



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº. : 10680.027778/99-30
Recurso nº. : 133.351
Matéria: : CSL – Ano: 1995
Recorrente : EUFRÁSIO DE CARVALHO AGROPECUÁRIA LTDA
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ - BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 04 de novembro de 2003
Acórdão nº. : 108-07.576

PAF - INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS OU ATOS NORMATIVOS
- Compete ao Poder Judiciário declarar a inconstitucionalidade de leis ou atos normativos porque se presumem constitucionais ou legais todos os atos emanados do Poder Legislativo. Assim, cabe a autoridade administrativa apenas promover a aplicação da norma nos estritos limites do seu conteúdo.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – COISA JULGADA – FALTA DE LEI COMPLEMENTAR – ALTERAÇÃO DO ESTADO DE DIREITO – ART. 471, I, DO CPC – Havendo decisão judicial declarando a inconstitucionalidade da Contribuição Social sobre o Lucro instituída pela Lei 7689/88, em razão de falta de lei complementar a coisa julgada é abalada quando é alterado o estado de fato ou de direito, nos termos do art. 471, I, do CPC. Com a edição da Lei Complementar 70/91, cujo artigo 11 convalidou as normas jurídicas veiculadas pela Lei 7689/1988, houve alteração no estado de Direito. Não havendo também que se falar em coisa julgada, se a decisão invocada se refere a exercícios anteriores (SÚMULA 239 do STF)

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS – LIMITE DE 30% DO LUCRO REAL – Para determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL nos períodos de apuração do ano calendário de 1995 e seguintes, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido em no máximo trinta por cento.

MULTA E JUROS - PERTINÊNCIA - INTERPRETAÇÃO Do artigo 17 da Lei 9779/99 modificado pelo artigo 10 da MP 2158-35-01. Determina este dispositivo as condições para a não incidência de multa e juros quando o contribuinte ou responsável foi exonerado do pagamento do tributo ou contribuição por decisão judicial proferida em qualquer grau de jurisdição, com fundamento em inconstitucionalidade de lei, que houver sido declarada constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, será até o último dia do mês de fevereiro de 1999 na exação alcançada pela decisão declaratória, cujo fato gerador tenha ocorrido posteriormente à data de publicação do pertinente acórdão do Supremo Tribunal Federal.

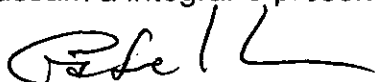
Processo nº. : 10680.027778/99-30
Acórdão nº. : 108-07.576

JUROS DE MORA E TAXA SELIC - Incidem juros de mora e taxa SELIC, em relação aos débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional.

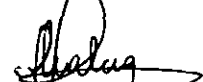
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por EUFRÁSIO DE CARVALHO AGROPECUÁRIA LTDA

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 10 NOV 2003

Participaram ainda do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR. Ausente justificadamente a Conselheira KAREM JUREIDINI DIAS DE MELLO PEIXOTO.

Processo nº. : 10680.027778/99-30
Acórdão nº. : 108-07.576

Recurso nº. : 133.351
Recorrente : EUFRÁSIO DE CARVALHO AGROPECUÁRIA LTDA.

RELATÓRIO

Formaliza EUFRÁSIO DE CARVALHO AGROPECUÁRIA LTDA, já qualificada nos autos, recurso voluntário a este Conselho, visando exonerar-se do lançamento de ofício, de fls.01/06 que apurou crédito tributário de R\$ 12.012,35 para Contribuição Social Sobre o Lucro, nos meses de junho, setembro e dezembro do ano calendário de 1995, por compensação da base de cálculo negativa de períodos-base anteriores, na apuração dessa contribuição superior a 30% do lucro líquido ajustado, nos termos do artigo 2º da lei 7689/1988; artigo 58 da Lei 8981/95 e 12 e 16 da Lei 9065/95.

Na impugnação de fls.41/55 a recorrente se diz isenta do pagamento da contribuição, por existência de coisa julgada em seu favor. Estaria desobrigada do recolhimento desse tributo, por sentença proferida em ação judicial.

Impetrou o Mandado de Segurança 89.001665-2 perante a 10ª Vara de Justiça Federal, processo encabeçado por BANDEIRANTES MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS S/A.

Em 27/11/1991 nos autos do MAS 90.01.13264-2MG, o TRF da 1ª Região, por sua 4ª Turma, julgou a inconstitucionalidade total da Lei 7689/88 conforme comprovaria cópias anexada aos autos. A Procuradoria da Fazenda não instruiu corretamente o Recurso Especial interposto perante o STF e o Ministro Octávio Gallotti em 24/06/92 decretou o trânsito em julgado do acórdão de início referido. Por isso nos termos dos artigos 467 e 468, adquirira o direito de não mais recolher a contribuição social sobre o lucro.

Processo nº. : 10680.027778/99-30
Acórdão nº. : 108-07.576

Ensinaria Humberto Theodoro Jr., tratando do fundamento da autoridade da coisa julgada, da conhecida lição de CHIOVENDA, onde a sentença traduziria a lei aplicável ao caso concreto. Na sentença está a lei em sentido concreto. "Proferida a sentença está substituí a lei".

Informa que a interposição de ação rescisória pela Fazenda Nacional (embora contrária às súmulas 343 STF e 134 TRF, sempre atacadas pelo STJ) não autorizaria o lançamento. Repete o fato de existir decisão proferida em caráter definitivo sobre a matéria. Concordar com o procedimento seria o mesmo que se admitir cobrança de tributo com base em projeto de lei ainda não devidamente votado e convertido.

No dizer de J.C. Moreira Barbosa, in Comentários. 6. Ed. 5.v. RJ, Forense, p.67:

"Não se deve supor que a sentença portadora de qualquer dos vícios enumerados no art. 485, porque rescindível, deixe revestir-se da autoridade da coisa julgada. Bem ao contrário: é até pressuposto da rescisão o fato de ter-se ela revestido de tal autoridade. Enquanto não rescindida, apesar de defeituosa, a sentença tem a força que normalmente teria e produz os efeitos que normalmente produziria, se nenhum vício contivesse."

Pontes de Miranda em Comentários ao CPC, t. VI p. 235, afirma:

"a eficácia da sentença rescindível é completa, como se não fosse rescindível".

A pretensão fiscal estaria obstada pelo comando do artigo 156, inciso X do Código Tributário Nacional, hierarquicamente superior a lei ordinária que suportou o lançamento combatido.

A 1ª Câmara do 1º CC, através da ementa do acórdão 101.91.707, em sessão de 12/12/1997 emitiu a seguinte conclusão:

"Contribuição Social - Eficácia da Coisa Julgada - Consoante o disposto no inciso I, do artigo 471 do Código de Processo Civil, somente ocorrendo modificação no estado de fato ou de direito das relações jurídicas continuativas, pode a Fazenda Pública pedir revisão do que foi estatuído em sentença que transitou em julgado. Recurso Provido."

Processo nº. : 10680.027778/99-30
Acórdão nº. : 108-07.576

Transcreve o parecer do Min. Castro Nunes do STF proferido na RDA 2:559/560 - cf. RABDT 1/334 e 332 em artigo assinado por Humberto Theodoro Jr. :

"Mas se os tribunais estatuíram sobre o imposto em si mesmo, se o declararam indevido, se isentaram o contribuinte por interpretação da lei ou de cláusula contratual, se houveram o tributo por ilegítimo, porque não assente em lei ou por inconstitucional a lei que o criou, em qualquer desses casos o pronunciamento judicial poderá ser rescindido pelo meio próprio, mas enquanto subsistir será um obstáculo à cobrança, que, admitida sobre a razão especiosa de que a soma exigida é diversa, importaria praticamente em suprimir a garantia jurisdicional do contribuinte que teria tido, ganhando a demanda a que o arrastara o fisco, uma verdadeira vitória de Pirro"

(...)

Do contrário, mal-encerrado o processo as partes restabeleceriam as divergências e, indefinidamente, a jurisdição voltaria sucessivas vezes a se ocupar da mesma divergência entre os mesmos litigantes. Em síntese, o litígio nunca seria realmente composto.

Para que tal não ocorra, o sistema processual, desde épocas imemoriais, concebeu o instituto da coisa julgada, pelo qual, uma vez esgotada a possibilidade de impugnação dentro da relação processual, a sentença assume uma força, ou autoridade, especial: torna-se imutável e indiscutível, tanto para as partes quanto para o Estado. Nenhum dos litigantes poderá propor novamente a mesma causa, nem tampouco tribunal algum poderá julgar outra vez a causa encerrada sobre autoridade da res iudicata."

Invocando economia processual, pede acolhimento de sua tese. Em nome do princípio da eventualidade, reclama da cobrança dos encargos moratórios. Deixara de realizar o pagamento por força de decisão judicial. Justificaria seu procedimento a aplicação, por analogia, dos comandos do artigo 100 do CTN e 63 da Lei 9430/96, admitidos nos lançamentos realizados para prevenir a decadência.

Considerada devida a contribuição, o mérito também não persistiria. A lei instituidora do limite à compensação total das bases de cálculo negativas da contribuição social sobre o lucro criou, por linhas transversas, um empréstimo compulsório, ao "arrepio" da lei e por consequência com características de confisco.

Conceitua lucro, renda, patrimônio e prejuízo à luz da Constituição e do Código Tributário Nacional concluindo pela impossibilidade de prosperar o lançamento na forma proposta.

Processo nº. : 10680.027778/99-30
Acórdão nº. : 108-07.576

Decisão de fls. 68/75 mantém a exação. Refere-se ao esforço da impugnante no sentido de comprovar a inexistência de relação jurídica entre as partes. Contudo a decisão do TRF da 1ª Região não impediria o lançamento, em que pesasse a declaração de inconstitucionalidade da Lei 7689/88. A coisa julgada somente impediria o lançamento se tivesse julgado inconstitucional não a lei, mas a cobrança da contribuição social, fato improvável por ferir o texto constitucional.

O artigo 195, inciso I da CF determina que a seguridade social será financiada por toda sociedade. E a Lei 8212/1991 mudou o estado de direito permitindo a cobrança da referida contribuição.

Analisa os limites da coisa julgada à luz dos artigos 468,469,470 concluindo que a força da coisa julgada se limita nas questões decididas na lide. Os motivos da decisão, embora não façam coisa julgada, importam para determinar o alcance destas.

Mais ainda quando o STF considerou a Lei 7689/88 válida, exceto pelo seu artigo 8º. Ao lado da lei 7689/88, cuja constitucionalidade não mais se discute, a previsão legal que estabeleceu a cobrança não se conteve na lei 7689, porque a lei 8212/91 também tratou da mesma obrigação. Como a coisa julgada se restringiu àquele dispositivo é aplicável à espécie a Lei 8212/91.

Quanto à matéria de mérito do lançamento, a aplicação da Lei 8981 e 9065/1995 confirmou o procedimento fiscal.

Em tempestivas razões de recurso às fls. 80/101, informa que deixa de arrolar bens nos termos dos artigos 33 do D 70235/72 c/c artigos 2º e 3º da INSRF 26/01, por ter a encerrado suas atividades em 30/11/1998.



Processo nº. : 10680.027778/99-30
Acórdão nº. : 108-07.576

Inicia as razões de apelo ressaltando a incoerência entre os fundamentos e a conclusão da decisão recorrida, com transcrições de fls. 72/73. Discorreu sobre a inexistência dos pretendidos créditos tributários por força de coisa julgada material.

Não prosperaria a cobrança da CSL com base na lei 8212/91 e subsequentes, porque continua sendo devida com base na lei 7689/88. No seu caso particular, incidentalmente, o TRF 1ª Região declarou a inconstitucionalidade desse dispositivo e não pode a Fazenda Pública burlar uma decisão judicial, desrespeitando-a.

Transcreve partes do artigo do Ministro Castro Nunes, oferecido nas razões impugnatórias, lembrando que a coisa julgada decorrente da sentença transitada em julgado abrangeu a inconstitucionalidade total da Lei sem limitações a exercícios fiscais determinados, significando no âmbito do direito da recorrente, inexistência dessa lei para qualquer efeito.

A declaração de constitucionalidade proferida pelo STF (Lei 7689 exceto seu artigo 8º) deu-se em sede de controle difuso de constitucionalidade (RE 138.284-8CE) não tendo o condão de produzir efeitos erga omnes, o que validaria a incidência da Lei 8212/91, a todo contribuinte, como pretendido nas razões recorridas.

Transcreve ementa da decisão proferida no MAS 1999.01.00.096852-3/MG, Relator Juiz Olindo Menezes, 3ª Turma do TRF 1ª Região.:

"Ementa: TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL.CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO.CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO.COISA JULGADA. - 1. Dispondo a empresa de sentença, com trânsito em julgado, exonerando-lhe do pagamento da contribuição social sobre o lucro, é ilegal a sua cobrança pelo fisco, bem assim o indeferimento da certidão negativa de débito- CND. 2. As previsões do artigo 11, parágrafo único, alínea d, e do art.23, II da Lei nº 8212, de 24/07/91, não tem o sentido de reinstituir a contribuição social sobre o lucro (mas apenas explicativo), tanto mais que a Lei nº 7689/88, que a instituiu, continua em vigor. 3. Improvimento da apelação. Remessa oficial prejudicada".

Processo nº. : 10680.027778/99-30
Acórdão nº. : 108-07.576

Reproduz na mesma linha parte do Voto proferido no MS 1997.38.00.005815-8 j. 14/02/97 e despacho da Desembargadora Federal Cecília Hamati, Relatora do AI 200.03.00.000589-5, j. 26/01/2000, DJU II 09/02/200, p. 409.

Corroboraria sua conclusão o texto da MP 66 que no artigo 40, expressamente, o legislador admite que a contribuição social foi instituída e é regida pela Lei 7689/88.

A Fazenda Nacional sendo vitoriosa na ação rescisória, possibilidade utilizada apenas como argumentação, frente às peculiaridades do direito tributário, face às limitações de direito material, na medida em que a decisão transitada em julgado extinguiu o crédito tributário, nos termos do inciso X do artigo 156 do CTN, não haveria "renascimento" da obrigação. Os efeitos da rescisória se dariam apenas para frente (ex nunc), princípio consagrado no direito brasileiro como salvaguarda da segurança jurídica e da não surpresa.

Produção do Des. Teori Albino Zavascki nos autos de Embargos Infringentes na Ação Rescisória nº 94.04.15188-2/RS, da qual a conclusão sintetizaria o pensamento dominante:

"Não fosse assim, estar-se-ia dando às decisões do STF, mesmo não proferidas no âmbito do controle concentrado de constitucionalidade, eficácia vinculativa "erga omnes" e "ex tunc", inclusive em relação a casos com trânsito em julgado nas instâncias ordinárias."

De Hugo de Brito Machado utiliza estudo sobre Contribuição Previdenciária da Agro Indústria - Declaração de Inconstitucionalidade do parágrafo 2º do artigo 25, da Lei 8870/94 - seu alcance e a inexistência de efeitos retroativos em prejuízo do contribuinte, publicado na Revista Dialética de Direito Tributário nº 56, p. 97, comparando-o ao caso dos autos, pedindo o cancelamento do auto em nome da segurança jurídica.

Discorrendo sobre a inaplicabilidade da multa de ofício e dos juros, pelo caráter inconstitucional da taxa selic, replica artigo produzido por Lúcia Valle

Processo nº. : 10680.027778/99-30
Acórdão nº. : 108-07.576

Figueiredo na RDDT 63/105, Da Natureza Sancionatória da Multa e dos Efeitos Decorrentes das Cassações de Medidas Liminares:

"(...) 3.2 - Estabelecido que a multa é sanção, naturalmente não se poderia falar em sancionar contribuinte, que se socorrer do Judiciário, infligindo-lhe pena pecuniária pelo fato de não Ter ainda adimplido sua obrigação tributária, ou tê-la adimplido de forma permitida pela ordem judicial.(...) 5.1 - Portanto, proceder ao lançamento de multa (com fundamento na cassação de liminares), por falta ou suposto recolhimento do tributo a menor, p.e. fora de novo prazo estabelecido de forma a provocar controvérsia, quando o contribuinte assim proceder sob o amparo de medidas judiciais, importa em restringir, de modo transversal, o acesso ao Poder Judiciário, em manifesta violação aos direitos e garantias individuais, especialmente ao princípio da inafastabilidade da jurisdição".

Isto provaria a impossibilidade de incidir multa sobre o contribuinte que detivesse medida liminar. Com mais razão, possuindo a recorrente título judicial definitivo, também não caberia penalidade. A multa pressupõe a prática de um ato ilícito e nos autos houve apenas o cumprimento de decisão judicial.

Invocando o uso da analogia nos termos do inciso I do artigo 108 do CTN, transcreve de Luciano Amaro, do Livro Direito Tributário Brasileiro. SP, Saraiva, 1977, p.199 o seguinte texto:

"O primeiro dos instrumentos de integração referidos pelo Código Tributário Nacional é a analogia, que consiste na aplicação a um determinado caso, para o qual inexistente preceito expresso, de norma legal prevista para uma situação semelhante. Funda-se em que as razões que ditaram o comando legal para a situação regulada devem levar à aplicação de idêntico preceito ao caso semelhante, ou seja análogo. Ubi eadem ratio, eadem jus"

Admitir-se punição equivaleria a retirar do ordenamento jurídico brasileiro o princípio da boa-fé que no dizer de Geraldo Ataliba em Novo Processo Tributário.SP. Resenha Tributária, 1975.p.34:

"É também decorrência do princípio da boa-fé que a obediência às normas jurídicas, ou às praxes estabelecidas e observadas pela administração pública exclui a aplicação de todo e qualquer tipo de sanção"

O parágrafo único do artigo 100, abrangeria não só as multas como os juros ,corroborando o seu entendimento.



Processo nº. : 10680.027778/99-30
Acórdão nº. : 108-07.576

Sobre a não incidência de multa e juros no caso presente, o artigo 17 da Lei 9779/99 modificado pelo artigo 10 da MP 2158-35-01:

"O artigo 17 da Lei 9779, de 19 de janeiro de 1999, passa a vigorar acrescido dos seguintes parágrafos:

1º - O disposto neste artigo estende-se:

I - aos casos em que a declaração de constitucionalidade tenha sido proferida pelo Supremo Tribunal Federal em recurso extraordinário;

II - a contribuinte ou responsável favorecido por decisão judicial definitiva em matéria tributária, proferida sob qualquer fundamento, em qualquer grau de jurisdição "

Comando aplicável aos autos. Por isso, nos termos do parágrafo único do artigo 100, do inciso I do artigo 108, ambos do CTN e do artigo 17 da Lei 9779/99, com a nova redação do artigo 10 da MP 2158-35/01, pede exclusão da multa e juros.

Refere-se ao caráter confiscatório e desproporcional da multa e juros aplicados em completo desrespeito aos princípios constitucionais que regem a matéria, transcreve julgado do STJ no RESP 291.257/SC de 23/04/02 DJU I 17/6/02 Relator Min. Franciulli Netto:

"A taxa selic para fins tributários é, a um tempo, inconstitucional e ilegal. Como não há pronunciamento de mérito de Corte especial deste Egrégio Tribunal que, em decisão relativamente recente, não conheceu da arguição de inconstitucionalidade correspectiva (cf. Incidente de Inconstitucionalidade no Resp. nº 215.881/PR), permanecendo a mácula também na esfera infraconstitucional, nada está a empecer seja essa indigitada Taxa proscriita do sistema e substituída pelo juros previstos no Código Tributário (artigo 161, parágrafo 1º, do CTN).

A utilização da taxa SELIC como remuneração de títulos é perfeitamente legal, pois, toca ao BACEN e ao Tesouro Nacional ditar as regras sobre os títulos públicos e sua remuneração. Nesse ponto, nada há de ilegal ou inconstitucional. A balda exsurgiu quando se transplantou a Taxa SELIC, sem lei, para o terreno tributário.

A taxa SELIC ora tem a conotação de juros moratórios, ora de remuneratórios, a par de neutralizar os efeitos da inflação, constituindo-se em correção monetária por vias oblíquas. Tanto a correção monetária como os juros em matéria tributária, devem ser estipulados em lei, sem olvidar que os juros remuneratórios visam a remunerar o próprio capital ou o valor principal. A taxa SELIC cria a anômala figura de tributo rentável. Os títulos podem gerar renda: os tributos, per se, não.

Determinando a lei, sem mais esta ou aquela, a aplicação da taxa SELIC em tributos, sem precisa determinação de sua exteriorização quântica, escusado obtemperar que mortalmente feridos de frente se quedam os princípios tributários da legalidade, da anterioridade e da segurança jurídica. Fixada a taxa SELIC por ato unilateral da Administração, além desses princípios, fica vergastado o princípio da indelegabilidade de competência tributária".



Processo nº. : 10680.027778/99-30
Acórdão nº. : 108-07.576

Mesma linha do Acórdão 202-12.176, de 11/05/00:

"IPI - Ressarcimento - Taxa SELIC - Em sendo a média mensal dos juros pagos pela União na captação de recursos através de títulos lançados no mercado financeiro, é inafastável a sua natureza de taxa de juros e, assim, imprestável como índice de correção monetária, já que informados por pressupostos econômicos distintos, constituindo um plus que exigiria expressa disposição legal para a sua adoção no ressarcimento de créditos incentivados. Recurso negado"

Quanto ao mérito do lançamento , a limitação imposta pelos artigo 58 da Lei 8981/95, criou tributo sobre outro fato gerador que não a renda, com características de empréstimo compulsório, ao arrepio dos incisos I e II e parágrafo único do artigo 148 da Constituição Federal. Em se perpetuando os prejuízos, a devolução não teria prazo certo, configurando confisco nos termos do inciso IV do artigo 150 da CF.

As limitações quantitativas da compensação de base negativa da CSLL ferem os princípios constitucionais da não paridade entre tratamento de lucro e prejuízo, da capacidade contributiva, da vedação do confisco, em desrespeito às limitações constitucionais ao poder de tributar.

Expende longo estudo sobre conceitos de lucro, prejuízo, renda e patrimônio concluindo que, não poderia o legislador criar ficções jurídicas de renda/lucro, em desacordo com todo ordenamento jurídico vigente, notadamente o artigo 110 do CTN.

Resume o pedido em 03 itens:

- a) desconstituição do lançamento em respeito a coisa julgada material;
- b) persistindo o lançamento, não se lhe acrescentasse multa e juros;
- c) ou alternativamente, aplicação da multa de 20%.

É o Relatório.



Processo nº. : 10680.027778/99-30
Acórdão nº. : 108-07.576

V O T O

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO - Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Desde a Decisão do STF no Julgamento do Recurso Extraordinário nº 138284-8 CE, a jurisprudência pátria passou a reconhecer a Constitucionalidade da Lei 7689/88, com exceção do seu artigo 8º. Neste sentido, a Resolução 11/1995 do Senado Federal, aceita de forma pacífica neste Colegiado.

As razões, com muito brilhantismo, pretendem esposar a tese da "eternidade" da coisa julgada, a partir de sentença oriunda de mandado de segurança, não sendo possível, sob nenhum aspecto, a desconstituição deste direito.

A limitação da coisa julgada abre a análise dos autos. A questão posta, é se há ou não a possibilidade do lançamento da contribuição social sobre o lucro nos meses de junho, setembro e dezembro de 1995.

No entender da interessada a decisão judicial declaratória da inconstitucionalidade total da lei 7689, de 15.12.88, que instituiu a contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, teria eficácia *ex tunc*, fazendo coisa julgada entre as partes e conferindo à recorrente título judicial supressivo da exigibilidade daquela contribuição. No momento mesmo do trânsito em julgado do v. acórdão aludido na



Processo nº. : 10680.027778/99-30
Acórdão nº. : 108-07.576

impugnação (CPC, art. 467 e 468), teria o direito indisponível e de ordem pública, de não mais pagar a Contribuição Social.

No Direito brasileiro a ênfase dada ao elemento lógico da sentença levou a se ter a coisa julgada como imposição da declaração nela contida. Sendo a coisa julgada não um efeito da sentença e sim uma qualidade de que se revestem os efeitos desta.

Esta qualidade se traduz pela imutabilidade desses efeitos "Imutabilidade como ato processual (coisa julgada formal) e ao mesmo tempo a imutabilidade de seus efeitos (coisa julgada material), nos estritos limites instituídos pelo regramento jurídico pátrio".

O Processo original foi o Mandado de Segurança protocolizado sob nº 89.1665-2 MG e consta às fls. 58 o seguinte:

TRF 1ª REGIÃO
APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA nº 90.01.13264-2 - MG.
RELATOR : EXMO.SR. JUIZ OLINDO MENEZES
APELANTE: FAZENDA NACIONAL.
(...)

EMENTA

CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO DAS EMPRESAS. LEI 7689, DE 15.12.88. INCONSTITUCIONALIDADE.

1. O Plenário do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, julgando a AI na MAS nº 89.01.13614-7MG em sessão realizada em 03.10.91, declarou inconstitucional a Lei nº 7689, de 15.12.88, que instituiu a contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas. (cf. DJU de 14.10.91, Seção II, p. 25.358.)
2. Apelação da União e remessa improvidas. Provimento da apelação das partes. Sentença reformada em parte.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas:
Decide a Quarta Turma do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, por unanimidade, negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional e à remessa e dar provimento ao recurso das partes, na forma do relatório e notas taquigráficas constantes dos autos, que ficam fazendo parte do presente julgado."

Consta do Relatório de fls. 59:
(...)



Processo nº. : 10680.027778/99-30
Acórdão nº. : 108-07.576

"A contribuição, no entender da petição de ingresso, em parte adotada pelo julgado, imprescindiria de lei complementar instituidora, à luz do parágrafo 4º do artigo 195 da Constituição Federal. Demais disso, estaria sendo exigida com ofensa ao princípio da não cumulatividade, em virtude de ter a mesma base de cálculo e o mesmo fato gerador do imposto de renda; e, de resto, estaria sendo exigida também com maltrato ao princípio constitucional da anterioridade, porque cobrada já em relação ao ano-base de 1988, em que foi instituída, e ainda sem observância do prazo de noventa dias previsto no parágrafo 6º do citado artigo 195. Em essência, essa é a fundamentação adotada pela inicial."

O pedido de tutela jurisdicional contido na segurança foi contra a cobrança da Contribuição no ano calendário de 1988 por falta de lei complementar e por ferir o princípio da anterioridade. Também questionou a base de cálculo por, ser a mesma do imposto.

O Tribunal, ao examinar a matéria, entendeu que toda a lei 7689, era inconstitucional. Contudo, a competência para declarar a inconstitucionalidade de uma Lei, é do Supremo Tribunal Federal e sua decisão tem efeito vinculante. Neste caso, o assunto foi abordado através de Recursos Especiais e não por ação direta de inconstitucionalidade.

A decisão do STF declarando inconstitucionalidade de uma lei, em Recurso Extraordinário, tem efeito sobre todos, independente de ser parte ou não, a partir de quando o Senado Federal baixa a Resolução suspendendo a execução desta lei. O Decreto 2346/1997 determina que a suspensão acompanha o nascimento da lei produzindo efeitos, desde a sua entrada em vigor.

Provocado pelo RE 138284-8 – CE, o STF declarou a inconstitucionalidade apenas do artigo 8º da Lei 7689/1988, por ferir o princípio da anterioridade.

A Ementa do Acórdão foi assim redigida:

(...)

v - Inconstitucionalidade do artigo 8º da Lei 7689/1989, por ofender o princípio da irretroatividade (CF art.150, III , a) qualificado pela inexigibilidade da contribuição

Processo nº. : 10680.027778/99-30
Acórdão nº. : 108-07.576

dentro do prazo de 90 dias da publicação da Lei. (CF, art.195, parágrafo 6º) Vigência e eficácia da Lei : Distinção.

Voto: (Min. Carlos Mário Velloso)

"Tenho como inconstitucional o artigo 8º da Lei 7689/88.

Em trabalho que escrevi a respeito da irretroatividade e da anterioridade em matéria tributária – A IRRETROATIVIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA – Irretroatividade e Anterioridade – O imposto de renda e o empréstimo compulsório, Rev. D. Tributário 45/81 – pretendi, fazer a distinção entre os dois princípios, e dizer que o princípio da irretroatividade estabelece que a lei deve anteceder ao fato por ela escolhido para dar nascimento ao tributo, valendo observar a lição de Garcia Maynes no sentido de que 'una ley es retroactivamente aplicada cuando suprime, modifica, las consecuencias jurídicas de un hecho ocurrido bajo el imperio de la anterior' (Garcia Maynes, Introducion al Estudio del Derecho, Ed. Porrúa S.A, México 1972, p. 399); o outro, o princípio da anterioridade, exige a anterioridade da lei em relação à data inicial do exercício para a cobrança do tributo. Na lição de Luciano da Silva Amaro, 'o princípio da anterioridade qualifica a irretroatividade da lei tributária; se a lei tributária cria ou majora tributo por ele acobertado, a irretroatividade é qualificada, pois não basta a antecedência da lei em relação ao ano (ou exercício) da realização do fato. (In Revista do Direito Tributário 25-6/140, esp. pp.151/152)

O Supremo Tribunal Federal também rejeitou a tese de que medidas provisórias não pudessem instituir tributo. A matéria é abordada nesse voto.

(..)

Convém registrar primeiro que tudo, que a constituição ao estabelecer a medida provisória como espécie de ato normativo primário, não impôs qualquer restrição no que toca à matéria. E se a medida provisória vem a se transformar em lei, a objeção perde objeto. É o que ocorreu, no caso. A medida provisória 22, de 06.12.1988, foi convertida na Lei 7689, de 15 de Dezembro de 1988.

Não seria portanto, pelo fato de que foi a contribuição criada originalmente, mediante medida provisória, que seria ela inconstitucional

Conjugada a isso, há necessidade do entendimento do comando da Súmula 239 do Supremo Tribunal Federal que assim determina:

Súmula 239 – Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores.

Pretende a recorrente minimizar a alteração havida na legislação, sem se ater ao efeito vinculante da Súmula 239. Transcrevo estudo realizado pelo brilhante

Processo nº. : 10680.027778/99-30
Acórdão nº. : 108-07.576

membro da 8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes Dr. José Henrique Longo,
produzido quando examinava matéria correlata:

"o mais relevante e que não pode deixar de ser considerado primeiramente é o de que houve alteração na legislação, cuja inconstitucionalidade a recorrente sustenta ad eternum .

Embora a recorrente tenha se referido à causa de pedir de sua ação declaratória, não encontro nos autos a petição inicial da tal ação declaratória, mas apenas o Acórdão do TRF – 1ª Região de fls. 105/110, em cujo relatório menciona-se a falta de lei complementar. Constatou também como fundamento a ofensa ao princípio da anterioridade, porém com interesse apenas para o ano-calendário de 1988 e não para o período sob exame.

Observo também que não se faz necessária a distinção, no caso em tela, entre a ação declaratória e o mandado de segurança, com a antiga discussão de que, enquanto naquela se pede a interpretação sobre a existência ou não de relação jurídica que obrigue o contribuinte a figurar como sujeito passivo em determinado arquétipo tributário, neste o pedido é para afastar determinado ato, ilegal ou abusivo.

Impõe-se notar que a decisão da ação declaratória - indicada pela recorrente como manto contra exigências do lançamento - aprecia apenas a Lei 7689/88; demais disso, que a causa pretendida da ação ordinária declaratória suportou-se na inconstitucionalidade da CSL pelo fato de ter sido criada por lei ordinária e não por lei complementar, conforme supõe-se do Relatório do mencionado Acórdão, que foi acatada na sentença daquele Tribunal.

Porém, o fato gerador do lançamento ocorreu em 31/12/1992, época em que já vigorava a Lei Complementar 70/91, que tratou novamente do assunto da CSL:

Art. 11 - Fica elevada em oito pontos percentuais a alíquota referida no § 1º do artigo 23 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, relativa à contribuição social sobre o lucro das instituições a que se refere o § 1º do artigo 22 da mesma lei, mantidas as demais normas da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, com as alterações posteriormente introduzidas.

Parágrafo único - As pessoas jurídicas sujeitas ao disposto neste artigo ficam excluídas do pagamento da contribuição social sobre o faturamento, instituída pelo artigo 1º desta Lei Complementar. (grifou-se)

Ou seja, esse comando convalidou, de modo expresse, as normas de incidência previstas na Lei 7689, de modo que a suposta inconstitucionalidade por falta de lei complementar – suposta por não ter sido referendada pelo Supremo Tribunal Federal – estaria suprimida a partir do ano de 1992.

Processo nº. : 10680.027778/99-30
Acórdão nº. : 108-07.576

Acredito que a LC 70/91 não tenha apenas majorado a alíquota, pois na locução do seu art. 11 acima sublinhada há a ratificação das demais normas da Lei 7689, tais como base de cálculo, contribuinte e demais aspectos da regra matriz; por outras palavras, os dispositivos da Lei 7689, a partir de 1992, encontram-se vestidos da necessária formalidade, nos termos da decisão de fls. 105/110.

Assim, levando em conta que o estado de direito não permaneceu intacto, não há como supor subsistente a coisa julgada material suportada em norma revalidada por outra no superior nível hierárquico reclamado na decisão judicial, devendo ser acatada a ressalva do inciso I do art. 471 do Código de Processo Civil, que assim dispõe:

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

Em matéria idêntica, esta Câmara já se pronunciou pelo acórdão 108-05.225 da lavra do eminente conselheiro José Antonio Minatel; para suportar portanto meu pensamento, peço vênias para transcrever parte daquele voto:

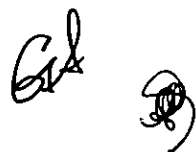
"Assim, não parece lógico que a pecha da inconstitucionalidade da lei anterior possa ser transferida para a nova lei, por expressa ofensa ao ordenamento jurídico vigente que, sabiamente, faz ressalva à extensão dos efeitos da coisa julgada na hipótese de 'modificação do estado de fato ou de direito', como está expresso no artigo 471, inciso I, do Código de Processo Civil".

No procedimento, a cobrança da Contribuição Social em período posterior aquele objeto do pedido de tutela jurisdicional, é posterior também ao "saneamento" da declarada inconstitucionalidade da Lei 7689/1988 (falta de edição de lei complementar).

Este Colegiado, abordando a matéria, decidiu :

Ac. 107-04.215/97 – Face ao disposto na sistemática processual civil (art. 468 e 471, I do CPC) , os efeitos da coisa julgada devem se conter nos limites da lide e não se estendem às relações jurídicas de direito tributário de natureza continuativa, sobre fatos geradores futuros, em face da modificação do estado de direito, mediante novos condicionantes legais .

Ac. 1º CC 101-92.602/99 – A decisão transitada em julgado em ação de mandado de segurança, relativa a matéria fiscal, não faz coisa julgada para



Processo nº. : 10680.027778/99-30
Acórdão nº. : 108-07.576

exercícios posteriores, eis que não pode haver coisa julgada que alcance relação que possa vir a ocorrer no futuro.

Ac. 1º CC 108-06.554 de 19 de junho de 2001 CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - LIMITES OBJETIVOS DA COISA JULGADA - Julgada uma relação tributária, tal fato não implica no julgamento das outras obrigações jurídicas obrigacionais, ainda que referentes ao mesmo imposto, ao mesmo contribuinte, com base na mesma lei. A decisão não terá sido normativa. No que concerne a segurança preventiva, também não se autoriza a conclusão de que ficaria em aberto a decisão judicial em termos de projeção de efeitos, de forma a abarcar situações futuras, pela simples razão de que não se admite mandado de segurança contra lei em tese.

"COISA JULGADA MATERIAL EM MATÉRIA FISCAL - A decisão transitada em julgado em ação judicial relativa a matéria fiscal não faz coisa julgada para exercícios posteriores, eis que não pode haver coisa julgada que alcance relações que possam vir a surgir no futuro". (Acórdão nº 101-93.142, de 16/08/2000)

"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - LIMITES OBJETIVOS DA COISA JULGADA - Julgada uma relação tributária, tal fato não implica no julgamento das outras obrigações jurídicas obrigacionais, ainda que referentes ao mesmo imposto, ao mesmo contribuinte, com base na mesma lei. A decisão não terá sido normativa. No que concerne a segurança preventiva, também não se autoriza a conclusão de que ficaria em aberto a decisão judicial em termos de projeção de efeitos, de forma a abarcar situações futuras, pela simples razão de que não se admite mandado de segurança contra lei em tese". (Ac. 101-93.137 de 16/08/2000).

O judiciário também já apreciou a matéria :

"Processo Civil - Mandado de Segurança. Não se presta à obtenção de sentença preventiva genérica. Aplicável a todos os casos futuros da mesma espécie" (2ª Turma do STF, Ag.91060).

"Sentença Proferida em mandado de Segurança não faz ilegitimidade, em tese, da cobrança de certo tributo, visto que a concessão do writ diz respeito estrito à cobrança tópica do tributo em exercício determinado" (RE nº 100125-PR, Rel Min. Francisco Resek).

E mais recente, no RESP 281.209 - GO 2000/0101846-9) relatado pelo Ministro JOSÉ DELGADO, do qual transcrevo:

Ementa:

TRIBUTÁRIO. COISA JULGADA. EFEITOS. RELAÇÃO JURÍDICA CONTINUATIVA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO.

1. A Lei 7689, de 15.12.88, foi declarada constitucional, com exceção do artigo 8º., pelo STF (RE nº 138.284-CE).

Processo nº. : 10680.027778/99-30
Acórdão nº. : 108-07.576

2. Efeitos da coisa julgada que reconheceu , sem exame pelo STF, ser inconstitucional toda a Lei 7689, de 15.12.88.
3. Superveniência da Lei nº 8212, de 24.07.91 e da LC nº 70, de 30.12.1991. Reafirmação, nessas leis, da instituição da contribuição social sobre o lucros das pessoas jurídicas.
4. Superveniência de situações jurídicas que afetam a imutabilidade da coisa julgada quando se trata de declaração de inconstitucionalidade não examinada na situação debatida, pelo STF e proclamada na apreciação de relação jurídico-tributária de natureza continuativa.
5. Recurso Provido que resulta em denegação de segurança impetrada pela empresa, obrigando-a a pagar a contribuição em questão devida, a partir da vigência da Lei nº 8212/91, por respeito aos efeitos da coisa julgada nos exercícios de 1989 e 1990. Inexistência de ação rescisória.

Acórdão

Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da PRIMEIRA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Francisco Falcão, Garcia Vieira, Humberto Gomes de Barros e Milton Luiz Pereira votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 07 de junho de 2001 (data do Julgamento)

Corroborar esta conclusão o Parecer 1277 da PGFN, de 17/11/1994, do qual se transcrevem os itens:

"...

4- de início noticie-se que, em tema de ação declaratória, a 1ª Turma do Augusto Pretório, no Julgamento do RE nº 99.435-1, Relator Ministro RAFAEL MAYER, decidiu que a declaração de intributabilidade, no pertinente a relações jurídicas originadas de fatos geradores que se sucedem no tempo, não pode ter o caráter de imutabilidade e de normatividade a abranger eventos futuros. (In RTJ 106/1.189)

5 - Este entendimento foi ratificado pelo Plenário, no Julgamento da Ação Rescisória nº1239-9MG, cujo Relator, o Ministro CARLOS MADEIRA, ACOLHEU O Parecer do então Procurador-Geral da República, o hoje Ministro SEPULVEDA PERTENCE, pela improcedência da ação. No referido julgado, o Emérito Ministro MOREIRA ALVES esclareceu que 'não cabe ação declaratória para efeito de que a declaração transite em julgado para os fatos geradores futuros, pois a ação desta natureza se destina a declaração da existência, ou não da relação jurídica que se pretende já existente. A declaração da impossibilidade do surgimento de relação jurídica no futuro porque não é esta admitida pela Lei, ou pela Constituição, se possível de ser obtida pela ação declaratória, transformaria tal ação em representação de interpretação ou de inconstitucionalidade em abstrato, o que não é admissível em nosso ordenamento jurídico'. (In Revista Jurídica nº159- jan/91, p.39)

Processo nº. : 10680.027778/99-30
Acórdão nº. : 108-07.576

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

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

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

' 2 - A coisa julgada não impede que lei nova passe a reger diferentemente os fatos ocorridos a partir de sua vigência.
Embargos Rejeitados ' (in RTJ 92/707).

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

10 - Reforça esta posição, a transcrição de trechos do Voto do Ministro COSTA LEITE, no julgamento da 1ª Turma do sempre Egrégio Tribunal Federal de Recursos da Ac. Nº 81.915-RJ (In RTRF 160/59/61), *verbis*:

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

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

12 - Neste ponto, vale ressaltar que a Lei 7689, de 15/12/88 foi alterada por preceptivos jurídicos novos de vários Diplomas Legais, cabendo citar,

Processo nº. : 10680.027778/99-30
Acórdão nº. : 108-07.576

apenas a título ilustrativo, os artigos 41, parágrafo 3º e 44 da lei 8383, de 30 de Dezembro de 1991; e o artigo 11 da Lei Complementar nº 70, de 30 de Dezembro de 1991, c/c os artigos 22, parágrafo 1º e 23 parágrafo 1º, da Lei 8212, de 24 de Julho de 1991.

13 - Ressalte-se , outrossim, que a Lei Complementar nº 70/91, no seu artigo 11, manteve as demais normas da Lei 7689/88 com as alterações posteriormente introduzidas.

14 - Ademais, desde a Decisão do Excelso Pretório no Julgamento do Recurso Extraordinário nº 138284-8 CE, a jurisprudência pátria passou a reconhecer mansa e pacificamente a Constitucionalidade da Lei 768/88, com exceção do seu artigo 8º.

15 - Impende transcrever recente Decisão do Pretório Excelso, confirmando o entendimento dos efeitos da coisa julgada em ação declaratória:

'Coisa Julgada - âmbito - Mesmo havendo decisão em que se conclui pela inexistência de relação jurídica entre o Fisco e o contribuinte , não se pode estender seus efeitos a exercícios fiscais seguintes'.

(Plenário do STF - E.Decl. Em.Diver. Em RE. Nº 109.073-1-SP, Rel. Min. ILMAR GALVÃO - Jul. 11.2.93)

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

Da possível não incidência dos encargos moratórios, proposto nas razões apresentadas, cabe ressaltar que a matéria objeto do lançamento está sujeita a conhecimento da autoridade administrativa julgadora a quem cabe a correta aplicação de norma legal validamente editada, por força de exigência tributária . Os atos de ofício praticado em cumprimento às determinações legais inseridas no ordenamento jurídico, estão em estrita sintonia com o princípio da legalidade. A atividade administrativa é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A multa tem natureza sancionatória. A recorrente não mais se encontrava amparada por medida liminar em mandado de segurança e a expansão que pretende dar ao instituto não encontra amparo na legislação da matéria.



Processo nº. : 10680.027778/99-30
Acórdão nº. : 108-07.576

A analogia nos termos do inciso I do artigo 108 do CTN, é bastante clara quando diz que "Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará, sucessivamente e na ordem indicada, I - a analogia." Mas no caso, há legislação específica o que não autoriza utilização de outro dispositivo.

Sempre que o principal estiver sendo recolhido a destempo, cabem os juros. A multa seguirá a natureza do recolhimento.

A multa aplicada não retira do ordenamento jurídico brasileiro o princípio da boa-fé. Ela foi aplicada em consonância estreita com o princípio da legalidade.

Trata o artigo 100 do CTN das normas complementares das leis, dos tratados, das convenções internacionais e dos decretos. Diz seu parágrafo único que a observância das normas referidas nestes artigos exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Não percebo nesses dispositivos o nexo causal com a matéria dos autos passíveis de excluir o caráter sancionatório imputado pela conduta detectada no procedimento fiscal.

Quanto ao artigo 17 da Lei 9779/99 modificado pelo artigo 10 da MP 2158-35-01 retirar qualquer dúvida sobre a não incidência de multa e juros no caso presente, à sua leitura concluo de forma diversa. Diz a norma:

"Fica concedido ao contribuinte ou responsável exonerado do pagamento do tributo ou contribuição por decisão judicial proferida em qualquer grau de jurisdição, com fundamento em inconstitucionalidade de lei, que houver sido declarada constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em ação direta de constitucionalidade ou inconstitucionalidade, o prazo até o último dia do mês de janeiro de 1999 para o pagamento isento de multa e juros de mora, da exação alcançada pela decisão declaratória, cujo fato gerador tenha ocorrido posteriormente à data de publicação do pertinente acórdão do Supremo Tribunal Federal." (Destaquei)

GA

Processo nº. : 10680.027778/99-30
Acórdão nº. : 108-07.576

O texto condiciona a fruição do benefício a partir do enquadramento do caso às condições preconizadas: subsunção do fato à norma:

1. a exoneração do pagamento da contribuição por decisão judicial proferida em qualquer grau de jurisdição, com fundamento em inconstitucionalidade de lei;
2. pagamento isento de multa e juros de mora, da exação alcançada pela decisão declaratória, cujo fato gerador tenha ocorrido posteriormente à data de publicação do pertinente acórdão do Supremo Tribunal Federal;
3. no prazo até o último dia do mês de janeiro de 1999.(Prazo estendido pela MP 2158-35 para último dia útil do mês de fevereiro de 1999).

Portanto não se confirma a tese das razões apresentadas quanto à conjugação do parágrafo único do artigo 100, do inciso I do artigo 108, ambos do CTN e do artigo 17 da Lei 9779/99, com a nova redação do artigo 10 da MP 2158-35/01, permitirem a exclusão da multa e juros aplicados ao lançamento.

Os dispositivos foram aplicados em estrita obediência às atividades específicas da administração tributária. Também não cabe a este Colegiado discutir aplicação de norma legal sob argumento de ferir princípios constitucionais. Esses princípios, por força de exigência tributária, deverão ser observados pelo legislador no momento da criação da lei.

O controle dos atos administrativos nesta instância se refere aos procedimentos próprios da administração, que são revistos conforme determinação do artigo 149 do Código Tributário Nacional, seguindo o comando do Decreto 70235/1972 nos artigos 59, 60, 61.

O Jurista Hugo de Brito Machado, em ensaio sobre "O Devido Processo Legal Administrativo e Tributário e o Mandado de Segurança", publicado no volume Processo Administrativo Fiscal coordenado por Valdir de Oliveira Rocha - Dialética - 1995 esclarece:

"Se um órgão do Contencioso Administrativo Fiscal pudesse examinar a arguição de inconstitucionalidade de uma lei tributária, disso poderia resultar a prevalência de decisões divergentes sobre um mesmo dispositivo de uma lei, sem qualquer possibilidade de uniformização. Acolhida a arguição de

Processo nº. : 10680.027778/99-30
Acórdão nº. : 108-07.576

inconstitucionalidade, a Fazenda não pode ir ao judiciário contra a decisão de um órgão que integra a própria administração. O contribuinte por seu turno, não terá interesse processual, nem fato para fazê-lo. A decisão tornar-se-á assim definitiva, ainda que o mesmo dispositivo tenha sido ou venha a ser considerado constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, que é, em nosso ordenamento jurídico, o responsável maior pelo deslinde de todas as questões de constitucionalidade, vale dizer, o 'guardião da Constituição'.

Como bem explicitado na decisão recorrida, as objeções apresentadas não demonstraram a ocorrência de qualquer fator impeditivo, capaz de opor obstáculos à aplicação dos comandos legais que embasaram o feito. Orientação do Parecer Normativo CST nº 329, de 1970, deixa claro, não ser o contencioso administrativo foro apropriado para o exame de questões relativas à constitucionalidade de leis. Somente quando há declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, de lei, de tratado ou de ato normativo, é permitido às autoridades fiscais afastarem a aplicação desses dispositivos (Decreto nº 2346, de 10 de outubro de 1997 e Parecer PGFN/CRE nº 948, de 02/06/1998).

A restrição imposta na Lei 8981 (artigos 42 e 58) e 9065/1995 (artigos 15 e 16), à proporção na qual os prejuízos e compensação de bases negativas podem ser apropriados a cada apuração de lucro real introduzidos nessa lei, não representa nenhuma ofensa ao princípio da irretroatividade. Seu efeito não alterou resultados consolidados anteriormente. Demais disso, a possibilidade da compensação dos estoques de prejuízos formados não sofre mais restrição temporal.

A compensação dos prejuízos é matéria objeto de reserva legal, privativa do legislador. É concessão de um benefício, não é uma obrigação.

A regência do artigo 105 do CTN determina que a legislação aplicável aos fatos geradores, futuros e pendentes, será aquela vigente à época de sua conclusão, observadas às disposições dos incisos I e II do artigo 116, ou seja: quando referente a situação de fato, a partir dos efeitos que lhe sejam próprios e em situação jurídica quando devidamente constituída, segundo o direito aplicável.



Processo nº. : 10680.027778/99-30
Acórdão nº. : 108-07.576

Neste sentido há jurisprudência. O STF decidiu no R. Ex. nº. 103.553-PR, relatado pelo Min. Octávio Gallotti, que a legislação aplicável é aquela vigente na data de encerramento do exercício social da pessoa jurídica, observada a Súmula no. 584 do Excelso Pretório: 'Ao imposto calculado sobre os rendimentos do ano-base, aplica-se à lei vigente no exercício financeiro em que deve ser apresentada a declaração.'

Por tudo que dos autos consta não é possível atender ao pleito das razões de apelo. É assente neste Colegiado conforme consta nos votos e ementas proferidos nos Acórdãos: 108.05.225 de 14/07/1998, 103- 20.061 de 18/08/1999, 103-20.221 23/02/2000, 101-92.602 de 16/03/1999, 101-92.167 de 14/07/1998, 103-20.068 de 18/08/1999 e 103-20.267 de 12/04/2000, que nas relações juridico-tributárias de natureza continuativa, não caberia à exceção de coisa julgada em relação a fatos geradores ocorridos após a decisão, posição também consolidada pelo STJ.

Tratando-se da Contribuição Social Sobre o Lucro, em respeito ao princípio da universalidade da responsabilidade de financiamento da seguridade social por todos, principalmente comerciantes, partícipes da sociedade, não seria admitida à exceção pretendida pela recorrente.

Por fim quanto ao lançamento, o comando do artigo 142 do CTN seria determinante para constituição do crédito e seus acréscimos legais.

Por tudo que do processo consta, VOTO no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 04 de novembro de 2003



IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO

