



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Mfaa-6

Processo nº : 10680.016910/00-39
Recurso nº. : 135.307
Matéria : CSLL – Exs: 1993 a 1998
Recorrente : EMH ELETROMECÂNICA E HIDRÁULICA LTDA
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 18 DE FEVEREIRO DE 2004
Acórdão nº. : 107-07.519

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - DECADÊNCIA - CSLL – CTN, ART. 150, PAR. 4º. – APLICAÇÃO – Tendo a Suprema Corte, de forma reiterada, proclamado a natureza tributária das contribuições de seguridade social, determinando, pois, em matéria de decadência, a lei e o direito aplicável, por força do que dispõe o art. 146, III, b da Constituição Federal, aplicam-se as regras do CTN em detrimento das dispostas na Lei Ordinária 8.212/91. Interpretação mitigada do disposto na Portaria MF 103/02, isto em face do disposto na Lei 9.784/99 que manda o julgador, na solução da lide, atuar conforme a lei e o Direito. Portanto, deve-se reconhecer, a favor da recorrente, a decadência do direito da Fazenda Publica, relativamente aos anos-calendário de 1992 a 1994, efetuar o lançamento.

CSLL – “COISA JULGADA” EM MATÉRIA TRIBUTÁRIA – ALCANCE – Em matéria tributária a chamada “coisa julgada” tem limites: 1) Tratando-se de Mandado de Segurança, a eficácia da coisa julgada deve ficar restrita ao período de incidência que fundamentou a busca da tutela jurisdicional, não se aplicando portanto às relações futuras, relações continuativas; 2) Tratando-se de Ação Declaratória de Inexistência da Relação Jurídica pesam contra a perenidade da decisão: a) a alteração superveniente da legislação (art. 471, I, do Código de Processo Civil); e b) a superveniência da Declaração de Constitucionalidade, exarada pela Suprema Corte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EMH ELETROMECÂNICA E HIDRÁULICA LTDA.

ACORDAM os Membros da Sétima Câmara do Primeiro Conselho Contribuintes, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência em relação ao anos calendário de 1992 a 1994 inclusive, vencidos os Conselheiros Luiz Martins Valero e Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz; e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Octávio Campos Fischer.

Processo nº. : 10680.016910/00-39
Acórdão nº. : 107-07.519


JOSÉ CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE

NATANAEL MARTINS
RELATOR

FORMALIZADO EM: 22 MAR 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros LUIZ MARTINS VALERO, FRANCISCO DE SALES RIBERO DE QUEIROZ, JOÃO LUÍS DE SOUZA PEREIRA, NEICYR DE ALMEIDA e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES e FÁBIO JOSÉ FREITAS COURA (PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL).

Processo nº. : 10680.016910/00-39
Acórdão nº. : 107-07.519

Recurso nº. : 135.307
Recorrente : EMH ELETROMECAÂNICA E HIDRAÚLICA LTDA

RELATÓRIO

EMH ELETROMECAÂNICA E HIDRAÚLICA LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 520/526, do Acórdão nº 2.708, de 16/01/2003, prolatado pela 4ª Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte - MG, fls. 507/513, que julgou procedente o crédito tributário constituído no auto de infração de CSLL, fls. 06.

Consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 07, que a contribuinte deixou de efetuar o recolhimento da contribuição social relativa aos períodos-base de 31/12/1992, 31/01/1993, 30/11/1993, 31/12/1994, 31/12/1995, 31/12/1996, e 31/12/1997, tendo sido constituído no auto de infração em questão, o crédito tributário correspondente com a multa de ofício regulamentar, mais os juros moratórios correspondentes.

Tempestivamente o contribuinte insurgiu-se contra a exigência, nos termos da impugnação de fls. 495/506.

A 4ª Turma de Julgamento da DRJ/Belo Horizonte, decidiu pela manutenção do lançamento, conforme o acórdão acima citado, cuja ementa possui a seguinte redação:

"CSLL

Exercício: 1993, 1994, 1995, 1996, 1997, 1998

DECISÕES

As decisões prolatadas pelo Poder Judiciário só operam dentro do âmbito da lide, sendo incabível aplicar suas disposições a matéria diversa.

Processo nº. : 10680.016910/00-39
Acórdão nº. : 107-07.519

LANÇAMENTO

A atividade de lançamento do tributo e de seus consectários é vinculada e obrigatória.

DOCTRINA E JURISPRUDÊNCIA

Por falta de previsão legal, a doutrina e a jurisprudência não possuem natureza de legislação tributária.

LANÇAMENTO PROCEDENTE"

Ciente da decisão de primeira instância em 11/02/03 (fls. 518), a contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário, protocolo de 28/02/03 (fls. 519), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que a taxa Selic não pode servir de indexador, ao caracterizar taxa média de juros, sendo incabível a sua utilização para a exigência de crédito tributário;
- b) que a exigência refere-se à CSLL relativa aos exercícios financeiros de 1993 a 1998, anos-base de 1992 a 1997, cujo direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário está decaído de 1993 a 1997. Como a decadência é peremptória, ou seja, não se interrompe qualquer que seja a causa ou motivo;
- c) que, quanto ao mérito, sob o argumento de que há limites objetivos à coisa julgada, de sorte que sua declaração em relação à Lei nº 7.689/88 não impede a renovação de exigência pela Lei nº 8.212/91, foi mantida a exação;
- d) que o comando da decisão judicial é que a contribuição é inexigível até que instituída validamente, por lei complementar, se estendendo aos exercícios subsequentes ao exercício de 1989, ano-base de 1988. Mesmo que o STF, posteriormente tenha decidido pela desnecessidade de lei complementar, tal decisão não prejudica a coisa julgada;
- e) que a União ajuizou ação rescisória contra a sociedade que encabeçou a ação mandamental, porém de chamar à lide, em tempo hábil, os demais litisconsortes, sendo que a ação está em curso;
- f) que, se a Fazenda Pública podia cobrar a contribuição social com base na Lei nº 8.212/91, não necessitaria de ação rescisória, que não teria efeito algum. Note-se que a ação da Procuradoria da Fazenda Nacional e a argumentação da decisão recorrida são contraditórias e excludentes;

Processo nº. : 10680.016910/00-39
Acórdão nº. : 107-07.519

- g) que a exigência de contribuição social configura até mesmo excesso de exação, pois dela desobrigada por decisão judicial transitada em julgado. A mudança posterior de orientação pelo STF não prejudica a coisa julgada;
- h) que a coisa julgada se estabelece diante de preceito e não do diploma legal. Caso contrário bastaria reeditar uma norma inconstitucional para que necessitasse de nova declaração de inconstitucionalidade.

Às fls. 535, o despacho da DRF em Belo Horizonte - MG, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o relatório.



Processo nº. : 10680.016910/00-39
Acórdão nº. : 107-07.519

VOTO

Conselheiro NATANAEL MARTINS, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

A recorrente suscita em seu recurso voluntário a preliminar de decadência, tendo em vista que o lançamento tributário abrange os períodos-base de 1992 a 1997, enquanto que o crédito tributário foi constituído em 20/12/2000.

Penso, como assim venho decidindo que, de fato, no tocante aos anos-calendário de 1992 a 1994, o lançamento não pode subsistir, porquanto, inegavelmente, operou-se a decadência do direito do Fisco para constituição do crédito tributário.

De fato, não obstante, registre-se desde logo, a posição de muitos de que não caberia a este *órgão colegiado, integrante do Poder Executivo, negar aplicação a dispositivo legal em vigor, enquanto não reconhecida sua inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal*", no caso em espécie, ousa dela divergir, especialmente no que se refere à aplicação do artigo 45 da pré-falada Lei nº 8.212/91, porque, como se verá, não se esta aqui a simplesmente negar vigência a uma lei, mas, sim, a de aplicar a lei que especificamente deve reger a matéria.

Com efeito, para esclarecer tal discordância, mister rememorar a moderna classificação das espécies tributárias já diversas vezes exaltada pela Colenda Suprema Corte e claramente dissecada no voto proferido pelo Excelentíssimo Ministro Carlos Velloso, no julgamento do RE nº 138.284/CE, datado de 1º de julho de 1992, ou seja, posteriormente à edição da Lei nº 8.212/91:

"As diversas espécies tributárias, determinadas pela hipótese de incidência ou pelo fato gerador da respectiva obrigação (CTN, art. 4º), são as seguintes: a) impostos

Processo nº. : 10680.016910/00-39
Acórdão nº. : 107-07.519

(CF, arts. 145, I, 153, 154, 155 e 156); b) as taxas (CF, art. 145, II); c) as contribuições, que podem ser assim classificadas: c.1. de melhoria (CF, art. 145, III); c.2. parafiscais (CF, art. 149), que são: c.2.1. sociais, c.2.1.1. de seguridade social (CF, art. 195, I, II, III), c.2.1.2. outras de seguridade social (CF, art. 195, parág. 4º), c.2.1.3. sociais gerais (o FGTS, o salário-educação, CF, art. 212, parág. 5º, contribuições para o SESI, SENAI, SENAC, CF, art. 240); c.3. especiais: c.3.1 de intervenção no domínio econômico (CF, art. 149) e c.3.2. corporativas (CF, art. 149). Constituem, ainda, espécie tributária: d) os empréstimos compulsórios (CF, art. 148)."

Depreende-se da classificação tributária erigida pelo Ministro Carlos Veloso e acima reproduzida que as contribuições sociais, portanto, têm natureza tributária. E tal posicionamento do Pretório Excelso, como dito, não é isolado, o que se atesta pela transcrição de importantes manifestações do irretocável Ministro Moreira Alves, escolhidas dentre tantas outras manifestações dos Ministros daquela Corte:

"Sendo, pois, a contribuição instituída pela Lei nº 7.689/88 verdadeiramente contribuição social destinada ao financiamento da seguridade social, com base no inciso I do artigo 195 da Carta Magna, segue-se a questão de saber se essa contribuição tem, ou não, natureza tributária em face dos textos constitucionais em vigor. Perante a Constituição de 1988, não tenho dúvida em manifestar-me afirmativamente." (RE nº 146.733/SP; j. 29.06.1992)

"Esta Corte, ao julgar o RE 146.733, de que fui relator, e que dizia respeito à contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas instituída pela Lei nº 7.689/88, firmou orientação no sentido de que as contribuições sociais destinadas ao financiamento da seguridade social têm natureza tributária, embora não se enquadrem entre os impostos." (Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 1-1 Distrito Federal; j. 1º.12.1993)

Desse modo, afigura-se incontestado a natureza tributária da contribuição social instituída pela Lei nº 7.689/88, assim como de qualquer outra contribuição social. Tal afirmação, contudo, não esgota a questão, porquanto a natureza tributária das contribuições sociais acarreta-lhes consequência de suma

Processo nº. : 10680.016910/00-39
Acórdão nº. : 107-07.519

importância ao deslinde da controvérsia instaurada nestes autos, qual seja, a sua submissão às normas gerais de tributação veiculadas por lei complementar.

Retomando-se o voto do ilustre Ministro Carlos Velloso acima transcrito parcialmente, o qual, lembre-se, trata da figura das contribuições sociais no novel ordenamento, infere-se que:

“(...) A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios da lei complementar de normas gerais (art. 146, III, b). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (CF, art. 146, III, b; art. 149).”

Corroboram esse entendimento diversas manifestações do Egrégio Supremo Tribunal Federal, o que se atesta pela transcrição de trechos de votos da lavra do Ministro Ilmar Galvão, proferidos, respectivamente, no julgamento dos já citados RE nº 146.733/SP e Ação Declaratória de Constitucionalidade 1-1/DF:

“A contribuição social instituída pela Lei nº 7.689/88 está prevista no art. 195 da Constituição Federal.

O dispositivo e seus incisos e parágrafos definem o tributo (caput), os contribuintes (inciso I e parágrafo 8º) e a base de cálculo.

Nada deixaram, como se vê, para eventual lei complementar, que, assim, não faz falta. A sua instituição, por isso, pôde ser autorizada por meio de lei (ordinária), no caput do art. 195, sendo certo que as «normas gerais» a que está sujeita hão de ser encontradas na lei complementar que, entre nós, já regula a matéria prevista no art. 146, III, b, da CF.”

“Na verdade, no que tange à base de cálculo, as vedações constitucionais são circunscritas às hipóteses de taxas relativamente aos impostos (art. 145, par. 2º) e de impostos da competência residual da União, no que diz respeito aos demais impostos, federais, estaduais ou municipais (art. 154, I).

Processo nº. : 10680.016910/00-39
Acórdão nº. : 107-07.519

Não referem, pois, às contribuições sociais, como as de que se trata, em relação as quais se limitou, no art. 149, a declarar sujeitas às normas do artigo 146, III e 150, I e III, além do disposto no art. 195, par. 6º."

Com efeito, dúvidas não hão de remanescer acerca da submissão das contribuições sociais, dentre elas a de que ora se trata, às normas gerais referidas no artigo 146, III, da Carta Magna, as quais estão contidas no Código Tributário Nacional. Isso a despeito da desnecessidade de lei complementar para sua instituição, conforme também já decidiu a Egrégia Suprema Corte.

Dita o referido artigo 146, III, da Constituição Federal que:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

*b) obrigação, lançamento, crédito, **prescrição e decadência tributários**; (...)" (grifos nossos)*

No Código Tributário Nacional - Lei nº 5.172/66, alçada à categoria de lei complementar quando da sua recepção pelo ordenamento vigente -, a decadência do direito do Fisco de constituir o crédito tributário está prevista, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, no artigo 150, § 4º, e, para os demais tributos, no artigo 173, I.

Tratando-se de tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação, como de fato se trata, aplica-se à espécie o artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dita que se operará a decadência em cinco anos "(...) a contar da ocorrência do fato gerador (...)".



Processo nº. : 10680.016910/00-39
Acórdão nº. : 107-07.519

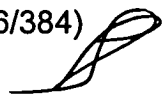
Destarte, sendo certo que o lançamento ora recorrido deu-se em 19/12/2002 e que seu intuito era a constituição de crédito atinente à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido devida nos anos-calendário de 1992, 1993, 1994 e 1995, bem como se aplicando a regra contida no parágrafo 4º do artigo 150 da Lei Complementar mencionada; há de se concluir que o lançamento está decaído desde 31/12/2000.

E nem se alegue que o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 referir-se-ia a regra específica de decadência aplicável às contribuições destinadas à Seguridade Social, haja vista que, como visto à exaustão, determina a Constituição Federal que a decadência em matéria tributária deve ser tratada por lei complementar. Ou seja, sendo inegável a natureza tributária da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, está ela, pois, sujeita ao mencionado mandamento constitucional devidamente regulamentado no Código Tributário Nacional.

Não se trata, aqui, como já de início asseverado, de negar aplicação a dispositivo vigente de lei ainda não declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal e, por via de consequência, de negar vigência à Portaria MF 103/2002 que delimitou a competência dos Conselhos de Contribuintes, mas, sim, de eleger, entre dois dispositivos de lei, aquele que mais se adapta ao ordenamento vigente.

Ensina o Ministro Sálvio de Figueiredo Teixeira, em lição de atualidade e profundidade indiscutíveis, que:

“A interpretação das leis não deve ser formal, mas sim, antes de tudo, real, humana, socialmente útil. (...) Se o juiz não pode tomar liberdades inadmissíveis com a lei, julgando ‘contra legem’, pode e deve, por outro lado, optar pela interpretação que mais atenda às aspirações da Justiça e do bem comum” (RSTJ 26/384)



Processo nº. : 10680.016910/00-39
Acórdão nº. : 107-07.519

Ora, não se está a tratar aqui tão-somente da aplicação da Lei nº 8.212/91, mas também do Direito, haja vista que, repisando regra comezinha do direito processual, ao julgador cabe aplicar a Lei e o Direito.

Ninguém menos que Miguel Reale, elucidando o pensamento sempre vivo do saudoso jurista italiano Tullio Ascarelli, brilhantemente ensina que:

“O ato interpretativo, segundo Ascarelli, não se reduz a mera inferência lógica a partir de regras de direito, tomadas como premissas, mas ao contrário, representa uma valoração a partir de paradigmas normativos. (...) Como se vê, Ascarelli estava convencido, e este é um dos seus grandes méritos, que não pode haver interpretação que não envolva uma preferência valorativa, segundo parâmetros normativos, os quais delimitam a função criadora do intérprete, mas não a suprimem.

Interpretar é valorar, ou seja, optar entre valores compatíveis com a estrutura normativa. Todo intérprete, por mais isento ou neutro que queira ser, jamais poderá libertar-se, primeiro, de seu coeficiente pessoal axiológico e, em segundo lugar, do coeficiente social de preferência inerente à sociedade a que ele pertence, ou ao “tempo histórico” que está vivendo.

O advogado, o teórico ou o juiz são, antes de mais nada, homens inseridos num contexto de valorações e de preferências. Antes do jurista, há, em suma, a consciência, que é, ao mesmo tempo, uma realidade psíquica, com motivações econômicas, morais, religiosas, as quais não podem deixar de condicionar o ato interpretativo.

.....
Para chegar a uma “interpretação concreta”, Ascarelli adota a tese desenvolvida por um grande mestre da Teoria do Estado, Herman Heller, segundo o qual a interpretação não se põe no fim, como resultado do ordenamento, mas sim no começo do ordenamento, o que quer dizer que ela condiciona o sistema normativo. Por outras palavras, o ordenamento jurídico só se torna pleno graças à mediação hermenêutica, ou, mais propriamente, graças ao trabalho criador do intérprete. (...)” (“A teoria da interpretação segundo Tullio Ascarelli”, in Revista de Direito Mercantil, Industrial, Econômico e Financeiro nº 38, p. 75).

Processo nº. : 10680.016910/00-39
Acórdão nº. : 107-07.519

Aliás, se dúvidas outrora houvesse quanto a função judicante na esfera administrativa, estas se dissiparam com o advento da Lei 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, aplicável no âmbito do processo administrativo tributário federal, que, solenemente, proclamou que **“nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de atuação conforme a lei e o Direito”** (art. 2º., par. Único, inciso I).

Nessa vereda, diga-se que a questão não se põe ao extremo de reputar inconstitucional esta ou aquela norma, mas sim de interpretar o Direito vigente, como princípio ao exercício das funções de um órgão judicante. Isso, pois, afastada a “consciência” do julgador, esvaziada estaria a tarefa desse Egrégio Colegiado, mormente considerando que a interpretação é instrumento imprescindível a qualquer operador do Direito.

Deveras, não se há de fechar os olhos ao fato de que a Constituição incumbiu à lei complementar a competência para disciplinar o instituto da decadência em matéria tributária, competência esta exercida pelo Código Tributário Nacional e aplicável às contribuições sociais, conforme interpretação pacífica engendrada do Egrégio Supremo Tribunal Federal, guardião da Constituição Federal.

Remetendo-se novamente a atenção à supra transcrita lição de Miguel Reale, frise-se que *“o ordenamento jurídico só se torna pleno graças à mediação hermenêutica”*. É, portanto, lançando-se mão dessa mediação hermenêutica, e de nada mais, que se aplica ao caso concreto o artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional ao invés do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, privilegiando-se a plenitude do ordenamento jurídico.

Noutro giro e se mais não bastasse, não se pode negar que precedentes jurisprudenciais declaratórios da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 também devem ser sopesados na verificação da aplicação da lei ao



Processo nº. : 10680.016910/00-39
Acórdão nº. : 107-07.519

caso concreto, a exemplo do acórdão oriundo do julgamento da Arguição de Inconstitucionalidade nº 63.912, incidente no Agravo de Instrumento nº 2000.04.01.092228-3/PR, cuja ementa é a seguir transcrita:

“Arguição de Inconstitucionalidade. Caput do artigo 45 da Lei nº 8.212/91.

É inconstitucional p caput do artigo 45 da Lei nº 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos para que a seguridade social apure e constitua seus créditos, por invadir área reservada à lei complementar, vulnerando, dessa forma, o art. 146, III, b, da Constituição Federal.” (TRF – 4ª Região – Corte Especial – DJ 05.09.2001)

Nesse sentido, se o julgador possui em mãos instrumentos cujo manejo possibilita a aplicação ao caso concreto de norma harmônica com o ordenamento jurídico, pode e deve fazê-lo. Não se há de esperar que o Egrégio Supremo Tribunal Federal reconheça a inconstitucionalidade apontada via declaração efetuada pelo controle difuso, cuja extensão de efeitos a todos os contribuintes reclamaria a edição de Súmula do Senado Federal, ato de discricionariedade indiscutível.

Assim, se é certo que os Conselhos de Contribuintes devem se pautar segundo suas regras de competência judicante, não menos certo é o fato de que no exercício dessa atividade, cuja competência deriva do Decreto 70235/72, lei ordinária como proclamado pelo Poder Judiciário, devem os julgadores, por força dos princípios emergentes na Lei já citada Lei 9.784/99, aplicar o direito cabível à espécie. É justamente em face dessa realidade contextual que se deve tomar a referida Portaria MF 103/02 como veiculadora de regras não exaustivas de competência.

Noutras palavras, quando a lei e o direito aplicável emergirem de forma incontestada, sobretudo quando derivado de reiteradas manifestações ou de decisões definitivas de Tribunais Superiores, especialmente do Supremo Tribunal Federal quando este, de forma definitiva, já tenha feito o devido controle de constitucionalidade, o órgão judicante não somente pode como deve aplicá-los.

Processo nº. : 10680.016910/00-39
Acórdão nº. : 107-07.519

Destarte, é de se reconhecer a decadência do lançamento recorrido em relação aos anos-calendário de 1992 a 1994, por aplicação da norma contida no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional ao caso concreto.

MÉRITO

Quanto ao mérito, a presente autuação cinge-se, em suma, ao panorama criado por decisão judicial transitada em julgado que declarou a inexistência de relação jurídico-tributária entre o Fisco e contribuinte, de modo a afastar a aplicação da Lei nº 7.689/88 em virtude da sua alegada – e acatada pela decisão judicial em comento - inconstitucionalidade.

Primeiramente, forçoso salientar que a coisa julgada, protegida pelo artigo 5º, XXXVI, da Carta Magna consubstancia-se no estandarte do princípio da segurança jurídica. Contudo, a aplicação de um determinado princípio constitucional a uma relação jurídica, por vezes, pode parecer causar mácula à verificação de outro princípio.

Por oportuno, deveras elucidativa é a lição de Ricardo Lobo Torres, no sentido da ponderação dos princípios. Para o autor, faz-se necessária uma interpretação capaz de conciliar princípios ao caso concreto, sem proclamar-lhes uma hierarquia. Nesse sentido, dita o sábio jurista que os “princípios constitucionais vivem em equilíbrio e em permanente busca de harmonia”.

Suspendendo por instantes esta elucubração, saliente-se que o presente caso exterioriza reluzente peculiaridade, a qual cinge-se ao fato de tratar-se de uma relação jurídica continuativa, que se perpetua no tempo, ou seja, não imediata. Nesse sentido, o d. Hugo de Brito Machado traça a distinção entre as relações jurídico-tributárias instantâneas – exemplificando-as com o ITBI – e as continuativas, ora em exame, dentre as quais enquadram-se a cobrança do ICMS,

Processo nº. : 10680.016910/00-39
Acórdão nº. : 107-07.519

IRPJ e, também, das contribuições sociais. Tal peculiaridade, por conseguinte, reclama uma interpretação restritiva da coisa julgada, sobressaindo-lhe limites necessários.

Nesse toante, prega o artigo 471, I, do Codex processual que:

“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 revisão do que foi estatuído na sentença. (...)”

Em mesmo sentido, predomina sólido entendimento doutrinário, aqui externado por Fábio Junqueira de Carvalho e Maria Inês Murgel (“Limites da Coisa Julgada em matéria tributária”, in “Problemas de Processo Judicial Tributário”, 3º Volume, Ed. Dialética, p. 179):

*“Após o trânsito em julgado da ação, mesmo tendo a decisão final sido favorável ao contribuinte, é, a princípio, possível ao sujeito ativo voltar a cobrar o tributo, desde que existam novas premissas decorrentes da forma de atuação deste contribuinte; **de modificação legislativa ou de mudança de entendimento dos tribunais, em especial dos tribunais superiores.**” (negritamos)*

In casu, a d. fiscalização lavrou auto de infração sob o entendimento de que, com a superveniência da Lei nº 8.212/91, a par da decisão judicial alegada pela autuada, a relação jurídico-tributária afastada foi restabelecida. Em verdade, a par de tudo o quanto foi exposto pela autuada, é inegável que a edição da norma supracitada ensejou a modificação legislativa de que trata a doutrina ou, ainda, a modificação no estado de direito preconizada pelo Estatuto Processual.

Com efeito, a Lei nº 8.212/91 – Lei Orgânica da Seguridade Social – traz em seu bojo todos os elementos necessários à instituição da Contribuição Social

Processo nº. : 10680.016910/00-39
Acórdão nº. : 107-07.519

sobre o Lucro, quais sejam, o fato gerador (art. 11, § único, b), o sujeito ativo (Art. 33), o sujeito passivo (art. 15) e, por fim, base de cálculo e alíquota (art. 23).

Destarte, irrefutável a modificação legislativa ocorrida, cuja irradiação de efeitos encampa a relação jurídico-tributária continuativa ora analisada.

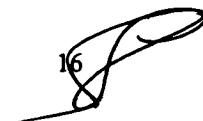
Por outro lado, retomando a discussão sob o prisma da segurança jurídica em confronto com os demais princípios constitucionais, salta aos olhos o princípio da isonomia, haja vista que o E. Supremo Tribunal Federal declarou a constitucionalidade da Lei nº 7.689/88, pela via incidental, em ação diversa da daquela ensejadora da presente situação *in concreto*, restando inconstitucional apenas o seu artigo 8º, que é indiferente para o deslinde da controvérsia instaurada.

Ora, não fosse possível, por alteração legislativa, restabelecer a cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro em relação ao contribuinte desobrigado por decisão judicial contrária ao entendimento dos Tribunais Superiores, estaríamos diante de uma decisão que atingiria relações jurídicas futuras, de forma totalmente abstrata, gerando situação extremamente antiisonômica, de grave ameaça à competitividade econômica, uma vez que restaria inalterável o despautério de um só contribuinte estar desobrigado de uma contribuição aplicada a toda a sociedade.

Corroborando este posicionamento, insta transcrever parte do voto do Min. Moreira Alves na Ação Rescisória nº 1.239 (RTJ 132/1113):

“A meu ver, não cabe ação declaratória para o efeito de que a declaração transite em julgado para os fatos geradores futuros, pois ação desta natureza se destina a declaração de existência, ou não, de 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 por ação declaratória, transformaria tal ação em representação de interpretação ou de inconstitucionalidade

16



Processo nº. : 10680.016910/00-39
Acórdão nº. : 107-07.519

em abstrato, o que não é admitido em nosso ordenamento.”

Acrescente-se, ainda, que o posicionamento jurisprudencial acima reproduzido é parte de entendimento que dita a restrição do alcance da coisa julgada, havendo, neste sentido, várias decisões do Plenário do Pretório Excelso, dentre as quais pode-se citar o julgado em sede de Embargos no Recurso Extraordinário nº 83.225, julgados estes que dão ampla aplicação à Súmula 239 da mesma Corte. Outrossim, em que pese alegar que tal súmula originou-se de julgados que tratavam de executivos fiscais, a necessidade de realçar o princípio da isonomia frente a tais aberrações gerou a acertada ampliação de sua utilização.

Vejamos o que determina a Súmula nº 239:

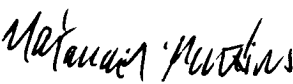
“Decisão que declara indevida a cobrança de imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores”

Entendo que esta é solução da questão, pois, em matéria tributária, em que as relações jurídicas são continuadas, não vejo como se sustentar, sem ofensa a vários outros preceitos da Constituição, a perenidade da coisa julgada.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, afastando a exigência da contribuição sub studio para os exercícios financeiros já atingidos pelo termo final da decadência (1992, 1993 e 1994), mantendo-o, porém, no que se refere aos demais exercícios.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 18 de fevereiro de 2004.


NATANAEL MARTINS