MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 10980.002574/98-49
Recurso nº : 120.147
Matéria : IRPJ – Anos: 1995 e 1996
Recorrente : AGROFLORESTAL LEÃO JÚNIOR S/A
Recorrida : DRJ – CURITIBA/PR
Sessão de : 13 de abril de 2000
Acórdão nº : 108-06.090

Recurso Especial nº RD/108-0.361

COISA JULGADA – DISCUSSÃO DO TEMA EM PROCESSO ADMINISTRATIVO - IMPOSSIBILIDADE - A coincidência entre a causa de pedir, constante no fundamento jurídico da ação judicial, e o fundamento da exigência consubstanciada em lançamento, impede o prosseguimento do processo administrativo no tocante aos mesmos fundamentos, de modo a prevalecer a solução judicial do litígio.

COISA JULGADA – SÚMULA 239 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – ENTENDIMENTO - A Súmula 239 do STF não tem aplicação para decisão sobre a legitimidade ou constitucionalidade de determinado tributo em face de vícios de sua instituição, mas só para *declaração de cobrança indevida em determinado exercício*.

IMPOSTO DE RENDA – COISA JULGADA – NOVA LEI ESTABELECENDO LIMITAÇÃO DE COMPENSAÇÃO JÁ EXISTENTE – ALTERAÇÃO DO ESTADO DE DIREITO – ART. 471, I, DO CPC - Havendo decisão judicial declarando a legitimidade da limitação de 30% na compensação de prejuízo, instituída pela Lei 8981/95, em razão de falta de não ter ofendido o conceito de renda, a coisa julgada somente é abalada se alterado o estado de fato ou de direito, nos termos do art. 471, I, do CPC. O art. 15 da Lei 9065/95 que também estabeleceu essa limitação, em substituição à prevista na Lei 8981, não provocou a alteração do estado de direito, posto que o conteúdo da norma já introduzida no ordenamento jurídico não foi alterado.

Recurso parcialmente conhecido e negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AGROFLORESTAL LEÃO JUNIOR S/A.

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

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

JOSÉ HENRIQUE LONGO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 17 MAI 2000

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON LÓSSO FILHO, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, TÂNIA KOETZ MOREIRA, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Processo n.º : 10980.002574/98-49
Acórdão n.º : 108-06.090

Recurso n.º : 120.147
Recorrente : AGROFLORESTAL LEÃO JUNIOR S/A

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento de IRPJ – Imposto de Renda Pessoa Jurídica nos anos-calendário 1995 e 1996, decorrente da compensação de prejuízos fiscais em montante superior ao limite de 30% do lucro real ajustado.

Na descrição dos fatos narrados no auto de infração consta o registro de que a contribuinte impetrou Mandado de Segurança (proc. nº 95.0010110-6 – 2ª Vara da Justiça Federal do Paraná), por meio do qual pleiteia o direito de compensar integralmente os prejuízos fiscais de períodos encerrados até 31/12/94, na apuração de seus resultados a partir do ano-calendário de 1995, sem a limitação imposta pelo art. 42, da Lei nº 8.981/95.

Como se vê do extrato do andamento do processo judicial (fl. 119/121), em 19.05.97 o Tribunal Regional Federal da 4ª Região reformou a sentença que tinha julgado parcialmente procedente a demanda, para o fim de considerar legal a restrição determinada pela referida Lei 8.981/95.

A empresa trouxe os seguintes argumentos na sua impugnação de fls. 66/76:

a) a limitação à compensação dos prejuízos fiscais ofende o disposto nos arts. 43 e 44, do CTN, implicando em tributação do capital;
b) o legislador não pode criar ficções jurídicas em relação aos conceitos de renda e lucro, sob pena de se infringir os limites constitucionais que discriminam a competência para instituição de tributos (art. 153, da CF/88);
c) a definição de lucro é atrelada ao ganho ou acréscimo patrimonial e, para sua aferição, há que se deduzir os prejuízos acumulados, razão pela qual o legislador

não pode alterar a definição e conceitos trazidos pelo direito privado, sob pena de se infringir o art. 110, do CTN; e

d) por analogia, traz jurisprudência sobre o diferimento da compensação do saldo devedor da correção monetária relativo à diferença do IPC/BTNF, previsto pelo art. 3º da Lei 8.200/91.

O Delegado de Julgamento (a) não conheceu da impugnação relativamente ao ano-calendário de 1995, vez que a matéria tratada pela contribuinte é objeto da ação judicial, implicando renúncia à instância administrativa (ADN COSIT 03/1996), e (b) relativamente ao ano-calendário de 1996, julgou procedente o lançamento, entendendo que não cabe à instância administrativa a apreciação de aspectos de ilegalidade da legislação, prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

No recurso de fls. 125/136, a recte. alegou adicionalmente à impugnação que:

a) a 3ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes adota posição contrária ao posicionamento da DRJ em Curitiba, no sentido de que, "*em paralelo ao procedimento administrativo, a parte interessada (contribuinte) discuta a matéria também pela via judicial*" (sic – fls.126); e
b) ao negar à recte. o direito de apresentar impugnação na esfera administrativa, sob o argumento de que houve renúncia a tal instância, o Julgador teria infringido o princípio constitucional do devido processo legal.

Às fls. 155/157 consta despacho do Juiz Federal da 11ª Vara Federal de Curitiba /PR concedendo a liminar no mandado de segurança impetrado pela recte. para o fim de ser processado o recurso voluntário independentemente do depósito previsto na Medida Provisória 1.621, art. 32.

É o Relatório.

V O T O

Conselheiro JOSÉ HENRIQUE LONGO, Relator

Apesar de o lançamento ter como fato de infração apenas a compensação acima do limite de 30%, a análise e decisão devem ser divididas para o ano de 1995 em que teve vigência o art. 42 da Lei 8981/95, e o ano de 1996, os arts. 15 da Lei 9065/95 e 30 da Lei 9249/95. Isso porque para o primeiro ano, a recorrente interpôs mandado de segurança contra a aplicação da Lei 8981.

Desse modo, o recurso voluntário traz, com relação ao lançamento de 1995 argumentos da possibilidade de, mesmo tendo havido processo judicial acerca do lançamento, ser rediscutida a matéria no âmbito administrativo.

Não há como prevalecer o entendimento da recorrente. Já está pacífico o entendimento desta Câmara que, havendo processo judicial cuja causa de pedir guarda identidade com os fundamentos de mérito na impugnação administrativa, não há possibilidade da apreciação pela autoridade jurisdicional administrativa.

Poderiam ser apreciados argumentos sobre itens que não fazem parte da lide judicial, por exemplo a aplicação de multa e juros. Mas, nos autos não se encontram argumentos que não sejam exclusivamente sobre a matéria de fundo.

Pede-se vênia para transcrever a ementa do voto proferido pelo Conselheiro MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, que tratou dos limites da concomitância entre o processo administrativo e o judicial (Acórdão nº 108-05.234, da sessão de 15 de julho de 1.998):

"AÇÃO DECLARATÓRIA – CONCOMITÂNCIA COM PROCESSO ADMINISTRATIVO – IMPOSSIBILIDADE: A semelhança da causa de pedir, expressada no fundamento jurídico da ação declaratória de inexistência de relação jurídica, com o fundamento da exigência consubstanciada em lançamento, impede o prosseguimento do processo administrativo no tocante aos fundamentos idênticos, prevalecendo a solução do litígio através da via judicial provocada. Qualquer matéria distinta em litígio no processo administrativo deve ser conhecida e apreciada
..."

Assim, deve ser negado provimento ao recurso relativamente à possibilidade de discutir matéria de mérito já apreciada pelo Poder Judiciário.

No tocante ao lançamento do ano-calendário de 1996, a causa de pedir da medida judicial intentada pela ora recte. se identifica com a base legal desse lançamento, mesmo se tratando de mandado de segurança.

Digo que a identificação da causa de pedir é premissa básica, porque, de acordo com os ensinamentos de José Frederico Marques, citado no Acórdão da Apelação Cível 55.477-2 do Tribunal de Justiça de São Paulo: *A coisa julgada alcança a parte dispositiva da sentença ou acórdão, e ainda o fato constitutivo do pedido (a **causa petendi**). As questões que se situam no âmbito da **causa petendi**, igualmente se tornam imutáveis, no tocante à solução que lhes deu o julgamento, quando essas questões se integram no fato constitutivo do pedido.* E mais adiante, com apoio de Liebman, observa que a parte dispositiva da sentença *deve ser entendida em sentido substancial e não apenas formalístico, de modo que compreenda não apenas a frase final da sentença, mas também tudo quanto o Juiz porventura haja considerado e resolvido acerca do pedido feito pelas partes.*

A princípio, a coisa julgada de mandado de segurança em matéria tributária abrange apenas o ano da ação judicial, nos termos da Súmula 239 do Supremo Tribunal Federal. Porém, a Súmula diz respeito apenas a julgamento de um tributo objeto de um determinado lançamento, verbis:

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

Veja contudo que se refere à cobrança de um imposto em um determinado exercício. Estão, pois, obrigatoriamente envolvidos elementos de fato que serviram de base para a cobrança, tais como apuração do lucro líquido, adições, exclusões, etc.

Diferente é o caso em tela, cuja discussão é sobre a legitimidade da trava de 30% para a compensação perante o Código Tributário Nacional a Constituição Federal, por infringir o conceito de renda. Não se trata de "declaração de cobrança indevida em determinado exercício", mas de declaração de ilegitimidade do tributo por falta de respeito a conceito estabelecido por norma hierarquicamente superior.

Por outras palavras, a Súmula é útil para casos de lançamento de determinado tributo anual, pois se obtida decisão no sentido de anular o lançamento por vícios no procedimento administrativo, não pode o contribuinte argüir coisa julgada para obstar lançamentos de exercícios posteriores, produzidos por outros procedimentos administrativos.

O próprio Supremo Tribunal Federal impõe esse limite à Súmula de sua edição:

(...) Outro tanto não sucede, porém, quando de lançamento de lançamento não se trate, senão do imposto em si mesmo. É o que adverte o mesmo expositor italiano *(Raneletti)* quando acrescenta que, tratando-se embora de imposto continuativo e de obrigação periódica, o julgado proferido conserva a sua eficácia mesmo nos períodos sucessivos, nos casos em que a controvérsia não se tenha limitado à qualidade e quantidade da matéria imponível, mas tenha abrangido outros aspectos não suscetíveis de revisão (existência legal do imposto, tributabilidade). E a razão, acrescenta, é que a revisão não muda nem a causa nem a natureza jurídica da obrigação, e sim a soma exigida. (...) *(Agravo de Petição 11.227, rel. Min. Castro Nunes).*

Coisa julgada. Matéria tributária.
Sentença proferida em execução fiscal não faz coisa julgada quanto à ilegitimidade, em tese, da cobrança de certo tributo, visto que, por sua natureza, esse processo diz respeito estrito aos exercícios discutidos nos próprios autos (...)
Nos RR.EE. 68.253, 73.579 e 93.048, esta Corte privilegiou a coisa julgada em matéria tributária, quando afirmada, em sede judicial própria, a intributabilidade. *(Rext. 99.458-1/SP, rel. Min. Francisco Rezek).*

Assim, resta bastante claro que não se aplica aqui a Súmula do Pretório Excelso, por tratar-se de hipótese distinta. Aplicam-se sim o art. 5º , XXXVI, da Constituição Federal, e, contrario senso, o art. 471, I, do Código de Processo Civil, que protegem a coisa julgada, uma vez que se atacou a legitimidade da limitação e não um determinado lançamento. Com efeito, esse dispositivo do CPC estabelece 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 a parte poderá pedir a revisão do que foi estatuído na sentença;***

Portanto, enquanto não houver modificação no estado de fato ou de direito, a sentença judicial permanece como norma jurídica concreta em favor do contribuinte parte do processo, e nenhum juiz poderá decidir novamente a questão.

A alteração do estado de direto *in casu* seria a introdução no ordenamento jurídico de norma jurídica que alterasse efetivamente o comando da limitação na compensação de prejuízo. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça confirma:

PROCESSUAL – COISA JULGADA – ICM – NEGÓCIOS ENTRE COOPERATIVA E ASSOCIADOS – NÃO INCIDÊNCIA DECLARADA EM DECISÃO QUE FEZ COISA JULGADA.

Se a declaração judicial de não incidência transitou em julgado, somente novo tratamento legal da matéria tributária poderá viabilizar a cobrança do imposto, *contra o beneficiário* dessa decisão. (Resp 66.523, rel Min. Humberto Gomes de Barros, grifei)

Se assim não fosse, uma sentença que concebesse a inconstitucionalidade de uma lei poderia ter a coisa julgada interrompida com a simples edição de uma portaria ou qualquer outro ato infralegal que pretendesse regular a lei inconstitucional.

Impõe-se verificar se a edição da Lei 9065/95, que também tratou do limite da compensação para os prejuízos, alterou a norma jurídica já introduzida no ordenamento pela Lei 8981/95. Vejam-se os dispositivos:

Lei 8981/95

Art. 42 – A partir de 1º de janeiro de 1995, para efeito de determinar o lucro real, o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda, poderá ser reduzido em, no máximo, trinta por cento.

Par. Único – A parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, não compensada em razão do disposto no caput deste artigo poderá ser utilizada nos anos-calendários subsequentes.

Lei 9065/95

Art. 15 – O prejuízo fiscal apurado a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensado, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação do imposto de renda, observado o limite máximo, para a compensação, de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado.

Par. Único - ...

Parece-me que não há alteração no conteúdo na norma jurídica introduzida pelo art. 42 e seu parágrafo único da Lei 8981 frente ao art. 15 da Lei 9065. O que houve, sim, foi a consolidação do disposto no *caput* e parágrafo único com uma redação melhorada.

Assim, permanece inalterado o estado de direito da coisa julgada do mandado de segurança impetrado pela ora recte.

Nesse pensar, também a argumentação sobre a questão de fundo com relação ao ano de 1996, apresentado pela recte., não também não deve ser conhecida.

Em face do exposto, conheço em parte do recurso para negar-lhe provimento.

Sala das Sessões - DF, em 13 de abril de 2000

JOSÉ HENRIQUE LONGO