

**A CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL) E A
COISA JULGADA PERANTE O SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL***

**THE SOCIAL CONTRIBUTION ON NET PROFIT (CSLL) AND THE
THING JUDGED BY THE SUPREME COURT**

Kelly de Souza Barbosa**

Lucas de Souza Lehfeld***

RESUMO: Em 2016, o Supremo Tribunal Federal reconheceu a repercussão geral dos Recursos Extraordinários nºs 949.297/CE e 955.227/BA que foram interpostos pela União federal para desconstituir a decisão transitada em julgado em 1992 que garantiu para algumas empresas o direito de não recolherem a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). Tendo como objetivo principal analisar as controvérsias jurisprudenciais da Suprema Corte acerca do instituto da coisa julgada em matéria tributária no contexto da cobrança ou não de CSLL, foram desenvolvidos dois capítulos pelo método descritivo e pelas pesquisas bibliográfica e documental, concluindo pela necessidade de manutenção da rigidez desse instituto.

palavras-chaves: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido; coisa julgada; Supremo Tribunal Federal; incerteza; segurança jurídica.

ABSTRACT: In 2016, the Supreme Court recognized the general repercussion of Extraordinary Remedies in 949.297/CE and 955.227/BA that were filed by the Federal Government to deconstitute the final decision of 1992 that certain companies has the right to not gather Social Contribution about Net Profit (CSLL). Having as main objective to analyze the controversies jurisprudence of the Supreme Court about the institute of thing judged in tax matters in the context of gather or not of CSLL, two chapters were

* Artigo recebido em: 26.07.2017

Artigo aceito em: 08.09.2017

** Mestranda em Direitos Coletivos e Cidadania pela Universidade de Ribeirão Preto (UNAERP), bolsista CAPES/PROSUP. Especialista em Direito Processual Civil e Processo Cautelar pela Universidade Cândido Mendes (UCAM). Bacharela em Direito pela Universidade do Estado de Minas Gerais (UEMG). Advogada. **E-mail: kelly_sbarbosa@hotmail.com**

*** Pós-Doutor em Direito pela Universidade de Coimbra (POR), doutor em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, mestre em Direito das Obrigações pela Universidade Estadual Paulista Júlio de Mesquita Filho e bacharel em Direito pela Universidade de Ribeirão Preto e em Ciências Contábeis pela Universidade de São Paulo. **E-mail: lehfeldrp@gmail.com**

developed by the descriptive method and the bibliographical and documentary researches, concluding for necessity of maintaining the rigidity of this institute.

keywords: Social Contribution on Net Profit; thing judged; Supreme Court; uncertainty; legal certainty.

INTRODUÇÃO

O verdadeiro alcance da coisa julgada em matéria tributária é um tema ininteligível dada as divergências jurisprudenciais que prejudicam a segurança jurídica do contribuinte, assim como, dos próprios institutos jurídicos.

Em 2016, o Supremo Tribunal Federal reconheceu a repercussão geral de 2 (dois) recursos extraordinários que em comum analisam os limites da coisa julgada em matéria tributária.

Em síntese, a União federal questiona no Recurso Extraordinário (RE) nº 949.297/CE e no RE nº 955.227/BA o alcance da decisão transitada em julgado em 1992 que garantiu a Braskem S/A e a TBM (Têxtil Bezerra de Mendes S/A), respectivamente, o direito de não recolherem a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

A dúvida surge porque a cobrança do tributo CSLL que foi declarada em decisão definitiva inconstitucional pela via difusa, posteriormente, via controle concentrado de constitucionalidade, foi declarada constitucional. Deste modo, o STF examinará a possibilidade ou não de se desconsiderar a eficácia vinculativa da primeira.

E este foi o cenário do presente artigo, sendo o objetivo principal a análise das mudanças jurisprudenciais da Suprema Corte acerca da força vinculativa da sentença transitada em julgado relacionada com a cobrança da CSLL, percorrendo especificamente as características dessa contribuição social e do próprio instituto da coisa julgada.

Para tanto foi utilizado o método descritivo associado a pesquisa bibliográfica (doutrinas específicas sobre direito tributário e artigos científicos) e

a pesquisa documental (Constituição Federal de 1988; legislação; jurisprudências correlatas, principalmente do Supremo Tribunal Federal; entre outros).

No primeiro capítulo foram delineados os principais aspectos legais e doutrinários da CSLL, evidenciando, por exemplo, o fato gerador desse tributo, base de cálculo, sujeitos ativo e passivo e alíquotas.

No capítulo seguinte perquiriu-se as razões para as alterações do posicionamento jurisprudencial acerca da coisa julgada em matéria tributária, utilizando como quadro as decisões do Supremo Tribunal Federal de repercussão geral quanto à cobrança de CSLL.

Por fim denotou-se que a solidez do instituto da coisa julgada apenas pode ser desconsiderada em casos específicos previstos em lei, mesmo que a sentença seja sobre matéria tributária. Ademais, os argumentos elencados pela União federal e pela Fazenda não são suficientes para desconstituir ou relativizar o direito conquistado pelas empresas angariadas pela coisa julgada em 1992 de não recolherem a CSLL. Destarte, aposta-se que a Corte Suprema irá decidir pela manutenção da rigidez do instituto da coisa julgada e, por conseguinte, inoperar a cobrança da CSLL.

1 CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL)

Para promover e gerir as funções e atividades fins públicas é necessária a captação de recursos financeiros, a qual deve ser realizada consoante a ciência das finanças¹ aliada as diretrizes do Direito Financeiro e Tributário².

¹ Como a ciência das finanças é responsável pela “investigação dos fatos, explicação dos fenômenos ligados à obtenção e ao dispêndio de dinheiro necessário ao funcionamento dos serviços à cargo do Estado” (MINARDI, 2015, p. 17), ela embasa as decisões do legislador durante a criação da norma jurídica de caráter financeiro.

² O Direito Financeiro e o Direito Tributário são ramos autônomos do direito público (vide artigo 24, inciso I da Constituição Federal de 1988). Em síntese o primeiro se ocupa com a atividade financeira do Estado decorrente da receita pública originária, que é aquela que surge da exploração do próprio patrimônio público e da atividade pública (por exemplo: venda ou aluguel de bem público dominical); e o segundo da receita pública derivada, que decorre do Poder de

Deste modo no processo de edição da norma legal para a aquisição desse capital o legislador a fará em consonância com as determinações jurídicas, principiológicas³ e técnicas e com a realidade fática (pelo menos é o que se espera), a fim de que seja desempenhada da melhor forma possível a competência tributária⁴ decorrente da atividade financeira estatal. O mesmo deve ser considerado para a arrecadação, destinação e fiscalização dos tributos. Machado ressalta que:

A tributação é, sem sombra de dúvida, o instrumento de que se tem valido a economia capitalista [como a do Brasil] para sobreviver. Sem ele não poderia o Estado realizar os seus fins sociais, a não ser que monopolizasse toda a atividade econômica. O tributo é inegavelmente a grande e talvez única arma contra a estatização da economia. (2010, p. 30)

Tributo é o gênero que corresponde a “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” (artigo 3º do CTN), possuindo como espécies os impostos,

Império estatal de compelir os administrados a entregarem parte de suas riquezas para financiar serviços, obras e outros para o bem comum, seja através da cobrança de tributos ou de multas pecuniárias, por exemplo.

³ Minardi (2015) elenca como princípios jurídicos tributários que limitam o poder de tributar o da legalidade, tipicidade, capacidade contributiva, não confisco, irretroatividade, anterioridade, liberdade de tráfego, uniformidade geográfica, da uniformidade de tributação da renda dos títulos da dívida pública e nos vencimentos dos funcionários públicos, da proibição das isenções heterônomas e da não discriminação quanto à procedência ou ao destino.

⁴ Improtelável evidenciar que competência tributária não se confunde com capacidade tributária. “A competência tributária é atribuída pela Constituição a um ente estatal dotado de poder legislativo. É exercida mediante a edição de lei. Já a capacidade tributária é atribuída pela Constituição, ou por uma lei, a ente estatal não necessariamente dotado de poder legislativo. É exercida mediante atos administrativos. Em princípio a competência tributária compreende a competência legislativa e a capacidade tributária. No que concerne a competência tributária, é indelegável. Pode, todavia, ser delegada por uma pessoa jurídica de Direito Público a outra, no que concerne à capacidade tributária ou a capacidade para ser sujeito ativo da obrigação tributária, que compreende as funções de arrecadar ou fiscalizar tributos ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária (CTN, art. 7º). ” (MACHADO, 2010, p. 34)

as taxas, as contribuições de melhoria, os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais (também denominada como parafiscais).

Restringindo o tema às contribuições especiais, frisa-se que além de possuírem vínculo com as atividades relacionadas com o Contribuinte, também possuem destinação específica e, por isso, são conhecidas como tributos teleológicos. Essa adjetivação é destacada por Minardi, a qual explica que na contribuição especial “sua hipótese de incidência está pautada no fato descrito em lei e no benefício a que se pretende alcançar, o que as diferencia dos Impostos. São utilizadas como instrumentos para a atuação estatal em segmentos determinados.” (MINARDI, 2015, p. 580).

Dentre as espécies de contribuição especial há a contribuição social, que deriva do mandamento constitucional⁵ de que a seguridade social⁶ será financiada de forma direta ou indireta por toda a sociedade, nos termos da lei, tendo como subespécie a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

Conquanto a CSLL já existisse no ordenamento jurídico brasileiro desde 1988⁷, ela foi incorporada à sistemática constitucional apenas em 1998 pela emenda nº 20, a qual estabeleceu que a contribuição social cobrada do

⁵ Estatui a atual Constituição Federal no artigo 195 que “A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; b) a receita ou o faturamento; c) o lucro; II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201; III - sobre a receita de concursos de prognósticos. IV - do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar.”

⁶ Consoante o artigo 194, *caput*, da Constituição Federal de 1988 “a seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social.”

⁷ Primeiramente a CSLL foi criada pela Medida Provisória nº 22, de 6 de dezembro de 1988, convertida na Lei nº 7.689 em 15 de dezembro do mesmo ano.

empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei poderá incidir sobre o lucro (artigo 195, inciso I, alínea *a* da Constituição Federal de 1988).

Conforme a Lei nº 7.689/1988 a CSLL será arrecadada e cobrada pela União federal (sujeito ativo) das pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil (sujeito passivo ou contribuinte) para custear exclusivamente a seguridade social, tendo como base de cálculo o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda (artigos 1º e 2º da mencionada lei).

Em relação ao sujeito passivo, urge anotar que o profissional liberal, a instituição de beneficência, a associação recreativa ou outras instituições sem fins lucrativos que empregam serão consideradas como pessoas jurídicas por equiparação, nos moldes do artigo 2º, §1º da Consolidação das Leis Trabalhistas.

Frisa-se que o Supremo Tribunal Federal⁸ assentou o entendimento que mesmo a empresa sem empregados manterá a sua responsabilidade contributiva no que tange a CSLL. Ademais a Receita Federal do Brasil adverte que:

1) As entidades sem fins lucrativos de que trata o inciso I do art. 12 do Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999, que não se enquadrem na imunidade ou isenção da Lei nº 9.532, de 1997, devem apurar a base de cálculo e a CSLL devida nos termos da legislação comercial e fiscal;

⁸ “Ementa: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO. SUJEIÇÃO PASSIVA. EMPRESAS SEM EMPREGADOS. LEGITIMIDADE. PRECEDENTES. JULGAMENTO DA MATÉRIA NOS TERMOS DO ART. 557, CAPUT, DO CPC. POSSIBILIDADE. AGRAVO IMPROVIDO. I – A jurisprudência desta Corte é pacífica no sentido de se conferir interpretação ampla ao art. 195, I, da Constituição, na redação anterior à EC 20/98, de modo a compreender as pessoas jurídicas empregadoras em potencial, inclusive aquelas que não possuem empregados. Aplicação, no caso, do princípio da solidariedade, no sentido de que a Seguridade Social será financiada por toda a sociedade (art. 195, caput, da CF/88). II – A existência de precedentes firmados por ambas as Turmas do Supremo Tribunal Federal a respeito do tema versado no recurso extraordinário possibilita o julgamento monocrático do recurso nos termos do art. 557, caput, do CPC. III – Agravo regimental improvido.” (Recurso Extraordinário nº 500121-AgR/MG, rel. Min. Ricardo Lewandowski, 2ª Turma, julgado em 20.03.2012, DJe-066 divulgado em 30.03.2012, publicado em 02.04.2012)

2) As associações de poupança e empréstimo estão isentas do imposto sobre a renda, mas são contribuintes da contribuição social sobre o lucro líquido.

3) São isentas da CSLL as entidades fechadas de previdência complementar, relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2002.

4) As entidades sujeitas à CSLL deverão ajustar o resultado do período com as adições determinadas e exclusões admitidas, conforme legislação vigente, para fins de determinação da base de cálculo da contribuição.

5) As entidades sujeitas a planificação contábil própria apuram a CSLL de acordo com essa planificação. (RFB, 2015)

Considerando que lucro é "a demonstração positiva de resultado obtido após a dedução das receitas, de todos os custos, gastos e despesas necessários à manutenção da fonte produtora e à produção dos rendimentos pelo sujeito passivo, depois de compensados os prejuízos havidos na exploração da atividade" (ARAÚJO, 20-?, p.6), sem a constatação dele, não há a cobrança da contribuição social, nos moldes da Lei nº 7.689/88.

Isso porque na CSLL o fato gerador que não se confunde com hipótese de incidência é a própria existência de lucro - situação de fato econômica -, por sua vez, a hipótese de incidência está intimamente ligada a constatação do auferimento deste ganho pelo contribuinte.

É importante notar que a expressão hipótese de incidência, embora às vezes utilizada como sinônimo de fato gerador na verdade tem significado diverso. Basta ver-se que uma coisa é a descrição legal de um fato, e outra coisa é o acontecimento desse fato. Uma coisa é a descrição da hipótese em que um tributo é devido. Por exemplo: a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza (CTN, art. 43). Outra coisa é o fato de alguém auferir renda. Por exemplo: João recebeu dividendos de uma sociedade anônima da qual é acionista.

A expressão hipótese de incidência designa com maior propriedade a deserção, contida na lei, da situação necessária e suficiente ao nascimento da obrigação tributária, enquanto a expressão fato gerador diz da ocorrência, no mundo dos fatos, daquilo que está descrito na lei. A hipótese é simples descrição, é simples previsão, enquanto o fato é a concretização da hipótese, é o acontecimento do que fora previsto. (MACHADO, 2010, p. 134-135)

A base de cálculo da CSLL foi definida no artigo 2º da Lei nº 7.689/88 e corresponde ao "resultado do período de apuração, antes de computar a provisão para o seu próprio pagamento e a provisão do imposto de renda das pessoas jurídicas, ajustado por adições e exclusões prescritas ou autorizadas pela legislação tributária." (ARAÚJO, 20-?, p. 7) Com as alterações realizadas pelas leis nºs 8.034/90 e 12.973/2014 a base de cálculo da CSLL deverá seguir as seguintes orientações dispostas no parágrafo 1º do artigo supra:

Art. 2º. §1º. Para efeito do disposto neste artigo:

- a) será considerado o resultado do período-base encerrado em 31 de dezembro de cada ano;
- b) no caso de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividades, a base de cálculo é o resultado apurado no respectivo balanço;
- c) o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, será ajustado pela: 1 - adição do resultado negativo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido; 2 - adição do valor de reserva de reavaliação, baixada durante o período-base, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado do período-base; 3 - adição do valor das provisões não dedutíveis da determinação do lucro real, exceto a provisão para o Imposto de Renda; 4 - exclusão do resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor de patrimônio líquido; 5 - exclusão dos lucros e dividendos derivados de participações societárias em pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil que tenham sido computados como receita; 6 - exclusão do valor, corrigido monetariamente, das provisões adicionadas na forma do item 3, que tenham sido baixadas no curso de período-base.

O parágrafo 2º do artigo mencionado pondera que a base de cálculo da pessoa jurídica desobrigada de escrituração contábil será o correspondente a 10% da receita bruta auferida no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de cada ano, ressalvado o disposto no artigo 2º, §1º, alínea *b*, da Lei nº 7.689/88.

De acordo com o artigo 1º, §2º e incisos da Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 1.422/2013 estão dispensadas da obrigatoriedade de apresentar a Escrituração Contábil Fiscal e, por conseguinte, estão abacados pela regra mencionada acima:

Artigo 1º, §2º. I - às pessoas jurídicas optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), de que trata a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006; II - aos órgãos públicos, às autarquias e às fundações públicas; III - às pessoas jurídicas inativas de que trata a Instrução Normativa RFB nº 1.306, de 27 de dezembro de 2012; e IV - às pessoas jurídicas imunes e isentas que, em relação aos fatos ocorridos no ano-calendário, não tenham sido obrigadas à apresentação da Escrituração Fiscal Digital da Contribuição para o PIS/Pasep, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição Previdenciária sobre a Receita (EFD-Contribuições), nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.252, de 1º de março de 2012.

Destaca-se que a pessoa jurídica poderá fazer a compensação de base de cálculo negativa da CSLL de períodos anteriores, desde que mantenha os documentos comprobatórios exigidos pela lei para utilização dessa benesse, respeite o limite máximo de 30% de redução (artigo 58 da Lei nº 8.981/1995) e observe as ressalvas abaixo.

A base de cálculo negativa das atividades em geral pode ser compensada com base positiva da atividade rural apurada no próprio período de apuração, ou vice-versa.

A pessoa jurídica não pode compensar sua própria base de cálculo negativa se entre a data da apuração e a da compensação houver ocorrido, cumulativamente, modificação de seu controle societário e do ramo de atividade. A pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não pode compensar base de cálculo negativa da sucedida (Decreto-Lei nº 2.341, de 29 de junho de 1987, arts. 32 e 33; MP nº

1.858-6, de 1999, art. 20, e reedições). No caso de cisão parcial, a pessoa jurídica cindida pode compensar sua própria base de cálculo negativa, proporcionalmente à parcela remanescente do patrimônio líquido. (RFB, 2015)

Atualmente, com a redação dada pelas Leis nºs 11.727/2008 e 13.169/2015 o artigo 3º e incisos da Lei nº 7.689/88 dispõe que a CSLL terá as seguintes alíquotas: (a) 20%, no período compreendido entre 1º de setembro de 2015 e 31 de dezembro de 2018, e 15% a partir de 1º de janeiro de 2019, para as pessoas jurídicas de seguros privados, das de capitalização e das referidas nos incisos I a VII e X do §1º da Lei Complementar nº 105/2001; (b) 17% e 15%, nos períodos supra e na respectiva ordem, para as pessoas jurídicas referidas no inciso IX do §1º da Lei Complementar mencionada; e (c) 9% para as demais pessoas jurídicas.

As normas de apuração e pagamento estabelecidas para o Imposto de Renda das pessoas jurídicas serão igualmente aplicadas à CSLL, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na Lei nº 7.689/88 (artigo 57 da Lei nº 8.981/1995).

Em síntese, o Imposto de Renda incide sobre o acréscimo patrimonial do contribuinte⁹, no caso de pessoa jurídica será sobre o lucro, tendo como base

⁹ Dispõe o CTN: “Artigo 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica: I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior. §1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. §2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis. Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis. Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam. ”

de cálculo o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis (artigo 44 do CTN), sendo esses critérios também aplicados à CSLL.

Mister evidenciar que o lucro real é definido como "o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações¹⁰ prescritas ou autorizadas pela legislação tributária", sendo o lucro líquido a soma algébrica de lucro operacional, dos resultados não operacionais e das participações (artigo 247 e 248 do Decreto nº 3.000/1999).

As pessoas jurídicas que não estão obrigadas legalmente ao recolhimento pelo lucro real poderão optar pelo lucro presumido, o que implicará em apurações trimestrais tendo como datas limites 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário (artigo 526, §5º do Decreto nº 3.000/1999). "Com base no faturamento da empresa aplica-se um percentual, fixado em lei, o qual presumidamente corresponderá ao lucro auferido pela pessoa jurídica, à luz do artigo 15 da Lei nº 9.249/95. " (MINARDI, 2015, p. 669)

Por sua vez, o lucro arbitrado ocorre quando o contribuinte deixa de cumprir as condicionantes impostas para a apuração do lucro real ou presumido, devendo a autoridade administrativa competente definir os valores de forma não arbitrária e em conformidade com os critérios normativos, nas seguintes hipóteses:

Lei nº 8.981/1995, artigo 47¹¹. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação de que trata o Decreto-Lei nº 2.397, de 1987, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

¹⁰ Vide artigos 249 e 250 do Decreto nº 3.000/1999.

¹¹ Vide artigos 529 e seguintes do Decreto nº 3.000/1999.

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para: a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou b) determinar o lucro real.

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese de que trata o art. 45, parágrafo único;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de cumprir o disposto no § 1º do art. 76 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958;

VII - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

VIII - o contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros ou registros auxiliares de que trata o § 2º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e § 2º do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977.

Para o pagamento mensal, a base de cálculo da CSLL será o valor equivalente a 10% do somatório " (a) da receita bruta mensal; (b) das demais receitas e ganhos de capital; (c) dos ganhos líquidos obtidos em operações realizadas nos mercados de renda variável; (d) dos rendimentos produzidos por aplicações financeiras de renda fixa. " (Artigo 57, §1º da Lei nº 8.981/1995)

Vencidas essas noções preliminares acerca da CSLL avança-se para a sua análise conjunta com o instituto da coisa julgada, dada as divergências jurisprudenciais nas decisões do Supremo Tribunal Federal sobre a incidência ou não da imutabilidade das sentenças definitivas em matéria tributária.

2 A VOLÚVEL JURISPRUDÊNCIA DA CORTE SUPERIOR SOBRE A COISA JULGADA NO ÂMBITO DA CSLL

No fim da década de 80, muitos contribuintes pleitearam aos Tribunais Federais a inconstitucionalidade da Lei 7.689/88 que estipula a cobrança da CSLL, sendo em muitos casos deferido o pedido – controle difuso de constitucionalidade¹² –, com sentença transitada em julgado em 1992, sem posterior ajuizamento de ação rescisória pela Procuradoria da Fazenda.

Todavia, em 2007 no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 15 – controle concentrado de constitucionalidade¹³ – sob a relatoria do Ministro Sepúlveda Pertence, o STF decidiu pela constitucionalidade da cobrança deste tributo.

Em tese, tal decisão não deveria atingir os contribuintes resguardados pela coisa julgada em 1992, entretanto, considerando o disposto na Súmula 239 do STF de que a “decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores” e a posterior declaração de constitucionalidade via concentrada do tributo, a Receita Federal do Brasil começou a lavrar autos para cobrar a CSLL.

¹² Em síntese, o controle difuso de constitucionalidade é aquele que poderá ser realizado por qualquer juízo ou tribunal, observadas as regras de competência, no âmbito de uma ação em concreto, sendo que a análise da constitucionalidade será realizada de forma incidental, ou seja, ela não é o pedido principal. Qualquer pessoa é legitimada para realizar esse pleito, sendo que a sentença terá eficácia *inter partes* e efeito *ex tunc* (via de regra).

¹³ No controle concentrado de constitucionalidade a discussão sobre a constitucionalidade ou não da lei ou ato normativo será realizada em uma ação própria prevista pela atual Constituição Federal, por um único tribunal, no âmbito da sua competência. Apenas os legitimados descritos no artigo 103 da Constituição Federal de 1988 poderão ajuizar a Ação Direta de Inconstitucionalidade genérica ou interventiva – ADI/ADI interventiva (artigo 102, inciso I, alínea *a* e artigo 36, inciso III, respectivamente), Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental – ADPF (artigo 102, §1º), Ação Direta de Constitucionalidade por Omissão – ADO (artigo 103, §2º), Ação Declaratória de Constitucionalidade – ADC (artigo 102, inciso i, alínea *a*). A sentença terá eficácia *erga omnes* e vinculante, com efeito *ex tunc* (via de regra) e possibilidade de modulação dos efeitos da decisão.

Em 2011, apreciando causa similar o Superior Tribunal de Justiça (STJ) no Recurso Especial (REsp) 1.118.893/MG proferiu sensata decisão ao reconhecer a eficácia da coisa julgada, ainda que mude a orientação do STF, como se depreende a seguir:

(...) EMENTA: (...) 3. O fato de o Supremo Tribunal Federal posteriormente **manifestar-se em sentido oposto** à decisão judicial transitada em julgado em **nada pode alterar a relação jurídica estabilizada pela coisa julgada, sob pena de negar validade ao próprio controle difuso de constitucionalidade**. 4. Declarada a inexistência de relação jurídico-tributária entre o contribuinte e o fisco, **mediante declaração de inconstitucionalidade da Lei 7.689/88, que instituiu a CSLL, afasta-se a possibilidade de sua cobrança com base nesse diploma legal, ainda não revogado ou modificado em sua essência**. 5. "Afirmada a inconstitucionalidade material da cobrança da CSLL, **não tem aplicação o enunciado nº 239 da Súmula do Supremo Tribunal Federal**, segundo o qual a "Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores" (AgRg no AgRg nos EREsp 885.763/GO, Rel. Min. HAMILTON CARVALHIDO, Primeira Seção, DJ 24/2/10). (STJ - REsp: 1118893 MG 2009/0011135-9, Relator: Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, Data de Julgamento: 23/03/2011, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 06/04/2011) (grifo nosso)

Com o transito em julgado, a sentença passa para o *status* de definitiva o que implica na sua observância imediata pela relação jurídica em epígrafe e naquelas semelhantes que venham a surgir. Destarte, a coisa julgada perdura enquanto a relação jurídica mantiver correspondência idêntica com os fatos e normas que foram aplicadas na sentença.

Neste cenário jurisprudencial dubiez o STF reconheceu em 2016 a repercussão geral dos Recursos Extraordinários nºs 949.297/CE¹⁴ e 955.227/BA em que a União federal (reclamante) pleiteia o pagamento da CSLL pelos reclamados Braskem S/A e TBM (Têxtil Bezerra de Mendes S/A), embora eles estivessem

¹⁴ No STF está como Tema 881.

angariados pelos efeitos da decisão transitada em julgado em 1992 de não a recolherem.

Em resumo, a reclamante alega que a coisa julgada em matéria tributária pode ser relativizada quando surgem novos parâmetros normativos ou de decisão (precedentes) da Suprema Corte que considere constitucional o diploma normativo anteriormente declarado inconstitucional. Ademais, ao se permitir a cobrança de CSLL para aqueles que na época não pleitearam judicialmente a desobrigação de recolher esse tributo e, por consequência, não foram abarcados pelos efeitos da coisa julgada, estar-se-ia violando o princípio da igualdade.

O instituto processual da coisa julgada corresponde aos atributos da imutabilidade e indiscutibilidade outorgados a uma sentença ou acórdão, que não está mais sujeito a quaisquer recursos, conforme o artigo 502 e seguintes do CPC, a fim de garantir a segurança, a paz social, a ordem jurídica e administrativa, ou seja, a segurança jurídica.

Segundo Greco “a segurança jurídica é o mínimo de previsibilidade necessária que o Estado de Direito deve oferecer a todo cidadão, a respeito de quais são as normas de convivência que ele deve observar e com base nas quais pode travar relações jurídicas válidas e eficazes.” (2008, p. 106) Parte da doutrina distingue coisa julgada formal e material, como bem sintetiza Rosa:

Há coisa julgada formal quando a sentença tornar-se imutável em virtude de não caber mais recurso, dentro do mesmo processo em que foi a mesma proferida. Todas as sentenças, sejam elas terminativas ou definitivas, fazem coisa julgada formal. É também denominada de preclusão máxima. Já a coisa julgada material consiste na imutabilidade dos efeitos da sentença, sendo peculiar às sentenças de mérito. Impede que a mesma pretensão venha a ser discutida novamente em outro processo.” (20-?, p. 3)

Dada essa diferenciação, ressalta-se que no presente estudo foi utilizada a expressão coisa julgada em seu sentido material, haja vista que nas decisões sob análise não cabiam mais recursos e não foi proposta ação rescisória.

A jurisprudência¹⁵ também evidencia como atributo da coisa julgada a coercibilidade, de tal modo que a sentença ou acordo que possua todas as qualidades desse instituto, mesmo com a advento de uma nova jurisprudência do STF em sentido contrário, deverá ser respeitada, para que seja resguardada a segurança jurídica.

Não obstante as correntes doutrinárias que aduzem pela relativização da coisa julgada, compactua-se com o estudo de Rosa que ao analisar os fundamentos contrários e a favor dessa mitigação, concluiu pela impossibilidade de sobrepujar o instituto.

¹⁵ “EMENTA: COISA JULGADA EM SENTIDO MATERIAL. INDISCUTIBILIDADE, IMUTABILIDADE E COERCIBILIDADE: ATRIBUTOS ESPECIAIS QUE QUALIFICAM OS EFEITOS RESULTANTES DO COMANDO SENTENCIAL. PROTEÇÃO CONSTITUCIONAL QUE AMPARA E PRESERVA A AUTORIDADE DA COISA JULGADA. EXIGÊNCIA DE CERTEZA E DE SEGURANÇA JURÍDICAS. VALORES FUNDAMENTAIS INERENTES AO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO. EFICÁCIA PRECLUSIVA DA “RES JUDICATA”. “TANTUM JUDICATUM QUANTUM DISPUTATUM VEL DISPUTARI DEBEBAT”. CONSEQÜENTE IMPOSSIBILIDADE DE REDISCUSSÃO DE CONTROVÉRSIA JÁ APRECIADA EM DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO, AINDA QUE PROFERIDA EM CONFRONTO COM A JURISPRUDÊNCIA PREDOMINANTE NO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. A QUESTÃO DO ALCANCE DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 741 DO CPC. MAGISTÉRIO DA DOUTRINA. RE CONHECIDO, PORÉM, IMPROVIDO. - A sentença de mérito transitada em julgado só pode ser desconstituída mediante ajuizamento de específica ação autônoma de impugnação (ação rescisória) que haja sido proposta na fluência do prazo decadencial previsto em lei, pois, com o esgotamento de referido lapso temporal, estar-se-á diante da coisa soberanamente julgada, insuscetível de ulterior modificação, ainda que o ato sentencial encontre fundamento em legislação que, em momento posterior, tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, quer em sede de controle abstrato, quer no âmbito de fiscalização incidental de constitucionalidade. - A decisão do Supremo Tribunal Federal que haja declarado inconstitucional determinado diploma legislativo em que se apóie o título judicial, ainda que impregnada de eficácia “ex tunc”, como sucede com os julgamentos proferidos em sede de fiscalização concentrada (RTJ 87/758 – RTJ 164/506-509 – RTJ 201/765), detém-se ante a autoridade da coisa julgada, que traduz, nesse contexto, limite insuperável à força retroativa resultante dos pronunciamentos que emanam, “in abstracto”, da Suprema Corte. Doutrina. Precedentes.” (STF - RE: 659803 DF, Relator: Min. CELSO DE MELLO, Data de Julgamento: 27/11/2012, Segunda Turma)

Comungamos do entendimento daqueles que negam a possibilidade de relativização da coisa julgada com fundamento na mera injustiça da decisão, pois isto ocasionaria insegurança ao sistema jurídico. Para que seja possível desconstituir a coisa julgada fora das hipóteses de utilização da ação rescisória, dos embargos à execução ou da impugnação ao cumprimento da sentença, deve haver nova previsão legal, a fim de regulamentar expressamente as hipóteses em que tal desconstituição seria admissível, como forma de assegurar a segurança jurídica, a justiça e a isonomia que devem permear o sistema jurídico. (20-?, p. 21)

Frisa-se que a importância da coisa julgada é externada no artigo 5º, inciso XXVI da Constituição Federal de 1988 ao dispor que a lei não poderá prejudica-la, sendo assim, também deve-se compreender que a jurisprudência não pode corrompe-la. Acrescenta Greco que:

Em recente estudo sobre as garantias fundamentais do processo", recordei que na jurisdição de conhecimento, a coisa julgada é garantia da segurança jurídica e da tutela jurisdicional efetiva. Àquele a quem a Justiça reconheceu a existência de um direito, por decisão não mais sujeita a qualquer recurso no processo em que foi proferida, o Estado deve assegurar a sua plena e definitiva fruição, sem mais poder ser molestado pelo adversário. Se o Estado não oferecer essa garantia, a jurisdição nunca assegurará em definitivo a eficácia concreta dos direitos dos cidadãos. Por outro lado, a coisa julgada é uma consequência necessária do direito fundamental à segurança (artigo 5º, inciso I, da Constituição) também dos demais cidadãos, e não apenas das partes no processo em que ela se formou, pois, todos aqueles que travam relações jurídicas com alguém que teve determinado direito reconhecido judicialmente, devem poder confiar na certeza desse direito que resulta da eficácia que ninguém pode negar aos atos estatais. (2008, p. 106)

Extrai-se do Parecer PGFN/CRJ/Nº 492/2011 da Procuradoria da Fazenda Nacional que é legal a cobrança universal do tributo, pois os precedentes da Suprema Corte - favoráveis ao recolhimento - configuram alterações nas circunstâncias fáticas e/ou jurídicas da relação jurídica tributária de trato sucessivo ou continuativa. Foram destacados os seguintes precedentes:

(i) todos os formados em controle concentrado de constitucionalidade, independentemente da época em que prolatados; (ii) quando posteriores a 3 de maio de 2007, aqueles formados em sede de controle difuso de constitucionalidade, seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, desde que, nesse último caso, tenham resultado de julgamento realizado nos moldes do art. 543-B do CPC; (iii) quando anteriores a 3 de maio de 2007, aqueles formados em sede de controle difuso de constitucionalidade, seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, desde que, nesse último caso, tenham sido oriundos do Plenário do STF e confirmados em julgados posteriores da Suprema Corte. (MACEDO, 2011, p. 199-200)

Deste modo surgiria uma nova relação jurídica tributária que não é alcançada pelos limites da coisa julgada, advertindo a Fazenda que “os precedentes objetivos e definitivos do STF constituem circunstância jurídica nova, apta a fazer cessar, prospectivamente, eficácia vinculante das anteriores decisões tributárias transitadas em julgado que lhes forem contrárias.” (MACEDO, 2011, p. 200)

Analisando o referido parecer, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região¹⁶, em 2013, posicionou pela prevalência da coisa julgada, mesmo em matéria tributária, isso porque esse instituto apenas poderia ser desconstituído

¹⁶ “Ementa: PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA. COISA JULGADA. TRIBUTÁRIO. PARECER PGFN Nº 492/11. PREVALÊNCIA DA COISA JULGADA. 1. A sentença de mérito transitada em julgado só pode ser desconstituída mediante ajuizamento de específica ação autônoma de impugnação (ação rescisória) ou outro veículo processual que lhe faça às vezes. 2. Segundo jurisprudência do egrégio STF, a superveniência de decisão do Pretório Excelso, declaratória de inconstitucionalidade de diploma normativo utilizado como fundamento do título judicial questionado, ainda que impregnada de eficácia *ex tunc* - como sucede, ordinariamente, com os julgamentos proferidos em sede de fiscalização concentrada, não se revela apta, só por si, a desconstituir a autoridade da coisa julgada, que traduz, em nosso sistema jurídico, limite insuperável à força retroativa resultante dos pronunciamentos que emanam, *in abstracto*, da Suprema Corte. (...) 4. A tentativa da Administração, por meio do Parecer PGFN nº 492/11, de sujeitar a coisa julgada a exame administrativo viola o princípio da separação dos poderes (...)” (Apelação/Remessa Necessária nº 5006618-44.2012.404.7100/RS, Segunda Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, Relator Desembargador Federal Otávio Roberto Pamplona, j. em 16/07/2013)

mediante ação rescisória, nos moldes do artigo 966 e seguintes do Código de Processo Civil¹⁷.

Outrossim, a mudança de posicionamento jurisprudencial pelo STF, ainda que seja em sentença proferida em controle de constitucionalidade concentrado com eficácia *ex tunc*, não é suficiente para derrogar a coisa julgada.

Logo, as alegações da União federal e da Fazenda não são suficientemente robustas para desconstituir ou relativizar a coisa julgada em 1992 que reconheceu a inconstitucionalidade da cobrança da CSLL. Haja vista que a próprio STF possui precedentes que advertem para a não aplicação da Súmula 239 quando se questiona a existência da relação jurídica tributária continuativa¹⁸ ou declarada a inexistência da norma tributária¹⁹.

E embora a União tencione a aplicar literalmente a Súmula 239 do STF, esta interpretação não corrobora com a verdadeira intenção da mesma que é a

¹⁷ O artigo 966 e incisos do CPC lista taxativamente as hipóteses que poderá ensejar a ação rescisória, são elas: “ I - se verificar que foi proferida por força de prevaricação, concussão ou corrupção do juiz; II - for proferida por juiz impedido ou por juízo absolutamente incompetente; III - resultar de dolo ou coação da parte vencedora em detrimento da parte vencida ou, ainda, de simulação ou colusão entre as partes, a fim de fraudar a lei; IV - ofender a coisa julgada; V - violar manifestamente norma jurídica; VI - for fundada em prova cuja falsidade tenha sido apurada em processo criminal ou venha a ser demonstrada na própria ação rescisória; VII - obtiver o autor, posteriormente ao trânsito em julgado, prova nova cuja existência ignorava ou de que não pôde fazer uso, capaz, por si só, de lhe assegurar pronunciamento favorável; VIII - for fundada em erro de fato verificável do exame dos autos. ”

¹⁸ "Acolho os embargos de declaração tão somente para sanar omissão no tocante a incidência da Súmula 239 da Corte na hipótese dos autos. (...). De qualquer forma, observo que a orientação da jurisprudência da Corte, há muito, é no sentido de que a referida súmula só é aplicável nas hipóteses de processo judicial em que tenha sido proferida a decisão transitada em julgado de exercícios financeiros específicos, e não nas hipóteses em que tenha sido proferida decisão que trate da própria existência da relação jurídica tributária continuativas, como assentou o acórdão recorrido." (AI 791071 AgR-ED, Relator Ministro Dias Toffoli, Primeira Turma, julgamento em 18.2.2014, DJe de 18.3.2014)

¹⁹ "Note-se, por oportuno, que o pedido inicial acolhido no acórdão recorrido não é de anulação de lançamento de exercício financeiro específico, caso em que poderia incidir a Súmula 239/STF, mas, sim, de declaração de inconstitucionalidade do IPTU progressivo incidente sobre determinados imóveis 'enquanto o fundamento para a respectiva cobrança for a legislação atual'. Declarada a inconstitucionalidade da norma tributária, seu efeito perdura enquanto não ocorrerem alterações nas circunstâncias fáticas ou jurídicas existentes quando prolatada a decisão." (ARE 704846 ED, Relator Ministro Dias Toffoli, Primeira Turma, julgamento em 28.5.2013, DJe de 8.8.2013)

reparação no plano formal do direito tributário e não no seu plano material, relacionada com a existência da relação jurídica tributária. Logo, declarada inconstitucional a cobrança do tributo – plano material – não há que se considerar a orientação sumular.

Ademais, urge anotar que a Súmula 239 do STF delimita a espécie tributária de sua incidência, qual seja o imposto, que não se confunde com contribuição social e, por conseguinte, com a CSLL, sendo indevida sua aplicação nos casos em comento.

Ainda sobre a força vinculativa da coisa julgada, mesmo com a superveniência de declaratória de inconstitucionalidade da matéria discutida, o Relator Ministro Celso de Melo proferiu em 2015 a decisão abaixo, que reforça o império desse instituto.

A superveniência de decisão do Supremo Tribunal Federal, declaratória de inconstitucionalidade de diploma normativo utilizado como fundamento do título judicial questionado, ainda que impregnada de eficácia “ex tunc” – como sucede, ordinariamente, com os julgamentos proferidos em sede de fiscalização concentrada (RTJ 87/758 – RTJ 164/506-509 – RTJ 201/765) –, não se revela apta, só por si, a desconstituir a autoridade da coisa julgada, que traduz, em nosso sistema jurídico, limite insuperável à força retroativa resultante dos pronunciamentos que emanam, “*in abstracto*”, da Suprema Corte. Doutrina. Precedentes. O significado do instituto da coisa julgada material como expressão da própria supremacia do ordenamento constitucional e como elemento inerente à existência do Estado Democrático de Direito. (RE 589513 ED-EDV-AGR / RS, Rel. Min. Celso de Mello, Segunda Turma, julgamento em 07.05.2015)

Por fim, enfatiza-se a existência de ação rescisória para relativizar a coisa julgada a pedido do interessado, e não *ex officio* ou *extra petita* pelo magistrado, mesmo com a superveniência de mudança jurisprudencial da Suprema Corte. Neste sentido, Greco afirma:

(...) parece-me claro que a declaração de constitucionalidade ou de inconstitucionalidade em controle concentrado de normas pelo Supremo Tribunal Federal não deve ter nenhuma influência sobre anteriores sentenças transitadas em julgado que tenham fundamento em entendimento contrário ao do STF sobre a questão constitucional. A segurança jurídica, como direito fundamental, é limite que não permite a anulação do julgado com fundamento na decisão do STF. O único instrumento processual cabível para essa anulação" quanto aos efeitos já produzidos pela sentença transitada em julgado, é a ação rescisória, se ainda subsistir o prazo para a sua propositura. (2008, p. 111)

Destarte a segurança jurídica deve imperar na relação cidadão e Estado para a manutenção da ordem social e promoção do desenvolvimento econômico, de tal modo que a relativização de um instituto tão claro e importante põe em cheque toda a inteligência e estrutura do ordenamento jurídico.

CONCLUSÃO

A CLSS é uma espécie tributária derivada da contribuição social e esta, por sua vez, das contribuições especiais para custear a seguridade social, conforme estipulado pela Constituição Federal de 1988, regulamentada pela Lei nº 7.689/1988.

A arrecadação dessa contribuição será realizada pela União federal e sua destinação não poderá ser diferente da estipulada pelo texto constitucional. Os contribuintes da CSLL são as pessoas jurídicas domiciliadas em solo pátrio e com elas equiparadas, tendo como base de cálculo o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda, com alíquotas que variam de 9% a 20%.

O fato gerador e a hipótese de incidência da CSLL estão estreitamente correlacionadas, isso porque, o primeiro é a percepção de lucro e a segunda é a constatação do auferimento do lucro pelo contribuinte. Ausente esse ganho, ilegítima a cobrança do tributo. Ademais, a legislação pertinente ao imposto de

renda de pessoa jurídica deverá ser aplicada, no que couber, nas questões relativas à CSLL.

A CSLL alcançou notabilidade nacional com as decisões em 2016 do STF de atribuir repercussão geral aos Recursos Extraordinários nºs 949.297/CE e 955.227/BA em que é discutida a relativização da coisa julgada em matéria tributária.

Dada a decisão do STF transitada em julgado em 1992 de inconstitucionalidade da cobrança de CSLL, em controle difuso, algumas empresas deixaram de recolher o tributo. Todavia, no julgamento da ADI nº 15 – controle concentrado – em 2007, o STF reconheceu a constitucionalidade da cobrança.

Utilizando essa nova orientação jurisprudencial, a União federal, através da Fazendaária, começou a cobrar a CSLL das empresas até então angariadas pelo instituto processual da coisa julgada, que corresponde aos atributos da imutabilidade, coercibilidade e indiscutibilidade de uma sentença ou acórdão irrecorríveis.

Os argumentos levantados para a legitimação da cobrança do tributo pela União federal renegando o trânsito em julgado da sentença e desconsiderando a via apropriada para desconstituir o instituto da coisa julgada, qual seja, a propositura de ação rescisória, coloca em risco a segurança jurídica nacional.

Considerando a tendência doutrinária e jurisprudencial do Supremo Tribunal Federal de reconhecer a autoridade vinculante da coisa julgada e os impactos negativos que a mitigação desse instituto poderia causar nas relações jurídicas, prenuncia-se que o STF decidirá pela manutenção da impossibilidade de cobrança da CLSS aos angariados pela sentença definitiva em 1992, haja vista a garantia constitucional da segurança jurídica.

REFERÊNCIAS

ARAÚJO, Carlos Antônio de. **Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL): Aspectos legais e constitucionais da disponibilização dos lucros, rendimentos e ganhos de capitais auferidos no exterior por controlada ou coligada de empresas domiciliadas no Brasil**. Brasília: Advocacia Geral da União – AGU, 20-?. Disponível em: <www.agu.gov.br/page/download/index/id/522235>. Acesso em: 21 mar. 2017.

BRASIL. **Código Tributário Nacional (CTN)**. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acesso em: 20 mar. 2017.

_____(a). **Código de Processo Civil (CPC)**. Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13105.htm>. Acesso em: 22 mar. 2017.

_____(b). **Constituição da República Federativa do Brasil, 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 20 mar. 2017.

_____(c). **Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999**. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm>. Acesso em: 21 mar. 2017.

_____(d). **Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995**. Altera a legislação tributária Federal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8981.htm>. Acesso em: 21 mar. 2017.

_____(e). **Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988**. Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L7689.htm>. Acesso em: 21 mar. 2017.

_____(f). Superior Tribunal de Justiça. **Recurso Especial 1118893 MG 2009/0011135-9**. Rel. Min. Arnaldo Esteves Lima, julgado em 23.03.2011. Disponível em: <<https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/18717987/recurso->

especial-resp-1118893-mg-2009-0011135-9/inteiro-teor-18717988?ref=juris-tabs>. Acesso em: 22 mar. 2017.

____(g). Supremo Tribunal Federal (1ª Turma). **Emb. Dec. Ag. Reg. no Agravo de Instrumento nº 791.071/MG**. Rel. Min. Dias Toffoli, julgado em 18.02.2014.

Disponível em:

<<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=5455411>

>. Acesso em: 21 mar. 2017.

____(h). Supremo Tribunal Federal (1ª Turma). **Emb. Dec. Ag. Reg. no Agravo de Instrumento nº 791.071/MG**. Rel. Min. Dias Toffoli, julgado em 18.02.2014.

Disponível em:

<<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=5455411>

>. Acesso em: 22 mar. 2017.

____(i). Supremo Tribunal Federal (1ª Turma). **Emb. Dec. Ag. Reg. no Agravo de Instrumento nº 791.071/MG**. Rel. Min. Dias Toffoli, julgado em 25.05/2013.

Disponível em:

<<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=4291248>

>. Acesso em: 22 mar. 2017.

____(j). Supremo Tribunal Federal (Plenário). **Ag. Rg. nos Emb. Div. nos Emb.**

Decl. no Recurso Extraordinário nº 589.513/RS. Rel. Min. Celso de Mello, julgado em 07.05.2015. Disponível em:

<<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=9115984>

>. Acesso em: 22 mar. 2017.

____(k). Supremo Tribunal Federal (2ª Turma). **Recurso Extraordinário nº**

659.803/DF. Rel. Min. Celso de Mello, julgado em 27.11.2012. Disponível em:

<www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoTexto.asp?id=3157408&tipoApp=R

TF>. Acesso em: 22 mar. 2017.

____(l). Supremo Tribunal Federal (Plenário). **Repercussão Geral em Recurso Extraordinário nº 949.297/CE**. Rel. Min. Edson Fachin, julgado em 24.03.2016.

Disponível em:

<<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=1094766>

6>. Acesso em: 22 mar. 2017.

____(m). Supremo Tribunal Federal (Plenário). **Repercussão Geral em Recurso**

Extraordinário nº 955.227/BA. Rel. Min. Roberto Barroso, julgado em 31.03.2016.

Disponível em:

<<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=10684228>>. Acesso em: 22 mar. 2017.

_____(n). Supremo Tribunal Federal. **Súmula 239**. Disponível em:

<<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumarioSumulas.asp?sumula=2062>>. Acesso em: 23 mar. 2017.

_____(o). Tribunal Regional Federal da 4ª Região (2ª Turma). **Apelação/Remessa Necessária nº 5006618-44.2012.404.7100/RS**. Relator Des. Federal Otávio Roberto Pamplona, julgado em 16.07.2013. Disponível em:

<http://www2.trf4.jus.br/trf4/controlador.php?acao=consulta_processual_resultado_pesquisa&txtValor=50066184420124047100&selOrigem=TRF&chkMostrarBaixados=1&todasfases=S&selForma=NU&todaspartes=&hdnRefId=fa9f33bccdc6c72dbb0292d0e222d97f&txtPalavraGerada=jrts&txtChave=>>. Acesso em: 23 mar. 2017.

GRECO, Leonardo. **Eficácia da Declaração erga omnes de Constitucionalidade ou Inconstitucionalidade em relação à coisa julgada anterior**. In: DIDIER JR., Fredie. *Relativização da Coisa Julgada*. 1. ed. Salvador: JusPODIVM, 2008. p.99-114.

MACEDO, Luana Vargas. **Parecer PGFN/CRJ/Nº 492/2011**. Procuradoria da Fazenda Nacional, 2011. Disponível em: <<http://publicador.jota.info/wp-content/uploads/2016/07/CSLL-parecer-PGFN.pdf>>. Acesso em: 21 mar. 2017. p. 199-239.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 31. ed. São Paulo: Malheiros editores LTDA, 2010.

MINARDI, Josiane. **Manual de Direito Tributário**. 2. ed. Salvador: Editora JusPodivm, 2015.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL (RFB). **Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL**. Elaborado pela Subsecretaria de Tributação e Contencioso. Publicado em 10 jul. 2015. Disponível em: <<https://idg.receita.fazenda.gov.br/acesso-rapido/tributos/CSLL>>. Acesso em: 21 mar. 2017.

_____(a). **Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 19 dezembro de 2013**. Dispõe sobre a Escrituração Contábil Fiscal (ECF). Disponível em:

<<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=48711>>. Acesso em: 21 mar. 2017.

ROSA, Michele Franco. **Coisa julgada tributária e inconstitucionalidade**. Brasília: Advocacia Geral da União – AGU, 20-?. Disponível em: <www.agu.gov.br/page/download/index/id/6064406>. Acesso em: 23 mar. 2017.