



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 13819.000.880/00-33
Recurso nº. : 128.333
Matéria: : IRPJ - Exercício de 1996
Recorrente : MERCEDES-BENZ DO BRASIL S. A.
Recorrida : DRJ EM CAMPINAS - SP
Sessão de : 05 de dezembro de 2002
Acórdão nº. : 101-94.032

PROCESSO JUDICIAL CONCOMITANTE COM O PROCESSO ADMINISTRATIVO. Tendo o contribuinte optado pela discussão da matéria perante o Poder Judiciário, tem a autoridade administrativa o direito/dever de constituir o lançamento, para prevenir a decadência, ficando o crédito assim constituído sujeito ao que ali vier a ser decidido. A submissão da matéria à tutela autônoma e superior do Poder Judiciário, prévia ou posteriormente ao lançamento, inibe o pronunciamento da autoridade administrativa sobre o mérito da incidência tributária em litígio, cuja exigibilidade fica adstrita à decisão definitiva do processo judicial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela MERCEDES-BENZ DO BRASIL S. A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NÃO CONHECER do recurso face à opção pela via judicial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Sebastião Rodrigues Cabral (Relator). Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Sandra Maria Faroni.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


SANDRA MARIA FARONI
RELATORA-DESIGNADA

FORMALIZADO EM: 03 FEV 2003

Processo nº. :13819.000880/00-33
Acórdão nº. :101-94.032

2

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, KAZUKI SHIOBARA, RAUL PIMENTEL, PAULO ROBERTO CORTEZ e CELSO ALVES FEITOSA.



Recurso nº. : 128.333
Recorrente : MERCEDES-BENZ DO BRASIL S. A.

RELATÓRIO

MERCEDES-BENZ DO BRASIL S. A., pessoa jurídica de direito privado, que foi inscrita no CNPJ/MF sob nº 59.104.273/0001-29, não se conformando com a decisão que lhe foi desfavorável, proferida pelo Delegado de Julgamento da Receita Federal em Campinas - SP que, apreciando impugnação tempestivamente apresentada manteve a exigência do crédito tributário formalizado através do Auto de Infração de fls. 02/03 (IRPJ), recorre a este Conselho na pretensão de reforma da mencionada decisão da autoridade julgadora singular.

A peça básica de fls. 02/03 descreve as irregularidades apuradas pela Fiscalização nestes termos:

“001 – GLOSA DE PREJUÍZOS COMPENSADOS INDEVIDAMENTE
INOBSERVÂNCIA DO LIMITE DE 30% (INFRAÇÃO NÃO SUJEITA À
REDUÇÃO POR PREJUÍZO)

COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE PREJUÍZOS FISCAIS

Caracterizada pela compensação de parte dos prejuízos fiscais apurados em dezembro/94, e 1995, com inobservância da limitação prevista na legislação vigente (30% do Lucro Real), conforme Termo de Verificação e Constatação Fiscal, que faz parte integrante do presente procedimento.

Observação:

O crédito tributário decorrente deste procedimento encontra-se com sua exigibilidade suspensa por força de “Decisão” favorável ao sujeito passivo (cópia anexa), nos autos da Apelação nº 184251, registrada sob o nº 13819.000030/97-21 (cópia anexa), nos termos do art. 151, incisos III e IV, da Lei nº 5.172/66 – (CTN).”

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, o que ocorreu com a protocolização da peça impugnativa de fls. 94/116, a autuada contesta a exigência fiscal, declarando, em síntese:

- a) preliminarmente, entende a peça básica não reúne os pressupostos de validade, vez que a legislação invocada para sua lavratura é inaplicável à espécie, já que sua conduta foi legítima, estando ampara pela lei de regência, que permite ao contribuinte obter a medida judicial cabível com vistas à suspensão da exigibilidade do correspondente crédito tributário;



- b) nem se diga que o ato administrativo visava somente resguardar o Fisco contra os efeitos da decadência, pois que para tanto bastaria a emissão de ato formal notificando o contribuinte do montante devido, não se justificando a exigência fiscal impugnada, notadamente quando se tem presente que o interesse público está resguardado pelas medidas judiciais obtidas;
- c) caso não se entenda ser o caso de nulidade da peça básica, não pode prevalecer a penalidade imposta no caso concreto, primeiramente em razão de o procedimento da impugnante está amparado por competente medida judicial, em razão do efeito suspensivo concedido em Recurso de Apelação, além de decisão favorável nos autos da Apelação em Mandado de Segurança do T.R.F. da Terceira Região;
- d) a lavratura do auto de infração consubstancia frontal desobediência à ordem judicial e ao CTN, tendo em vista que a exigibilidade do crédito tributário está suspensa, sendo certo que o pressuposto da incidência dos juros moratórios e o não cumprimento da obrigação pelo sujeito passivo dentro do prazo assinalado para seu adimplemento, ou seja, a caracterização da mora depende dos fatores: i) ser a prestação exigível; e ii) ser ultrapassado o tempo final para adimplemento da obrigação;
- e) tendo o contribuinte obtido o efeito suspensivo e a decisão favorável que suspendem a exigibilidade do crédito, inexistente o pressuposto de fato que autoriza a imposição dos encargos moratórios, os quais devem ser afastados, conforme já decidido por este Conselho, nas situações dos Acórdãos cujas ementas transcreve;
- f) sobre os supostos débitos em atraso foi aplicada a taxa de juros SELIC, apontando como fundamento legal o artigo 13 da Lei nº 9.095, de 1995, quando tal norma padece de vícios jurídicos que impõem sua não aplicação ao caso concreto, vez que o legislador ordinário, ao impor a aplicação da taxa SELIC, não se ocupou de esclarecer o que seria essa taxa ou de determinar a forma como ela deveria ser calculada;
- g) o Código Tributário Nacional determina que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora e, se a lei não dispuser de modo diverso, os juros serão de mora e são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês, mandamento que resultou do exercício da obrigação de estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária;
- h) existe, assim, a possibilidade de serem cobrados juros diversos do montante de 1% ao mês, desde que a forma como tais juros serão calculados resulte, obrigatoriamente, de fixação através de lei, tomada esta em seu sentido estrito, pois só a ela é permitido determinar uma taxa de juros diversa da prevista no CTN, o que não foi feito, vez que as normas invocadas limitaram-se a afirmar que seria aplicada uma certa taxa de juros SELIC, não dizendo o legislador qual o montante dessa taxa, nem tampouco a forma como esse montante seria calculado;

VF

- i) a falta de previsão legal, a inadequação entre a natureza da taxa como criada e regulamentada pelo BC e o campo tributário, que vêm somar-se a delegação de competência contrária ao CTN, a aplicação da taxa SELIC, imposta no caso concreto, deve ser prontamente afastada;
- j) a despeito do disposto no art. 3º da Lei nº 7.799, de 1989, o artigo 30 da mesma norma determinou que os saldos das contas sujeitas a correção monetária seriam atualizados mediante a conversão da OTN em BTN pelo valor de NCz\$ 6,92, não obstante a inflação real medida pelo IPC apurado pelo IBGE para o mês de janeiro de 1989 fosse de 70,28%, o que conduzia ao valor de NCz\$ 10,51, ou seja, a lei fixou índice arbitrário de correção monetária, desprezando o que decorria da variação geral dos preços no período;
- k) de acordo com pacífica e remansosa jurisprudência do STF, a correção monetária é um mecanismo cujo objetivo é retratar o principal expresso em unidades monetárias num determinado momento de tempo, em unidades monetárias atuais, sem que isso signifique sanção ou agregação ao valor original, não decorrendo ela de um juízo arbitrário do legislador, mas sim de um juízo de realidade, que não pode ser desconsiderado pela norma;
- l) importa assinalar que a correção monetária é fartamente utilizada em matéria de tributação, seja para atualizar os débitos fiscais, ou os créditos do contribuinte que repete o indébito, ao ainda para o efeito de cálculo da mais valia na venda de imóveis sujeita a imposto de renda, ou para confrontar a imposto retido na fonte com o devido na declaração, como, entre outras coisas, à correção das demonstrações financeiras das pessoas jurídicas;
- m) no campo específico da correção monetária dos balanços, o instituto tem por objetivo exprimir corretamente o valor das Demonstrações Financeiras da empresa, do que resulta que se atualizando o ativo permanente e o patrimônio líquido chega-se à realidade do resultado da empresa, expurgando-se os efeitos da inflação;
- n) na esteira do que vem decidindo tanto o Poder Judiciário quanto a própria administração, resta demonstrado a mais absoluta legitimidade dos procedimentos adotados pela impugnante, no que tange aos reflexos do Plano Verão para fins de suas demonstrações financeiras;
- o) a lei vigente em 1994 assegurava que, verificado prejuízo fiscal e a base negativa da CSLL, o contribuinte tinha o direito de proceder à sua compensação nos períodos subseqüentes, sem restrição quanto ao seu montante, o que conduz à conclusão de que, uma vez apurado prejuízo e base negativa nasce um direito adquirido para o contribuinte, insuscetível de modificação ou restrição por lei superveniente, a teor do art. 5º, XXXVI, da CF, de 1988;

- p) ora, no caso sob exame há nítido direito adquirido da impugnante pois corresponde a uma prerrogativa contemplada na lei vigente ao tempo da ocorrência do seu fato determinante que se integrou ao seu patrimônio jurídico, tanto assim que o art. 502, parágrafo primeiro, do Regulamento do Imposto de Renda estabelece que a compensação poderá ser total ou parcial, à opção do contribuinte;
- q) o que é protegido pela Constituição não é apenas o direito consumado, mas também e principalmente, o direito adquirido, ainda não consumado, considerados tanto o direito que seu titular possa exercer, como aquele cujo começo do exercício tenha termo prefixo, ou condição preestabelecida inalterável, a arbítrio de outrem (Lei de Introdução ao Código Civil, art. 6º);
- r) as Leis nºs 8.981 e 9.065, ambas de 1995, ao manterem o direito à compensação, limitando-o, porém, a 30% do lucro líquido apurado, implicaram obrigar o contribuinte, embora tendo prejuízos compensáveis, ao pagamento de imposto de renda e contribuição social, sendo o saldo daqueles prejuízos anteriores absorvido nos períodos subseqüentes, sempre no limite de 30%, significando que a limitação à compensação implica obrigar o contribuinte a pagar agora tributos, obtendo no futuro a compensação do que ultrapassar a 30%, ou seja, paga hoje mais do que seria o devido se a compensação fosse plena, em contemplação de uma compensação futura que irá reduzir os tributos;
- s) ainda que ultrapassados os fundamentos despendidos, quando menos deverá ser afastada a limitação de 30% em questão, por implicar violação ao conceito constitucional de renda e de lucro tributável, na medida em que a restrição imposta resulta em tributação sobre o patrimônio e não propriamente sobre a “renda” ou “lucro” que, nos termos em que conceituados pelo STF, se afiguram limites ao exercício da competência tributária da União para efeito da exigência de imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro das empresas;
- t) por haver tributação sobre ganho ou acréscimo patrimonial é indispensável uma realidade econômica subjacente, consistente num resultado positivo decorrente do exercício da atividade empresarial visto como um todo unitário e dinâmico, do que resulta que se desconsiderar prejuízos obtidos em exercícios anteriores acarreta tributação, a título de IR e CS, de algo que não é lucro, e não é lucro porque este supõe resultado positivo depois de deduzidos todos os prejuízos.
- u) Portanto, a compensação de prejuízos fiscais e bases negativas, na obtenção da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, não pode ser limitada, sob pena de violação da distribuição constitucional de competências.



Conhecendo, em parte, da peça impugnativa, a autoridade julgadora monocrática proferiu a decisão de fls. 181/190, cuja ementa tem esta redação:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Data do fato gerador: 31/12/1996

Ementa: NORMAS PROCESSUAIS – DISCUSSÃO JUDICIAL CONCOMITANTE COM PROCESSO ADMINISTRATIVO

A busca da tutela jurisdicional do Poder Judiciário, além de não impedir a formalização do lançamento, se prévia, acarreta a renúncia ao litígio administrativo e impede a apreciação das razões de mérito por parte da autoridade administrativa a quem caberia o julgamento.

JUROS DE MORA – TAXA SELIC.

Correta, por expressa disposição legal, a exigência de juros de mora em percentual superior a 1%; a partir de 01/04/1995 os juros de mora serão equivalentes à taxa referencial do Sistema de Liquidação e Custódia – Selic.

LANÇAMENTO PROCEDENTE”

Cientificada dessa decisão em 16 de outubro de 2000 (fls. 193) e com ela não se conformando, em 06 de novembro seguinte (fls. 194), fez protocolizar o recurso de fls. 195/210, onde em linhas gerais reitera, com pormenores, o que anteriormente havia consignado na peça de impugnação.

Ainda que amparado por medida judicial que tem por efeito suspender a exigibilidade do crédito tributário, à contribuinte foi negado o seguimento de seu recurso voluntário, ao fundamento de que o mesmo não estava devidamente instruído com a prova do depósito no valor correspondente a 30% do crédito tributário mantido com a decisão de primeira instância.

Por meio do Mandado de Segurança nº 2001.61.14.002164-9, restou concedida liminar para determinar o recebimento e encaminhamento do recurso a esta segunda instância administrativa, sem a prova do mencionado depósito.

Em data de 22 de outubro de 2001, foi apresentada petição de fls. 241/242, pela qual a recorrente dá notícia de que a media judicial que lhe assegurou o direito de compensar integralmente os prejuízos fiscais já havia transitado em julgado, do que resultaria prejudicada a discussão, na esfera administrativa, da questão versada nos presentes autos. Fez juntar, ainda, os documentos de fls. 243/252, consis-

tentes em cópia do Acórdão proferido pelo Colendo TRF da 3ª Região, proferido em Apelação em Mandado de Segurança nº 184251 e certidão do referido julgado.

É O RELATÓRIO.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized initial 'M' followed by a vertical stroke that curves at the top.

V O T O (VENCIDO)

Conselheiro SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

O Recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Consoante se vê do relato, o litígio gira em torno da exigência do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) no mês de dezembro do ano-calendário de 1996, em razão de alegada compensação indevida de parte do prejuízo fiscal apurado em dezembro de 1994 e 1995, com inobservância da limitação prevista na legislação vigente (30% do Lucro Real).

Intimada a esclarecer seu procedimento, a Recorrente informou que impetrou, em 1996, junto à Justiça Federal do Estado de São Paulo, 15ª Vara, Mandado de Segurança de nº 96.0041441-6, com o objetivo de ser reconhecido e assegurado o seu direito à compensação dos prejuízos fiscais e da base de cálculo negativa da Contribuição Social, existentes em 31/12/1994 e 31/12 1995, sem a limitação prevista na legislação vigente (30% do Lucro Real ou da base de cálculo da Contribuição Social).

Tendo a Recorrente obtido sentença favorável à sua pretensão, ou seja, reconhecendo o direito de compensar com os lucros apurados em períodos posteriores os prejuízos obtidos em 1994 e 1995 sem a trava legal (30%), sentença essa que transitou em julgado em outubro de 2001, conforme Certidão anexada às fls. (Doc. 06), a Contribuinte alega ser de todo improcedente a exigência fiscal.

Apesar da autorização judicial, mediante sentença transitada em julgado, a D. Fiscalização e a Autoridade *a quo* entendem indevida a compensação dos prejuízos fiscais apurados em 31/12/1994 e 31/12/1995 da base de cálculo do Imposto de Renda da pessoa jurídica procedida pela Recorrente no período-base de 31/12/1996, acima do limite de 30%.

Os elementos que instruem os autos, demonstram que, de fato, a Recorrente questionou no referido *mandamus* a inconstitucionalidade das Leis nºs 8.981 e 9.065, de 1995, que instituíram o limite de 30% do lucro, para a compensação de prejuízos fiscais, tendo o E. Tribunal Regional da 3ª Região, por unanimidade de votos, acolhido sua apelação, ***“para o fim de reformar a sentença monocrática e conceder a ordem nos termos em que foi requerida”***.

Assim, sendo certo que ao impetrar o Mandado de Segurança a Recorrente objetivou assegurar o direito de compensar integralmente os prejuízos fiscais apurados nos anos-calendário de 1994 e 1995, com os lucros dos períodos-base posteriores, sem o limite de 30% imposto pelas Leis nºs 8.981 e 9.065, de 1995, pleito este integralmente acolhido através de sentença judicial transitada em julgado, entendendo que o deslinde do presente litígio restringe-se ao exame do alcance e eficácia da “coisa julgada material”, considerando as circunstâncias que envolvem o caso vertente.

Nos últimos 5 (cinco) anos mencionada matéria foi submetida, inúmeras vezes, ao exame deste E. Primeiro Conselho de Contribuintes, o qual, após profundos estudos e com respaldo em decisões do Excelso Supremo Tribunal Federal e também em Parecer Jurídico encomendado pela própria Secretaria da Receita Federal sobre o tema, firmou o entendimento de que o efeito da coisa julgada em matéria fiscal alcança apenas os períodos de apuração até o trânsito em julgado da sentença, não alcançando períodos posteriores, tal qual declarado nas ementas dos Acórdãos a seguir especificados, proferidos no âmbito deste E. Primeiro Conselho de Contribuintes, *in verbis*:

“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 ...”. (Acs. 1º CC 107-06.137 e 107-06.138, ambos de 05/12/2000)

“COISA JULGADA MATERIAL EM MATÉRIA FISCAL – O alcance dos efeitos da coisa julgada material, quando se trata de fatos geradores de natureza continuativa, não se projeta para fatos futuros, a menos que assim expressamente determine, em cada caso, o Poder Judiciário.” (Acs. 1º CC 101-92.167, de 14/07/1998, 101-92.593, de 16/03/1999, 101-92.627, de 13/04/1999, 101-93.287, de 10/11/2000 e 101-93.326, de 23/01/2001)

No voto condutor do v. Acórdão 101-92.167, de 14/07/1998, a insigne Conselheira-Relatora Sandra Maria Faroni, fundamenta tal decisão, com toda clareza e jurisdição, estribando-se em decisões da Suprema Corte do País, razão pela qual, com sua devida vênia, transcrevo parte dos fundamentos lá consignados, para respaldar a presente decisão, *in verbis*:

“Preliminarmente, oportuno transcrever lição do professor Humberto Theodoro Júnior (Curso de Direito Processual Civil, 14ª edição, Forense, Rio de Janeiro, 1994) quanto ao fundamento da autoridade da coisa julgada :

“Por que deve revestir-se a sentença passada em julgado da imutabilidade e da indiscutibilidade ?

Para o grande processualista (referindo-se a Liebman), as qualidades que cercam os efeitos da sentença, configurando a coisa julgada, revelam a inegável necessidade social, reconhecida pelo Estado, de evitar a perpe-

tuação dos litígios, em prol da segurança que os negócios jurídicos reclamam da ordem jurídica.

É, em última análise, a própria lei que quer que haja um fim à controvérsia da parte. A paz social o exige. Por isso também é a lei que confere à sentença a autoridade de coisa julgada, reconhecendo-lhe, igualmente, a força de lei para as partes do processo.

Tão grande é o apreço da ordem jurídica pela coisa julgada, que sua imutabilidade não é atingida sequer pela lei ordinária garantida que se acha a sua intangibilidade por preceito da Constituição Federal (art. 153. par.3º).

Há quem defenda o fundamento da coisa julgada com argumento na tese de que a sentença encerra uma presunção de verdade ou de justiça em torno da solução dada ao litígio (*res judicata pro veritate habetur*).

Na realidade, porém, ao instituir a coisa julgada, o legislador não tem nenhuma preocupação em valorar a sentença diante dos fatos (verdade) ou do direito (justiça). Impele-o tão-somente uma exigência de ordem prática, quase banal, mas imperiosa, de não mais permitir que se volte a discutir acerca das questões já soberanamente decididas pelo Poder Judiciário. Apenas a preocupação de segurança nas relações jurídicas e de paz na convivência social é que explicam a *res judicata*.”

A mudança de orientação jurisprudencial, ainda que do Supremo Tribunal Federal, não afeta, por si só, a eficácia de sentença e a respectiva autoridade de coisa julgada.

Sobre o tema, assim se pronunciou o professor Arruda Alvim :

“É necessariamente estranho a temática da coisa julgada pretender que aquilo que haja sido decidido o foi erroneamente. Se se pudesse ter ocorrido erro, e, por isso, desconhecer-se a coisa julgada, **simplesmente o instituto da coisa julgada estaria destruído.**”

.....
É evidente, à luz do que se pode acentuar ser a unanimidade do que existe a respeito da coisa julgada, que o objeto dessa resguarda uma decisão, *ainda que essa decisão não seja afinada com aquilo que a respeito do tema, contemporaneamente a ela, se decide. **Esse resguardo diz com a própria essência da coisa julgada, com vistas a assegurar a “segurança extrínseca das relações jurídicas”***

Oportuno, ainda, trazer à luz considerações do Ministro Castro Nunes, inseridas no voto vencedor quando do julgamento (Ag. De Petição n 11.227 - Embargos):

“Não importa que haja julgados posteriores em outras espécies sufragando entendimento diverso, aliás com meu voto. Nem impressiona o argumento de que o caso julgado fere a regra da igualdade tributária, por isso que, em qualquer matéria, essa desigualdade de tratamento, fiscal ou não, é uma consequência necessária da intervenção do Judiciário, que só age por provocação da parte e não decide senão em espécie”

Finalmente, o derradeiro argumento articulado pela decisão recorrida se refere ao âmbito dos efeitos da coisa julgada em ação declaratória em matéria fiscal, invocando recente

decisão do STF em Embargos de Declaração do Rec. Ext. 109.073-1-SP, cujo relator foi o Ministro Ilmar Galvão.

Sobre o mencionado voto do Ministro Ilmar Galvão, é de se ressaltar que seu sentido não foi o de que decisão em que se conclui pela inexistência de relação jurídica entre o Fisco e o contribuinte em razão de inconstitucionalidade, não tem seus efeitos estendidos para exercícios posteriores.

Na ação que deu origem àquele voto, foi proferido, em Recurso Extraordinário, acórdão ao qual foram opostos embargos declaratórios e embargos de divergência. Rejeitados os embargos declaratórios e não conhecidos os de divergência, novos embargos declaratórios foram opostos o Ministro Marco Aurélio, Relator, acolheu-os e reformou o acórdão para concluir pelo reconhecimento de existência, no caso, de coisa julgada capaz de obstaculizar a exigência fiscal objeto da execução impugnada.

Transcreve-se, a seguir, alguns trechos do voto do Ministro Marco Aurélio importantes para se compreender o sentido da decisão do Plenário do STF, conduzida pelo voto do ministro Ilmar Galvão, colacionada pelo julgador singular nestes autos.

“Assim, voto no sentido do provimento dos presentes declaratórios, assinalado a seguir, que exsurge do acórdão de folhas 427 a 433 contradição, pois, admitido que o paradigma relativo ao recurso extraordinário n 82.225 revela o entendimento de que em alguns casos é possível ter-se presente a coisa julgada, assentou-se o não conhecimento dos embargos de divergência apreciados porque, no caso concreto não se cuida de inconstitucionalidade de tributo, isenção ou imunidade, mas de imposto sobre Circulação de Mercadorias diferido. A contradição restou configurada tendo em vista que se admitiu a tese do acórdão paradigma como a contemplar a possibilidade de estabelecer-se em relação ao verbete de n 239 exceções e mesmo assim, declarou-se o não conhecimento dos embargos...

Mais transparece a contradição quando é dado notar que na ementa do acórdão proferido por força dos embargos de divergência cogita-se, justamente, do estabelecimento do alcance do verbete que, frente ao conflito de teses, somente seria possível alcançar após a ultrapassagem da barreira do conhecimento.

De duas uma : ou o dissenso não estava configurado, encerrando-se o julgamento com a assertiva cabível, não se conhecendo dos embargos, ou estava e, aí, a definição sobre o enquadramento, ou não, da hipótese concreta na jurisprudência sumulada somente poderia ocorrer após a declaração do conhecimento.

Assim, provejo os presentes declaratórios para, afastando a contradição, consignar que ficou configurado o conflito de entendimentos. Enquanto o acórdão proferido no presente caso, pela Primeira Turma, encerra juízo no sentido de que os efeitos da coisa julgada não extravasam os limites da operação motivadora do que decidido, exceto quanto à hipótese de inconstitucionalidade, segundo o qual é possível a configuração da coisa julgada em alguns casos.

Conheço os embargos de divergência interpostos, passando, assim, ao julgamento de mérito.

.....
Da mesma forma que esta Corte vislumbra na hipótese de declaração de inconstitucionalidade do tributo, isenção ou imunidade, o afastamento da

pertinência do verbete revelador de que não é oponível a coisa julgada, deve também fazê-lo quando não há distinção quanto à origem e ao balizamento entre a relação de direito material pretérita e a em discussão.

Não é crível entender-se que sobre a mesma matéria - possibilidade, ou não, de creditamento no caso de ICM diferido - exija-se que o contribuinte, mês-a-mês, recorra ao Judiciário, resistindo, assim, à insistência do fisco em glosar o procedimento em que pese decisões já transitadas em julgado, como ora ocorre. Sendo as mesmas partes e idênticas situações, forçoso é concluir pela sujeição não ao teor do verbete de n 239, mas às exceções por esta Corte admitidas.

(Todos os destaques não são do original).

Pedindo vista dos autos, o Ministro Ilmar Galvão divergiu do Ministro Marco Aurélio, por entender inexistir no acórdão embargado a alegada omissão. Segue-se a transcrição parcial do voto do Ministro Ilmar Galvão.

“...Pedi vista dos autos e, após examiná-los, verifiquei, com a devida vênia do eminente Ministro Marco Aurélio, inexistir no acórdão embargado a alegada omissão.

É que, no voto do eminente Ministro Carlos Madeira, a alegada contradição - que se cifraria em haver o Supremo Tribunal Federal concluído pelo não conhecimento do recurso, após haver tomado partido em favor de uma das teses confrontadas - repetindo, a alegada contradição mereceu claro pronunciamento, tanto assim que foi desfeita.

É ler-se o seguinte trecho do mencionado voto :

“Não se verificando, na hipótese, nenhuma das exceções à súmula 239 acima referidas - pois repita-se, não se cuida de inconstitucionalidade do imposto, de imunidade ou de isenção - claro é que a conclusão do acórdão, por não conhecer os embargos, repeliu a divergência pretendida entre o acórdão da E. Segunda Turma e o deste Plenário, no ERTE 83.225, Relator Ministro Xavier de Albuquerque. E não foram conhecidos os embargos, hipótese ora em exame, exatamente porque o paradigma trazido pela embargante apenas cuidou da possibilidade de lei nova passar a reger fatos ocorridos a partir de sua vigência, diferentemente do que foi decidido em decisão anterior. Como assinalou o Ministro Moreira Alves, naquele julgamento, sequer a Súmula 239 estava em causa, pois não poderia se contrapor a lei nova”.

Está aí demonstrado que o acórdão embargado não foi omissivo, o que seria suficiente para rejeição dos embargos.

Mas se assim não fosse, se omissão houvesse a ser sanada, pediria ainda permissão ao eminente Ministro Marco Aurélio para dele discordar, não apenas por não reconhecer a ocorrência de contradição, mas também por não poder afastá-la, mesmo que existente, já que, a admitir este - como fez o paradigma - que a regra consubstanciada na Súmula 239 pode ser excepcionada diante de inconstitucionalidade, imunidade ou isenção do imposto, chegou apenas a registrar que, no caso, não se estava diante de qualquer dessas hipóteses, razão pela qual a pretendida divergência não poderia ser configurada.

Daí, o não conhecimento dos embargos.



Ante tal evidência, é fora de dúvida que se está diante de embargos declaratórios que perseguem, indisfarçavelmente, sob o falso pretexto de omissão, a reforma do julgado, o que não pode ser tolerado.”

Como se vê, o julgamento referido encerra juízo no sentido de que os efeitos da coisa julgada, em matéria tributária, em ação declaratória, não se estende aos exercícios fiscais seguintes, **exceto quanto a hipótese de inconstitucionalidade**, e o sentido do voto do Ministro Ilmar Galvão não foi o de que decisão em que se concluí pela inexistência de relação jurídica entre o Fisco e o contribuinte em razão de inconstitucionalidade não tem seus efeitos estendidos para exercícios posteriores, mas apenas que nos embargos apresentados não teria se configurado omissão ou divergência.

A própria Súmula 239 mencionada origina-se de acórdão que não encerra um juízo absoluto quanto à inaplicabilidade dos efeitos da “coisa julgada”, em matéria fiscal, em relação a exercícios posteriores.

A Súmula 239 mencionada tem a seguinte dicção :

S239 - “Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores”.

Serviu de referência à Súmula acórdão assim ementado:

“Executivo Fiscal - imposto de renda sobre juros de apólices - Coisa Julgada em matéria fiscal - É admissível em executivo fiscal a defesa fundada em “coisa julgada” para ser apreciada pela sentença final. Não alcança os efeitos da coisa julgada em matéria fiscal, o pronunciamento judicial sobre nulidade de lançamento do imposto referente a um determinado exercício, que não obsta o procedimento fiscal nos exercícios subsequentes” (Ag. De Petição nº 11.227 - embargos)

O voto do Ministro Relator contém os seguintes esclarecimentos :

“.....O que é possível dizer, sem sair, aliás, dos princípios que governam a coisa julgada, é que esta se terá de limitar aos termos da controvérsia. Se o objeto da questão é um dado lançamento que se houve por nulo em certo exercício, claro que a renovação do lançamento no exercício seguinte não estará obstada pelo julgado

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 a sua criação 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, se admitida sob 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.

... Ora, no caso dos autos, o mesmo contribuinte novamente lançado para pagar imposto de renda sobre juros de apólices já obtivera o reconhecimento judicial do seu direito de não pagar o imposto de renda.

Não importa que haja julgados posteriores em outras espécies sufragando entendimento diverso, aliás com meu voto. Nem impressiona o argumento de que o caso julgado fere a regra da igualdade tributária, per isso que, em qualquer matéria, essa desigualdade de tratamento, fiscal ou não, é uma consequência necessária da intervenção do Judiciário, que só age por provocação da parte e não decide senão em espécie.”

As razões até aqui declinadas me levariam a conduzir-me no sentido de admitir a eficácia da coisa julgada no presente caso, assim como fiz em oportunidade anterior, apreciando o Recurso 12.262.

Entretanto, analisando cuidadosamente o que existe sobre o assunto, inclusive a íntegra do relatório e votos na Ação Rescisória n 1.239-9-MG, convenço-me de que a matéria, por demais controvertida, inclusive nos tribunais, merece ser reexaminada, e peço vênua a meus pares para rever minha anterior posição.

Observo que a ação rescisória acima referida tentava desconstituir decisão dada em Recurso Extraordinário em Ação de Execução, em que saiu vencedor o Estado de Minas Gerais. A Cooperativa Ré, executada como devedora, sustentava a tese de ser a dívida inexigível, eis que decisão anterior transitada em julgado tornou expressa a declaração de que não se sujeitava ela ao ICM enquanto cooperativa e vendendo produtos a seus associados. Vencedora a Fazenda exequente, foi a sentença reformada por acórdão que entendeu que a sentença proferida anteriormente, considerando intributáveis as operações, tornou-se imutável e eficaz em relação a todos os fatos futuros. O Estado de Minas Gerais interpôs Recurso Extraordinário, cujo relator foi o Ministro Rafael Mayer, decidido conforme acórdão que tem a seguinte ementa:

“ICM - Coisa julgada. Declaração de intributabilidade. Súmula 239 - 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.

Recurso extraordinário conhecido e provido.”

Transcrevo, a seguir, excertos de votos naquela ação rescisória, julgada improcedente, que abalaram minha anterior convicção:

.....*omissis*.....

Isso posto, algumas considerações se impõem quanto ao alcance de assertivas contidas na primeira parte deste voto, em que foram declinadas as razões pelas quais, em ocasião anterior, em situação análoga à presente, manifestei-me pela impossibilidade de manutenção da exigência fiscal contestada.

A afirmativa de que “a mudança de orientação jurisprudencial, ainda que do Supremo Tribunal Federal, não afeta, por si só a eficácia de sentença e a respectiva autoridade de coisa julgada” tem que ser entendida no limite do alcance da coisa julgada. E, par-

tindo da premissa de que a sentença resolve questão prática de aplicação de regra jurídica a fatos concretos já verificados, declara a inexistência de relação jurídica que se pretende já existente, não alcança, aqueles exercícios futuros. Portanto, continua válida a afirmativa de que a mudança jurisprudencial em função de decisão do STF não afeta a eficácia da sentença quanto a fatos anteriormente ocorridos. Não questiona, pois, a autoridade da coisa julgada, que não é atingida por decisão posterior do Supremo Tribunal Federal. Apenas se delimitam seus efeitos, que não se projetam para fatos futuros, ainda não acontecidos.

.....*omissis*.....

Por tudo que se disse, e ante a controvertida interpretação da coisa julgada em matéria fiscal, em ação declaratória, e ainda, considerando que a decisão definitiva na instância administrativa não é passível de ser submetida, pela Fazenda, à apreciação do Poder Judiciário, entendo ponderáveis as colocações do ilustre Procurador da Fazenda Nacional Othon de Pontes Saraiva Filho, no Parecer PGFN/CRJN/N 1.277/94, itens 16 e 17, no sentido de que é do interesse público que o real alcance do Acórdão do Tribunal Federal da 1ª Região, transitado em julgado, seja esclarecido pelo Poder Judiciário, se assim o desejar o contribuinte.

A partir dessas considerações formulei meu voto, na esteira do entendimento manifestado pelo eminente Ministro Moreira Alves, de que não há coisa julgada em ação declaratória em matéria fiscal, que alcance relações que possam a vir surgir no futuro, voto esse que trouxe para apresentação a este Colegiado nas sessões realizadas nos meses de março a junho do corrente ano e que não tive oportunidade de formalizar em razão dos sucessivos pedidos de vista.

Como reforço desse posicionamento, acrescento que venho a tomar conhecimento do brilhante parecer produzido, em junho último, pelo eminente tributarista José de Souto Maior Borges, versando sobre *os limites constitucionais e infraconstitucionais da coisa julgada tributária (contribuição social sobre o lucro)*, e do qual transcrevo alguns excertos.

“3.1 - A isonomia não corresponde a um princípio constitucional qualquer (...).

A isonomia, mais precisamente, **a legalidade isonômica**, é o protoprincípio, o mais originário e condicionante dos princípios constitucionais, enquanto dele dependem todos os demais para a sua eficácia. E que sem ele decerto a poderiam.

3.2 (...) poder-se-á concluir sinteticamente: **a isonomia não está apenas no CF, ela é a própria CF, com a qual chega a confundir-se**. A CF de 1988 é uma condensação da isonomia (...).

3.3 Chega a ser chocante, portanto, venha a ser esse princípio pretensamente reduzido a uma quinquilharia da qual é possível sem mais descartar-se o intérprete e aplicador da CF, com o invocar-se sem pertinência voto antigo do Min. CASTRO NUNES, como se ele tivesse o condão de afastar qualquer controvérsia relativa à quebra de isonomia na hipótese de ficarem as empresas-partes no julgado à margem do dever de contribuir para a seguridade social (...).

3.4- E sobre mais é impertinente a invocação daquele voto porque ele não enfrentou a questão constitucional e processual que agora se interpõem: a aninomia não é entre decisões de tribunais de igual hierarquia, mas entre

decisões do STF e as de TRFs. É questão de ser enfrentada e resolvida à luz de outros critérios e não de uma decisão isolada qualquer e do efeito típico desse julgado.

Porque a questão é no fundamental de **sintaxe normativa**: relações entre decisões do STF e decisões dos TRFs.

.....
3.6- Agora, fazer prevalecer decisões hierarquicamente inferiores, excluídas do gravame, contra decisões do STF, é subversão da hierarquia, problema inconfundível com a questão de simples alteração jurisprudencial (p. ex. da jurisprudência de um mesmo tribunal). E fazer prevalecer **ad futurum** a decisão judicial pela inconstitucionalidade da contribuição restrita às partes (controle difuso) é estabelecer um regime jurídico **privilegiado**, que não encontra, esse sim, guarida na CF, antes é constitucionalmente repudiado. Efeito de um julgado não deve, nunca, importar rutura da CF, sobretudo do mais eminente dos seus princípios: a isonomia.

.....
4.1 (...) A persistir o entendimento de que, por força do julgado, certas empresas estariam exoneradas para sempre da contribuição social, ter-se-ia por portas travessas uma isenção atípica, ao arrepio do princípio da legalidade tributária (CF, arts. 5º, II e 150. I. CTN. Arts. 97, VI e 175. I), é por via diretamente jurisdicional.

.....
4.7- E, na medida em que somente algumas empresas seriam detentoras do estranho privilégio, ter-se-ia a subversão da ordem constitucional.

A ordem econômica (...) observará, dentre outros princípios, o **princípio** (e não simples norma) da livre concorrência entre empresas... Como poderá ser "livre" uma concorrência entre empresas se umas pagam e outras não a contribuição social? Estranha invocação da coisa julgada: o processual se contrapondo e anulando o constitucional.

.....
6.3 A "guarda da Constituição" é uma cláusula-síntese. Seu campo material de validade abarca, na sua universalidade de significação, a competência **toda** do STF (...).

6.4- Não há como afastar-se a posição de proeminência das decisões do STF no contraste com as de quaisquer outros tribunais do País, mesmo sob a invocação da proteção da coisa julgada. Esse efeito a coisa julgada não tem, porque ele equivaleria a uma derrogação parcial da cláusula-síntese, na medida em que prevalecessem as decisões jurisdicionais em contrário, sob a invocação da coisa julgada que desconsiderasse esses limites constitucionais (...).

6.5- A CF protege a coisa julgada, sem no entanto determinar-lhe os limites objetivos e subjetivos. Como estão no campo da indeterminação constitucional, esses limites são infraordenados com relação aos limites constitucionais - quaisquer deles. Logo, a cláusula síntese da competência do STF é, sob esse aspecto, sobreordenada. O que lhe revela a eminência, antes uma proeminência : a coisa julgada não pode ter o efeito de derogar (= revogar parcialmente), a cláusula síntese : o STF é o guardião da CF. É este um limite constitucional à eficácia da coisa julgada (...). A invocação da coisa julgada na hipótese de débitos posteriores ao julgado é simplesmente impertinente. Viola regra da dialética processual : a da pertinência. Violação oculta pela caracterização exclusiva da coisa julgada como instituto de direito processual. E estudada, como se não tivesse nenhuma im-

plicação com a ordem constitucional. Estando os seus limites fixados na ordem infraconstitucional, a coisa julgada, não pode prevalecer contra a CF.

.....
9.4- Todavia essas questões podem ser desconsideradas, para economia de argumentação, em decorrência das decisões do STF que proclamam a constitucionalidade da contribuição social sobre o lucro.

O STF não é órgão consultivo ou opinativo. É órgão de produção do direito: a sua decisão introduz norma individual, se de controle difuso se trata, como na hipótese. Houve, portanto, no plano dessas normas individuais, nítida alteração no antecedente estado de direito. É o quanto é necessário para consistentemente invocar o CPC, art.471 (...).

9.7- Não se trata **in casu** de questionar o acerto ou desacerto dos julgados pela inconstitucionalidade da contribuição. Até porque as decisões judiciais, atos componentes de normas para o caso concreto, não pertinem a tributos de verdade ou falsidade (...).

Do conteúdo das transcrições acima resta claro que o efeito da coisa julgada em matéria fiscal alcança apenas os períodos de apuração até o trânsito em julgado da sentença, não alcançando períodos posteriores, tal qual declarado pelo citado Jurista JOSÉ SOUTO BORGES, no item 7.7 e na conclusão do já referido Parecer, elaborado para a Secretaria da Receita Federal, *in verbis*:

“7.7 – Mas, como demonstrado, a inconstitucionalidade é, no controle difuso, ao contrário do controle concentrado, tão só a questão prejudicial, decidida *incidenter tantum* no julgamento da causa – não porém o objeto do litígio, a relação deduzida em juízo. **Conclusão fundamental: a coisa julgada em controle jurisdicional difuso limita-se às obrigações relativas aos períodos de apuração do *quantum debeatur* até a data de trânsito em julgado da sentença.** O objeto da demanda é exonerar determinado(s) contribuinte(s) da obrigação de pagar a contribuição sobre o lucro; a inconstitucionalidade da lei de regência constitui apenas um pressuposto, questão prejudicial, motivo determinante: não integra ao âmbito da validade da decisão, isto é, não é alcançada pela *res iudicata*. Em suma: a coisa julgada não abrange os motivos e, dentre esses, a fundamentação constitucional do decisório. Noutros termos: a questão constitucional, excluída da coisa julgada, é um limite desta, como que um limite interno do julgado. Não uma limitação à apreciação da matéria noutra instância jurisdiciona.”

.....*omissis*.....

CONCLUSÃO:

“De toda a antecedente exposição, decorre uma conclusão fundamental: a coisa julgada não constitui obstáculo ao exercício da pretensão à contribuição social sobre o lucro em períodos subseqüentes àqueles que foram abrangidos pelas decisões.”

Nesta linha de raciocínio, e considerando que no presente caso:

i) A sentença judicial que acolheu a pretensão da Recorrente, no sentido de assegurar-lhe o direito de compensar integralmente os prejuízos fis-

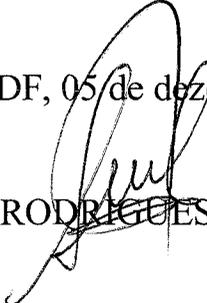
cais apurados nos anos-calendários de 1994 e 1995, com os lucros dos períodos-base posteriores, sem o limite de 30% imposto pelas Leis nºs 8.981 e 9.065, de 1995, transitou em julgado em outubro de 2001, tal qual atestado na Certidão fornecida pela ... Vara Federal, anexa aos autos às fls. ();

ii) O auto de infração ora guerreado pretende exigir da Recorrente o IRPJ relativa aos período-base de 1996, portanto, anterior ao trânsito em julgado da sentença judicial, a pretexto de que a Recorrente teria compensado prejuízos fiscais apurados em 1994 e 1995 acima do limite legal de 30%, limite este que a sentença transitada em julgado em outubro de 2001, considerou inaplicável, já que a Empresa foi autorizada a compensar referidos prejuízos integralmente;

só nos resta concluir que referido período (1996) está albergado pela “coisa julgada”, sendo defeso ao Fisco exigir o IRPJ em causa relativamente àquele período-base sob a acusação formulada.

Por todo o exposto, e considerando tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Brasília, DF, 05 de dezembro de 2002.


SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, Relator.

VOTO VENCEDOR

Conselheira SANDRA MARIA FARONI, Relatora-Designada

No que respeita a matéria submetida ao Poder Judiciário, conforme tenho reiteradas vezes me manifestado, nosso sistema jurídico não comporta que uma mesma questão seja discutida, **simultaneamente**, na via administrativa e na via judicial. Porque, uma vez que o monopólio da função jurisdicional do Estado é exercido através do Poder Judiciário, o processo administrativo, nesses casos, perde sua função. Prevalece o que for decidido na Justiça, e prosseguir com o processo administrativo é desperdiçar inutilmente tempo e recursos, o que viola os princípios da moralidade e da economicidade que devem orientar a administração pública. Conseqüentemente, o ingresso na via judicial para discutir determinada matéria implica abrir mão de fazê-lo pela via administrativa.

Bernardo Ribeiro Moraes, em seu Compêndio de Direito Tributário (Forense, 1987). leciona que:

*“ d) escolhida a via judicial, para a obtenção da decisão jurisdicional do Estado, o contribuinte fica sem direito à via administrativa. A propositura da ação judicial implica na renúncia da instância administrativa por parte do contribuinte litigante. Não tem sentido procurar-se decidir algo que já está sob tutela do Poder Judiciário (imperá, aqui, o princípio da economia conjugado com a idéia da absoluta ineficácia da decisão). **Por outro lado, diante do ingresso do contribuinte em Juízo, para discutir seu débito, a administração, sem apreciar as razões do contribuinte, deverá concluir o processo, indo até a inscrição da dívida e sua cobrança**”. (negritos acrescentados)*

O fato de ser o processo judicial anterior à formalização da exigência em nada modifica esse entendimento. Porque, a partir do momento em que o contribuinte submete um assunto ao Poder Judiciário, ultrapassou ele uma fase anterior, **não obrigatória nem definitiva**, de discutir o assunto no âmbito administrativo. Assim, estando a matéria *sub judice*, uma vez formalizada a exigência, cabe apenas ao sujeito passivo, para evitar a execução, obter a suspen-

JCF

são da exigibilidade do crédito pelo depósito ou liminar, se tal já não houver se concretizado.

Alberto Xavier, em sua magistral obra "Do Lançamento- Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário "- Forense- 1999, ensina :

" O que o direito brasileiro veda é o exercício *cumulativo* dos meios administrativos e jurisdicionais de impugnação : como a opção por uns ou outros não é excludente, a impugnação administrativa pode ser *prévia* ou *posterior* ao processo judicial, mas não pode ser *simultânea*.

O princípio da não cumulação opera sempre em benefício do processo judicial : a propositura de processo judicial determina "*ex lege*" a extinção do processo administrativo; ao invés, a propositura de impugnação administrativa na pendência de processo judicial conduz à declaração de inadmissibilidade daquela impugnação, salvo ato de desistência expressa do processo judicial pelo particular."

No presente caso, inclusive, já há decisão judicial transitada em julgado, cabendo à administração observá-la.

Portanto, voto no sentido de não conhecer do recurso.



SANDRA MARIA FARONI
RELATORA DESIGNADA