

16/05/2000

PRIMEIRA TURMA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO N. 250.521-8 SÃO PAULO

**RELATOR** : MIN. MOREIRA ALVES  
**RECORRENTE**: UNIÃO FEDERAL  
**ADVOGADA**: PFN - ELYADIR FERREIRA BORGES  
**RECORRIDA**: CONSTRUTORA MHP LTDA  
**ADVOGADOS**: SILVIO ALVES CORRÊA E OUTROS

**EMENTA**: Imposto de Renda e Contribuição Social. Medida Provisória nº 812, de 31.12.94, convertida na Lei nº 8.981/85. Artigos 42 e 58. Princípios da anterioridade e da irretroatividade.

- Medida provisória que foi publicada em 31.12.94, apesar de esse dia ser um sábado e o Diário Oficial ter sido posto à venda à noite. Não-ocorrência, portanto, de ofensa, quanto à alteração relativa ao imposto de renda, aos princípios da anterioridade e da irretroatividade.

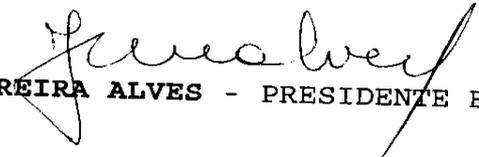
- O mesmo, porém, não sucede com a alteração relativa à contribuição social, por estar ela sujeita, no caso, ao princípio da anterioridade mitigada ou nonagesimal do artigo 195, § 6º, do C.P.C., o qual não foi observado.

Recurso extraordinário conhecido em parte e nela provido.

A C Ó R D ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, por unanimidade de votos, em conhecer, em parte, do recurso extraordinário e, nessa parte, lhe dar provimento, nos termos do voto do Relator.

Brasília, 16 de maio de 2000.

  
MOREIRA ALVES - PRESIDENTE E RELATOR



16/05/2000

PRIMEIRA TURMA

RECURSO EXTRAORDINÁRIO N. 250.521-8 SÃO PAULO

RELATOR : MIN. MOREIRA ALVES  
RECORRENTE: UNIÃO FEDERAL  
ADVOGADA: PFN - ELYADIR FERREIRA BORGES  
RECORRIDA: CONSTRUTORA MHP LTDA  
ADVOGADOS: SILVIO ALVES CORRÊA E OUTROS

R E L A T Ó R I O

O SENHOR MINISTRO MOREIRA ALVES - (Relator):

É este o teor do acórdão que julgou a apelação:

"O Senhor Juiz Relator **SOUZA PIRES**. Inicialmente, observo que é entendimento jurisprudencial iterativo que o mandado de segurança não se presta a servir de ação de cobrança ou de repetição do indébito, ainda que pela via transversa da compensação (Súmula nº 269 e 271 do Colendo Supremo Tribunal Federal).

Entendo, assim, que a compensação deve ocorrer no âmbito administrativo e, se necessário, sob o controle judicial estrito, vale dizer, em sede de ação de conhecimento, sob o crivo criterioso e atento do Juiz da causa.

Não se trata de afirmar que os recolhimentos feitos à luz de uma exação inconstitucional não possam ser compensados, mas que tal compensação deverá sempre observar o que dispõe o artigo 170 do Código Tributário Nacional, "in verbis":

"Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vicendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública." .

Não há, assim, emissão de cheque em branco ao contribuinte para que, indiscriminadamente, a seu exclusivo critério e conveniência, deixe de recolher os tributos que desejar, na extensão e no montante que lhe apetercer.

Com efeito, o uso da liberdade do direito não se confunde com o abuso de sua fruição, daí porque é curial afirmar que o juiz não deve conceder licença para não pagamento de tributos, mas deve fazer respeitar a lei, nos termos e na extensão que o legislador a editou.

Ora, o indigitado artigo 170 do Código Tributário Nacional diz que "a lei pode..." significando dizer que a compensação far-se-á nos termos da **disciplinação legal**, ou seja, daquela disciplinação que esteja em conformidade com o sistema jurídico vigente.

Consequentemente, se a lei defere à autoridade administrativa o direito de autorizar a compensação de **"créditos tributários com créditos líquidos e certos"**, descabe ao Estado Juiz, à falta de omissão do legislador (Lei n° 8.383/91), disciplinar, a título de decidir, de modo diverso.

A esse respeito, transcrevo alguns precedentes jurisprudenciais, colhidos ao acaso, dentre centenas de outros posicionamentos de igual natureza, do teor seguinte:

**"CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS - COMPENSAÇÃO.**

A compensação de créditos tributários só é possível com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos. Não comprovada a existência de créditos desta natureza. **A pretensão só poderia ser apreciada e decidida na ação de procedimento ordinário."**

(Recurso em Mandado de Segurança n° 4.451-3/SP, S.T.J, Primeira Turma, Relator Ministro Garcia Vieira, v.u., DJU. 19.09.94).

**"TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. ART. 66, DA LEI N° 8.383/91. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO LÍQUIDO E CERTO APURADO.**

1. O direito de compensar crédito tributário indevidamente pago, conforme permitido pelo art. 66, da Lei 8.383/91, **exige que se apure, previamente, por via administrativa ou**



judicial, a sua liquidez e certeza, homenageando-se o devido processo legal.

2. Iterativos precedentes jurisprudenciais desta Corte no sentido acima exposto, a saber:

a) RMS n° 5.754-PB, Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, in DJU de 18.09.95;

b) RMS n° 5.102-1-SP, Rel. Min. Américo Luz, in DJU de 02.06.1995;

c) RMS n° 4.442-4-SP, Rel. Min. Antônio de Pádua Ribeiro, in DJU de 28.08.1995;

d) RMS n° 4.513-7-SP, Rel. Min. Antônio de Pádua Ribeiro, in DJU de 12.12.94;

e) RMS n° 4.935-6-DF, 1ª T., Rel. Min. Demócrito Reinaldo, in DJU de 10.10.94.

3. Recurso provido."

(Recurso Especial n° 88630-MG(96.0010457-3), S.T.J., Primeira Turma, Rel. Ministro José Delgado, v.u., DJ 17.06.96

"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS. LEI 8.383/91.

1. A compensação de créditos tributários pressupõe a mesma natureza jurídica e inequívoco reconhecimento da sua existência. Daí a impossibilidade de ser admitida pela via do mandamus, a sua pronta concretização. Enfim, a via escolhida não se presta para a afirmação da suficiência e liquidez dos créditos lançados como compensáveis.

2. Precedentes jurisprudenciais.

3. Recurso improvido.

(Recurso Especial n° 89.919-Bahia (96.0014652-7) S.T.J., Primeira Turma, Relator Ministro Milton Luiz Pereira, v.u., DJ 01.07.96)

"TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. AUSÊNCIA DE PRESSUPOSTOS AUTORIZATIVOS. LEI 8.383/91. ART. 170 DO CTN.

A Lei n° 8.383/91 não revogou normas consignadas no Código Tributário Nacional (art. 170), que é Lei Complementar e dispõe acerca dos pressupostos necessários a autorizar o instituto da compensação.

Hipótese expressa na legislação (art. 156 do CTN) de extinção do crédito tributário, a compensação, nos termos em que está definida em lei (art. 170 do CTN), só poderá ser autorizada se os créditos do contribuinte em relação à Fazenda Pública, vencidos ou vincendos, se revestirem dos atributos de liquidez e certeza. Líquidos e certos, na definição legal (para justificarem a compensação), são os créditos tributários expressamente declarados pelo Fisco e os reconhecidos, como tais, por sentença judicial com trânsito em julgado.

A liquidez e certeza do crédito é pressuposto indesejável da compensação, tal qual como concebida na legislação pertinente e devem ser provados pelo credor, sendo inválido, para tal fim, a confissão ficta da Fazenda respectiva.

A jurisprudência se firmou no sentido de que a compensação da contribuição para o FINSOCIAL paga indevidamente depende do reconhecimento judicial da inconstitucionalidade em cada caso concreto, desservindo de título para esse fim os precedentes judiciais que, incidentalmente, deixaram de aplicar o art. 9º da Lei nº 7.689/88.

Recurso provido. Decisão unânime.

(Recurso Especial nº 91.333/PR (96.0010444-6) S.T.J., Primeira Turma, Relator Ministro Demócrito Reinaldo, v.u., DJ 01.07.96)

Nesse passo, não se encontrando o requerente munido de título executivo e, assim, revestido com os atributos da liquidez e de certeza, como pode o Juiz da causa, passando por cima da letra da lei, autorizar que se proceda à compensação?

Imagino a situação de um fiscal que compareça perante a empresa e que, indagando sobre o não recolhimento de determinado tributo, veja-se confrontado com uma sentença judicial, a qual não indique claramente quais os créditos e débitos que se encontrem reciprocamente compensados.

É óbvio que o risco de incidir em desobediência judicial haveria de inibir a fiscalização no exercício de seu legítimo e necessário mister.

Evidentemente, o instituto da compensação não existe para gerar tamanha incerteza jurídica, nem para propiciar a burla e a fraude fiscal.

Contudo, os demais componentes desta E. Quarta Turma tem entendimento consolidado de ser possível a veiculação de pedido de compensação de tributos e contribuições em autos de mandado de segurança.

Ora, é orientação jurisprudencial uniforme do E. S.T.J. que o Juiz, com entendimento isolado no órgão colegiado que integra, após ressaltar a sua posição, deve aderir ao posicionamento da maioria, em prol da certeza da prestação jurisdicional, bem como a fim de não causar transtornos administrativos no encaminhamento do julgamento do feito.

Nesse sentido, transcrevo o precedente jurisprudencial seguinte:

"EMENTA. PROCESSO CIVIL. JULGAMENTO. RESSALVA DE PONTO DE VISTA PESSOAL. O juiz que, ressaltando entendimento pessoal, segue a jurisprudência do Tribunal não incorre em contradição, nem prejudica a unanimidade do julgamento; apenas subordina seu ponto de vista, vencido, à orientação prevalente, nisso contribuindo para a estabilidade da jurisprudência, que é do Tribunal, e não do juiz (Min. Victor Nunes Leal, RTJ n° 55, p. 239). Embargos de Declaração rejeitados. (EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RESP - n° 20.979 - Pernambuco (928397-8) - v.u. - Publicada no D.J. em 10.06.96, pg. 20303. Relator Ministro Ari Pargendler).

Em atenção a essa orientação, bem como vencido nesse aspecto prejudicial da idoneidade da via processual eleita, passo a examinar a questão relativa às limitações impostas pelos arts. 42 e 58 da Lei n° 8.981/95.

Nesse passo, enfatizo que a medida provisória n° 812/94, convertida na Lei n° 8.981/95, tornou-se pública em 02 de janeiro de 1995, uma vez que o Diário Oficial da União, contendo o indigitado dispositivo legal, ainda que tenha sido impresso em 31 de dezembro de 1994, foi posto em circulação apenas em 02 de janeiro de 1.995.

Assim, como os artigos 42 e 58 da Lei n° 8.981/95 (Medida Provisória n° 812/94) previam uma limitação de 70% na capacidade de compensação do imposto de renda e CSL, recolhidas de forma indevida pelo fato de ter sido apurado um lucro fictício, derivado da aplicação de índices de correção monetária que não refletiam a inflação real ocorrida no período, tenho como certo que se aplica à espécie o disposto nos arts. 150, III, "b", e 195, § 6°, da Constituição da República, os quais preceituam o seguinte:

"Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I-.....

II- .....

III - cobrar tributos:

a).....

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou:

....."

"Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro;

.....

§ 6° As contribuições sociais de que trata este artigo só poderão ser exigidas após decorridos noventa dias da data da publicação da lei que as houver instituído ou modificado, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, b.

....."

Com efeito, o art. 42 da Lei n° 8.981/95, ao limitar o direito à compensação, só teria eficácia no exercício seguinte ao de sua publicação, ou seja, a partir de 1° de janeiro de 1996, enquanto que o artigo 58 da

indigitada lei, por relacionar-se com a contribuição social sobre o lucro, seria eficaz somente a partir de 90 (noventa) dias contados da efetiva publicação da MP n° 812/94 (convertida na Lei n° 8.981/95).

Conseqüentemente, em relação aos prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, a impetrante não se encontrava subordinada à limitação de 30% (trinta por cento) imposta pelos indigitados dispositivos legais, face à aplicação dos arts. 150, III, "b", e 195, § 6°, da Constituição da República. Aliás, esse é o posicionamento jurisprudencial dominante, cujos arestos, transcrevo a seguir:

"TRIBUTÁRIO, AGRAVO REGIMENTAL EM MANDADO DE SEGURANÇA, COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS APURADOS ATÉ 31.12.94, NA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E NA BASE NEGATIVA DA CSSL, AFASTANDO-SE O DISPOSTO NOS ARTS. 42 E 58 DA LEI N° 8.981/95. APLICAÇÃO DOS PRINCÍPIOS DA ANTERIORIDADE E DA PUBLICIDADE.

- Publicação do Diário Oficial da União, contendo a norma atacada, em 31.12.94 e, a circulação do periódico, em 02.01.95.

- A impressão é somente uma das etapas a ser cumprida no item de obediência ao princípio da publicidade, faltando, no entanto, a essencial, qual seja a circulação.

- Versando matéria tributária, impõe-se, em análise inicial, o respeito ao princípio da anterioridade, previsto no art. 150, III, "b", da Constituição Federal de 1988.

- O "periculum in mora" reside no fato de que, desautorizada a dedução do prejuízo acumulado a impetrante ficará sujeita as autuações pelo fisco em vista da exação ora questionada.

- Agravo provido."

(Agravo regimental em MS n° 03047101/95 - TRF 3ª Região - Relator Juíza ANA SCARTEZZINI - v.u. - DJ - 14.08.96 - pg. 57518).

"TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. LIMINAR NEGADA. AGRAVO REGIMENTAL. COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS. LEI N° 8.981/95. LIMITAÇÃO DE 30%. INFRINGÊNCIA AO PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE.

PLAUSIBILIDADE DO DIREITO E PERIGO DA DEMORA PRESENTES. AGRAVO REGIMENTAL PROVIDO.

1 - As regras estabelecidas pela Lei n° 8.981/95 (resultante de conversão em lei da MP n° 812, de 31.12.94, publicada as 19:45 hs) somente poderiam ter vigência a partir do ano de 1996, sendo inviável sua aplicação já no exercício de 1995 por afrontar ao princípio da irretroatividade.

2 - Presentes a relevância da pretensão e o perigo da demora, mister se faz conceder a liminar.

3 - Agravo regimental provido."

(Agravo Regimental em MS n° 03029584/95 - TRF 3ª Região - Relator Juíza MARLI FERREIRA - maioria - DJ 10.07.96 - pg. 47121).

"CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO, MANDADO DE SEGURANÇA, ATO JUDICIAL, AGRAVO REGIMENTAL CONTRA DECISÃO INDEFERITÓRIA DE LIMINAR, COMPENSAÇÃO, PREJUÍZOS FISCAIS, IRPJ, CSSL, LEI N° 8.981/95, PRINCÍPIOS DA PUBLICIDADE E DA ANTERIORIDADE, AGRAVO PROVIDO.

- Enquanto a impressão do Diário Oficial da União, contendo a norma combatida (MP 812/94, deu-se em 31.12.94, a circulação efetivou-se apenas no dia 02.01.95.

- Versando, a previsão, matéria tributária, impõe-se o respeito ao princípio da anterioridade (art. 150, III, "b" da CF/88).

- Existente o "periculum in mora" pois caso não alcançado o provimento perseguido, a impetrante poderá ser autuada por compensar prejuízos fiscais apurados a partir de 1995.

- Agravo Regimental provido."

(Agravo Regimental em MS n° 03062923/95 - TRF 3ª Região - Relator Juiz FLEURY PIRES - maioria - DJ 14.02.96 pg. 07218).

Nesse passo, como a r. sentença discrepou da orientação suso mencionada, merece ela ser reformada.

Ante o exposto, meu voto é no sentido de dar provimento à apelação.

É o voto." (fls. 156/166)



Interpostos recursos especial e extraordinário, somente este foi admitido pelo seguinte despacho:

"Cuida-se de Recurso Extraordinário interposto com fulcro no artigo 102, inciso III, alínea "a", da Constituição Federal, contra acórdão deste Tribunal que entendeu não poderem as limitações constantes dos artigos 42 e 58 da Lei 8981/95 ser impostas, no exercício de 1995, ao imposto de renda e contribuição social sobre o lucro, sob pena de ofensa aos princípios constitucionais da anterioridade e da irretroatividade da lei.

Sustenta a recorrente violação a dispositivos da Carta Política vigente, contestando aquele posicionamento.

Presentes os pressupostos gerais e constitucionais do recurso extraordinário, impõe-se sua admissão. A controvérsia surgida, por sua complexidade, está a merecer o crivo do Supremo Tribunal Federal para ser dirimida.

Ante o exposto, admito o recurso, determinando a subida dos autos com as cautelas legais." (fls. 224)

A fls. 232/234, assim se manifesta a Procuradoria-Geral da República em parecer do Dr. Roberto Monteiro Gurgel Santos:

"Trata-se de recurso extraordinário interposto de acórdão que julgou inconstitucionais os artigos 42 e 58 da Lei n° 8.981/95, dispositivos que fixaram na ordem de no máximo 30% a redução do lucro real e do lucro líquido (bases de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro, respectivamente) a título de compensação de prejuízos fiscais de exercícios ou períodos-bases anteriores.

Os institutos da renda e do lucro, utilizados pela Constituição (art. 153, III e 195, I, "c") hão de ser compreendidos no âmbito do direito tributário, porque nesse contexto inseridos.

As pessoas jurídicas estão sujeitas à tributação pelo imposto de renda e pela contribuição social sobre o lucro, ambos tributos federais, cujas bases de cálculo têm o mesmo ponto de partida - o lucro líquido - embora sofram ajustes diversos.

Conquanto as pessoas jurídicas só possam ter seu resultado apurado no encerramento de suas atividades e no momento da sua extinção, a apuração periódica de resultados e sua sujeição à tributação, se positivos, é uma ficção jurídica justificável pela necessidade de receita fiscal do Estado, improrrogável até a extinção da empresa (João Dodsworth Cordeiro Serra - Enfoque Jurídico, out/96. p. 24).

Daí a criação, por lei, do regime de apuração periódica do lucro para fins fiscais, conhecido como exercício-base ou período-base, constituindo esse regime um pressuposto necessário à tributação incidente sobre o lucro e a renda.

Uma vez fixado o período-base, a compensação de resultados negativos em exercícios financeiros anteriores com resultados positivos de exercícios subseqüentes, não interferem na base de cálculo dos tributos incidentes sobre o lucro e a renda.

Por isso, a referida compensação há de ser compreendida como um benefício fiscal cujo regramento legal fica submetido ao princípio constitucional da anterioridade, quando reduzidos ou extintos.

Dado que a Lei n° 8.981/95 é resultante de conversão da Medida Provisória 812/94, editada em 31/12/94, encontra-se atendida a exigência do art. 150, III, "b" da Constituição, aplicável na hipótese do Imposto de Renda (SS 1015/SP, Rel.: Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, DJ 24/04/96). No entanto, no que se refere à Contribuição Social sobre o lucro, a Lei n° 8.981/95, interpretada conforme a Constituição Federal, há de produzir efeitos após decorrido o prazo nonagesimal de que trata o art. 195, § 6°, da Carta Política, a contar da data da edição da Medida Provisória 812/94. (RE 138.284, RTJ 143/313; RE n° 197.790, DJ 21/11/97).

Quanto ao princípio da irretroatividade das normas em questão, tratando-se, conforme acima assentado, de regramento de um benefício fiscal, impertinente é a alegação de sua violação porquanto dito princípio só é pertinente à instituição e ao aumento de tributos.

Assim, opina o MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL pelo provimento do recurso."

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized 'F' followed by a vertical line and a small flourish at the top.



V O T O

O SENHOR MINISTRO MOREIRA ALVES - (Relator):

1. Esta Primeira Turma, ao julgar o RE 232.084, de que foi relator o eminente Ministro Ilmar Galvão, decidiu que a Medida Provisória n° 812, de 31.12.94, foi publicada nesse mesmo dia, sendo irrelevante se o último dia do ano de 1994 tenha recaído num sábado, se não se acha comprovada a não-circulação do Diário Oficial da União naquele dia. Ademais, o próprio acórdão recorrido cita precedente do seu Tribunal onde está salientado que a Medida Provisória em causa foi publicada às 19:45 horas do dia 31.12.94 (note-se que até o impetrante reconhece que o Diário Oficial foi posto à venda após as 20 horas desse dia), e esta Primeira Turma, ao julgar o AGRAG 244.414, de que fui relator, entendeu que a data de publicação da lei para sua entrada em vigor é o dia em que ela é posta à disposição do público ainda que isso ocorra à noite.

Conseqüentemente, no caso, não foi ofendido, no que diz respeito ao imposto de renda, os princípios constitucionais da anterioridade e da irretroatividade.

O mesmo, porém - como ficou assentado no referido precedente desta Turma (RE 232.084) - não sucede com a contribuição social, cuja alteração para agravar a situação do contribuinte

estava sujeita ao princípio da anterioridade mitigada ou nonagesimal (art. 195, § 6º, da Carta Magna), que só poderia ser aplicada para alcançar o balanço de 31.12.94, se tivesse sido editada pelo menos noventa dias antes dessa data, o que não ocorreu no caso.

2. Em face do exposto, conheço em parte do presente recurso e nela lhe dou provimento para indeferir a segurança na parte que diz respeito à pretensão de não-aplicação, a partir de 01.01.95, do disposto no artigo 42, sobre o imposto de renda, da Medida Provisória nº 812/94, que foi convertida na Lei 8.981/95.



/mal

## PRIMEIRA TURMA

EXTRATO DE ATA**RECURSO EXTRAORDINÁRIO N. 250.521-8**

PROCED. : SÃO PAULO

**RELATOR : MIN. MOREIRA ALVES**

RECTE. : UNIÃO FEDERAL

ADVDA. : PFN - ELYADIR FERREIRA BORGES

RECDA. : CONSTRUTORA MHP LTDA

ADVDS. : SILVIO ALVES CORRÊA E OUTROS

**Decisão:** A Turma conheceu, em parte, do recurso extraordinário e, nessa parte, lhe deu provimento, nos termos do voto do Relator. Unânime. 1ª. Turma, 16.05.2000.

Presidência do Senhor Ministro Moreira Alves. Presentes à Sessão os Senhores Ministros Sydney Sanches, Octavio Gallotti, Sepúlveda Pertence e Ilmar Galvão.

Subprocurador-Geral da República, Dr. Miguel Frauzino Pereira.

  
Ricardo Dias Duarte  
Pl Coordenador