



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 18471.000320/2002-59
Recurso nº. : 134.795
Matéria : IRPJ - Ex: 1999
Recorrente : ESSO BRASILEIRA DE PETRÓLEO LTDA.
Recorrida : 10ª TURMA DRJ no RIO DE JANEIRO - RJ
Sessão de : 02 de julho de 2003
Acórdão nº. : 101-94.268

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, mormente no caso de alteração da norma legal de regência.

MULTA ISOLADA – A falta de recolhimento de antecipações de tributo ou a sua insuficiência, impõe a cobrança de multa de lançamento de ofício isolada.

Recurso não provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ESSO BRASILEIRA DE PETRÓLEO LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Sebastião Rodrigues Cabral, Valmir Sandri e Edison Pereira Rodrigues.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


PAULO ROBERTO CORTEZ
RELATOR

FORMALIZADO EM: 07 AGO 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: KAZUKI SHIOBARA, SANDRA MARIA FARONI, RAUL PIMENTEL e CELSO ALVES FEITOSA.

RECURSO Nº. : 134.795
RECORRENTE: ESSO BRASILEIRA DE PETRÓLEO LTDA.

RELATÓRIO

ESSO BRASILEIRA DE PETRÓLEO LTDA., já qualificada nestes autos, recorre a este Colegiado, através da petição de fls. 162/178, do Acórdão nº 2.681, de 16/01/2003, prolatado pela 10ª Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro – SR, fls. 152/158, que julgou procedente o lançamento consubstanciado no auto de infração de IRPJ, fls. 112.

Consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal da peça básica da autuação (fls. 70), a seguinte irregularidade fiscal:

***“DEMAIS INFRAÇÕES SUJEITAS A MULTAS ISOLADAS
FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ E DA CSLL
SOBRE BASE DE CÁLCULO ESTIMADA***

Falta de pagamento do IRPJ e da CSLL incidentes sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução, conforme Termo de Constatação Fiscal anexo.

Enquadramento legal: arts. 2º, 43, 44 § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96.”

Tempestivamente a contribuinte insurgiu-se contra a exigência, nos termos da impugnação de fls. 125/132.

A 10ª Turma da DRJ/RJO, decidiu pela manutenção integral do lançamento, cujo acórdão encontra-se assim ementado:

“IRPJ

Ano-calendário: 1998

***IRPJ – ALEGAÇÃO DE OFENSA A COISA JULGADA –
INOCORRÊNCIA – Decisão transitada em julgado
somente produz efeitos quanto a caso concreto e período
determinado contido nos limites da lide, não se***



estendendo para fatos geradores futuros ocorridos sob a égide de nova legislação.

LANÇAMENTO PROCEDENTE"

Ciente da decisão de primeira instância em 28/02/03 (fls. 160-v), a contribuinte interpôs tempestivo recurso voluntário em 20/03/03 (protocolo às fls. 162), onde apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

- a) que foi aplicada a multa isolada, decorrente de suposta insuficiência de pagamento por estimativa do IRPJ e da CSLL, nos meses de janeiro a novembro de 1998, quando a recorrente, por força do regime de competência, considerou dedutível a provisão da COFINS, que, em virtude de liminar obtida em sede de mandado de segurança, estava com sua exigibilidade suspensa na forma do art. 151, inciso IV do CTN;
- b) que comprovou na impugnação a dedutibilidade da COFINS no período de janeiro a novembro de 1998, vez valer, na integridade, o direito que lhe foi garantido pelo acórdão proferido no Mandado de Segurança nº 93.0008867-0, na medida em que tal decisão teve conteúdo eminentemente declaratório e concluiu de forma inequívoca: *"é líquido e certo o direito do impetrante de deduzir o valor dos tributos na forma do regime de competência, ainda que suspensa a exigibilidade pro força do art. 151 do CTN"*;
- c) que, por entender que o legislador ordinário não poderia impedir a dedução dos tributos com exigibilidade suspensa, a recorrente impetrou, em 27 de abril de 1993, mandado de segurança, Processo nº 93.0008867-0, requerendo a concessão de segurança para deduzir o valor dos tributos na forma do regime de competência, ainda que com suspensão a exigibilidade por força do art. 151 do CTN;
- d) que, ao julgar a apelação interposta, o TRF da 2ª Região deu provimento integral ao pedido e, posteriormente, o acórdão transitou em julgado, o qual declara de forma inequívoca o direito de deduzir os tributos na forma do regime de competência, ainda que as obrigações tributárias (já existentes) estejam com a exigibilidade suspensa;
- e) que, por força de decisão passada em julgado no TRF da 2ª Região, pode deduzir da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, pelo regime de competência, tributo com exigibilidade suspensa, no que se refere à provisão da Cofins para o período de janeiro a novembro de 1998, não cabendo aplicação de multa de ofício;
- f) que o procedimento adotado pelo art. 41, § 1º da Lei nº 8.981/95, quebrou a sistemática do regime de competência, passando a adotar o regime de caixa para a dedutibilidade dos



tributos e contribuições na apuração do lucro real, entretanto, tal regime está restrito à dedutibilidade das quantias relativas aos tributos com exigibilidade suspensa;

- g) que, admitindo-se que o acórdão transitado em julgado não abrange o período da autuação, ainda assim, não cabe aplicar multa de ofício, apenas juros de mora, uma vez que não houve omissão de pagamento nem, tampouco, pagamento a menor;
- h) que, considerando que, tanto o IRPJ quanto a CSLL foram integralmente pagos pela recorrente no mês de dezembro de 1998, houve apenas a postergação da data de pagamento, que enseja a aplicação de juros de mora, na forma do art. 138 do CTN;
- i) que, em dezembro de 1998, a recorrente recolheu o IRPJ e a CSLL, sendo que a autoridade fiscal entende que o recolhimento deveria ter sido realizado mensalmente durante todo o ano de 1998, cabe apenas calcular os juros de mora incidentes no período compreendido entre a data que o fiscal entende ser devido e o mês do efetivo pagamento.

Às fls. 182, o despacho da DRJ no Rio de Janeiro - RJ, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o Relatório.



VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ , Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Como visto do relatório, a matéria posta em discussão na presente instância trata da aplicação da multa isolada pela insuficiência de pagamento pelo regime de estimativa do IRPJ e da CSLL, nos meses de competência de janeiro a novembro de 1998, constatada pela fiscalização após o encerramento do ano-calendário.

A recorrente interpôs mandado de segurança pleiteando a dedutibilidade das provisões de tributos com exigibilidade suspensa, contra a restrição imposta pelo art. 8º da Lei nº 8.541/92, cuja decisão lhe foi favorável.

O artigo 8º da Lei nº 8.541/92, dispunha:

“Art. 8º Serão consideradas como redução indevida do lucro real, de conformidade com as disposições contidas no art. 6º, § 5º, alínea b, do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, as importâncias contabilizadas como custo ou despesa, relativas a tributos ou contribuições, sua respectiva atualização monetária e as multas, juros e outros encargos, cuja exigibilidade esteja suspensa nos termos do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial em garantia.”

Posteriormente, com o advento da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, o citado dispositivo legal foi revogado, passando a vigor o artigo 41 deste diploma, *verbis*:



“Art. 41 – Os tributos e contribuições são dedutíveis, na determinação do lucro real, segundo o regime de competência.

§ 1º - O disposto neste artigo não se aplica aos tributos e contribuições cuja exigibilidade esteja suspensa, nos termos dos incisos II a IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, haja ou não depósito judicial.”

No entender da decisão recorrida, não cabe razão à recorrente, tendo em vista que a infração apontada pelo fisco difere da normatização citada na defesa da contribuinte. Com a revogação dos dispositivos legais cuja aplicabilidade e legalidade fora contestada na esfera judicial e a posterior edição da Lei nº 8.981/95, o *decisum* consubstanciado no Acórdão do TRF da 2ª Região não mais albergava os procedimentos adotados pela interessada na apuração do lucro real, especificamente com relação à dedutibilidade da provisão para a Cofins.

No voto condutor do aresto recorrido consta que *“a decisão judicial resolveu a questão de aplicação, a fatos concretos, de uma regra jurídica, declarando a inexistência da obrigatoriedade de tributar a provisão para Cofins, de exigibilidade suspensa; não alcança exercícios futuros, submetidos a outro ordenamento jurídico. A eficácia da coisa julgada não está sendo questionada – esta não é atingida pela nova legislação que rege a matéria – apenas seus efeitos ficam delimitados aos fatos ocorridos anteriormente, não se projetando para os fatos futuros”*.

Em inúmeros acórdãos já publicados, esse Conselho vem pacificando o entendimento sobre os limites da chamada “coisa julgada” em matéria tributária.

Cabe aqui transcrever trechos do voto condutor do eminente Conselheiro Neicyr de Almeida, integrante do Acórdão nº: 103-20.221 da Terceira Câmara deste Primeiro Conselho de Contribuintes:

“O Egrégio Supremo Tribunal Federal em sessão plenária, de 06.10.1992, decidindo o RE-135047/PE, DJ de 20.11.1992, assim se expressou:



"I - Inconstitucionalidade, apenas, do art. 8. da Lei 7.689, de 15.12.88. RREE n.º 146.733-SP, relator Ministro Moreira Alves, 29.06.92, e 138.284-CE, Relator Ministro Carlos Velloso, 01.07.92.

II - R.E. conhecido (letra "b") e provido, em parte; reconhecida a inconstitucionalidade, apenas, do art. 8. Da lei n.º 7.689/88."

Nessa mesma direção, o notável voto do Ministro Relator Carlos Mário Velloso, do STF, RE n.º 138284-8/CE, quando, por unanimidade, em 01.07.1992 - DJ de 28.08.92, declarou-se a inconstitucionalidade do art. 8º da Lei n.º 7.689/88 por ofensa ao princípio da irretroatividade (DJ de 28.08.1992):

"CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE O LUCRO DAS PESSOAS JURÍDICAS. LEI N.º 7.689, DE 15/12/1988.

I - Contribuições parafiscais: contribuições sociais, contribuições de intervenção e contribuições corporativas. CF, art. 149. Contribuições sociais de seguridade social. CF, arts. 149 e 195. As diversas espécies de contribuições sociais.

II - A contribuição da Lei 7.689, de 15/12/1988, é uma contribuição social instituída com base no art. 195, I, da Constituição. As contribuições do art. 195, I, da Constituição, não exigem, para a sua instituição, lei complementar. Apenas a contribuição do § 4º do mesmo art. 195 é que exige, para a sua instituição, lei complementar, dado que essa instituição deverá observar a técnica da competência residual da União (CF art. 195, § 4º, CF, art. 154, I). Posto estarem sujeitas à lei complementar do art. 146, III, da Constituição, porque não são impostos, não há necessidade de que a lei complementar defina o seu fato gerador, base de cálculo e contribuintes (CF, art. 146, III, a).

III - Adicional ao imposto de renda: classificação desarrazoada.

IV - Irrelevância do fato de a receita integrar o orçamento fiscal da União. O que importa é que ela se destina ao financiamento da seguridade social (Lei 7.689/88, art. 1º).

V - Inconstitucionalidade do art. 8º, da Lei 7.689/88, por ofender o princípio da irretroatividade (CF art. 150, III, a) qualificado pela inexigibilidade da contribuição dentro do prazo de noventa dias da publicação da lei (CF, art. 195, § 6º). Vigência e eficácia da lei: distinção.

VI - Recurso extraordinário conhecido mas improvido; declarado a inconstitucionalidade apenas do art. 8º da Lei 7.689, de 1988."

A Resolução do Senado Federal sob o n.º 11, de 04 de abril de 1995, conferindo efeitos erga omnes à decisão declaratória incidental de constitucionalidade extirpou do mundo jurídico, por sua vez, o artigo 8º da Lei 7.689, de 15 de dezembro de 1988, a seguir transcrito:



"Art. 8º - A contribuição social será devida a partir do resultado apurado no período-base a ser encerrado em 31 de dezembro de 1988."

(...)

Dessa forma, o plenário do STF reputou válida a instituição da Contribuição Social sobre o Lucro, salvo o seu comando sob o signo do artigo 8º considerado inexigível retroativamente sobre o lucro do exercício de 1988, por contrariar a regra de inconstitucionalidade mitigada, contida no artigo 195, § 6º, da Constituição Federal de 1988. Tem-se, então, não-configurada a violação integral da norma em face do dispositivo constitucional, erigindo-se a ocorrência do seu fato gerador, sem quaisquer cumulatividades e convalidado por veículo normativo ordinário.

(...)

Do Sr. Ministro do STF, Moreira Alves, no RE 100.888-1, destaca-se o seguinte trecho:

"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."

Na mesma diretriz, a manifestação unânime da Primeira Turma do Colendo Superior Tribunal de Justiça, ao apreciar o REsp. 194276/RS, relativamente ao processo n.º 98/0082416-2, DJ de 29.03.1999, de cujo voto condutor do eminente Ministro José Delgado extraí-se a seguinte ementa:

"1. (...).

2. A Súmula n.º 343, do STF, há de ser compreendida com a mensagem específica que ela contém: a de não ser aplicada quando a controvérsia esteja envolvida com matéria de nível constitucional.

3. A coisa julgada tributária não deve prevalecer para determinar que o contribuinte recolha tributo cuja exigência legal foi tida como inconstitucional pelo Supremo. O prevalecimento dessa decisão acarretará ofensa direta aos princípios da legalidade e da igualdade tributárias.

4. Não é concebível se admitir um sistema tributário que obrigue um determinado contribuinte a pagar tributo cuja lei que o criou foi julgada definitivamente inconstitucional, quando os demais contribuintes a tanto não são exigidos, unicamente por força da coisa julgada."

Do voto do relator, colaciona-se o seguinte trecho:

"A soberania do Poder Judiciário em construir a coisa julgada não é absoluta. Ela há de ser exercida até os limites postos pela Carta Magna. Não entendendo-se assim, se outorgar ao juiz força maior do que a possuída pela Constituinte, por se reconhecer que



decisão por ele, juiz, proferida, mesmo contrária à Constituição, prevalecerá.

Venho afirmando em meus escritos e decisões, com a devida vênia dos que têm entendido diferente, que a função do direito aplicado pelo Poder Judiciário é, exclusivamente, a de ordenar, impondo segurança e confiabilidade nas relações jurídicas. Essa missão torna-se mais categórica quando o Poder Judiciário é chamado para regular relações jurídicas de direito público, em face de não lhe ser possível criar comportamentos que fujam dos limites impostos pela legalidade objetiva e prestigiada pela CF.

Não concebo o atuar de qualquer ordenamento jurídico que não seja na forma de Sistema. Se assim não atuar não é ordenamento e não expressa função harmonizadora a ele exigida.

Impossível, conseqüentemente, que uma decisão judicial importe em criar privilégios no âmbito das relações jurídicas, impositivos tributários, permitindo que uma empresa não pague determinado tributo, mesmo que o seja por período certo, enquanto outras empresas são obrigadas a pagá-lo, apenas, porque, de modo contrário ao assentado pelo Supremo Tribunal Federal, uma decisão judicial assim impõe.

O prevalecimento da sentença transitada em julgado, em tal hipótese, quando atacada por ação rescisória, seria provocar um desrespeito à ordem jurídica, cuja estrutura e finalidade estão voltadas para a promoção da justiça. Esta, por sua vez, só será alcançada se a todos for emprestado o sentimento da igualdade e de segurança.

Não se invoque, como é comum se fazer, a segurança jurídica estabelecida pela coisa julgada. A segurança jurídica, por ela tratada é a de natureza processual, isto é, a surgida em decorrência do pronunciamento judicial, não sujeita, portanto, a modificações se não existir uma razão superior de ordem constitucional a descaracterizar essa força.

É de ser lembrado que a Constituição Federal, fiel a esse sistema hierárquico que se acaba de demonstrar, protege a coisa julgada, apenas, face aos efeitos de lei ordinária a ele posterior. Essa característica bem demonstra o cunho processual da segurança jurídica estabelecida pela coisa julgada, tornando-se instável perante a vontade legislativa, por se prestigiar a independência do Judiciário como poder, não se permitindo que outra lhe tire os efeitos de suas decisões.

Não me impressiona, nem me influencia a alegada aplicação da Súmula n.º 343 do STF, sobre a questão em debate. Entendo que ela, em se tratando de tema envolvendo constitucionalidade ou inconstitucionalidade de lei não tem eficácia. Outrossim, ela só se faz presente, ao meu pensar, quando se trata de texto legal de interpretação controvertida nos tribunais e referente a relações jurídicas de direito privado. Estas, como é sabido, não estão sujeitas a princípios cogentes, presentes no corpo da Carta Magna, salvo o



concernente ao direito adquirido, ao ato jurídico perfeito e a coisa julgada.

No trato de confronto de lei com a Constituição Federal, de acordo com o nosso sistema imposto pela nossa Carta Magna, só o Supremo Tribunal Federal tem competência absoluta para se pronunciar, declarando, com força obrigatória, a sua constitucionalidade ou inconstitucionalidade.

A declaração de inconstitucionalidade assumida pelos tribunais de segundo grau, não tem a mesma potencialidade de imperatividade da oriunda pelo Supremo Tribunal Federal pela ausência de efeito definitivo absoluto e por aqueles não terem a competência outorgada pela Carta Magna de serem obrigados a guardarem a Constituição, como a possuída pela Colenda Corte (art. 102, CF)."

(...)

Tomemos a exegese da Lei 7.689, de 15 de dezembro de 1988, mais especificamente em seu artigo 2º, normatizada pela IN-SRF n.º 198, de 29.12.1988:

"Art. 2º - A base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda;"

A Lei n.º 8.034, de 12.04.1990, com eficácia a partir de 14 de julho de 1990, resgatou edições legais pretéritas a esse teor e inovou, significativamente, a composição da base de cálculo até então vigente para as pessoas jurídicas submetidas à apuração do lucro real, enfatizando-se as seguintes inclusões defluentes de seu texto legal (art. 2º):

"(...);

1) adição do valor da reserva de reavaliação, baixado durante o período-base, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado do período;

2) adição do valor das provisões não dedutíveis na determinação do lucro real, exceto a provisão para o imposto de renda;

3) (...);

4) (...);

5) exclusão do valor das provisões adicionadas, na forma do item 3 que tenham sido baixadas no curso do período-base;

6) dedução das participações de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiárias, e as contribuições para instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados (art. 7º da IN n.º 90, de 15-07-92)."

Observe-se que as alterações a esse título não se quedaram incólumes, merecendo destaques outras modificações anteriores, tais como as prescritas pelo art. 42, §4º da Lei n.º 7.799, de 10.07.1989; art. 7º da Lei n.º 7.856, de 24.10.1989; e art. 1º, inciso II da Lei n.º 7.988, de 28.12.1989.



Como corolário, a coisa julgada resta descaracterizada pela tangência de dois vetores indissociáveis: **lei superveniente e fatos de natureza diversa**. A Lei n.º 8.034, de 13.04.1990, ao erigir uma nova base de cálculo para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, dramaticamente distante da regida pela Lei n.º 7.689/88, manifestamente atendeu ao dualismo que se aponta indispensável.

Portanto, a coisa julgada a que se refere a contribuinte não tem pertinência com a exação imposta, pois o seu caráter não se irradia a outros exercícios e nem ataca lei nova, a exemplo das Leis 7.738/89 (arts. 16 e seguintes), 7.799/89, 7.856/89, 7.988/89, 8.034/90, 8.114/90, Decreto n.º 332/91, 8.212/91, 8.383/91, 8.541/92, Complementar n.º 70/91, Emenda Constitucional de Revisão n.º 1/94, 8.981/95, 9.065/95, 9.249/95, Emenda Constitucional n.º 10, de 04 de março de 1996, 9.316/96 (todos os artigos), 9.430/96 - mas se aprisiona na dimensão temporal da sentença contemplativa dos exercícios abarcados pela Lei 7.689/88; melhor dizendo: goza de eficácia nos anos-base de 1988 e 1989. Ademais, a Lei n.º 4.657, de 04 de setembro de 1942 (LICC), em seu artigo 1º, § 4º, salienta que as correções a texto de lei já em vigor consideram-se lei nova.

(...)

Ainda que no limite extremo do hipotético prevalecessem os argumentos expendidos pela contribuinte, essa não ficaria a salvo eternamente da obrigação tributária a que recusa submissão, a não ser com um abominável desrespeito ao princípio pétreo da igualdade o qual consiste em dar tratamento igual aos iguais. Enfim, o julgado não tem caráter de imutabilidade para os eventos fiscais futuros, frise-se.

A outra questão de fundo alçada refere-se à inexistência de propositura de ação rescisória por parte da Fazenda Pública.

Para tanto, mister se faz ouvir, similarmente, a voz dos nossos Tribunais Superiores, a par dos comentários antes já assentados:

No Acórdão ao REsp. 166810/DF - Processo n.º 98/0016974-1, DJ de 22.02.1999, o eminente Ministro relator do egrégio STJ, Demócrito Reinaldo, assim se posicionou acerca da temática, no que foi acompanhado por unanimidade pelos seus ilustres pares:

"A ação rescisória é procedimento adequado para desconstituir decisão com trânsito em julgado e que afrontou pronunciamento do Supremo Tribunal Federal, julgando a inconstitucionalidade de preceito de lei federal e cuja suspensão já foi declarada através de Resolução do Senado da República."

A Primeira Turma do STF, por unanimidade, apreciando o RE 192.212-5, DJ de 29.08.1997, assim ementou a sua decisão:

"Controle incidente de constitucionalidade de normas: reserva de plenário (Const., art. 97): inaplicabilidade, em outros tribunais, quando já declarada pelo Supremo Tribunal Federal, ainda que



incidentemente, a inconstitucionalidade da norma questionada: precedentes.

1. A reserva de plenário da declaração de inconstitucionalidade de lei ou ato normativo funda-se na presunção de constitucionalidade que os protege, somado a razões de segurança jurídica.

2. A decisão plenária do Supremo Tribunal, declaratória de inconstitucionalidade de norma, posto que incidente, sendo pressuposto necessário e suficiente a que o Senado lhe confira efeitos "erga omnes", elide a presunção de sua constitucionalidade (...)."

Merece destaque também, pela força conclusiva de sua ementa, o Acórdão nº 108-05.225, sessão de 14/07/98 da 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes em que foi relator o ex-conselheiro Dr. José Antonio Minatel, verbis:

"RELAÇÃO JURÍDICA CONTINUATIVA - PERENIDADE - LIMITE TEMPORAL: Não são eternos os efeitos da decisão judicial transitada em julgado, proferida por Tribunal Regional Federal, que afasta a incidência da Lei 7.689/88 sob o fundamento de sua inconstitucionalidade. Ainda que se admitisse a tese da extensão dos efeitos dos julgados nas relações jurídicas continuadas, esses efeitos sucumbem ante pronunciamento definitivo e posterior do STF em sentido contrário, como também sobrevindo alteração legislativa na norma impugnada."

Inúmeros, também, são os julgados do Egrégio Superior Tribunal de Justiça a respeito da coisa julgada em matéria tributária, cabendo citar decisões sobre a constitucionalidade da contribuição social sobre o lucro, que se aplica, por analogia, ao presente caso, conforme se constata a seguir:

Resp. 168379/PR – Proc. 98/0020692 -DJ
10/08/1998 -PG: 00037

Data:

Relator: Ministro Garcia Vieira - PRIMEIRA TURMA

"Ementa: IMPOSTO DE RENDA DE PESSOAS JURÍDICAS - COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS - LEI Nº 8.921/95.

A Medida Provisória nº 812, convertida na Lei nº 8.981/95, não contrariou o princípio constitucional da anterioridade.

Na fixação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, o lucro líquido ajustado poderá ser reduzido por compensação da base de cálculo negativa, apurada em períodos



bases anteriores em, no máximo, trinta por cento. A compensação da parcela dos prejuízos fiscais excedentes a 30% poderá ser efetuada, integralmente, nos anos calendários subseqüentes.

A vedação do direito à compensação de prejuízos fiscais pela Lei nº 8.981/95 não violou o direito adquirido, vez que o fato gerador do imposto de renda só ocorre após o transcurso do período de apuração que coincide com o término do exercício financeiro."

RESP nº 188.855/GO – Proc. 98/0068783-1

Relator: Sr. Ministro Garcia Vieira – PRIMEIRA TURMA

"Ementa: TRIBUTÁRIO - COMPENSAÇÃO - PREJUÍZOS FISCAIS - POSSIBILIDADE.

A parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31/12/94 não compensados, poderá ser utilizada nos anos subseqüentes. Com isso, a compensação passa a ser integral."

Do voto do relator, destacamos:

"Como se vê, referidos dispositivos legais limitaram a redução em, no máximo, trinta por cento, mas a parcela dos prejuízos fiscais apurados até 31/12/94, não compensados, poderá ser utilizada nos anos subseqüentes. Com isso, a compensação passa a ser integral. Esclarecem as informações de fls. 65/72 que:

Outro argumento improcedente é quanto à ofensa a direito adquirido. A legislação anterior garantia o direito à compensação dos prejuízos fiscais. Os dispositivos atacados não alteraram este direito. Continua a impetrante podendo compensar ditos prejuízos integralmente.

É certo que o art. 42 da Lei 8.981/95 e o art. 15 da Lei 9.065/95 impuseram restrições à proporção com que estes prejuízos podem ser apropriados a cada apuração do lucro real. Mas é certo, que também, que este aspecto não está abrangido pelo direito adquirido invocado pela Impetrante.

Segundo a legislação do imposto de renda, o fato gerador deste tributo é do tipo conhecido como complexivo, ou seja, ele apenas se perfaz após o transcurso de determinado período de apuração. A lei que haja sido publicada antes deste momento está apta a alcançar o fato gerador ainda pendente e obviamente o futuro. A tal respeito prediz o art. 105 do CTN:

'Art. 105 - A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do art. 116.'

A jurisprudência tem se posicionado nesse sentido. Por exemplo, o STF decidiu no R. Ex. nº 103.553-PR, relatado



pelo MIN. OCTAVIO GALLOTTI, que a legislação aplicável é vigente na data de encerramento do exercício social da pessoa jurídica. Nesse mesmo sentido, por fim, a Súmula nº 584 do Excelso Pretório:

‘Ao imposto calculado sobre os rendimentos do ano-base, aplica-se a lei vigente no exercício financeiro em que deve ser apresentada a declaração.’”

Como se depreende dos autos, a recorrente ao fulminar a Lei nº 8.541 de 1992, teve a sua tese acolhida por sentença que transitou em julgado, em 22/05/1996.

Ocorre que a Lei nº 8.981, promulgada em 20 de janeiro de 1995, superveniente, em seu artigo 41 e parágrafos, restabeleceu a indedutibilidade dos tributos e contribuições com exigibilidade suspensa. Portanto, a coisa julgada a que se refere a contribuinte não tem pertinência com a exação da Lei 8.541/92.

Do Sr. Ministro do STF, Moreira Alves, no RE 100.888-1, destaca-se o seguinte trecho:

“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.”

Na mesma diretriz, a manifestação unânime da Primeira Turma do Colendo Superior Tribunal de Justiça, ao apreciar o RESP. 194276/RS, relativamente ao processo nº 98/0082416-2, DJ. de 29.03.1999, de cujo voto condutor do eminente Ministro José Delgado extrai-se a seguinte ementa:

(...)

2. A Súmula nº 343, do STF, há de ser compreendida com a mensagem específica que ela contém: a de não ser aplicada quando a controvérsia esteja envolvida com matéria de nível constitucional.

3. A coisa julgada tributária não deve prevalecer para determinar que o contribuinte recolha tributo cuja exigência legal foi tida como inconstitucional pelo Supremo. O prevalecimento dessa decisão acarretará ofensa direta aos princípios da legalidade e da igualdade tributárias.



4. Não é concebível se admitir um sistema tributário que obrigue um determinado contribuinte a pagar tributo cuja lei que o criou foi julgada definitivamente inconstitucional, quando os demais contribuintes a tanto não são exigidos, unicamente por força da coisa julgada.

Do voto extrai-se os seguintes ensinamentos:

“A soberania do Poder Judiciário em construir a coisa julgada não é absoluta. Ela há de ser exercida até os limites postos pela Carta Magna. Não entendendo-se assim, se outorgar ao juiz força maior do que a possuída pela Constituinte, por se reconhecer que a decisão por ele, juiz, proferida, mesmo contrária à Constituição, prevalecerá.

Venho afirmando em meus escritos e decisões, com a devida vênia dos que têm entendido diferente, que a função do direito aplicado pelo Poder Judiciário é, exclusivamente, a de ordenar, impondo segurança e confiabilidade nas relações jurídicas. Essa missão torna-se mais categórica quando o Poder Judiciário é chamado para regular relações jurídicas de direito público, em face de não lhe ser possível criar comportamentos que fujam dos limites impostos pela legalidade objetiva e prestigiada pela CF.

Não concebo o atuar de qualquer ordenamento jurídico que não seja na forma de Sistema. Se assim não atuar não é ordenamento e não expressa função harmonizadora a ele exigida.

Impossível, conseqüentemente, que uma decisão judicial importe em criar privilégios no âmbito das relações jurídicas, impositivos tributários, permitindo que uma empresa não pague determinado tributo, mesmo que o seja por período certo, enquanto outras empresas são obrigadas a pagá-lo, apenas, porque, de modo contrário ao assentado pelo Supremo Tribunal Federal, uma decisão judicial assim impõe.

O preavalecimento da sentença trânsito em julgado, em tal hipótese, quando atacada por ação rescisória, seria provocar um desrespeito à ordem jurídica, cuja estrutura e finalidade estão voltadas para a promoção da justiça. Esta, por sua vez, só será alcançada se a todos for emprestado o sentimento da igualdade e de segurança.

Não se invoque, como é comum se fazer, a segurança jurídica estabelecida pela coisa julgada. A segurança jurídica, por ela tratada é a de natureza processual, isto é, a surgida em decorrência do pronunciamento judicial, não sujeita, portanto, a modificações se não existir uma razão superior de ordem constitucional a descaracterizar essa força.

É de ser lembrado que a Constituição Federal, fiel a esse sistema hierárquico que se acaba de demonstrar, protege a coisa julgada, apenas, face aos efeitos de lei ordinária a ele posterior. Essa característica bem demonstra o cunho processual da segurança



jurídica estabelecida pela coisa julgada, tornando-se instável perante a vontade legislativa, por se prestigiar a independência do Judiciário como poder, não se permitindo que outra lhe tire os efeitos de suas decisões.

Não me impressiona, nem me influencia a alegada aplicação da Súmula nº 343 do STF, sobre a questão em debate. Entendo que ela, em se tratando de tema envolvendo constitucionalidade ou inconstitucionalidade de lei não tem eficácia. Outrossim, ela só se faz presente, ao meu pensar, quando se trata de texto legal de interpretação controvertida nos tribunais e referente a relações jurídicas de direito privado. Estas, como é sabido, não estão sujeitas a princípios cogentes, presentes no corpo da Carta Magna, salvo o concernente ao direito adquirido, ao ato jurídico perfeito e a coisa julgada.

No trato de confronto de lei com a Constituição Federal, de acordo com o nosso sistema imposto pela nossa Carta Magna, só o Supremo Tribunal Federal tem competência absoluta para se pronunciar, declarando, com força obrigatória, a sua constitucionalidade ou inconstitucionalidade.

A declaração de inconstitucionalidade assumida pelos tribunais de segundo grau, não tem a mesma potencialidade de imperatividade da oriunda pelo Supremo Tribunal Federal pela ausência de efeito definitivo absoluto e por aqueles não terem a competência outorgada pela Carta Magna de serem obrigados a guardarem a Constituição, como a possuída pela Colenda Corte (art. 102, CF)."

Portanto, a coisa julgada a que se refere a contribuinte não tem pertinência com a exação imposta, pois seus fundamentos não extrapolam aos exercícios posteriores e tampouco atinge a lei nova, podendo-se afirmar que a decisão que declara indevida a cobrança de imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos exercícios posteriores.

Quanto ao mérito, o lançamento trata exclusivamente da multa isolada pela falta de antecipação do IRPJ e CSLL no período compreendido entre os meses de fevereiro a dezembro de 1998, com enquadramento legal nos arts. 2º, 43 e 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição.

(...);

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:



(...);

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou de base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

(...);”

Tendo a contribuinte, no ano-calendário de 1998, optado pela apuração anual do lucro real, deveria efetuar, naquele ano, recolhimentos mensais do imposto de renda, calculados por estimativa, com base nos balancetes de suspensão e/ou redução, nos termos do art. 2º da Lei nº 9.430 de 1996.

Por disposição expressa do referido dispositivo legal, o contribuinte optou pela redução/suspensão do pagamento mensal por estimativa, adotando a faculdade do art. 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, assim redigido:

“Art. 35. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo:

a) deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário;

b) somente produzirão efeitos para determinação da parcela do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro devidos no decorrer do ano-calendário.

§ 2º Estão dispensadas do pagamento de que tratam os arts. 28 e 29 as pessoas jurídicas que, através de balanço ou balancetes mensais, demonstrem a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário.

§ 3º O pagamento mensal, relativo ao mês de janeiro do ano-calendário, poderá ser efetuado com base em balanço ou balancete mensal, desde que neste fique demonstrado que o imposto devido no período é inferior ao calculado com base no disposto nos arts. 28 e 29.

(...);”



Com relação aos tributos cuja exigibilidade se encontrava suspensa nos termos do art. 151, do CTN, a contribuinte considerou indevidamente como dedutível, nos meses de janeiro a novembro de 1998, a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, na apuração da base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, devidos mensalmente, a título de recolhimento por estimativa. Em consequência, nos meses em questão, houve o recolhimento a menor daquelas parcelas em razão da inclusão, como dedutível, dos tributos em questão.

Assim, correta a aplicação da multa isolada com base nos arts. 2º, 43, 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, devendo ser mantida a exigência.

Com base nas considerações acima, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 02 de julho 2003


PAULO ROBERTO CORTEZ