

**SEGUNDOS EMB.DECL. NOS EMB.DECL. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO
949.297 CEARÁ**

RELATOR : **MIN. LUÍS ROBERTO BARROSO**
EMBTE.(S) : **UNIÃO**
PROC.(A/S)(ES) : **PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL**
EMBDO.(A/S) : **TBM - TEXTIL BEZERRA DE MENEZES S/A**
ADV.(A/S) : **THAÍS HELENA DE QUEIROZ NOVITA**
ADV.(A/S) : **GLAUCIA MARIA LAULETTA FRASCINO**
ADV.(A/S) : **PAULO CAMARGO TEDESCO**
ADV.(A/S) : **ARIANE COSTA GUIMARAES**
AM. CURIAE. : **FEDERACAO DAS INDUSTRIAS DO ESTADO DE
SAO PAULO - FIESP**
ADV.(A/S) : **RACHEL LIMA DE ALMEIDA DA MOTTA SANTO
COLSERA**
ADV.(A/S) : **DAMARES MEDINA COELHO**
AM. CURIAE. : **ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL CONSELHO
FEDERAL**
ADV.(A/S) : **OSWALDO PINHEIRO RIBEIRO JUNIOR**
ADV.(A/S) : **LIZANDRA NASCIMENTO VICENTE**
AM. CURIAE. : **SINDICATO DAS INDUSTRIAS DE PRODUTOS
QUIMICOS PARA FINS INDUSTRIAIS,
PETROQUIMICAS E DE RESINAS SINTETICAS DE
CAMAC**
ADV.(A/S) : **LUIZ ANTÔNIO BETTIOL**
ADV.(A/S) : **FLAVIO EDUARDO SILVA DE CARVALHO**
ADV.(A/S) : **EWERTON AZEVEDO MINEIRO**

VOTO:

O SENHOR MINISTRO LUÍS ROBERTO BARROSO (RELATOR):

Ementa: DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NOS RECURSOS EXTRAORDINÁRIOS 949.297 (TEMA 881) E 955.227 (TEMA 885). COISA JULGADA NAS RELAÇÕES TRIBUTÁRIAS DE TRATO SUCESSIVO.

EMBARGOS REJEITADOS.

I. CASO EM EXAME

1. Novos embargos de declaração contra acórdão que deu parcial provimento a embargos de declaração em recurso extraordinário com repercussão geral. Ambos os embargantes pretendem alterar o conteúdo da modulação de efeitos, seja para estendê-la a outras espécies tributárias ou afastar o dever de pagar o tributo, seja para impor condição temporal à exclusão das multas tributárias.

2. No julgamento em questão, o Plenário modulou os efeitos da decisão de mérito para afastar exclusivamente as multas tributárias cujo fato gerador tenha ocorrido até a data da publicação da ata do julgamento de mérito (13.02.2023), impostas aos contribuintes que possuíam decisão favorável transitada em julgado em ações judiciais propostas para questionar a exigibilidade da CSLL. Restou preservada a incidência dos juros de mora e da correção monetária e vedada a repetição de valores já recolhidos a título de multa de qualquer natureza.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO

3. Discute-se a existência de vícios de contradição e omissão no julgamento.

III. RAZÕES DE DECIDIR

4. Não há contradição ou omissão no julgamento. O acórdão foi expresso quanto às razões que justificaram a negativa da modulação de efeitos em relação ao tributo e sua admissão em relação às multas tributárias. O afastamento das multas tributárias se baseou na presunção de ausência de dolo ou má-fé, indispensáveis para a aplicação da sanção, na conduta do contribuinte que deixou de recolher a contribuição nas circunstâncias consideradas. Tal fundamento não se aplica no que diz respeito à obrigação de pagar o tributo.

5. Além disso, ao decidir pela negativa de modulação dos efeitos quanto ao valor do tributo, o Plenário desta Corte realizou ponderação entre a segurança jurídica, como valor protegido pela coisa julgada, e os princípios da igualdade e da livre concorrência, para então concluir sobre a melhor solução para a controvérsia e para o caso concreto.

6. Da mesma forma, está expresso nos fundamentos do acórdão recorrido que a peculiaridade da divergência jurisprudencial entre o STJ e esta Corte, quanto aos efeitos da coisa julgada envolvendo a constitucionalidade da CSLL e da Lei nº 7.689/88, foi o elemento central

da decisão pelo afastamento das multas tributárias. Assim, inexistente contradição na restrição do afastamento das multas aos casos que tratavam especificamente desta contribuição.

7. Não importa omissão ou contradição a ausência de estabelecimento de uma condição temporal para o afastamento das multas tributárias. Tais multas foram afastadas em razão do reconhecimento da impossibilidade de presunção de dolo ou má-fé do contribuinte na hipótese considerada. Seria, então, contraditório criar mecanismo que resgate a incidência das sanções afastadas, em razão do descumprimento de prazo fixado para pagamento ou parcelamento do tributo devido.

IV. DISPOSITIVO

8. Embargos de declaração rejeitados.

Dispositivos relevantes citados: Código de Processo Civil, art. 1.022.

Jurisprudência relevante citada: AI 177.313-AgR-ED (1996), Rel. Min. Celso de Mello; ADI 15 (2007), Rel. Min. Sepúlveda Pertence; REsp 1.118.893, Rel. Min. Arnaldo Esteves Lima (2011); ARE 1.332.390-AgR-ED (2021), Rel. Min. Luiz Fux; ADPF 324-ED

(2021), Rel. Min. Luís Roberto Barroso.

1. Os recursos não merecem acolhimento, tendo em vista a inexistência de obscuridade, contradição, omissão ou erro material no acórdão questionado, o que afasta a presença dos pressupostos de embargabilidade, conforme o art. 1.022 do CPC.

2. Ambos os embargos declaratórios veiculam pretensões meramente infringentes, todavia, essa espécie de recurso não pode conduzir à renovação de um julgamento que não se resente de nenhum vício e, muito menos, à modificação do julgado. As recorrentes limitam-se a postular nova apreciação do mérito de um julgamento que transcorreu de forma regular. Incide, no caso, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal que afasta o cabimento dos declaratórios com essa finalidade.

3. Ressalto que o Plenário desta Corte se manifestou de forma clara e fundamentada acerca de toda a matéria posta em discussão. Os tópicos tidos por omissos ou contraditórios foram devidamente abordados no julgamento de mérito, de tal sorte que inexistem os vícios apontados. É o que se passa a demonstrar.

4. Inicialmente, analiso os dois supostos vícios de contrariedade apontados pela embargante TBM - Têxtil Bezerra de Menezes S/A. A embargante pede, novamente, que sejam modulados os efeitos do acórdão de julgamento do mérito. Pretende que se reconheça a prevalência da posição do Superior Tribunal de Justiça, proferida no Recurso Especial 1.118.893, acerca da manutenção dos efeitos da coisa julgada favorável aos contribuintes, no correlato caso da CSLL, até o julgamento de mérito do recurso extraordinário. Sustenta que o argumento que ensejou o afastamento das multas tributárias pelo Plenário desta Corte deve, da mesma forma, ensejar modulação de efeitos

em relação ao respectivo tributo.

5. Em relação a esse ponto, inexistente contradição no julgamento. O afastamento das multas tributárias se baseou na presunção de ausência de dolo ou má-fé, indispensáveis para a aplicação da sanção, na conduta do contribuinte que deixou de recolher a contribuição nas circunstâncias consideradas. Tal fundamento não se aplica no que diz respeito à obrigação de pagar o tributo. Além disso, o colegiado considerou que a modulação dos efeitos da decisão em relação ao pagamento do tributo ensejaria ao contribuinte titular de coisa julgada favorável indiscutível vantagem competitiva em relação aos seus concorrentes. Por esse motivo, decidiu-se por não prestigiar entendimento que beneficie um contribuinte em detrimento dos demais. Confira-se o trecho do acórdão recorrido que expressamente se manifestou sobre a questão:

“21. Por fim, tal como consignei no voto condutor, ao decidir pela negativa de modulação dos efeitos, o Plenário desta Corte realizou uma ponderação entre a segurança jurídica, como valor protegido pela coisa julgada, e os princípios da igualdade e da livre concorrência, para então concluir sobre a melhor solução para a controvérsia e para o caso concreto.

22. No tocante à modulação de efeitos da presente decisão, reitero, nos termos em que expressamente me manifestei no julgamento, que não vislumbro razões de segurança jurídica que a justifiquem. Conforme amplamente exposto, a posição do Supremo é consistente no sentido da inexigibilidade do título judicial transitado em julgado, firmado em contrariedade ao que decidido pelo próprio tribunal tanto em sede de controle difuso ou concentrado.

23. Ademais, sob a perspectiva de isonomia concorrencial, igualmente não há razões de segurança jurídica que possam justificar a modulação de efeitos da decisão

proferida. Ficou bastante claro, no caso, que isso levaria a uma distorção, perpetuando uma decisão contrária à posição do Supremo mesmo depois da superveniência de precedente vinculante. Estaríamos a causar grande injustiça no tocante à competitividade entre as empresas, provocando a disfuncionalidade do nosso sistema de controle de constitucionalidade.

24. Em meu voto, afirmei que após 2007, a manutenção das decisões transitadas em julgado que declaram a inconstitucionalidade da incidência da CSLL – em relação a fatos geradores posteriores a esse ano – revela discrepância passível de violar a igualdade tributária, diante do tratamento desigual, bem como a livre concorrência. Isso porque o contribuinte dispensado do pagamento do tributo por decisão transitada em julgado ostenta vantagem competitiva em relação aos demais, uma vez que não destina parcela dos seus recursos a essa finalidade – situação diferente da dos seus concorrentes que são obrigados a pagar –, de modo a baratear os custos da sua estrutura e produção.

25. Mais uma vez, como já manifestado durante o julgamento do mérito, penso que se estaria produzindo uma injustiça tributária e uma consequente injustiça econômica se modulássemos em favor dos que, mesmo sabendo a claríssima posição do Supremo – que entendeu pela constitucionalidade da CSLL em 2007, no julgamento da ADI 15 – ainda assim insistiram em não recolher a contribuição.

26. Assim, em relação à modulação dos efeitos do julgado, o Tribunal concluiu, por maioria, pela sua inaplicabilidade, pois, desde a decisão proferida no julgamento da ADI 15 (que produziu eficácia contra todos e efeito vinculante), não havia para os jurisdicionados uma legítima expectativa de não mais contribuir indefinidamente, como se beneficiados fossem por uma imunidade tributária *sui generis*. Sobre esse ponto, destaco trecho do voto do Ministro André Mendonça:

“[...] tratando-se de relação jurídico-tributária sucessiva e alterados os suportes fáticos e de direito verificados pela sentença, a meu sentir, o princípio constitucional da coisa julgada simplesmente não abarca os efeitos futuros da sentença transitada em julgado, uma vez que rompido o silogismo originário desta vertido na cláusula *rebus sic strantibus*. Dito de forma direta, não existe para o jurisdicionado ou o Poder Público legítima expectativa de manutenção da estabilidade temporal do comando sentencial em questão. Isso porque as sentenças que tratam de relações jurídicas sucessivas perdem sua força vinculante *inter partes* relativamente aos fatos futuros no momento em que ocorre modificação do estado de fato ou de direito”. (página 12 do voto do Ministro André Mendonça, original com negrito)

27. Nessa mesma linha, frisei, ao proferir meu voto, que as decisões declaratórias transitadas em julgado fazem norma com efeitos futuros para aquelas relações jurídicas que tutelam. Essas normas vigem por tempo indeterminado sob a condição de que o contexto fático e jurídico permaneça exatamente o mesmo, assim como ocorre com as leis produzidas pelo Legislativo. A coisa julgada não pode servir como salvo-conduto inalterável a fim de ser oponível eternamente pelo jurisdicionado somente porque lhe é favorável. Alterado o contexto fático e/ou jurídico, com o pronunciamento desta Corte em repercussão geral ou em controle concentrado, os efeitos das decisões transitadas em julgado em relações de trato sucessivo devem se adaptar. Aplica-se, aqui, a lógica da cláusula *rebus sic stantibus*.

28. Reitero que, no julgamento da ADI 15, em 2007, esta Corte produziu norma nova e em sentido contrário ao pleito dos contribuintes, vinculando todos à declaração de constitucionalidade da instituição da CSLL pela Lei nº 7.689/1988. Desse modo, tal decisão prevalece sobre a coisa julgada individual nas relações de trato sucessivo.

29. A concessão de eficácia *ex nunc* ou *pro futuro* à tese

firmada neste paradigma resultaria em tratamento privilegiado, com infringência ao princípio da isonomia, garantindo às empresas que deixaram de pagar o tributo uma vantagem competitiva injusta. Dessa forma, o Tribunal Pleno já concluiu, por maioria, que não existem razões de segurança jurídica a justificar a modulação dos efeitos do julgado”.

6. Dessa forma, resta evidente a ausência de contradição na decisão de negar a modulação de efeitos em relação ao tributo e admitir o afastamento da multa tributária, no caso da CSLL. De um lado, prevaleceu a necessidade de neutralizar a vantagem competitiva indevida, o que se fez com a determinação de pagamento do tributo tido por constitucional. De outro lado, afastou-se a multa por não ser razoável, dadas as circunstâncias consideradas, presumir o dolo capaz de ensejar a punição do contribuinte titular de coisa julgada, no caso específico da CSLL.

7. Ao decidir pela negativa de modulação dos efeitos, o Plenário desta Corte realizou uma ponderação entre a segurança jurídica, como valor protegido pela coisa julgada, e os princípios da igualdade e da livre concorrência, para então concluir sobre a melhor solução para a controvérsia e para o caso concreto.

8. Na mesma linha, inexistente contradição na restrição do afastamento das multas aos casos que tratavam especificamente da CSLL. Os casos concretos que conduziram os debates e cuja interpretação levou ao afastamento das multas tributárias diziam respeito a circunstâncias específicas da CSLL. Reproduzo abaixo trechos do voto do Ministro André Mendonça que inaugurou os debates acerca dessa questão:

“1. Após melhor reflexão sobre a controvérsia constitucional posta em juízo, firmo convicção no sentido de existir na decisão ora recorrida omissão no que toca às multas.

A meu sentir, torna-se imperativo afastar, como regra geral, a imputação de multas tributárias de qualquer natureza, inclusive moratória, admitindo-se, na condição de exceção, a possibilidade de aplicá-las, quando outra razão adicional no plano fático demonstrar conduta por parte do contribuinte que a justifique.

2. Compreende-se perfeitamente o argumento no sentido de que esses preceitos derivam da obrigação tributária principal, assim mantida a exigibilidade do tributo, desde 2007 – posição que aderi no julgamento do mérito -, não existiria razão para infirmar as multas tributárias eventualmente lançadas.

3. Contudo, com a devida vênia aos entendimentos contrários, verifico que referido expediente não guarda consonância ao caráter finalístico da penalidade pecuniária, seja em seu caráter retributivo, seja no aspecto preventivo geral ou especial. Afinal, embora a existência de um recurso repetitivo julgado pelo e. STJ não vincule terminantemente este STF, é forçoso reconhecer que não há que se falar em má-fé, dolo ou culpa por parte de um sujeito passivo, no caso dele possuir em seu favor uma decisão judicial com trânsito em julgado que lhe exonere do pagamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, ante o fundamento da inconstitucionalidade desse tributo, conjuntamente ao fato de sua interpretação quanto aos eficácia temporal desse instituto receber por anos a chancela da instância judicial responsável pela uniformização da legislação federal”.

9. Está expresso nos fundamentos do acórdão recorrido que a peculiaridade da divergência jurisprudencial entre o Superior Tribunal de Justiça e esta Corte, quanto aos efeitos da coisa julgada envolvendo a constitucionalidade da CSLL e da Lei nº 7.689/88, foi o elemento central da decisão pelo afastamento das multas tributárias. Isso porque, após a decisão do STF que, em 2007, declarou a constitucionalidade da

RE 949297 ED-ED-SEGUNDOS / CE

contribuição, sobreveio decisão do STJ, de 2011, que fixou, erradamente, tese pela manutenção dos efeitos das decisões favoráveis ao contribuinte (REsp 1.118.893, Rel. Min. Arnaldo Esteves Lima, tema repetitivo 340). Assim, foram as circunstâncias específicas do caso de fundo que levaram esta Corte a afastar as multas tributárias, apenas em relação aos litígios da CSLL.

10. Na ocasião do julgamento, consignei, à vista de informações prestadas pela Fazenda Nacional, que a restrição do afastamento da multa se volta às poucas dezenas de casos sobre o tema da CSLL. Nesse sentido reproduzo trecho das transcrições que integram o julgamento:

“E deixando claro que nós estamos restringindo, nos termos do voto do Ministro André Mendonça, a não incidência das multas apenas sobre os 24 contribuintes que têm a coisa julgada a seu favor”.

11. Afastadas as supostas contradições, passo a analisar a omissão alegada nos embargos da União. A União afirma ser indispensável o estabelecimento de um prazo para pagamento dos tributos sem a cobrança das multas excepcionadas. Nesse sentido, defende a aplicação, por analogia, do prazo estabelecido no art. 63, § 2º, da Lei nº 9.430/96, condicionando-se o afastamento da multa ao pagamento espontâneo ou ao parcelamento do débito dentro de 30 (trinta) dias a contar da publicação da ata julgamento dos presentes embargos de declaração.

12. Verifico que a embargante pretende reabrir as discussões sobre a modulação de efeitos promovida por esta Corte, apresentando um novo pedido para que seja estabelecida condição temporal ao afastamento das referidas sanções. O pedido não comporta acolhimento. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal afasta o cabimento dos

declaratórios com a finalidade de rediscutir questão já definida.

13. O acórdão é claro e bem delimitado quanto à extensão da interpretação pela exclusão das multas tributárias. Foram afastadas as multas tributárias cujo fato gerador tenha ocorrido até a data da publicação da ata do julgamento de mérito (13.02.2023), impostas aos contribuintes que possuíam decisão favorável transitada em julgado em ações judiciais propostas para questionar a exigibilidade da CSLL. Não há, portanto, omissão alguma sobre esse ponto, e a não fixação da condição temporal sustentada pela União não importa contradição da decisão com seus próprios fundamentos.

14. Pelo contrário, as multas foram afastadas em razão do reconhecimento da impossibilidade de presunção de dolo ou má-fé do contribuinte na hipótese considerada. Seria, então, contraditório criar mecanismo que resgate a incidência das sanções afastadas por força do descumprimento de prazo fixado para pagamento ou parcelamento do tributo devido. Na hipótese de inadimplência, cabe à Fazenda Nacional a adoção das medidas de cobrança legítimas para satisfação do seu crédito, a fim de que o inadimplemento não se perpetue.

15. Ressalto que, no julgamento embargado, restou preservada a incidência dos juros de mora e da correção monetária e vedada a repetição dos valores já recolhidos a título de multa de qualquer natureza. Assim, não há inconsistência alguma no acórdão, já que o que justificou o afastamento das multas foi o reconhecimento da incerteza sobre a interpretação que prevaleceria no caso. Tal incerteza, de fato, não remanesce após a definição da questão de mérito por esta Corte, mas cabe à Fazenda Nacional adotar as providências para cobrança dos créditos inadimplidos, nos moldes fixados no julgamento.

16. Diante do exposto, **rejeito os embargos de declaração**

RE 949297 ED-ED-SEGUNDOS / CE

opostos pelas partes.

É como voto.