as mesma partes, com o mesmo objeto e causa de pedir." (grifos nossos e da autora)
(obra citada, p. 71, ed. Malheiros, São Paulo, 1996)

Por esse princípio, afasta-se, da mesma forma, a pretendida aplicação da Súmula nº 239 da Suprema Corte, visto que a esta já foram acrescidas limitações pelo próprio Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

"COISA JULGADA FISCAL - ALCANCE DA SÚMULA N. 239.

Só ocorre impedimento de novo lançamento do mesmo tributo, ainda que em outro exercício, quando a decisão versa relação de direito tributário material, reconhecendo inexistente a pretensão do Fisco por inexistência de fonte legal da relação jurídica que obriga o sujeito passivo.

Não se tratando, porém, de inconstitucionalidade do tributo, nem de isenção ou de imunidade tributária, a sentença proferida em execução fiscal a favor do contribuinte, relativamente ao tributo cobrado num exercício, não faz coisa julgada em relação a lançamentos e cobranças em exercícios anteriores."

(STF, Pleno, RE 109.073-SP, Min. Rel. Carlos Madeira, julgamento proferido em 01.04.87, RTJ 123/155)

O que o STF passou a reconhecer é simplesmente que, havendo sido reconhecida a inexistência de relação jurídico-tributária, não há nada que obrigue o contribuinte a proceder ao recolhimento do tributo, vez que inexistente o fundamento legal para a cobrança da exação, não se limitando a ordem judicial a um único ato, ou a um exercício, sob pena de afronta à coisa julgada e, mais do que isso, à própria segurança jurídica decorrente da Constituição Federal.

(ii) Alterações na norma que rege o tributo

O citado parecer tem a pretensão de demonstrar que exatamente por se tratar de relação jurídica continuativa e, "tendo sucedido alterações na norma (sic), de cuja incidência a relação tributária decorre, justifica-se o lançamento (sic) e a cobrança (sic) do crédito em relação a fatos geradores (sic) ocorridos (sic) posteriormente (sic) às modificações (sic) legislativas (sic), incidindo, na espécie, o art. 471, I, do CPC", afasta-se a coisa julgada.

Ou seja: "tal efeito (coisa julgada) não (sic) prevalece (sic) na hipótese de advir mudanças (sic) das relações jurídico-tributárias, pelo advento de novas (sic) normas (sic) jurídicas (sic) e de alterações nos fatos, com os seus novos condicionantes."

239
X

Ocorre que, o artigo 471, inciso I do Código de Processo Civil, que a fiscalização aduz como dispositivo legal que justifica o afastamento da coisa julgada *in casu*, prescreve:

*"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 poderá a parte pedir a revisão do que foi estatuído na sentença;*

Da correta interpretação desse dispositivo, depreende-se que a Procuradoria incidiu em óbvio "equivoco".

Alega que ocorreram alterações na legislação que regula o regime da contribuição social sobre o lucro, introduzidas, notadamente pelos artigos 41, parágrafo 3º e 44 da Lei nº 8.383/91 e o artigo 11 da Lei Complementar nº 70/91 combinado com os artigos 22, parágrafo 1º e 23, parágrafo 1º, da Lei nº 8.212/91.

Então, faz-se mister passar ao exame do que prescrevem tais dispositivos:

Lei 8.383/91:

Art. 41. A tributação com base no lucro arbitrado somente será admitida em caso de lançamento de ofício, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.
§ 1º. O lucro arbitrado e a contribuição social serão apurados mensalmente.

Art. 44. Aplicam-se à contribuição social sobre o lucro (Lei nº 7.689, de 1988) e ao imposto de renda incidente na fonte sobre o lucro líquido (Lei nº 7.713, de 1988, art. 35) as mesmas normas de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas.

Lei Complementar 70/91:

Art. 11. Fica elevada em 8 (oito) pontos percentuais a alíquota referida no § 1º do art. 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 da mesma lei, mantidas as demais normas da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, com as alterações posteriormente introduzidas.

Lei 8.212/91:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada a Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

§ 1º. No caso de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de

2410
X

arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de crédito e de entidades de previdência privada abertas e fechadas, além das contribuições referidas neste artigo e no art. 23, é devida a contribuição adicional de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) sobre a base de cálculo definida no inciso I deste artigo.

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

§ 1º. No caso das instituições citadas no § 1º do art. 22 desta Lei, a alíquota da contribuição prevista no inciso II é de 15% (quinze por cento).

Vê-se, sem maiores dificuldades, que os dispositivos acima transcritos apenas alteram alguns tópicos da Lei nº 7.689/88, tais como a alíquota aplicável à contribuição social sobre o lucro devida pelas instituições financeiras e sua forma de apuração, deixando intacta a sua essência. Ou seja, não houve revogação da lei que instituiu a exação e nem esta passou a ser regida por nova norma, o que justificaria o afastamento da coisa julgada, segundo o entendimento exarado pelo Fisco.

Pois bem, quando o art. 471, inciso I do CPC leciona que, sobrevindo modificação do estado de direito da relação jurídica, não se pode entender que esteja se referindo a apenas alguns artigos de lei, mas o que se depreende é que deve haver nova lei a reger a relação jurídica.

E este não é o caso em questão.

Para se rechaçar qualquer argumentação em sentido contrário, basta uma simples pergunta: Nos dias atuais, qual é a Lei que rege a contribuição social sobre o lucro?

Se a resposta for - e é - a Lei nº 7.689/88, automaticamente exclui-se qualquer pretensão de se afastar a coisa julgada decorrente de sentença que a declarou inconstitucional. ALIÁS, COMO PODE O AGENTE AUTUANTE PRETENDER DIZER QUE A CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO É REGIDA POR LEGISLAÇÃO DIFERENTE DAQUELA QUE FOI DECLARADA INCONSTITUCIONAL, SE NO PRÓPRIO AUTO DE INFRAÇÃO, NO ENQUADRAMENTO LEGAL, REFERE-SE À LEI Nº 7.689/88?

Em resumo, a eficácia da sentença declaratória perdura enquanto estiver em vigor a lei em que se fundamentou, somente se afastando a coisa julgada quando NOVA lei passar a regular a relação jurídica, o que, como visto, não ocorre *in casu*.

Ademais, é absolutamente irrelevante o fato do Supremo Tribunal Federal ter se pronunciado, posteriormente e em outro processo, de forma contrária

CMI
X

àquele provimento jurisdicional obtido pela Impugnante, porque existe uma norma individual e concreta que cria uma situação específica para ela: NÃO ESTÁ OBRIGADA AO RECOLHIMENTO DAQUELE TRIBUTO CRIADO PELA LEI Nº 7.689/88, EM VIRTUDE DA COISA JULGADA IMUTÁVEL.

Mesmo porque, com esta decisão, não houve "modificação no estado de direito" da relação jurídica, pois, como é ressaltado no próprio parecer ora em debate, tal alteração se dá apenas mediante nova norma jurídica, nova lei, o que não é o caso de uma decisão do Supremo sem efeitos *erga omnes*.

O que não se pode admitir é que se pretenda afastar a coisa julgada de decisão obtida mediante o devido processo legal, apenas para se tentar corrigir um erro da Procuradoria que, por desídia ou descuido deixou de interpor o recurso que fatalmente reverteria a situação da relação jurídica, restando claro que o entendimento exarado no parecer não pode prosperar, posto que não há qualquer nova norma a justificar a cobrança da contribuição social sobre o lucro, nos dizeres do artigo 471, inciso I, do CPC.

Isso porque, o Estado de Direito, como não poderia deixar de ser, prestigia, de forma abrangente, "a inviolabilidade do direito à segurança..." (art. 5º, caput, da Constituição Federal), o que tem seu reflexo na previsão contida no inciso XXXVI deste mesmo dispositivo, quando se diz que "a lei não prejudicará (...) a coisa julgada."

Assim, a ordem constitucional brasileira erigiu como garantia a estabilidade das relações sociais.

De fato, segundo MARILENE TALARICO RODRIGUES, "A segurança, a que faz menção o 'caput' do art. 5º da CF é a 'segurança jurídica', ou seja a segurança da estabilidade das relações jurídicas, econômicas, políticas, sociais e, no aspecto patrimonial, a garantia da 'propriedade' como alicerces da ordem econômica." (in "Revista Dialética de Direito Tributário", vol. 4, Ed. Dialética, 1996, p. 53).

E mais adiante, assevera que "no Estado de Direito Democrático, o direito à segurança jurídica é um direito pleno, que não comporta interpretações restritivas." (in ob. cit., p. 54)

E um dos maiores reflexos do princípio da segurança jurídica é exatamente a COISA JULGADA, que representa, no campo do direito, a estabilização das relações jurídicas acobertadas por decisão judicial da qual não caiba mais qualquer recurso ou discussão.

ADA PELLEGRINI GRINOVER define bem a importância do instituto da coisa julgada, nos seguintes termos :

242
S

"Representa, a coisa julgada, instituto que obedece a razões políticas, de natureza prática, voltadas a garantir a certeza do direito que assegura a paz social.

Exigência essencial à segurança jurídica, a coisa julgada tem, entre nós, assento constitucional (art. 5º, inc. XXXVI, CF), exatamente porque a relevância da imutabilidade e da indiscutibilidade das sentenças concretiza o anseio de certeza do direito presente nas relações sociais." (in "Revista Dialética de Direito Tributário", vol. 8, Ed. Dialética, 1996, p. 10)

Para corroborar o exposto, vale transcrever os ensinamentos de HUMBERTO THEODORO JUNIOR, a saber :

"O ordenamento jurídico é ávido de segurança e estabilidade. A coisa julgada, ao por fim aos litígios, reveste-se da característica da indiscutibilidade, precisamente para concretizar o anseio de segurança presente na essência do ordenamento jurídico. É-lhe inerente a imutabilidade, que não pode ser infringida nem pelos juízes nem pelo legislador; está elevada à condição de garantia constitucional (Constituição Federal, art. 5º, inc. XXXVI)." (in "Sentença", Aide Editora, 2ª Edição, vol. 1, 1996, p. 91)

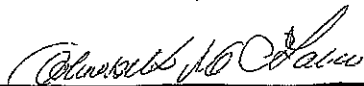
Como se vê, a coisa julgada representa, na verdade, a própria estabilidade do Estado Democrático de Direito; sendo assim, para que possa ser derrubada - o que se faz apenas com a procedência de ação rescisória - deve haver um vício muito grave a macular a decisão rescindenda, o que, evidentemente, não é o que ocorre no presente caso, devendo-se afastar qualquer pretensão em sentido contrário.

Ademais, oportuno simplesmente comentar que, uma vez indevido o principal, não há que se falar nos acréscimos moratórios, tais como multa e juros, lançados na presente autuação, devendo os mesmos ser igualmente afastados.

DO PEDIDO

Face ao exposto, requer seja extinto o presente processo administrativo, por absoluta infringência a decisão judicial transitada em julgado.

Termos em que,
pede deferimento.
São Paulo, 16 de setembro de 1998



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL
Receita Federal DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO
SÃO PAULO - SP

TURMA 8ª	PROCESSO Nº [REDACTED]	ACÓRDÃO DRJ/SPOI Nº 3.160, de 15 de abril de 2003
INTERESSADO [REDACTED]		CNPJ/CPF [REDACTED]
DOMICÍLIO FISCAL [REDACTED]		

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 1997

Ementa: CSLL. 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. COISA JULGADA. ALTERAÇÃO DO ESTADO DE DIREITO. A alteração do estado de direito, pelo surgimento de nova legislação, afeta a imutabilidade da coisa julgada, interrompendo seus efeitos nos casos de relação jurídica continuativa.


Lançamento Procedente

Vistos, relatados e discutidos os autos do presente processo, ACORDAM os membros da 8ª Turma de Julgamento da DRJ/SPO-I, por unanimidade de votos, considerar **PROCEDENTE** o lançamento, nos termos do voto do relator.

Participaram do presente julgamento, além do relator, os julgadores Angelo Roncalli Bastos Martins (*ad hoc* – Portaria DRJ/SPO-I nº 36/2003) e Silvia Helena Stefani Bismara Antico. Não participou a julgadora Rosangela Segalla Afanasieff, que se declarou impedida, nos termos do art. 19, inc. II, da Portaria MF nº 258, de 24.08.2001.

À DICAT/DEINF/SPO, para dar ciência deste Acórdão ao interessado e proceder segundo o ADN COSIT nº 03/96. Com fundamento no art. 33 do Decreto nº 70.235/72, é facultado ao interessado o direito à interposição de recurso voluntário ao Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes, no prazo de 30 dias.

Sala das Sessões, 15 de abril de 2003.



Hugo Hashimoto – Presidente e Relator



RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração relativo à Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL (fls.226/227), lavrado contra o contribuinte acima identificado. O valor total da autuação montou a R\$ 305.540,04, aí incluídos a multa de ofício e os juros de mora calculados até 31.07.1998.

2. Os diplomas legais utilizados para fundamentar a autuação consubstanciaram-se na Lei nº 7.689/88 e alterações posteriores, art. 2º da Emenda Constitucional nº 10/96, e arts. 1º e 2º da Lei nº 9.316/96.

3. A autuação decorreu das deduções promovidas pela fiscalizada, amparada por liminares obtidas na Justiça Federal (A. DE 11.111.991/98), da correção monetária complementar relativa ao Plano Real e ao Plano Verão na apuração da CSLL do ano-calendário de 1997.

4. Segundo informa o autuante no Termo de Verificação Fiscal (fls. 221/225), o contribuinte não estava pagando a CSLL, arguindo coisa julgada proferida no Acórdão da 4ª Turma do Egrégio Tribunal da 1ª Região, de 18.11.1991, que por ocasião do julgamento de remessa ex-offício n.º [REDACTED], decidiu pela inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88 que instituiu a referida exação, negando provimento ao recurso, tendo transitado em julgado em 02.12.1991. Entretanto, tendo em vista o entendimento contido no Parecer PGFN/CRJ nº 1.277/94, a jurisprudência sobre coisa julgada em matéria tributária, as decisões do Supremo Tribunal Federal declarando a constitucionalidade da Lei nº 7.689/88, com exceção do artigo 8º (A. DE 11.111.991/98 e A. DE 11.111.991/98), e a Resolução do Senado Federal nº 11/95, que suspendeu a execução no disposto nesse artigo, produzindo efeitos "ex tunc" e "erga omnes", procedeu a autoridade fiscal à apuração da base de cálculo e respectiva CSLL do ano-calendário de 1997, a fim de constituir o crédito tributário objeto do presente processo.

5. Irresignado, o interessado apresentou impugnação contra a exigência fiscal (fls.233/242), protocolizada em 18.09.1998, na qual alega, em síntese:

- 5.1. que está desobrigado do recolhimento da CSLL, tendo em vista decisão judicial transitada em julgado, proferida nos autos da ação declaratória [REDACTED], que teve curso perante a 6ª Vara da Justiça Federal do Distrito Federal, que declarou a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88, instituidora da exação;



- 5.2. que com o ~~trânsito em julgado em 20/02/1992 da referida ação~~, restou desconstituída a relação jurídica entre a União e a impugnante, relativamente à obrigação tributária prevista na Lei nº 7.689/88;
- 5.3. que a ~~decisão judicial prolatada foi ampla, desobrigando a impugnante do recolhimento da CSSL, não se limitando a um determinado ano-base;~~
- 5.4. que é absolutamente irrelevante o fato do STF ter se pronunciado, em outro processo, de forma contrária àquela decisão judicial da impugnante, porque existe norma individual e concreta que cria uma situação específica para ela;
- 5.5. que não poderia o agente fiscal pretender dizer que ~~a CSSL é regida por legislação diferente daquela que foi declarada inconstitucional~~, se no próprio auto de infração, no enquadramento legal, há referência à Lei nº 7.689/88;
- 5.6. que qualquer ~~quantia exigida a título de CSSL é indevida~~, porquanto decorrente de uma obrigação tributária inexistente, ofensiva à coisa julgada, que representa a própria estabilidade do Estado Democrático de Direito, e que somente poderia ser derrubada mediante a propositura de ação rescisória;
- 5.7. que sendo inconstitucional, ~~a Lei nº 7.689/88 não poderia produzir quaisquer efeitos entre as partes envolvidas desde o seu nascimento~~, pois sua nulidade surgiu no momento em que foi introduzida no ordenamento jurídico;
- 5.8. que uma vez indevido o principal, não há que se falar nos acréscimos moratórios, tais como multa e juros.

É o relatório.

VOTO

6. Por tempestiva, há de ser ~~conhecida a impugnação~~.
7. A questão que ora se põe à apreciação cinge-se ao exame dos efeitos da decisão judicial ~~em ação ordinária transitada em julgado, proferida favoravelmente ao contribuinte acerca da Contribuição Social sobre o Lucro~~, mas em desacordo com posterior acórdão do



Supremo Tribunal Federal, que considerou constitucional os preceitos da Lei nº 7.689/88, com exceção de seu art.8º.

8. A matéria *sub examine* já foi objeto de apreciação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, por meio do Parecer PGFN/CRJN/Nº 1.277/94. É oportuna a transcrição dos principais trechos do aludido ato que, com clareza e objetividade ímpares, dirime quaisquer dúvidas acerca da contenda aqui examinada:

"4. De início, noticie-se que, em tema de ação declaratória, a 1ª Turma do Augusto Pretório, no Julgamento do RE nº 99.435-1, Relator Ministro RAFAEL MAYER, decidiu que "a declaração de intributabilidade, no pertinente 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". (in "R.T.J." 106/1.189)

5. Esse entendimento foi ratificado pelo Plenário, no julgamento da Ação Rescisória nº 1.239-9-MG, cujo Relator, o Ministro CARLOS MADEIRA, acolheu o Parecer do então Procurador-Geral da República, o hoje Ministro SEPÚLVEDA PERTENCE, pela improcedência da ação. No referido julgado, o Emérito Ministro MOREIRA ALVES esclareceu que "não cabe ação declaratória para efeito de que a declaração transite em julgado para os fatos geradores futuros, pois a ação dessa natureza se destina à declaração da existência, ou não da relação jurídica que se pretende já existente. A declaração da impossibilidade do surgimento de relação jurídica no futuro porque não é esta admitida pela Lei, ou pela Constituição, se possível de ser obtida pela ação declaratória, transformaria tal ação em representação de interpretação ou de inconstitucionalidade em abstrato, o que não é admissível em nosso ordenamento jurídico." (in "Revista Jurídica" nº 159 - jan/91, p. 39)

6. Mesmo se admitíssemos a tese da restrição da Súmula nº 239 do S.T.F., no sentido de que se de uma decisão transitada em julgado, numa ação declaratória, que se coloca no plano da relação de direito tributário material, para dizer da inconstitucionalidade da pretensão do Fisco, decorre coisa julgada a impossibilita a renovação, em cada exercício, de novos lançamentos e cobranças do tributo, impende ponderar, por outro lado, que tal efeito não prevalece na hipótese de advir mudanças das relações jurídico-tributárias, pelo advento de novas normas jurídicas e de alterações nos fatos, com os seus novos condicionantes.

7. Assim, a res judicata proveniente de decisão transitada em julgado em uma ação declaratória, em que se cuidou de questões situadas no plano do direito fiscal material, não impede que lei nova passe a reger diferentemente os fatos ocorridos a partir de sua vigência, tratando-se de relação jurídica continuativa, como preceitua o inciso I, do art. 471, do C.P.C.

8. Adapta-se como uma luva ao que acabamos de dizer a segunda parte da Ementa do Plenário do Supremo Tribunal Federal, no Julgamento do Recurso Extraordinário nº 83.225-SP, *ipsis verbis*:

"2) A coisa julgada não impede que lei nova passe a reger diferentemente os fatos ocorridos a partir de sua vigência. Embargos rejeitados" (in "R.T.J." 92/707).

9. Cumpre também, noticiar o entendimento do Procurador-Regional da Fazenda Nacional em Pernambuco Dr. ANTÔNIO GALVÃO CAVALCANTI FILHO,

exposto no Ofício PRFN/PE nº 406/92, no sentido de que, tornando-se mansa e pacífica a jurisprudência que reconhece a constitucionalidade da legislação da contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, verificar-se-ia mudança no estado de fato em relação jurídica de trato sucessivo, hospedada no art. 471, I, do Código de Processo Civil, não havendo de antepor, na matéria, a couraça impermeável da coisa julgada, passando a ter, pois, fomento jurídico a cobrança da exação, independentemente de ação rescisória, ressalvados os efeitos jurídicos dos fatos efetivamente consumados.

10. Reforça esta posição, a transcrição de trecho do voto do Ministro COSTA LEITE, no Julgamento da 1ª Turma do sempre Egrégio Tribunal Federal de Recursos da AC nº 81.915-RJ (in RTFR 160/59/61), verbis:

"A coisa julgada, como ensina Frederico Marques, é suscetível de um processo de integração, decorrente de situação superveniente, a que deve o juiz atender, tendo em conta a natureza continuativa da relação jurídica decidida."

11. Aliás, a primeira parte da Ementa da AC supracitada traz o seguinte entendimento: "Tratando-se de relação jurídica de caráter continuativo, não prospera a exceção de coisa julgada, nos termos do art. 471, I, do CPC".

12. Neste ponto, vale ressaltar que a Lei nº 7.689, de 15.12.88, foi alterada por preceptivos jurídicos novos de vários Diplomas Legais, cabendo citar, apenas a título ilustrativo, os arts. 41, § 3º e 44 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991; e o art. 11. da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, c/c os arts. 22, § 1º e 23, § 1º, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

13. Ressalte-se, outrossim, que a Lei Complementar nº 70/91, no seu art. 11, manteve as demais normas da Lei nº 7.689/88 com as alterações posteriormente introduzidas.

14. Ademais, desde a Decisão do Excelso Pretório no Julgamento do Recurso Extraordinário nº 138284-8-CE, a jurisprudência pátria passou a reconhecer mansa e pacificamente a Constitucionalidade da Lei nº 7.689/88, com a exceção do seu art. 8º.

15. Impende transcrever recente Decisão do Pretório Excelso, confirmando o entendimento de decisões anteriores no que respeita ao âmbito dos efeitos da coisa julgada em ação declaratória:

"Coisa julgada - âmbito - Mesmo havendo decisão em que se conclui pela inexistência de relação jurídica entre o Fisco e o contribuinte, não se pode estender seus efeitos a exercícios fiscais seguintes." (Plenário do STF - E. Decl. em Diver. em RE nº 109.073-1-SP, Rel. Min. ILMAR GALVÃO - Jul. 11.2.93)

(...)

20. Diante do exposto, conclui-se que, tendo havido alterações das normas que disciplinam a relação tributária continuativa entre as partes, não seria cabível, no caso, a alegação da exceção da coisa julgada em relação a fatos geradores sucedidos após as alterações legislativas, sendo do interesse público o lançamento e a cobrança administrativa ou judicial dos créditos decorrentes."

9. Ainda que os argumentos acima expostos pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, por si só, sejam suficientes para justificar a manutenção da exação aqui combatida, há que se repisar determinados pontos pertinentes que também nos socorrem a concluir pela procedência do lançamento.

10. Ora, o enquadramento legal da autuação (fl.227), conforme já descrito no item 2 acima, esteia-se na legislação que alterou posteriormente a Lei nº 7.689/88, tal como a Lei nº 9.316/96, bem assim a Emenda Constitucional nº 10/96. Se acolhida a hipótese de que a coisa julgada na ação trântita alcança o período autuado, estar-se-ia a vulnerar a vigência dos diplomas legais que sustentam a autuação. A coisa julgada não impede que lei nova discipline diferentemente os fatos debatidos (tal qual na situação que ora se apresenta), razão pela qual o julgado em que se escora o recorrente não autoriza a imutabilidade para fatos geradores futuros, especialmente por se tratarem de relações jurídicas continuativas.

11. É indubitável, por conseguinte, que o comando normativo contido nos diplomas legais acima citados introduziram modificações no estado de direito antecedente, seja pelo novo regime jurídico normativo procedimental, seja material, ainda que a alteração se adstrinja às alíquotas da contribuição. É a consubstanciação do julgado do Supremo Tribunal Federal, no Julgamento do Recurso Extraordinário nº 83.225-SP (já referido no Parecer PGFN/CRJ/Nº 1.277/94). Ademais, a decisão do Pretório Excelso, ao considerar constitucional a contribuição em tela – com exceção do art. 8º da Lei nº 7.689/88 – também produziu alteração no estado de direito preexistente. Assim, não restou preservado o estado de direito anterior, seja pelas inovações introduzidas por leis ulteriores àquela instituidora da contribuição social sobre o lucro, seja pela decisão do Supremo Tribunal Federal que a julgou constitucional. Por consequência, tampouco há que se falar em ofensa à coisa julgada, por estar a situação *sub examine* sob o abrigo da previsão contida no art. 471, inciso I, do Código de Processo Civil.

12. Trago à baila os ensinamentos de Vicente Grego Filho (Direito Processual Brasileiro -2 o volume – Editora Saraiva – 14a edição – pág.248), que bem esclarecem a questão acima suscitada:

"Diferente, porém, é a situação se existe fato novo ou diferente que venha a constituir fundamento jurídico para outra demanda. Nesse caso, o problema da coisa julgada não se põe, porque o fato que constitui fundamento jurídico novo enseja outra demanda diferente e a coisa julgada se refere a demandas idênticas nos três elementos: mesmas partes, mesmo pedido e mesma causa de pedir."

13. Ainda assim, lapidar se torna a decisão do Superior Tribunal de Justiça no - RESP 281209, cuja ementa é transcrita:

"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."*

14. Outrossim, a prevalência de decisões judiciais hierarquicamente inferiores sobre decisões do Supremo Tribunal Federal constituiria verdadeira subversão hierárquica, especialmente por importar transgressão e ruptura do princípio da isonomia insculpido na Carta Magna, além de abalar a própria confiança depositada no Poder Judiciário. Penoso seria ao contribuinte pagador de seus tributos admitir que um seu concorrente estivesse exonerado do pagamento da exação, em face de coisa julgada material contrária ao entendimento do Pretório Excelso em matéria constitucional-tributária. Neste sentido, a preponderância futura e inter partes da decisão judicial que decidiu pela inconstitucionalidade da contribuição firmaria um travestido regime jurídico privilegiado, o qual é repudiado pela ordem constitucional pátria.

15. O julgado do Superior Tribunal de Justiça – Resp nº 233662/GO já bem observou o que fora acima exposto:

EMENTA:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. COISA JULGADA. EFEITOS E LIMITES. LEI 7689/88. APLICAÇÃO.

1. Pode haver cobrança de tributo após cada fato gerador nos períodos supervenientes à coisa julgada pela presença de relações jurídicas de trato sucessivo.

2. Os Tribunais, de qualquer grau, podem declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do poder público, mas com efeito meramente declaratório, sem qualquer carga de executabilidade, mesmo que alcance a coisa julgada.

3. Há limites a serem impostos à segurança jurídica, em face de regras postas na Carta Maior como o de que ela, quando construída pelo direito formal, não pode se impor sobre os princípios constitucionais.

4. Recurso especial provido.

16. O voto do Ministro José Delgado, proferido no processo cuja ementa fora acima transcrita, expõe de maneira absolutamente cristalina o entendimento ao qual me alio:



"A coisa julgada, na situação examinada, não tem força absoluta. A decisão do Poder Judiciário, mesmo que lhe proteja a coisa julgada, não pode sobrepor-se aos ditames da Carta Magna.

É dever da jurisprudência adaptar os efeitos da coisa julgada, em situações como a revelada nos autos, à força dos princípios que regem a relação jurídico-tributária, essencialmente, de conteúdo público, portanto, indisponível.

O primeiro plano da discussão deve ser situado na busca de se compreender a extensão dos efeitos da não aplicação de uma lei considerada inconstitucional, por parte dos Juízes de primeiro e segundo graus, quando tal decisão transita em julgado.

Sabido é que a Carta Magna, em seu art.97, permite que os Tribunais, de qualquer grau, declarem pela maioria dos seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do poder público.

Essa decisão, contudo, tem mero efeito declarativo e fica condicionada para que produza efeitos de validade, eficácia e efetividade em relação às partes, haja vista o caso concreto examinado, se o Colendo Supremo Tribunal Federal a confirmar.

Não se deve afastar, na interpretação do art.97, da CF, a forma sistêmica. A adesão a esse tipo de visualização da lei consiste em tê-la como em rigorosa vinculação com os demais dispositivos que regulam o panorama jurídico em apreciação, para que o fenômeno da segurança jurídica seja fortalecido com o pronunciamento judicial.

É princípio maior adotado pela Carta Magna que cabe, precipuamente, ao Colendo Supremo Tribunal Federal, a guarda da Constituição (art.102), sendo de sua competência originária e recursal dizer ou não se determinada lei é constitucional ou inconstitucional.

Somente ao Supremo Tribunal Federal é que a Carta Magna outorgou essa competência, pelo que qualquer outra decisão proferida pelos Tribunais Superiores ou de Segundo grau sobre a inconstitucionalidade ou constitucionalidade da lei tem efeito meramente declaratório, sem qualquer carga de executoriedade, mesmo que lhe alcance a coisa julgada.

A diferença existente está, portanto, que o Supremo Tribunal Federal dispõe sobre constitucionalidade ou a inconstitucionalidade da lei com carga constitutiva ou desconstitutiva de direito, o que provoca imediata validade, eficácia e efetividade da sua decisão para o mundo jurídico, vinculando as partes no controle difuso e a todos no controle concentrado.

A decisão dos Tribunais, com base no art.97, CF, tem efeito meramente declaratório, inexecutável e dependente do pronunciamento do Supremo. A coisa julgada formada com a decisão dos Tribunais Superiores e a de Segundo grau é de natureza relativa e dependente.

Impõe-se a construção desse entendimento, sob pena de inverter-se o sistema introduzido pelo ordenamento jurídico constitucional, gerando-se clima de insegurança e desrespeito maior aos princípios postos na Carta Magna.

Não há lógica jurídica a se sustentar que uma declaração de inconstitucionalidade de uma lei proferida por um Tribunal de Segundo grau, em caso concreto, só pelo efeito do trânsito em julgado, tenha força de sobrepor-se ao entendimento do Supremo Tribunal Federal sobre a mesma lei, considerando-a constitucional, especialmente, quando aquela decisão provoca, pelos seus efeitos, violação a princípio constitucional, como é o da igualdade tributária.

O tema, como visto, desafia os estamentos vinculados à interpretação do direito (doutrina e jurisprudência), exigindo que se ponha ordem no sistema criado pela CF para o nosso ordenamento jurídico.

É de toda sabença que a função da coisa julgada é a de impor segurança jurídica nas relações entre os litigantes, no âmbito do Poder Judiciário.

Não é desconhecida, também, a doutrina que consagra a segurança jurídica como um direito fundamental do cidadão.

Ocorre, porém, que há limites a serem impostos à segurança jurídica, em face de regras postas na Carta Maior – como o de que ela, quando construída pelo direito formal, não pode se impor sobre princípios constitucionais.

Considere-se, também, que no trato das relações jurídicas de direito público o fenômeno da indisponibilidade do direito está presente, ladeado pelo da obediência rigorosa ao da legalidade.

Os efeitos formados por esse círculo principiológico não permitem colocar a decisão judicial trântita em julgado, sem que tenha sido pronunciada pelo Colendo Supremo Tribunal Federal como hierarquicamente superior à Carta Magna.

O prevalecimento desse comportamento, isto é, de reconhecer-se a declaração de inconstitucionalidade de lei proferida por Tribunais que não o Supremo Tribunal Federal, com trânsito em julgado, como produtora de efeitos permanentes de execução e, conseqüentemente, efetividade e eficácia, produziria o fenômeno de se compreender a possibilidade desse fenômeno (a coisa julgada) ficar acima das regras constitucionais, outorgando-se, também, aos juizes de instância inferior competência que não lhes foi dada pela Constituição Federal.

(...)

Por último, considere-se o já acentuado, de modo pacífico, na doutrina e na jurisprudência, de que a relação jurídico-tributária é de natureza continuativa. Essas relações se sucedem no tempo, mês a mês, pelo que não têm caráter de imutabilidade qualquer declaração de inconstitucionalidade a seu respeito.

Por isso, tenho afirmado que pode haver cobrança de tributo, após cada fato gerador, nos períodos supervenientes à coisa julgada, pela presença de relações jurídicas de trato sucessivo."

17. Outro não tem sido o posicionamento do Conselho de Contribuintes, conforme se depreende dos julgados abaixo:

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - INEXIGIBILIDADE MANIFESTADA EM DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO - EFEITOS DA COISA JULGADA. - IMUTABILIDADE - A decisão judicial proferida em mandado de segurança, transitada em julgado e não atacada através de ação rescisória, só é imutável em relação aos fatos concretos declinados no pedido (direito líquido e certo). Sua eficácia deve ficar restrita ao período de incidência que fundamentou a busca da tutela jurisdicional.

RELAÇÃO JURÍDICA CONTINUATIVA - PERENIDADE - LIMITE TEMPORAL - Não são eternos os efeitos da decisão judicial transitada em julgado, proferida por Tribunal Regional Federal, que afasta a incidência da Lei n.º 7.689/88 sob fundamento de sua inconstitucionalidade. Ainda que se admitisse a tese da extensão dos efeitos dos julgados nas relações jurídicas continuadas, esses efeitos sucumbem ante pronunciamento definitivo e posterior do STF em sentido contrário, como também

sobrevindo alteração legislativa na norma impugnada." (1º Conselho de Contribuintes / 8a. Câmara / Acórdão 108-05.225 – DOU 06/10/1998)

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - ALEGAÇÃO DE OFENSA A COISA JULGADA - INOCORRÊNCIA - MANUTENÇÃO DO LANÇAMENTO - Em matéria tributária a coisa julgada não tem o condão de perenidade, sobretudo tendo a Suprema Corte, na qualidade de guardiã da Constituição, declarado a constitucionalidade da exigência da contribuição social sobre o lucro a partir do exercício financeiro de 1988. Aplicabilidade, no caso, da Súmula 239 do STF." (1º Conselho de Contribuintes / 1a. Câmara / Acórdão 101-94.016 – DOU 29/11/2002)

"Contribuição Social sobre o Lucro - Alegação de Ofensa a Coisa Julgada - Inocorrência - Manutenção do Lançamento - Em matéria tributária a coisa julgada não tem o condão de perenidade, sobretudo tendo o Supremo Tribunal Federal declarado a constitucionalidade da exigência da contribuição social sobre o lucro instituída pela Lei 7.689/88, restando inconstitucional apenas o seu artigo 8º, que é indiferente para o deslinde da controvérsia instaurada. aplicabilidade, no caso, da Súmula 239 do STF.

A decisão judicial transitada em julgado em favor da Recorrente diz respeito a uma situação produzida pelo quanto determinado na Lei nº 7.689/88, a qual foi alterada por legislação superveniente, ou seja, houve modificação da situação fático-jurídica protegida pela decisão transitada em julgado, de modo que a referida norma individual e concreta que a eximia do recolhimento da contribuição social sobre o lucro não mais se aplica à situação jurídica em que se encontra atualmente." (1º Conselho de Contribuintes / 7a. Câmara / Acórdão 107-06532 – DOU 21/06/2002)

18. Pelo que até aqui foi esposado, é imperioso concluir-se pela retidão do lançamento combatido. Igual sorte também deve seguir os juros de mora, bem como a multa de ofício lavrados, uma vez que a situação examinada se subsume perfeitamente à norma que abstratamente os define.

19. Ante o exposto, voto no sentido de considerar procedente o lançamento.


Hugo Hashimoto



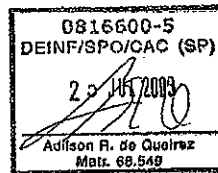
459V

[Redacted]

ILUSTRÍSSIMO SENHOR DELEGADO DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS EM SÃO PAULO

AR, Pl. 345
27/06/03

Juntar a
passar w/
Serviço
Temporário



[Redacted]
CSLL - Ano-calendário 1997

[Redacted]

anteriormente qualificada nos autos do presente processo, vem, respeitosamente à presença de V.Sa., por seus advogados (doc. 01), apresentar, com fundamento no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, o presente

RECURSO VOLUNTÁRIO

face ao acórdão nº 03.160, proferido pela E. 8ª Turma de Julgamento em São Paulo, requerendo o encaminhamento das anexas razões ao 1º Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, as quais espera sejam conhecidas e providas, a fim de que seja reformada integralmente a decisão recorrida.



4207

Informa a Recorrente que procedeu ao arrolamento de bens e direitos (anexo), nos termos do disposto no artigo 33, parágrafo 2º, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, bem como pela Instrução Normativa nº 264, de 24 de dezembro de 2002.

Termos em que,
Pede deferimento.

São Paulo, 23 de julho de 2003.



AO ILUSTRÍSSIMO SENHOR PRESIDENTE DO E. PRIMEIRO CONSELHO DE
CONTRIBUINTES DO MINISTÉRIO DA FAZENDA

RAZÕES DE RECURSO

Recorrente: [REDACTED]

Recorrida: Fazenda Nacional
[REDACTED]

Tributo: CSLL

Período: Ano-Calendário: 1997

EGRÉGIO CONSELHO,
COLENDAS CÂMARAS,
ÍNCLITOS CONSELHEIROS!

**Advertência Inicial — O Entendimento deste Conselho de Contribuintes e o Novo
Enfoque trazido pela Recorrente ao Tema — A Atualização dos Estudos Elaborados
pela mais Abalzada Doutrina do Direito Tributário**

A Recorrente pede licença para trazer ao caso uma nova luz, um colorido diferente, em razão de estudo teórico e prático incansável sobre o tema, e, inobstante a jurisprudência deste E. Conselho de Contribuintes, procederá, com seus argumentos jurídicos e, guardando fidelidade à doutrina de peso do direito tributário, uma releitura da jurisprudência de nossos Tribunais visando, com isto, que este E. Conselho de Contribuintes revise o entendimento até então manifestado por suas C. Câmaras.

1) BREVE RETROSPECTO DOS FATOS

A ora Recorrente ([REDACTED]), não concordando com os termos da decisão prolatada pela E. 8ª Turma da Delegacia da



492V

Receita Federal de Julgamento em São Paulo, vem apresentar suas razões de defesa para, ao final, requerer seja ela integralmente reformada, pelas razões que passa a declinar.

Antes, contudo, imprescindível um breve retrospecto dos fatos até então ocorridos.

A Recorrente ingressou, em junho de 1990, com ação meramente declaratória de inexistência de relação jurídica no que concerne ao recolhimento da Contribuição Social sobre o Lucro, tal como instituída pela Lei nº 7.689/88, vez que detectou máculas no processo de produção deste ato normativo.

A sentença de primeira instância julgou procedente o pedido da Recorrente para o fim de declarar 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."

Não tendo havido recurso por parte do Fisco Federal, aquela decisão foi objeto de remessa oficial tendo, o Tribunal Regional Federal da 1ª Região, a ela negado provimento, mantendo a sentença tal como lançada. Eis que, também não apresentando Recursos Especial ou Extraordinário em face do acórdão proferido pelo Tribunal mencionado, a decisão transitou em julgado aos 20 de fevereiro de 1992.

Surpreendentemente, 6 (seis) anos após o carimbo 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 contra a Recorrente, no que concerne à Contribuição Social sobre o Lucro supostamente por ela devida no ano base de 1997.

Assim é que a Recorrente apresentou a competente Impugnação tendo sido, aos 27 de junho de 2003, intimada da decisão que integralmente manteve a autuação fiscal contra ela procedida, e que ora se recorre por meio do presente Recurso Voluntário.

Em apertada síntese, a decisão proferida pela 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo sustentou as seguintes alegações:

(i) que as relações jurídicas nascidas em razão da aplicação da Lei nº 7.689/88 seriam de natureza "continuativa", de sorte que a declaração judicial de não incidência (aplicação) da Lei nº 7.689/88, ainda que não houvesse qualquer restrição quanto ao pedido formulado na ação judicial, não teria o condão de atingir os eventos vindouros (que se sucedem no tempo);



4936

(ii) ainda que a decisão já transitada em julgado em favor da Recorrente pudesse alcançar os eventos futuros, teria havido alteração no estado de direito (alterações legislativa e jurisprudencial), o que demandaria a aplicação do artigo 471, inciso I do Código de Processo Civil;

(iii) que a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de controle difuso de constitucionalidade, a respeito da Lei nº 7.689/88 julgando constitucional a incidência da Contribuição Social sobre o Lucro das pessoas jurídicas, exceto para o ano-base de 1988, teria o condão de se impor de forma cogente e imperativa, inclusive sobre a autoridade da coisa julgada relativa a decisões prolatadas sobre a matéria;

(iv) que a abrangência pretendida pela Recorrente — no sentido de que a ação judicial já transitada em julgado efetivamente alcança os eventos futuros — violaria o Princípio da Isonomia, na medida em que outras empresas não teriam, para si, idêntica decisão judicial.

E, para corroborar seus argumentos, traz as alegações contidas no Parecer PGFN/CRJN/nº 1.277/94, o qual teria o condão de dirimir quaisquer polêmicas acerca da matéria.

Por fim, colaciona alguns julgados na tentativa de demonstrar que a jurisprudência sobre a questão restaria pacificada.

A partir de agora, a Recorrente irá — com o mais nobre respeito — refutar uma a uma as alegações levantadas pela decisão que não se sustenta por seus argumentos.

2) DO DIREITO

2.1) A Polêmica questão sobre o Caso. Estudos desde 1944 e a Doutrina de Rubens Gomes de Sousa, Antônio Roberto Sampaio Doria e Ruy Barbosa Nogueira.

Diferentemente do que consignado pela decisão que ora se impugna, a matéria sempre foi e ainda é polêmica.

Em 1944 o Supremo Tribunal Federal analisava exatamente tal questão ao julgar os embargos em Agravo de Petição nº 11.277, em que o então Ministro Relator Castro Nunes colocava: "Sr. Presidente, a tese sustentada pelo Procurador Geral no sentido de que não póde haver coisa julgada em matéria fiscal é, sem dúvida, das mais relevantes, de grande interesse doutrinário e isso mesmo S. Excia. O Dr. Procurador, há pouco, em sua sustentação, salientou."

5

4446



Tão controversa se punha a questão 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 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 o arguto jurista Antônio Roberto Sampaio Doria foi compelido a estudar o assunto exatamente por conta de semelhante situação jurídica apresentada nos presentes autos, isto é, a empresa Pedreiras Cantareira S/A havia obtido decisão transitada em julgado reconhecendo a não incidência (aplicação) do imposto sobre vendas e consignações sobre as vendas de granito efetuadas pela empresa, vindo o Fisco a autuá-la 4 (quatro) anos depois da decisão passada em julgado, sob a alegação de que havia alteração jurisprudencial sobre o assunto.

Conclui, após um estudo denso e metódico sobre a questão que:

"Com efeito, afigura-se nos incorreto negar-se identidade de objeto entre duas demandas fiscais idênticas, pelo fato de que o imposto possa ser quantitativamente 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 legitimidade 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).

No mesmo sentido, Ruy Barbosa Nogueira chegou a se pronunciar, sob a forma de consulta, em situação semelhante àquela descrita nestes autos:

"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 (...)



445 ✓

Com efeito. A citada obra enciclopédica do Direito Tributário e das Ciências Fiscais (*Handwoerterbuch des Steuerrechts und der Steuerwissenschaften*, Munique e Bonn, Beck e Instituto Científico dos Tributaristas Alemães, 1981) (...) esclarece (...): "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)

E, o notável Rubens Gomes de Sousa, com sua seriedade, dedicação e inteligência brilhantes desenvolveu as noções de "elementos permanentes" e "elementos transitórios" da relação jurídica tributária, alegando 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 estes autores se debruçaram sobre a análise dos 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. Tal análise, parece, restou impiedosamente esquecida nos anais da história.

Passemos, então, a discorrer sobre a matéria, pautados nos rígidos critérios de ordem jurídica tão estudados pela doutrina tributária, com a respectiva atualização de seus ensinamentos ao ano de 2003, refutando cada um dos argumentos trazidos pela decisão ora combatida.

2.2) Sobre as Relações Jurídicas "Continuativas" e os Limites Objetivos da Coisa Julgada

Consta da decisão ora recorrida que as relações jurídicas nascidas em razão da aplicação da Lei nº 7.689/88 seriam "continuativas", de sorte que aquelas que se formem em momento posterior ao curso da ação judicial

7



não estariam por ela — ação — abrangidas (ainda que não houvesse qualquer restrição quanto ao pedido formulado).

O cerne da questão aqui é, em primeiro lugar, a existência, no ordenamento jurídico pátrio, de norma jurídica geral e abstrata — Lei 7.689/88 — que elege, na respectiva materialidade da hipótese de incidência um evento duradouro no tempo (no caso, é auferir lucro), sendo que enquanto a empresa estiver em atividade e, for lucrativa, deverá pagar a Contribuição Social sobre o Lucro).

É preciso ficar bem claro que 'auferir lucro' tal como consignado abstratamente na hipótese de incidência da Lei nº 7.689/88 é algo diferente do ato concreto, materializado em que a empresa, por exemplo, no decorrer de um ano específico vendeu R\$100,00 em mercadorias apurando lucro de R\$50,00.

A partir desta distinção e, com base no direito constitucional de ação, o contribuinte tem dois caminhos quando pretende se manifestar contra determinada cobrança:

1) se insurgir contra a hipótese de sua incidência — consignando nos fatos narrados na petição inicial aquela materialidade — e, circunscrevendo o pedido formulado sem qualquer ordem de limitação. Ex.: dado o fato da [REDACTED] lucro. Ou, diferentemente

2) se insurgir contra uma determinada cobrança específica e individualizada em certo espaço e tempo. Ex.: dado o fato da [REDACTED] ter auferido lucro no lugar x, no ano-base z, decorrente da venda dos produtos y. Neste caso, poderia até ingressar com Mandado de Segurança contra ato de autoridade coatora que determinou fosse efetuada a exigência determinada.

Fixada tal distinção, vejamos o que dispõe de forma expressa 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 (...)"

4976



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

Verificados tais dispositivos, e tendo o contribuinte a opção de ingressar com ação judicial escolhendo se insurgir contra a materialidade da hipótese de incidência do tributo ou, restritivamente, impugnar sua cobrança delimitada por espaço e tempo precisos, verifiquemos o que ocorre quando ele opta pela primeira hipótese, como foi o caso do [REDACTED]

Antes, porém, é necessário discorrer em breves linhas como se opera o fenômeno da incidência da norma jurídica geral e abstrata da Contribuição Social sobre o Lucro.

À época, a Lei nº 7.689/88, que instituiu a Contribuição Social sobre o Lucro, dispunha sobre seus cinco critérios componentes, quais sejam: **material, espacial, temporal, quantitativo e pessoal.**

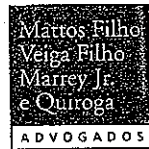
Toda a vez que o contribuinte executasse o evento descrito naquela Lei — e, portanto, efetivamente auferisse lucro — deveria ocorrer a aplicação da Lei nº 7.689/88 sobre cada ocorrência, fazendo surgir uma relação jurídica entre o contribuinte e o Fisco. Como cada uma das ocorrências são únicas e irrepetíveis, a cada acontecimento, ocorria a aplicação da Lei nº 7.689/88, fazendo surgir uma única relação jurídica que, inclusive, com o pagamento, se exauria para, no ano seguinte, se novamente ocorresse aquela hipótese, nascesse outra relação jurídica independente de per si da anterior.

Neste ponto não há que se falar em relações jurídicas "continuativas", exatamente para o fim de se invocar a aplicação do artigo 471, inciso I do Código de Processo Civil (como será visto mais adiante), pois pertinência alguma apresenta com o caso, como fundamento para destruir a coisa julgada, já que não ocorreu a propositura de Ação Rescisória a tempo e hora.

Cada relação jurídica é única já que a cada ato do contribuinte de auferir lucro, deverá ocorrer a aplicação (incidência) da Lei nº 7.689/88.

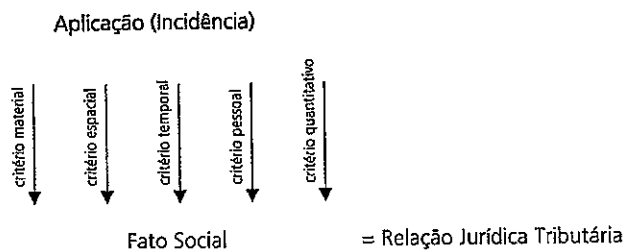
Esquemáticamente, vejamos como se opera o ato de aplicação da Lei nº 7.689/88, não fosse pela interposição da ação judicial pela [REDACTED]

9



4911

Enunciados Prescritivos
(cinco critérios formadores da Lei nº 7.689/88)



A cada ano-base (critério temporal), o que seria apenas um fato social (o fato social da [redacted], 'auferir lucro'), passa a ser uma relação jurídica tributária vinculando o contribuinte e o Fisco para o pagamento da Contribuição Social sobre o Lucro, por força da necessidade da aplicação (incidência da Lei nº 7.689/88).

Contudo, optou a [redacted] por ingressar com ação meramente declaratória de inexistência de relação jurídica entre ela e o Fisco no que concerne à aplicação (incidência) da Lei nº 7.689/88. Isto é, impugnou a Lei nº 7.689/88, por defeito no ato de sua formação, objetivando que não ocorresse a incidência da Lei nº 7.689/88 sobre a lucratividade que fosse auferida. Eis o fato por ela narrado e objeto de pronunciamento pelo órgão Judicial.

Transcreva-se o pedido formulado na ação proposta:

"Por todo o exposto, requerem as Autoras a citação da União Federal, na pessoa de seu representante legal, para contestar e acompanhar o presente feito até final decisão, quando deverá ser julgada procedente a ação e subsistente o pedido, com a conseqüente declaração de inexistência de relação jurídica entre as partes, no que concerne à exigência de pagar a contribuição social sobre o lucro, cuja inconstitucionalidade é manifesta, (...)" (doc. anexo)

Não há, portanto, qualquer delimitação quanto ao pedido formulado, isto é não se pede a procedência da demanda impugnando uma cobrança ou um período determinado.



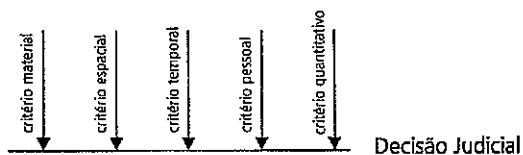
499/1

O Poder Judiciário proferiu sentença julgando procedente a demanda, nos seguintes termos: "Isto posto, julgo procedente a presente ação e declarou 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." (doc. anexo)

Noutros termos, a sentença que transitou em julgado paralisou a aplicação (incidência) da Lei nº 7.689/88 na sua totalidade. Vejamos o esquema:

Enunciados Prescritivos
(cinco critérios formadores da LEI Nº 7.689/88)

Aplicação Paralisada



Fato Social

= Não há o nascimento da relação jurídica tributária

Assim, restou congelada a aplicação da Lei nº 7.689/88 tal como pleiteado pelo contribuinte.

E esta decisão — circunscrita ao pedido formulado — transitou em julgado aos 20 de fevereiro de 1992.

Acrescente-se que o Fisco não ingressou com Ação Rescisória!

Nesses termos, destacamos as preciosas lições de José Frederico Marques para quem "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 III, p. 237.)

Portanto, dúvidas não há de que, uma vez tendo a [REDACTED] ingressado 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, se referindo, portanto, não a uma cobrança determinada (e precisamente identificada quanto ao valor, e em coordenadas de espaço e tempo), mas sim, se insurgindo contra a hipótese de incidência da Lei nº 7.689/88 e, uma vez acolhido pelo órgão Judicial o pedido — que deve guardar exata conexão com aquele fato narrado — não poderá ocorrer, uma vez que paralisada, a aplicação (incidência) de todos os critérios formadores da Lei nº 7.689/88.

2.3) Inocorrência de Relação Jurídica "Continuativa" e a Impossibilidade de Aplicação do Artigo 471, inciso I do Código de Processo Civil

Dispõe o artigo 471 do Código de Processo Civil, tal como utilizado na fundamentação da decisão que ora se recorre:

"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 poderá a parte pedir a revisão do que foi estatuído na sentença;

II — nos demais casos prescritos em lei."

Em primeiro lugar, há uma determinação ao órgão Judicial: está impedido de decidir novamente a mesma lide, isto é, 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.

É o que Pontes de Miranda denomina de Princípio da Preclusividade das Resoluções Judiciais. Esgotados os recursos passíveis de serem interpostos, haverá o carimbo do trânsito em julgado, sendo vedada nova apreciação judicial sobre a questão.

A menos que a parte ingresse com Ação Rescisória dentro do biênio preclusivo e nas hipótese de seu cabimento!

Tal dispositivo decorre da autoridade da coisa julgada e vem corroborada pelo instituto da Rescisória, único meio adequado para se analisar novamente a questão, por força da imutabilidade daquela lide.



solu

Contudo, o dispositivo traz exceções: em se tratando de relação jurídica continuativa e, havendo modificação no estado de fato ou de direito, a parte poderá pleitear a revisão do que foi estatuído na sentença.

Em primeiro lugar, deve haver relação jurídica continuativa, ou seja, imperioso que o Judiciário tenha acatado no caso concreto envolvendo a [REDACTED] e a União, a existência de relação jurídica continuativa unindo as partes para o futuro, o que não ocorreu.

Em segundo lugar, deve haver uma modificação de fato ou de direito que afete aquelas relações continuadas que vão se formar ao longo do tempo.

E, por fim, 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.

Leciona novamente Pontes de Miranda sobre o dispositivo em questão: "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 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.)

Vamos ao caso concreto:

Foi proferida sentença que determinou a paralisação da Lei nº 7.689/88. Isto significa que, para o futuro, relativamente à aplicação da Lei nº 7.689/88, não há o nascimento de relação jurídica tributária alguma entre a [REDACTED] e o Fisco., quanto mais de natureza continuativa.

Se assim é, não há que se falar em alteração de elementos qualitativos ou quantitativos para que seja invocado o inciso I do artigo 471 do Código de Processo Civil. E esta não é a hipótese do caso analisado.

Mas, ainda que se tratasse de relação jurídica continuativa no presente caso — o que se nega — incorreu aquela modificação de

B



SOLV

fato ou de direito que possa sustentar qualquer revisão do que foi estatuído na decisão proferida (conforme será tratado no próximo tópico).

Por fim, em qualquer situação, jamais o Fisco poderia proceder à autuação da Recorrente — cujo objeto se reporta à mesma lide já decidida pelo Poder Judiciário — sem pleitear a intervenção do Judiciário simplesmente 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.

2.4) Da Legislação Superveniente, da Jurisprudência do STF e do Princípio da Isonomia. Impossibilidade Jurídica de Invocação de qualquer destes Argumentos

Deveras, após a Lei nº 7.689/88 outros preceitos normativos vieram tratar — de forma parcial, bem se vê — a Contribuição Social sobre o Lucro, tal como instituída pela Lei nº 7.689/88.

Ocorre contudo, relembramos, a decisão judicial passada em julgado para a [REDACTED] determinou a paralisação da aplicação da Lei nº 7.689/88 na sua totalidade. Isto quer dizer que os cinco critérios (material, espacial, temporal, quantitativo e pessoal) foram congelados no que tange à incidência da Lei nº 7.689/88, porque aquela regra havia sido formada com máculas.

Seria possível, agora, pretender que a legislação a ela superveniente que apenas trouxe de forma esparsa alguns dos critérios da hipótese de incidência da Lei nº 7.689/88, fosse capaz de — como em um toque de magia — retirar aquele selo impeditivo de sua aplicação?

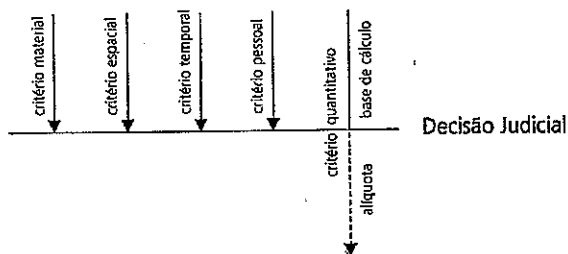
Exemplificadamente, a Lei Complementar nº 70/91 expressamente mencionada na decisão ora impugnada trouxe tão somente nova alíquota para ser agregada àqueles outros critérios já fixados pela Lei nº 7.689/88, cuja aplicação está paralisada. Teria tal fato o condão de trazer de volta aquela incidência? Claro que não!

Realmente, o aspecto material (auferir lucro), o pessoal (contribuinte), o espacial (local da ocorrência), o temporal (momento da ocorrência), não foram alterados pela Lei Complementar nº 70/91 (e nem pelos outros atos normativos citados na decisão impugnada). Logo, continuam com sua eficácia paralisada no que diz respeito à [REDACTED]

507V

Vejamos o gráfico abaixo:

Aplicação Paralisada



Fato Social

= Não há o nascimento da relação jurídica tributária

Assim, o único critério que passa pela barreira da coisa julgada é a alíquota prevista na nova Lei. Os demais critérios previstos na Lei nº 7.689/88 não podem mais ser aplicados!

Teria, sim, o Fisco o direito que ora pretende exercer em face da [redacted] — e com isso temos que concordar — na hipótese da legislação superveniente trazer novamente todos os critérios da hipótese de incidência da Contribuição Social sobre o Lucro, tal como o tinha feito a Lei nº 7.689/88. Ai, sim, sua aplicação se faria imperiosa e o contribuinte deveria a ela se curvar. Porque, então, nada teria que ver com o conteúdo da decisão já transitada em julgado. Mas não foi o que ocorreu!

Ainda, com relação ao argumento de que o Supremo Tribunal Federal, tendo decidido pela constitucionalidade da Lei nº 7.689/88 (exceto para o ano-base de 1988), poderia atropelar a coisa julgada formada entre [redacted] e o Fisco, não convence, porque a decisão lá proferida foi entre partes e não por intermédio de ação direta de constitucionalidade de lei ou ato normativo, esta sim com eficácia *erga omnes*.

Esclarecemos. A decisão nos autos do Recurso Extraordinário [redacted] em que se decidiu pela constitucionalidade da Lei nº 7.689/88 (exceto no que concerne ao não-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

15



processo, a decisão vincula Petróleo Dois Irmãos Ltda. e o Fisco, ao passo que no caso que ora se trata, a decisão vincula [REDACTED] e o Fisco.

Por qual razão lógica ou jurídica razoável a decisão proferida para a Petróleo Dois Irmãos Ltda. há de prevalecer sobre aquela prolatada para a [REDACTED]????? E por que então não poderia ser o inverso? A partir de agora a Petróleo Dois Irmãos Ltda. pediria para que fosse a ela aplicada a decisão proferida pela [REDACTED]!! Completamente ilógico!

Portanto, a extensão pretendida não guarda pertinência com os efeitos próprios da decisão entre partes, como foi aquela proferida pela Suprema Corte sobre a matéria.

Aliás, se o procedimento do Fisco fosse plausível — o que se nega — por qual razão tem ele ingressado com tantas Ações Rescisórias sobre o mesmo assunto? Sim, porque o Fisco quando ainda se encontra dentro do prazo para impugnar decisões como a prolatada em favor da [REDACTED] tem proposto Ação Rescisória, mas, quando perde o prazo (o que ocorreu no caso concreto) simplesmente lança mão do subterfúgio da autuação do contribuinte. Lamentável o procedimento!

O direito não socorre a quem dorme!!!

Ou seja, enquanto não houver uma nova lei que consigne todos os critérios da hipótese de incidência da Contribuição Social sobre o Lucro, não pode o Fisco exigir tal tributo da Recorrente.

Concluindo, quanto ao Princípio da Isonomia tão invocado pelo Fisco, no sentido de que não seria possível sustentar a situação de que alguns contribuintes tenham decisão a seu favor no que concerne à Contribuição Social sobre o Lucro, ao passo que outros, porque simplesmente não optaram pela propositura de ação semelhante, não estejam contemplados com a mesma decisão, não convence, vez que o ingresso do contribuinte em Juízo decorre de uma faculdade — permissão bilateral de fazer e não fazer algo. Não poderá, portanto, aquele que bravamente lutou pelos seus direitos e escolheu o caminho correto para a sua defesa ser apenado pela opção dos demais em não exercer idêntico direito.

2.5) Da Jurisprudência coletada pela Recorrente

Extremamente interessante analisar a jurisprudência sob ótica invertida, do ponto de vista das alegações do Fisco (no caso, o Estadual). Vejamos a decisão prolatada pela 1ª Turma do Supremo Tribunal Federal (Relator Ministro Amaral Santos, j. 30/05/72):



52

" [REDACTED], (...) move contra a Fazenda Pública Estadual a presente ação ordinária de nulidade de autos fiscais, sob a cor de que goza de isenções fiscais (...). A Fazenda Pública Estadual contestando a ação, levantou exceção de coisa julgada, dizendo que o mesmo fato já foi objeto de sentença proferida na ação executiva nº 909-67 e confirmada pelo Eg. Tribunal de Justiça do Estado, por acórdão de 4.9.69, já transitado em julgado.

(...)

Relatório

(...)

Da maneira como está exposta a questão, não se pode apreciar o mérito da perlanga porque, ao reverso, estaria decidindo uma questão já decidida.

E a proibição está contida no artigo 289, da nossa lei processual civil, senão vejamos: 'Nenhum juiz poderá decidir novamente as questões já decididas relativas à mesma lide.'

(...)

Voto – O Sr. Ministro Amaral Santos (Relator): (...) Em tais condições, no que concerne à lide posta em Juízo na presente ação ordinária, houve decisão de mérito com a eficácia de coisa julgada material, suscetível de ser discutida apenas por via da ação rescisória, não pelos meios ordinários.

Ante o exposto, com apoio no douto parecer da Procuradoria Geral da República, conheço do recurso e lhe dou provimento para, restaurando a sentença de primeira instância, que acolheu a exceção de coisa julgada, declarar a recorrida carecedora da ação proposta. (Decisão: Conhecido e provido. Unânime)."

Ainda, o próprio Supremo Tribunal Federal, nos autos do Recurso Extraordinário nº 109.073 decidiu:

"Ementa. Coisa julgada em Matéria Fiscal. Súmula 239. (...) A coisa julgada, em matéria de cobrança de ICM, tem

17



5080

por delimitação a relação jurídico-tributária emergente da operação, ou operações, que foi controvertida e julgada no caso concreto, a teor da Súmula 239.

Voto. O Sr. Ministro Rafael Mayer (Relator): (...) O julgado se reporta ao entendimento dado à Súmula 239, no RE 83.83.225, relatado pelo saudoso Ministro Rodrigues Alckmin, resumido na ementa seguinte: 'Coisa julgada. Decisão que julga indevido tributo cobrado em determinados exercícios não faz coisa julgada quanto a ser indevido o tributo em exercícios ulteriores.'"

A contrário *sensu*, se não houve qualquer delimitação quanto ao pedido no caso concreto que aqui se analisa — porque se impugnou a hipótese de incidência da Lei nº 7.689/88 — a coisa julgada produz seus efeitos quanto aos fatos vindouros, impedindo o nascimento de cada uma das relações jurídicas futuras.

Conclusões:

- 1) A Recorrente obteve para si decisão judicial (em ação meramente declaratória) já transitada em julgado há 9 (nove) anos em que foi declarada a inexistência de relação jurídica entre ela e o Fisco Federal, no que concerne à aplicação (incidência) da Lei nº 7.689/88, sem qualquer restrição quanto a um período determinado;
- 2) Isto quer dizer que os efeitos decorrentes daquela decisão têm o condão de paralisar a aplicação (incidência) da Lei nº 7.689/88 em seus cinco critérios formadores (material, espacial, temporal, quantitativo e pessoal);
- 3) Daí decorre que não mais nascerá qualquer relação jurídica entre a Recorrente e o Fisco, no que concerne aos eventos vindouros;
- 4) Isto quer dizer que agora o Fisco não poderá invocar o inciso I do artigo 471 do Código de Processo Civil, somente porque perdeu o prazo para interposição da Ação Rescisória;
- 5) A legislação superveniente não tem o condão de trazer de volta a aplicação da Lei nº 7.689/88 que restou paralisada, por conta da alteração de alguns dos critérios componentes da Contribuição Social sobre o Lucro (tal como consignado na decisão recorrida);
- 6) Ademais, a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal decidindo pela constitucionalidade da Lei nº 7.689/88 — uma vez que se deu

13

5070



entre partes — não tem a força de se impor sobre a decisão proferida em favor da Recorrente;

7) Por fim, a alegação de que tal situação violaria o Princípio da Isonomia não convence, vez que os outros contribuintes que optaram por não ingressar com idêntica ação, tão somente deixaram de exercer um direito, que aliás, é o mesmo direito outorgado à Recorrente que fez sua opção em sentido contrário.

3) DO PEDIDO

Diante do exposto, requer-se a este E. Conselho de Contribuintes o recebimento, o conhecimento e o provimento do presente recurso, a fim de que seja totalmente reformada a decisão proferida pela E. 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, com o cancelamento *in totum* do Auto de Infração lavrado, por ser medida de justiça.

Termos em que,
Pede deferimento.

São Paulo, 23 de julho de 2003.

19

MINISTERIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL - RFB
SINCOR - PROFISC

EMISSAO 02/06/2008

PROCESSO : [REDACTED]
LOCAL CONTROLE : [REDACTED] DAT-SAO PAULO
RUA LUIS COELHO 197
CONSOLACAO
01234-001 - SAO PAULO - SP

NRO INTIMACAO: 2164/2008
ACORDAO : 108-09.512 EM 24/01/2008


CONTRIBUINTE : [REDACTED]
BAIXADA

ENDERECO : [REDACTED]
(ADQUIRENTE) 0 [REDACTED]

ADQUIRIDO : [REDACTED]

I N T I M A C A O
= = = = =

1. PELA PRESENTE DA-SE CIENCIA DO ACORDAO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CUJA COPIA SEGUE ANEXO.
2. FICA O CONTRIBUINTE SUPRA MENCIONADO INTIMADO A RECOLHER AOS COFRES DA FAZENDA NACIONAL, DENTRO DO PRAZO DE 30 (TRINTA) DIAS, CONTADOS A PARTIR DO RECEBIMENTO DESTA (DATA DA ASSINATURA DO 'AR') O(S) DEBITO(S) DISCRIMINADO(S) EM ANEXO A ESTA INTIMACAO.
3. E FACULTADO AO INTERESSADO OU PESSOA POR ELE LEGALMENTE AUTORIZADA TER VISTA DO PROCESSO NO ENDERECO ACIMA, DENTRO DO PRAZO MENCIONADO.
4. TRANSCORRIDO O PRAZO ACIMA SEM QUE OCORRA O PAGAMENTO DO DEBITO, O PROCESSO SERA ENCAMINHADO A COBRANCA EXECUTIVA.

MF/RFB/SRRF-SYDERAT/SPO
DICAT/ECCOB
EM 02/06/2008

PAULA MORRONE
ATRFB-MAT. 1293636

CARIMBO/ASSINATURA

Existindo medida judicial suspendendo a exigibilidade do crédito tributário (DARF anexo), apresentar documentos comprobatórios, tais como: cópia de decisões e/ou acordãos e certidão narrativa de objeto e pé, recente, inclusive com o andamento do Tribunal Regional Federal.



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

Processo nº : 16327.000181/98-63
Acórdão nº : 108-09.512


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
RELATOR

FORMALIZADO EM: 24 JAN 2008

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, MARIAM SEIF e KAREM JUREIDINI DIAS. Ausente, justificadamente, o Conselheiro NELSON LÓSSO FILHO.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 16327.000181/98-63
Acórdão nº : 108-09.512
Recurso nº : 153.020
Recorrente : ██

RELATÓRIO

██████████, recorre da decisão de primeira Instância, fls. 333 a 343, proferida pela 8ª Turma de Julgamento da DRJ – I – em São Paulo – SP, assim relatada:

"Trata-se de auto de infração relativo à Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL (fls.226/227), lavrado contra o contribuinte acima identificado. O valor total da autuação montou a R\$ 305.540,04, aí incluídos a multa de ofício e os juros de mora calculados até 31.07.1998.

2. Os diplomas legais utilizados para fundamentar a autuação consubstanciaram-se na Lei nº 7.689/88 e alterações posteriores, art. 2º da Emenda Constitucional nº 10/96, e arts. 1º e 2º da Lei nº 9.316/96.

3. A autuação decorreu das deduções promovidas pela fiscalizada, amparada por liminares obtidas na Justiça Federal (██████████), da correção monetária complementar relativa ao Plano Real e ao Plano Verão na apuração da CSLL do ano-calendário de 1997.

4. Segundo informa o atuante no Termo de Verificação Fiscal (fls. 221/225), o contribuinte não estava pagando a CSLL, arguindo coisa julgada proferida no Acórdão da 4ª Turma do Egrégio Tribunal da 1ª Região, de 18.11.1991, que por ocasião do julgamento de remessa ex-offício nº ██████████, decidiu pela inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88 que instituiu a referida exação, negando provimento ao recurso, tendo transitado em julgado em 02.12.1991. Entretanto, tendo em vista o entendimento contido no Parecer PGFN/CRJN nº 1.277/94, a jurisprudência sobre coisa julgada em matéria tributária, as decisões do Supremo Tribunal Federal declarando a constitucionalidade da Lei nº 7.689/88, com exceção do artigo 8º (Ac. ██████████), e a Resolução do Senado



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

Processo nº : 16327.000181/98-63
Acórdão nº : 108-09.512

Federal nº 11/95, que suspendeu a execução no disposto nesse artigo, produzindo efeitos 'ex tunc' e 'erga omnes', procedeu a autoridade fiscal à apuração da base de cálculo e respectiva CSLL do ano-calendário de 1997, a fim de constituir o crédito tributário objeto do presente processo.

6. Irresignado, o Interessado apresentou impugnação contra a exigência fiscal (fis. 233/242), protocolizada em 18.09.1998, na qual alega, em síntese:

- 5.1. que está desobrigado do recolhimento da CSLL, tendo em vista decisão judicial transitada em julgado, proferida nos autos da [REDACTED] que teve curso perante a 6ª Vara da Justiça Federal do Distrito Federal, que declarou a Inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88, instituidora da exação;
- 5.2. que com o trânsito em julgado em 20/02/1992 da referida ação, restou desconstituída a relação jurídica entre a União e a impugnante, relativamente à obrigação tributária prevista na Lei nº 7.689/88;
- 5.3. que a decisão judicial prolatada foi ampla, desobrigando a impugnante do recolhimento da CSLL, não se limitando a um determinado ano-base;
- 5.4. que é absolutamente irrelevante o fato do STF ter se pronunciado, em outro processo, de forma contrária àquela decisão judicial da impugnante, porque existe norma individual e concreta que cria uma situação específica para ela;
- 5.5. que não poderia o agente fiscal pretender dizer que a CSLL é regida por legislação diferente daquela que foi declarada inconstitucional, se no próprio auto de infração, no enquadramento legal, há referência à Lei nº 7.689/88;
- 5.6. que qualquer quantia exigida a título de CSLL é indevida, porquanto decorrente de uma obrigação tributária inexistente, ofensiva à coisa julgada, que representa a própria estabilidade do Estado Democrático de Direito, e que somente poderia ser derrubada mediante a propositura de ação rescisória;
- 5.7. que sendo inconstitucional, a Lei nº 7.689/88 não poderia produzir quaisquer efeitos entre as partes envolvidas desde o seu nascimento, pois sua nulidade surgiu no momento em que foi introduzida no ordenamento jurídico;



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

Processo nº : 16327.000181/98-63
Acórdão nº : 108-09.512

5.8 que uma vez indevido o principal, não há que se falar nos acréscimos moratórios, tais como multa e juros."

A decisão de primeira instância, ilustrada em doutrina e jurisprudência judicial e administrativa relativa ao tema "coisa julgada", manteve a exigência fiscal sob os fundamentos, em síntese, que:

- a questão sob apreciação cinge-se ao exame dos efeitos da decisão judicial em ação ordinária transitada em julgado, proferida favoravelmente ao contribuinte acerca da Contribuição Social sobre o Lucro, mas em desacordo com posterior acórdão do Supremo Tribunal Federal, que considerou constitucional os preceitos da Lei nº 7.689/88, com exceção de seu art. 8º;

- essa matéria já foi objeto de apreciação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, por meio do Parecer PGFN/CRJN/Nº 1.277/94, que concluiu que, tendo havido alterações das normas que disciplinam a relação tributária continuativa entre as partes, não seria cabível, no caso, a alegação da exceção da coisa julgada em relação a fatos geradores sucedidos após as alterações legislativas, sendo do interesse público o lançamento e a cobrança administrativa ou judicial dos créditos decorrentes;

- o enquadramento legal da autuação, fls. 227, estela-se na legislação que alterou posteriormente a Lei nº 7.689/88, tal como a Lei nº 9.316/96, bem assim a Emenda Constitucional nº 10/96;

- se acolhida a hipótese de que a coisa julgada na ação citada alcança o período autuado, estar-se-ia a vulnerar a vigência dos diplomas legais que sustentam a autuação;

- a coisa julgada não impede que lei nova discipline diferentemente os fatos debatidos, tal qual na situação que ora se apresenta, razão pela qual o julgado em que se



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

Processo nº : 16327.000181/98-63
Acórdão nº : 108-09.512

escora o recorrente não autoriza a imutabilidade para fatos geradores futuros, especialmente por se tratarem de relações jurídicas continuativas;

- o comando normativo contido nos diplomas legais acima citados introduziu modificações no estado de direito antecedente, seja pelo novo regime jurídico normativo procedimental, seja material, ainda que a alteração se adstrinja às alíquotas da contribuição. É a consubstanciação do julgado do Supremo Tribunal Federal, no Julgamento do Recurso Extraordinário nº [REDACTED] (já referido no Parecer PGFN/CRJ/Nº 1.277/94);

- a decisão do Pretório Excelso, ao considerar constitucional a contribuição em tela – com exceção do art. 8º da Lei nº 7.689/88 – também produziu alteração no estado de direito preexistente. Assim, não restou preservado o estado de direito anterior, seja pelas inovações introduzidas por leis ulteriores àquela instituidora da contribuição social sobre o lucro, seja pela decisão do Supremo Tribunal Federal que a julgou constitucional. Por consequência, tampouco há que se falar em ofensa à coisa julgada, por estar a situação *sub examine* sob o abrigo da previsão contida no art. 471, inciso I, do Código de Processo Civil.

Ciência da decisão de primeira instância em 27/06/2003, segundo "A. R." de fls. 345.

Inconformada a contribuinte manejou recurso voluntário em 25/07/2003, fls. 489 a 507, instruído com os documentos de fls. 508 a 547.

Alega, em resumo:

- pede licença para trazer ao caso uma nova luz, um colorido diferente, em razão de estudo teórico e prático incansável sobre o tema, e, inobstante a jurisprudência deste E. Conselho de Contribuintes, procederá, com seus argumentos jurídicos e, guardando fidelidade à doutrina de peso do direito tributário, uma releitura da jurisprudência de nossos tribunais visando, com isto, que este E. Conselhos de Contribuintes revise o entendimento até então manifestado por suas C. Câmaras;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 16327.000181/98-63
Acórdão nº : 108-09.512

- evocou a doutrina de Rubens Gomes de Sousa, Antônio Roberto Sampaio Dória e Ruy Barbosa Nogueira, que se debruçaram sobre a análise dos 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, cuja análise, parece, restou impiedosamente esquecida nos anais da história;

- a Lei nº 7.689/88, elege, na respectiva hipótese de incidência um evento duradouro no tempo, no caso, auferir lucro;

- a empresa tem dois caminhos quando pretende discordar de determinada cobrança: se insurgir contra a hipótese de incidência narrada na petição inicial, na sua materialidade, o auferir lucro, circunscrevendo o pedido formulado sem qualquer ordem de limitação, ou;

- se insurgir contra uma determinada cobrança específica e individualizada em certo espaço de tempo, por exemplo, auferir lucro no lugar x, no ano z, decorrente da venda dos produtos y; neste caso bastaria ingressar com Mandado de Segurança contra a autoridade coatora;

- cada relação jurídica é única já que a cada ato do contribuinte de auferir lucro, deverá ocorrer a aplicação da Lei nº 7.689/88;

- a recorrente optou por ingressar com ação meramente declaratória de inexistência de relação jurídica entre ela e o fisco no concernente à aplicação da Lei nº 7.689/88, objetivando não ocorresse a incidência da referida lei sobre sua lucratividade, inexistindo qualquer delimitação quanto ao pedido formulado;

- foi proferida decisão judicial que julgou procedente a demanda e declarou a inexistência de relação entre a autora e a União Federal no que tange à exigência de pagar contribuição social instituída pela Lei nº 7.689/88, por sua manifesta inconstitucionalidade,



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

Processo nº : 16327.000181/98-63
Acórdão nº : 108-09.512

cuja sentença transitou em julgado e paralisou a aplicação dessa lei na sua totalidade, não tendo o fisco ingressado com ação rescisória;

- inexistente no caso a ocorrência de relação jurídica continuativa, sendo impossível a aplicação do artigo 471, inciso I, do Código de Processo Civil, segundo o qual nenhum juiz decidirá novamente as questões já decididas relativas à mesma lide, salvo se, tratando-se de relação jurídica continuativa, sobrevier modificação no estado de fato ou de direito, caso em que a parte poderá pedir a revisão do que foi estabelecido na sentença;

- no caso a sentença paralisou a aplicação da Lei nº 7.689/88, significando que no futuro não há o nascimento de relação jurídica tributária alguma entre a recorrente e o fisco, quanto mais de natureza continuativa, pois no caso não houve alteração de elementos qualitativos ou quantitativos para que seja invocado o inciso I, do artigo 471 do Código de Processo Civil, mesmo se tratasse de relação continuativa; não ocorrido aquela modificação de fato ou de direito que pudesse sustentar qualquer revisão do que foi estabelecido na sentença, assim, o fisco jamais poderia ter atuado a recorrente;

- outros normativos trataram de forma parcial sobre a contribuição social instituída pela Lei nº 7.689/88, mas a decisão judicial transitada em julgado determinou a paralisação da sua aplicação na sua totalidade, ou seja, quanto aos seus critérios material, espacial, temporal, quantitativo e pessoal;

- não se pode pretender que a legislação a ela superveniente, que trouxe de forma esparsa alguns critérios da hipótese de incidência da Lei nº 7.689/88, fosse capaz de retirar aquele selo impeditivo de sua aplicação;

- o aspecto material (auferir lucro), o pessoal (contribuinte), o espacial (local da ocorrência), o temporal (momento da ocorrência), não foram alterados pela Lei Complementar nº 70/91 e nem pelos outros atos normativos citados na impugnação;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 16327.000181/98-63
Acórdão nº : 108-09.512

- o único critério que passa pela barreira da coisa julgada é a alíquota prevista na nova lei; os demais critérios previstos na Lei nº 7.689/88 não podem mais ser aplicados;

- o argumento de que o Supremo Tribunal Federal decidiu pela constitucionalidade da Lei nº 7.689/88 não convence, porque a decisão lá proferida foi entre partes, não por intermédio de ação direta de constitucionalidade de lei ou ato normativo, não possuindo efeitos *erga omnes*;

- assim, enquanto não houver uma nova lei que consigne todos os critérios da hipótese de incidência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, não pode o fisco exigir tal tributo da recorrente;

- citou jurisprudência judicial oriunda do STF, de 30/05/72, e a decisão no Recurso Extraordinário nº 109.073;

- conclui a recorrente, *in verbis*:

*1) A Recorrente obteve para si decisão judicial (em ação meramente declaratória) já transitada em julgado há 9 (nove) anos em que foi declarada a inexistência de relação jurídica entre ela e o Fisco Federal, no que concerne à aplicação (incidência) da Lei nº 7.689/88, sem qualquer restrição quanto a um período determinado;

2) Isto quer dizer que os efeitos decorrentes daquela decisão têm o condão de paralisar a aplicação (incidência) da Lei nº 7.689/88 em seus cinco critérios formadores (material, espacial, temporal, quantitativo e pessoal);

3) Daí decorre que não mais nascerá qualquer relação jurídica entre a Recorrente e o Fisco, no que concerne aos eventos vindouros;

4) Isto quer dizer que agora o Fisco não poderá invocar o inciso I do artigo 471 do Código de Processo Civil, somente porque perdeu o prazo para interposição da Ação Rescisória;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 16327.000181/98-63
Acórdão nº : 108-09.512

5) A legislação superveniente não tem o condão de trazer de volta a aplicação da Lei nº 7.689/88 que restou paralisada, por conta da alteração de alguns de alguns dos critérios componentes da Contribuição Social sobre o Lucro (tal como consignado na decisão recorrida);

6) Ademais, a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal decidindo pela constitucionalidade da Lei nº 7.689/88 – uma vez que se deu entre partes – não tem força de se impor sobre a decisão proferida em favor da Recorrente;

7) Por fim, a alegação de que tal situação violaria o princípio da isonomia não convence, vez que os outros contribuintes que optaram por não ingressar com idêntica ação, tão somente deixaram de exercer um direito, que aliás, é o mesmo direito outorgado à Recorrente que fez sua opção em sentido contrário.”

Alfim a contribuinte pede o provimento do presente recurso, para que seja totalmente reformada a decisão a quo, com o cancelamento *in totum* do auto de infração.

Foram arrolados bens, segundo documento de fls. 509 a 516 e despacho de fls. 536.

É o relatório.



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

Processo nº : 16327.000181/98-63
Acórdão nº : 108-09.512

VOTO

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Inexistem questões preliminares.

A matéria ora sob apreciação é bastante conhecida deste Colegiado e já foi apreciada inúmeras vezes pelas diversas Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes, bem como pela Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais tendo se cristalizado entendimento no sentido de que a coisa julgada evocada pela contribuinte não se aplica à hipótese da exigência da CSLL em face das posteriores alterações da legislação disciplinadora do referido tributo.

Com efeito, a decisão *a quo* apreciou a questão adequadamente, na linha da jurisprudência judicial e administrativa predominante sobre o tema da coisa julgada atinente a exigência da CSLL, em face de determinadas decisões judiciais que declararam a inconstitucionalidade da Lei nº 7.689/88.

Desse modo, peço vênha para adotar e incorporar a este voto os fundamentos da decisão de primeira instância em virtude da acuidade e propriedade com que abordou a questão, a saber, *in verbis*:

6. "[...]



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 16327.000181/98-63
Acórdão nº : 108-09.512

7. A questão que ora se põe à apreciação cinge-se ao exame dos efeitos da decisão judicial em ação ordinária transitada em julgado, proferida favoravelmente ao contribuinte acerca da Contribuição Social sobre o Lucro, mas em desacordo com posterior acórdão do Supremo Tribunal Federal, que considerou constitucional os preceitos da Lei nº 7.689/88, com exceção de seu art.8º.

8. A matéria *sub examine* já foi objeto de apreciação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, por meio do Parecer PGFN/CRJN/Nº 1.277/94. É oportuna a transcrição dos principais trechos do aludido ato que, com clareza e objetividade ímpares, dirime quaisquer dúvidas acerca da contenda aqui examinada:

4. *De início, noticiê-se que, em tema de ação declaratória, a 1ª Turma do Augusto Pretório, no Julgamento do RE nº 99.435-1, Relator Ministro RAFAEL MAYER, decidiu que 'a declaração de intributabilidade, no pertinente a relações jurídicas originadas de fatos geradores que se sucedem no tempo, não pode ter o caráter de imutabilidade e de normalidade a abranger eventos futuros'. (in "R.T.J." 106/1.189)*

5. *Esse entendimento foi ratificado pelo Plenário, no julgamento da Ação Rescisória nº 1.239-9-MG, cujo Relator, o Ministro CARLOS MADEIRA, acolheu o Parecer do então Procurador-Geral da República, o hoje Ministro SEPÚLVEDA PERTENCE, pela improcedência da ação. No referido julgado, o Emérito Ministro MOREIRA ALVES esclareceu que 'não cabe ação declaratória para efeito de que a declaração transite em julgado para os fatos geradores futuros, pois a ação dessa natureza se destina à declaração da existência, ou não da relação jurídica que se pretende já existente. A declaração da impossibilidade do surgimento de relação jurídica no futuro porque não é esta admitida pela Lei, ou pela Constituição, se possível de ser obtida pela ação declaratória, transformaria tal ação em representação de interpretação ou de inconstitucionalidade em abstrato, o que não é admissível em nosso ordenamento jurídico.' (in "Revista Jurídica" nº 159 - jan/91, p. 39)*

6. *Mesmo se admitíssemos a tese da restrição da Súmula nº 239 do S.T.F., no sentido de que se de uma decisão transitada em julgado, numa ação declaratória, que se coloca no plano da relação de*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 16327.000181/98-63
Acórdão nº : 108-09.512

direito tributário material, para dizer da inconstitucionalidade da pretensão do Fisco, decorre coisa julgada a impossibilita a renovação, em cada exercício, de novos lançamentos e cobranças do tributo, impende ponderar, por outro lado, que tal efeito não prevalece na hipótese de advir mudanças das relações jurídico-tributárias, pelo advento de novas normas jurídicas e de alterações nos fatos, com os seus novos condicionantes.

7. *Assim, a res judicata proveniente de decisão transitada em julgado em uma ação declaratória, em que se cuidou de questões situadas no plano do direito fiscal material, não impede que lei nova passe a reger diferentemente os fatos ocorridos a partir de sua vigência, tratando-se de relação jurídica continuativa, como preceitua o inciso I, do art. 471., do C.P.C.*

8. *Adapta-se como uma luva ao que acabamos de dizer a segunda parte da Ementa do Plenário do Supremo Tribunal Federal, no Julgamento do Recurso Extraordinário nº 83.225-SP,ipsis verbis:*

"2) A coisa julgada não impede que lei nova passe a reger diferentemente os fatos ocorridos a partir de sua vigência. Embargos rejeitados" (in "R.T.J." 92/707).

9. *Cumpra também, noticiar o entendimento do Procurador-Regional da Fazenda Nacional em Pernambuco Dr. ANTÔNIO GALVÃO CAVALCANTI FILHO, exposto no Ofício PRFN/PE nº 406/92, no sentido de que, tornando-se mansa e pacífica a jurisprudência que reconhece a constitucionalidade da legislação da contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, verificar-se-ia mudança no estado de fato em relação jurídica de trato sucessivo, hospedada no art. 471, I, do Código de Processo Civil, não havendo de antepor, na matéria, a couraça impermeável da coisa julgada, passando a ter, pois, fomento jurídico a cobrança da exação, independentemente de ação rescisória, ressalvados os efeitos jurídicos dos fatos efetivamente consumados.*

10. *Reforça esta posição, a transcrição de trecho do voto do Ministro COSTA LEITE, no Julgamento da 1ª Turma do sempre Egrégio Tribunal Federal de Recursos da AC nº 81.915-RJ (in RTFR 160/59/61), verbis:*

"A coisa julgada, como ensina Frederico Marques, é suscetível de um processo de integração, decorrente de situação superveniente, a que deve o Juiz atender, tendo em conta a natureza continuativa da relação jurídica decidida."



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 16327.000181/98-63
Acórdão nº : 108-09.512

11. *Aliás, a primeira parte da Ementa da AC supracitada traz o seguinte entendimento: 'Tratando-se de relação jurídica de caráter continuativo, não prospera a exceção de coisa julgada, nos termos do art. 471.º, do CPC'.*

12. *Neste ponto, vale ressaltar que a Lei nº 7.689, de 15.12.88, foi alterada por preceptivos jurídicos novos de vários Diplomas Legais, cabendo citar, apenas a título ilustrativo, os arts. 41, § 3º e 44 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991; e o art. 11, da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, c/c os arts. 22, § 1º e 23, § 1º, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.*

13. *Ressalte-se, outrossim, que a Lei Complementar nº 70/91, no seu art. 11, manteve as demais normas da Lei nº 7.689/88 com as alterações posteriormente introduzidas.*

14. *Ademais, desde a Decisão do Excelso Pretório no Julgamento do Recurso Extraordinário nº 138284-8-CE, a jurisprudência pátria passou a reconhecer mansa e pacificamente a Constitucionalidade da Lei nº 7.689/88, com a exceção do seu art. 8º.*

15. *Impende transcrever recente Decisão do Pretório Excelso, confirmando o entendimento de decisões anteriores no que respeita ao âmbito dos efeitos da coisa julgada em ação declaratória:*

'Coisa julgada - âmbito - Mesmo havendo decisão em que se conclui pela inexistência de relação jurídica entre o Fisco e o contribuinte, não se pode estender seus efeitos a exercícios fiscais seguintes.' (Plenário do STF - E. Decl. em Diver. em RE nº 109.073-1-SP, Rel. Min. ILMAR GALVÃO - Jul. 11.2.93)

(...)

20. *Diante do exposto, conclui-se que, tendo havido alterações das normas que disciplinam a relação tributária continuativa entre as partes, não seria cabível, no caso, a alegação da exceção da coisa julgada em relação a fatos geradores sucedidos após as alterações legislativas, sendo do interesse público o lançamento e a cobrança administrativa ou judicial dos créditos decorrentes.'*

9. Ainda que os argumentos acima expostos pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, por si só, sejam suficientes para justificar a manutenção da exação aqui combatida, há que se repisar determinados pontos pertinentes que também nos socorrem a concluir pela procedência do lançamento.





MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 16327.000181/98-63
Acórdão nº : 108-09.512

10. Ora, o enquadramento legal da autuação (fl.227), conforme já descrito no item 2 acima, esteia-se na legislação que alterou posteriormente a Lei nº 7.689/88, tal como a Lei nº 9.316/96, bem assim a Emenda Constitucional nº 10/96. Se acolhida a hipótese de que a coisa julgada na ação trântita alcança o período autuado, estar-se-ia a vulnerar a vigência dos diplomas legais que sustentam a autuação. A coisa julgada não impede que lei nova discipline diferentemente os fatos debatidos (tal qual na situação que ora se apresenta), razão pela qual o julgado em que se escora o recorrente não autoriza a imutabilidade para fatos geradores futuros, especialmente por se tratarem de relações jurídicas continuativas.
11. É indubitável, por conseguinte, que o comando normativo contido nos diplomas legais acima citados introduziram modificações no estado de direito antecedente, seja pelo novo regime jurídico normativo procedimental, seja material, ainda que a alteração se adstrinja às alíquotas da contribuição. É a consubstanciação do julgado do Supremo Tribunal Federal, no Julgamento do Recurso Extraordinário nº 83.225-SP (já referido no Parecer PGFN/CRJ/Nº 1.277/94). Ademais, a decisão do Pretório Excelso, ao considerar constitucional a contribuição em tela – com exceção do art. 8º da Lei nº 7.689/88 – também produziu alteração no estado de direito preexistente. Assim, não restou preservado o estado de direito anterior, seja pelas inovações introduzidas por leis ulteriores àquela instituidora da contribuição social sobre o lucro, seja pela decisão do Supremo Tribunal Federal que a julgou constitucional. Por conseqüência, tampouco há que se falar em ofensa à coisa julgada, por estar a situação *sub examine* sob o abrigo da previsão contida no art. 471, inciso I, do Código de Processo Civil.
12. Trago à baila os ensinamentos de Vicente Greco Filho (Direito Processual Brasileiro -2 o volume – Editora Saraiva – 14a edição – pág.248), que bem esclarecem a questão acima suscitada:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 16327.000181/98-63
Acórdão nº : 108-09.512

"Diferente, porém, é a situação se existe fato novo ou diferente que venha a constituir fundamento jurídico para outra demanda. Nesse caso, o problema da coisa julgada não se põe, porque o fato que constitui fundamento jurídico novo enseja outra demanda diferente e a coisa julgada se refere a demandas idênticas nos três elementos: mesmas partes, mesmo pedido e mesma causa de pedir."

13. Ainda assim, lapidar se torna a decisão do Superior Tribunal de Justiça no - RESP 281209, cuja ementa é transcrita:

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 da 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."

14. Outrossim, a prevalência de decisões judiciais hierarquicamente inferiores sobre decisões do Supremo Tribunal Federal constituiria verdadeira subversão hierárquica, especialmente por importar transgressão e ruptura do princípio da isonomia insculpido na Carta Magna, além de abalar a própria confiança depositada no Poder Judiciário. Penoso seria ao contribuinte pagador de seus tributos admitir que um seu concorrente



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 16327.000181/98-63
Acórdão nº : 108-09.512

estivesse exonerado do pagamento da exação, em face de coisa julgada material contrária ao entendimento do Pretório Excelso em matéria constitucional-tributária. Neste sentido, a preponderância futura e inter partes da decisão judicial que decidiu pela inconstitucionalidade da contribuição firmaria um travestido regime jurídico privilegiado, o qual é repudiado pela ordem constitucional pátria.

15. O julgado do Superior Tribunal de Justiça – Resp. nº 233662/GO já bem observou o que fora acima exposto:

EMENTA:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. COISA JULGADA. EFEITOS E LIMITES. LEI 7689/88. APLICAÇÃO.

1. *Pode haver cobrança de tributo após cada fato gerador nos períodos supervenientes à coisa julgada pela presença de relações jurídicas de trato sucessivo.*
2. *Os Tribunais, de qualquer grau, podem declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do poder público, mas com efeito meramente declaratório, sem qualquer carga de executabilidade, mesmo que alcance a coisa julgada.*
3. *Há limites a serem impostos à segurança jurídica, em face de regras postas na Carta Maior como o de que ela, quando construída pelo direito formal, não pode se impor sobre os princípios constitucionais.*
4. *Recurso especial provido.*

16. O voto do Ministro José Delgado, proferido no processo cuja ementa fora acima transcrita, expõe de maneira absolutamente cristalina o entendimento ao qual me alio:

"A coisa julgada, na situação examinada, não tem força absoluta. A decisão do Poder Judiciário, mesmo que lhe proteja a coisa julgada, não pode sobrepor-se aos ditames da Carta Magna.

É dever da jurisprudência adaptar os efeitos da coisa julgada, em situações como a revelada nos autos, à força dos princípios que regem a relação jurídico-tributária, essencialmente, de conteúdo público, portanto, indisponível.



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

Processo nº : 16327.000181/98-63
Acórdão nº : 108-09.512

O primeiro plano da discussão deve ser situado na busca de se compreender a extensão dos efeitos da não aplicação de uma lei considerada inconstitucional, por parte dos Juízes de primeiro e segundo graus, quando tal decisão transita em julgado.

Sabido é que a Carta Magna, em seu art. 97, permite que os Tribunais, de qualquer grau, declarem pela maioria dos seus membros ou dos membros do respectivo órgão especial a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do poder público.

Essa decisão, contudo, tem mero efeito declarativo e fica condicionada para que produza efeitos de validade, eficácia e efetividade em relação às partes, haja vista o caso concreto examinado, se o Colendo Supremo Tribunal Federal a confirmar.

Não se deve afastar, na interpretação do art. 97, da CF, a forma sistêmica. A adesão a esse tipo de visualização da lei consiste em tê-la como em rigorosa vinculação com os demais dispositivos que regulam o panorama jurídico em apreciação, para que o fenômeno da segurança jurídica seja fortalecido com o pronunciamento judicial.

É princípio maior adotado pela Carta Magna que cabe, precipuamente, ao Colendo Supremo Tribunal Federal, a guarda da Constituição (art. 102), sendo de sua competência originária e recursal dizer ou não se determinada lei é constitucional ou inconstitucional.

Somente ao Supremo Tribunal Federal é que a Carta Magna outorgou essa competência, pelo que qualquer outra decisão proferida pelos Tribunais Superiores ou de Segundo grau sobre a Inconstitucionalidade ou constitucionalidade da lei tem efeito meramente declaratório, sem qualquer carga de executoriedade, mesmo que lhe alcance a coisa julgada.

A diferença existente está, portanto, que o Supremo Tribunal Federal dispõe sobre constitucionalidade ou a inconstitucionalidade da lei com carga constitutiva ou desconstitutiva de direito, o que provoca imediata validade, eficácia e efetividade da sua decisão para o mundo jurídico, vinculando as partes no controle difuso e a todos no controle concentrado.

A decisão dos Tribunais, com base no art. 97, CF, tem efeito meramente declaratório, inexecutável e dependente do pronunciamento do Supremo. A coisa julgada formada com a decisão dos Tribunais Superiores e a de Segundo grau é de natureza relativa e dependente.



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

Processo nº : 16327.000181/98-63
Acórdão nº : 108-09.512

Impõe-se a construção desse entendimento, sob pena de inverter-se o sistema introduzido pelo ordenamento jurídico constitucional, gerando-se clima de insegurança e desrespeito maior aos princípios postos na Carta Magna.

Não há lógica jurídica a se sustentar que uma declaração de inconstitucionalidade de uma lei proferida por um Tribunal de Segundo grau, em caso concreto, só pelo efeito do trânsito em julgado, tenha força de sobrepor-se ao entendimento do Supremo Tribunal Federal sobre a mesma lei, considerando-a constitucional, especialmente, quando aquela decisão provoca, pelos seus efeitos, violação a princípio constitucional, como é o da igualdade tributária.

O tema, como visto, desafia os estamentos vinculados à interpretação do direito (doutrina e jurisprudência), exigindo que se ponha ordem no sistema criado pela CF para o nosso ordenamento jurídico.

É de toda sabença que a função da coisa julgada é a de impor segurança jurídica nas relações entre os litigantes, no âmbito do Poder Judiciário.

Não é desconhecida, também, a doutrina que consagra a segurança jurídica como um direito fundamental do cidadão.

Ocorre, porém, que há limites a serem impostos à segurança jurídica, em face de regras postas na Carta Maior – como o de que ela, quando construída pelo direito formal, não pode se impor sobre princípios constitucionais.

Considere-se, também, que no trato das relações jurídicas de direito público o fenômeno da indisponibilidade do direito está presente, ladeado pelo da obediência rigorosa ao da legalidade.

Os efeitos formados por esse círculo principiológico não permitem colocar a decisão judicial trãnsita em julgado, sem que tenha sido pronunciada pelo Colendo Supremo Tribunal Federal como hierarquicamente superior à Carta Magna.

O prevalecimento desse comportamento, isto é, de reconhecer-se a declaração de inconstitucionalidade de lei proferida por Tribunais que não o Supremo Tribunal Federal, com trânsito em julgado, como produtora de efeitos permanentes de execução e, conseqüentemente, efetividade e eficácia, produziria o fenômeno de se compreender a possibilidade desse fenômeno (a coisa julgada) ficar acima das regras constitucionais, outorgando-se, também, aos juízes de instância inferior competência que não lhes foi dada pela Constituição Federal.



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

Processo nº : 16327.000181/98-63
Acórdão nº : 108-09.512

(...)

Por último, considere-se o já acentuado, de modo pacífico, na doutrina e na jurisprudência, de que a relação jurídico-tributária é de natureza continuativa. Essas relações se sucedem no tempo, mês a mês, pelo que não têm caráter de imutabilidade qualquer declaração de inconstitucionalidade a seu respeito.

Por isso, tenho afirmado que pode haver cobrança de tributo, após cada fato gerador, nos períodos supervenientes à coisa julgada, pela presença de relações jurídicas de trato sucessivo."

17. Outro não tem sido o posicionamento do Conselho de Contribuintes, conforme se depreende dos julgados abaixo:

'CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - INEXIGIBILIDADE MANIFESTADA EM DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO - EFEITOS DA COISA JULGADA. - IMUTABILIDADE - A decisão judicial proferida em mandado de segurança, transitada em julgado e não atacada através de ação rescisória, só é imutável em relação aos fatos concretos declinados no pedido (direito líquido e certo). Sua eficácia deve ficar restrita ao período de incidência que fundamentou a busca da tutela jurisdicional.

RELAÇÃO JURÍDICA CONTINUATIVA - PERENIDADE - LIMITE TEMPORAL - Não são eternos os efeitos da decisão judicial transitada em julgado, proferida por Tribunal Regional Federal, que afasta a incidência da Lei n.º 7.689/88 sob fundamento de sua inconstitucionalidade. Ainda que se admitisse a tese da extensão dos efeitos dos julgados nas relações jurídicas continuadas, esses efeitos sucumbem ante pronunciamento definitivo e posterior do STF em sentido contrário, como também sobrevindo alteração legislativa na norma impugnada," (1º Conselho de Contribuintes / 8a. Câmara / Acórdão 108-05.225 - DOU 06/10/1998)

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - ALEGAÇÃO DE OFENSA A COISA JULGADA - INOCORRÊNCIA - MANUTENÇÃO DO LANÇAMENTO - Em matéria tributária a coisa julgada não tem o condão de perenidade, sobretudo tendo a Suprema Corte, na qualidade de guardião da Constituição, declarado a constitucionalidade da exigência da contribuição social sobre o lucro a partir do exercício financeiro de 1988. Aplicabilidade, no caso, da Súmula 239 do STF." (1º Conselho de Contribuintes / 1a. Câmara / Acórdão 101-94.016 - DOU 29/11/2002)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 16327.000181/98-63
Acórdão nº : 108-09.512

'Contribuição Social sobre o Lucro - Alegação de Ofensa a Coisa Julgada - Inocorrência - Manutenção do Lançamento - Em matéria tributária a coisa julgada não tem o condão de perenidade, sobretudo tendo o Supremo Tribunal Federal declarado a constitucionalidade da exigência da contribuição social sobre o lucro instituída pela Lei 7.689/88, restando inconstitucional apenas o seu artigo 8º, que é indiferente para o deslinde da controvérsia instaurada. aplicabilidade, no caso, da Súmula 239 do STF.

A decisão judicial transitada em julgado em favor da Recorrente diz respeito a uma situação produzida pelo quanto determinado na Lei nº 7.689/88, a qual foi alterada por legislação superveniente, ou seja, houve modificação da situação fático-jurídica protegida pela decisão transitada em julgado, de modo que a referida norma individual e concreta que a eximiu do recolhimento da contribuição social sobre o lucro não mais se aplica à situação jurídica em que se encontra atualmente.' (1º Conselho de Contribuintes / 7a. Câmara / Acórdão 107-06532 – DOU 21/06/2002)

18. Pelo que até aqui foi esposado, é imperioso concluir-se pela retidão do lançamento combatido. Igual sorte também deve seguir os juros de mora, bem como a multa de ofício lavrados, uma vez que a situação examinada se subsume perfeitamente à norma que abstratamente os define.

19. [...]".

Por fim, refiro-me ao pleito formulado, da tribuna, pelo patrono da contribuinte quando da sustentação oral, no sentido de excluir a exigência da multa de lançamento *ex officio* em virtude de o presente lançamento ter sido formalizado com a exigibilidade suspensa.

Na impugnação a contribuinte se insurgiu contra a exigência da multa de lançamento *ex officio* e juros de mora de modo genérico, vinculando-os ao resultado do julgamento, fls. 242, *in verbis*:

"Ademais, oportuno simplesmente comentar que, uma vez indevido o principal, não há que se falar nos acréscimos moratórios, tais como multa e juros, lançados na presente autuação, devendo os mesmos ser igualmente afastados." (Destaque).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 16327.000181/98-63
Acórdão nº : 108-09.512

Sob esta ótica os consectários legais foram mantidos na decisão a quo, eis que mantido o crédito tributário integralmente, fls. 343, a saber:

"18 Pelo que até aqui esposado, é imperioso concluir-se pela rejeição do lançamento combatido. Igual sorte também deve seguir os juros de mora, bem como a multa de ofício lavrados, uma vez que a situação examinada se subsume perfeitamente à norma que abstratamente os define". (Destaque!)

No recurso voluntário a contribuinte não se insurgiu contra esta fundamentação, manifestando-se apenas da tribuna sob outro fundamento, o da lavratura do auto de infração com a exigibilidade suspensa, não tendo sido instaurado litígio sobre este fundamento.

Entretanto, nesta parte, como os consectários legais dependem dos resultados dos julgamentos judiciais sobre os índices de correção monetária, a contribuinte, eventualmente, poderá suscitar a questão como matéria de execução, visto dependerem da verificação da existência ou não de depósitos judiciais ou administrativos, se a contribuinte, no momento da lavratura do auto de infração estava ou não amparada por alguma medida judicial, dentre outros aspectos, não analisados quando da impugnação, por não suscitados.

Na esteira destas considerações, oriento o meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões-DF, em 06 de dezembro de 2007.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER