COISA JULGADA EM EXECUTIVOS FISCAIS REFERENTES A EXERCÍCIOS DIVERSOS — TRIBUTAÇÃO SÔBRE JUROS DE APÓLICES

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

Fazenda Nacional *versus* Tomás Guerreiro de Castro

Agravo de Petição n.º 10.982 — Relator: Sr. Ministro

ANÍBAL FREIRE

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos de agravo de petição n.º 10.982, do Distrito Federal, em que é agravante a Fazenda Nacional e, agravado, o Dr. Tomás Guerreiro de Castro, acordam os juízes da 1.ª Turma do Supremo Tribunal Federal, em maioria, nega provimento ao agravo, nos têrmos dos votos taquigráficos.

Custas na forma da lei.

Rio, 17 de maio de 1943 (data do julgamento). — *Laudo de Camargo,* Presidente. — *Filadelfo Azevedo,* Relator designado.

RELATÓRIO

O Sr. Ministro Aníbal Freire: A Fazenda Nacional intentou, nesta capital, executivo contra o Dr. Tomás Guerreiro de Castro, para cobrança da importância de Cr$ 2.046,10, relativa a impôsto de renda e multa do exercício de 1934, a incidir sôbre juros de apólices federais e estaduais.

O executado apresentou embargos, alegando em seu favor a coisa julgada, por fôrça do acórdão do Supremo Tribunal Federal, além de estar prescrita a ação.

O Juiz acolheu a preliminar suscitada pelo executado, julgando procedentes os embargos, para o efeito de decretar a insubsistência da penhora (fls. 59-63).

Fundou-se a decisão em que o Supremo Tribunal Federal já decidira favoràvelmente ao executado, no julgamento do agravo n.º 8.374, em executivo promovido igualmente pela Fazenda, sob a mesma base.

Reportou-se, ainda, a decisão, ao julgamento prolatado na questão Usina Queirós Júnior *versus* Fazenda Nacional.

A Fazenda agravou da sentença, e o Sr. Dr. Procurador Geral exarou o seguinte parecer:

"Sem embargo de reconhecermos que a tese do ilustre professor contra quem corre êste executivo, acolhida pela brilhante sentença de fls. 87, encontra apoio na jurisprudência do egrégio Supremo Tribunal Federal, cumpre-nos pedir a reforma dessa sentença, baseando-nos nos pareceres, largamente fundamentados, de BENTO DE FARIA (v. *Arquivo Judiciário,* vol. 20, p. 171), TEMÍSTOCLES CAVALCÂNTI (*Rev. de Dir.,* vol. 110, p. 3) e BENEDITO COSTA (*Arquivo, cit.,* vol. 25, p. 21, suplem.), aos quais nos reportamos.

Esperamos, assim, seja dado provimento ao presente agravo e julgada subsistente a penhora, com a condenação do agravado nas custas.

Distrito Federal, 19-1-1939. — *Luís Galotti,* 2.º Proc. da República".

VOTO

O Sr. Ministro Aníbal Freire: Ressurge neste executivo a tese da autoridade da coisa julgada em executivos fiscais, referentes a exercícios diversos.

O debate acendeu-se no plenário no julgamento dos embargos ao agravo de petição n.º 8.187. Na qualidade de relator, sustentei a opinião de não se achar caracterizada a coisa julgada, com a projeção que lhe é própria, porquanto a relação jurídica em foco tinha sido alterada pelo próprio julgador e não era possível estender o seu alcance a todos os exercícios, já reconhecida pelo órgão competente a tributabilidade em aprêço.

A despeito da autoridade dos opositores, não me convenci até hoje de estar em êrro. Além de não afetar a sistemática processual, êste ponto de vista melhor se afirma em face de normas específicas de direito tributário referentes à uniformidade e igualdade dos impostos.

Mas o Tribunal, em sua alta sabedoria, por maioria relevante, entendeu de modo contrário, e a sentença agravada afina pelo mesmo critério.

Tenho, porém, de guardar coerência nos meus pronunciamentos. Além da questão da coisa julgada, sempre considerei que o impôsto de renda era devido por todos os contribuintes, em qualquer época.

Nestes têrmos, conheço do recurso e do agravo, e dou-lhe provimento, para, reformando a decisão agravada, mandar que o executivo seja julgado pelo seu mérito.

VOTO

O Sr. Ministro Filadelfo Azevedo: Sr. Presidente, em princípio, estou de acôrdo com o Dr. Procurador Geral, não admitindo coisa julgada em executivo fiscal, pelas razões que S. Excelência expôs longa e brilhantemente e por outras mais que, em demasia, poderia acrescentar.

Como na espécie, porém, embora em minoria, entendo que as apólices não são tributadas, confirmo a sentença.

VOTO

O Sr. Ministro Castro Nunes: Sr. Presidente, nego provimento ao agravo, confirmando a sentença agravada, por estar de acôrdo com voto que já proferi no Tribunal Pleno.

Entendo que não bastam os precedentes para fazer coisa julgada. Mas, nos casos em que existe decisão proferida acêrca do mesmo impôsto, entre as mesmas partes, em dado exercício, a decisão prevalece em exercício, subseqüente.

Admito, e não preciso dizer mais, que a coisa julgada não existe apenas para aquêles procedimentos judiciários sôbre que dispõe a lei como, também, em juízo contencioso, de decisão que passa em julgado.

VOTO

O Sr. Ministro Barros Barreto: Sr. Presidente, nego provimento ao agravo.

VOTO

O Sr. Ministro Laudo de Camargo (Presidente): Nego provimento ao agravo.

DECISÃO

Como consta da ata, a decisão foi a seguinte: Conheceram do agravo, unânimemente, e lhe negaram provimento, contra o voto do Sr. Ministro Relator. Designado para redigir o acórdão o Exmo. Sr. Ministro Filadelfo Azevedo.

*
* *

RAZÕES DE RECURSO

No executivo fiscal promovido pela União para cobrar do agravado a importância de 2.046 cruzeiros, relativos ao impôsto de renda do exercício de 1934 e multa, o Dr. Juiz recebeu os embargos do executado, relevando-o do pagamento do impôsto, sob o fundamento de que o mesmo executado, em executivo anterior, fôra absolvido do pagamento de impôsto de rendas relativo a 1931, eis que tais rendas eram juros de apólices.

Na ocasião, a jurisprudência do egrégio Supremo Tribunal Federal estabelecia que êsses juros eram intributáveis, sendo que só ùltimamente se fixou no sentido contrário, em virtude de ponderosas razões, de notoriedade geral, que dispensam repetição.

Entendeu o Dr. Juiz que, versando a cobrança sôbre juros de impôsto de rendas de apólices, não pode o presente executivo ser julgado favoràvelmente, eis que em favor do executado milita a *coisa julgada*. O Dr. Juiz invoca o venerando acórdão proferido no agravo n.º 8.197 e o agravado junta fôlhas do *Arquivo Judiciário* que o estampam.

A tese é perigosa e, *data venia*, improcedente, segundo nos parece, como já salientamos no parecer que o mesmo venerando acórdão transcreve e que, com o devido respeito, mantemos, desde que não nos parecem convincentes as alegações nêle triunfantes.

O Dr. Procurador Adjunto, interino, em sua bem elaborada minuta de agravo, sintetiza as razões que abalam o ponto de vista da sentença e aponta circunstâncias que modificam no seu entender os têrmos da questão.

Para nós, não há coisa julgada.

O executivo julgado em favor do agravado é relativo a rendas do exercício de 1931, e o presente executivo se refere às rendas de 1934.

São dois processos diferentes, são duas *causas* com objetos diversos, desde que as rendas de um ano podem não ser as mesmas de outro, e geralmente não o são.

Basta essa diversidade para que falte um dos requisitos da coisa julgada.

Como já o dissemos alhures, se o agravado tivesse o seu direito proclamado em uma ação declaratória, firmado ficaria o seu direito à isenção pleiteada, e só por uma rescisória de tal ação se poderia postular o restabelecimento da boa doutrina, espelhada na mais sábia e firme jurisprudência do Tribunal supremo.

Mas, em executivo fiscal a coisa julgada só é referente à própria dívida dêle constante, a saber, há coisa julgada no sentido de que a Fazenda jamais poderá cobrar a dívida que no *executivo* foi julgada ilíqüida ou incerta.

No executivo se cobrou o impôsto de um exercício financeiro, e cada exercício é autônomo (art. 8.º do Dec. n.º 4.536, de 28-1-1922), sendo autônomos os tributos anuais (arts. 67, letra *b*, e 68 da Constituição), e autônomos os processos de sua cobrança; de jeito que num ano tal dívida seja procedente, e, num outro, improcedente possa ser tal outra.

O Código de Contabilidade da União (Dec. n.º 4.536, de 28-1-1922) assim o estabelece iniludìvelmente, pois no seu art. 27 estatui:

> "A arrecadação da receita proveniente de impôsto dependerá sempre da inserção desta na lei do orçamento. Qualquer outra fonte de receita, porém, criada em lei ordinária, deverá ser arrecadada, embora não contemplada na referida lei de orçamento."

E o art. 28 estabelece a anuidade das rendas da União e a sua transformação em dívida ativa, quando não forem pagas dentro do exercício financeiro:

> "As rendas da União que não forem arrecadadas até 31 de março do período adicional, constituirão *dívida ativa*, que deverá ser registrada para se proceder à sua cobrança imediata".

Se cada ano o tributo deve estar previsto numa lei (a lei orçamentária), cada dívida fiscal ajuizada, relativa a impôsto, se constitui uma entidade autônoma e cada julgamento que a tenha por improcedente vai de encontro a uma lei à parte, de jeito que o julgado referente a uma cobrança não implica no julgamento em face de tôdas as *leis* que consagram o tributo.

O caráter ânuo dos exercícios financeiros e das respectivas dívidas dá aos conseqüentes executivos fiscais ampla autonomia, de forma que o destino de um independa de outro relativo a exercício financeiro diverso.

Isso se verifica em outros países, como se pode ver em RANELLETTI, ao citar um julgado de 1931:

"Ogni accertamento tributario costituisce un tutto a se e la tassa applicata in ogni exercizio forma una entitá giuridica per se stante distinta da quella degli anni procedenti; sicche il *giudicate sulla tassazione di un dato anno non spiega efficacia sulla identica controversia per un altro anno tributario,* poichè la legge attribuisce ad ogni accertamento della tassa un carattere autonomo e indipendente" (O. RANELLETTI, *Le Guarentigie...*, 504).

Essa citação de consagrado tratadista italiano vem a propósito da coisa julgada, que êle não admite se oponha em matéria tributária, de um julgado, referente a um exercício financeiro, a processo de outro exercício:

"Non si stende ad altri atti e agli effetti relativi, quand'anche *i nuovi atti abbiano lo stesso contenuto del precedente, riguardino le stessa persone e possano essere impugnati per i medesimi motivi. Cosi, ad es., nei ricorsi in materia di spese di spedalità, di ricovero degli inabili al lavoro, per gli alienati;* di imposte e sovrimposte comunali: ecc., la decicione pronunciata in reguardo alle spese o imposte di un ano, non forma giudicato per quelle degli anni sucessivi. Queste costituiscono ogni anuo domande nuove dell'aministrazione, fondate su nuovi accertamenti" (RANELLETTI, *op. e loc.* cit.).

Quando se invocam as conhecidas regras sôbre a coisa julgada e se estabelece que a identidade de coisa e de causa se refere ao julgamento da mesma relação jurídica, de modo que o julgamento de matéria de direito em certo executivo promovido por certa entidade pública contra dado indivíduo faz coisa julgada para a mesma matéria entre as mesmas partes em executivo posterior, não se tem em conta que os princípios de direito civil não se aplicam *singelamente* às causas na qual o Estado figura como parte na sua qualidade de poder político.

O Estado pode demandar ou ser demandado, *ut singuli,* como parte que em tudo se equipara ao seu contendor, perseguindo a solução de uma controvérsia sôbre interêsse privado. Quando, porém, o Estado cobra impostos, embora o faça exercitando uma ação judicial, é poder político, que pretende impor sua vontade ao indivíduo, para satisfazer a uma necessidade de ordem geral, orientada pelo bem comum. A invocação da coisa julgada, então, não lhe pode paralisar êsse poder ou entorpecer seu *jus imperii,* eis porque se deve limitar à relação jurídica julgada, a qual, nos seus estritos têrmos, não pode ser renovada.

E é por isso que LACOSTE, uma das mais invocadas autoridades sôbre coisa julgada, distingue com muita precisão as duas situações, ao firmar que a coisa julgada não tem o mesmo alcance numa ou noutra hipótese, sendo, no caso de causa em que o Estado figura como entidade política, restrita ao próprio julgado, a saber, à controvérsia ajuizada, sem ampliações a casos futuros:

"Nous ferions volontiers la distinction suivante: pour les actes dans lesquels l'État figure come un simple particulier, la portée de l'interpretation donnée s'estend aux diverses consequences du droit reconnu ou denié; pour les actes qui concernent les intérêts généraux, soit au point de vue du fonctionnement des services publics, soit à un autre point vue, l'interprétation donnée n'a qu'une portée restreinte: la solution n'a d'autorité que pour un certaine fait d'aplication de l'acte, quer pour le fait spécial d'où est sorti le litigie". (LACOSTE, *De la Chose Jugée,* ed. 1894, pág. 423).

A sentença agravada admite que o agravado é obrigado a pagar o impôsto contra o qual se recusa, a contar da data em que êle, a juízo da sentença, se torne por lei obrigatório.

Êsse pressuposto torna a ilustrada sentença contraditória, pois, se para a sentença existe coisa julgada em favor do agravado, segundo a qual está isento do pagamento do impôsto de rendas, nunca jamais uma lei posterior tornaria obrigatório êsse pagamento, eis que a coisa julgada não se desfaz por outra sentença, nem pela lei...

O que se conclui é que a sentença, ao admitir que uma lei desfaça a coisa julgada, está, imperceptìvelmente, dobrando-se à evidência de que não existe coisa julgada num executivo fiscal oponível a outro em que se cobra dívida diferente, ou seja, dívida de outro exercício financeiro.

Se a coisa julgada num executivo fiscal fôsse oponível a outro executivo por dívida de outro exercício, nunca, em exercícios posteriores, o tributo seria cobrável, nem mesmo por fôrça de lei, pois, como o dizia o Código Civil, e é princípio de nosso direito: *"a lei não prejudicará, em caso algum, o direito adquirido, o ato jurídico perfeito, ou a coisa julgada"* (art. 3.º da antiga Introdução ao Cód. Civil), preceito que encontra guarida no art. 6.º da atual Lei de Introdução ao Código Civil.

Verifica-se, egrégio Supremo Tribunal, que, embora no presente executivo fiscal haja identidade de pessoas e sejam da mesma natureza os processos judiciais, contudo o objeto da demanda é aqui especificamente diferente, desde que a nossa lei (Código de Contabilidade) discrimina as dívidas por exercícios financeiros, tornando-as *distintas, diferentes,* e, com fazê-lo, segue preceito universal de técnica orçamentária.

Ao demais, os doutrinadores que apreciam o efeito da coisa julgada, tendo em conta o caráter publicístico das causas que o Estado intenta no uso de seu *jus imperii,* como

entidade política, estabelecem os limites de sua eficácia a cada relação jurídica apreciada, sem generalizações perigosas que tornariam a *coisa julgada*, às vêzes nem sempre justamente julgada, um instrumento que perturbaria a igualdade de tributação, que é cânone constitucional, base da igualdade de todos perante a mesma lei (lei tributária, no caso).

A tese da sentença, se prevalecesse, criaria para certos contribuintes um privilégio inconstitucional, e abriria contra a imposição fiscal reservas de caráter permanente, fundadas, não em escusas legais, mas na sorte de um julgado, e às vêzes de um julgado que destoa da jurisprudência triunfante nos tribunais, como é o caso daquele que a sentença invoca.

Existe, sem dúvida, *coisa julgada*, para os executivos fiscais, mas só em relação à controvérsia ajuizada, e não a outras que se sucedam anualmente, por fôrça do poder político que ao Estado cabe, cada ano, de impor tributos.

Por êsses motivos, esperamos, com as alegações da minuta, a reforma da sentença agravada, para que seja o executivo julgado segundo o seu mérito, prosseguindo-se como fôr de Direito e de Justiça.

Distrito Federal, 4 de maio de 1943. — *Gabriel de Resende Passos*, Procurador Geral da República.

COISA JULGADA EM MATÉRIA FISCAL — IMPÔSTO DE INDÚSTRIAS E PROFISSÕES — ISENÇÃO EM FAVOR DAS SOCIEDADES COOPERATIVAS

— Em matéria de cobrança de impostos por identidade de coisa, deve entender-se, não o mesmo corpo ou o mesmo objeto, senão a mesma controvérsia ou a mesma relação de direito já resolvida.

TRIBUNAL DE APELAÇÃO DE SÃO PAULO

Cooperativa Central dos Cafeicultores Paulistas *versus* Fazenda do Estado de São Paulo

Agravo de Petição n.º 22.414 — Relator: Sr. Desembargador V. PENTEADO

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de agravo n.º 22.414, da Capital, agravante a Cooperativa Central dos Cafeicultores Paulistas, agravada a Fazenda do Estado:

Acordam, em Primeira Câmara Civil, dar provimento ao recurso, para reconhecer a existência da coisa julgada. Custas, como de direito.

Já o Tribunal, em duas decisões anteriores, deixou assentado que a agravante não está sujeita ao impôsto de indústrias e profissões. É verdade que os julgamentos se referiram a outros exercícios, mas isso não exclui a coisa julgada, porquanto, como tem estabelecido o Supremo Tribunal Federal, designadamente em matéria de cobrança de impostos, por identidade de coisa deve entender-se, não o mesmo corpo ou o mesmo objeto, senão a mesma controvérsia ou a mesma relação de direito já resolvidas.

Ocorrendo, na espécie, identidade de coisa, uma vez que o tributo ora exigido é o mesmo de indústrias e profissões, reclamado nos executivos anteriores; de causa, porque as leis invocadas em arrimo do pedido e da defesa

não variam, nos diversos casos; e, finalmente, de pessoas, dado que, em todos os feitos, figuram, como autora, a agravada e, como ré, a agravante, nada falta para a admissão da coisa julgada.

Fica, pelo exposto, acolhida a preliminar suscitada pela ré.

São Paulo, 15 de maio de 1944. — *Teodomiro Dias*, Presidente. — *V. Penteado*, Relator. — *Paulo Colombo*.