



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10469.723099/2015-62
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-012.871 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 16 de fevereiro de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado NORSА REFRIGERANTES S.A.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. ABRANGÊNCIA TERRITORIAL. JURISDIÇÃO DO ÓRGÃO PROLATOR.

O limite territorial de Mandado Coletivo de Segurança está restrito à jurisdição do órgão prolator, conforme art. 16 da Lei nº 7.347, de 1985, inserido pelo art. 2ºA da Lei nº 9.494, de 1997, sendo irrelevante que o trânsito em julgado tenha-se dado antes desta alteração legislativa, por ter eficácia meramente declaratória (entendimento do STF, consignado no Ag. Reg. na Reclamação nº 7.778/SP, afeta ao MS nº 91.00477834, da Associação dos Fabricantes Brasileiros de Coca-Cola).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que não conheciam do recurso. No mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, com retorno ao Colegiado de Origem, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe negaram provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Tatiana Midori Migiyama.

(documento assinado digitalmente)
Adriana Gomes Rego – Presidente

(documento assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas –Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Adriana Gomes Rego, Jorge Olmiro Lock Freire, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo da Costa Possas, Valcir Gassen, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello. Ausente o conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional (efls. 1.321 a 1.344) contra o Acórdão nº 3201-003.452 (fls. 1.266 a 1.291), integrado pelo Acórdão nº 3201-004.395 (efls. 1.311 a 1.319), ambos proferidos pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara, sob as seguintes ementas:

Acórdão nº 3201-003.452:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

CONCOMITÂNCIA. AÇÃO JUDICIAL. APLICAÇÃO DA SÚMULA Nº 1 DO CARF.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Acórdão nº 3201-004.395

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO- OMISSÃO. CABIMENTO.

Cabíveis Embargos de Declaração para sanear omissão existente na fundamentação do acórdão recorrido.

CONCOMITÂNCIA.

Deve ser reconhecida concomitância com processo judicial findo quando persistente a discussão acerca da abrangência da decisão de mérito transitada em julgado.

A Representação Jurídica da Fazenda Nacional suscitou a ocorrência de dissídio interpretativo da legislação referente aos efeitos da coisa julgada formada em MSC nº 91.0047783-4, indicando como paradigma o Acórdão nº 3402-004.828. O Presidente deu seguimento ao apelo (Despacho nº S/Nº - 2ª Câmara, de 22 de fevereiro de 2019, (efls. 1.347 a 1.352) para que seja rediscutida a matéria rediscutida a matéria “Dos efeitos da coisa julgada formada em MSC nº 91.0047783-4 a associado da entidade impetrante subordinado a outro delegado que não o indicado na inicial do MSC”.

O contribuinte apresentou contrarrazões (efls. 1.360 a 1.370), contestando o cabimento do Recurso, pois contraria decisão com base em Súmula do CARF, além de não estar demonstrada a divergência, por ausência de similitude fática com o paradigma. Traz ainda à tona o julgamento, em 25/04/2019, do RE nº 592.891/SP.

É o Relatório.

Fl. 3 do Acórdão n.º 9303-012.871 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 10469.723099/2015-62

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator.

O Recurso Especial fazendário é tempestivo e merece conhecimento nos termos em que foi admitido pelo Presidente da 2ª Câmara.

No **mérito**, quanto à abrangência do Mandado de Segurança Coletivo, esta Turma já decidiu no sentido de ser restrita à jurisdição do Estado do Rio de Janeiro, no Acórdão nº 9303-006.987, de 14/06/2018, reproduzido a seguir:

"(...) Abrangência do Mandado de Segurança (item 1)

Aduz a recorrente que teria direito aos créditos de IPI em questão, porque estaria abarcada pela coisa julgada formada no Mandado de Segurança Coletivo nº 91.00477834, que assegurou aos associados da Associação dos Fabricantes Brasileiros de Coca-Cola (AFBCC) o direito de se creditar do IPI relativo à aquisição de insumos isentos adquiridos de fornecedor situado na Zona Franca de Manaus, utilizados na industrialização dos seus refrigerantes sujeitos ao IPI. Todavia, este entendimento não merece guarida.

Esta discussão está superada, pois foi objeto Ag. Reg. na Reclamação nº 7.778/SP, de relatoria do Ministro Gilmar Mendes, em Processo de outro fabricante (Companhia de Bebidas Ipiranga), mas que trata exatamente da mesma ação, e já transitou em julgado:

Agravo regimental em reclamação. 2. Ação coletiva. Coisa julgada. Limite territorial restrito à jurisdição do órgão prolator. Art. 16 da Lei n. 7.347/1985. 3. Mandado de segurança coletivo ajuizado antes da modificação da norma. Irrelevância. Trânsito em julgado posterior e eficácia declaratória da norma. 4. Decisão monocrática que nega seguimento a agravo de instrumento. Art. 544, § 4º, II, b, do CPC. Não ocorrência de efeito substitutivo em relação ao acórdão recorrido, para fins de atribuição de efeitos erga omnes, em âmbito nacional, à decisão proferida em sede de ação coletiva, sob pena de desvirtuamento da lei que impõe limitação territorial. 5. Agravo regimental a que se nega provimento.

Veja-se ainda que a legislação é a mesma utilizada como razão de decidir no julgamento do Recurso Voluntário, ficando isto mais que claro no voto do acórdão do STF:

"Pelo que percebo, o art. 16 da Lei nº 7.347, de 24 de julho de 1985, inserido pelo art. 2ºA da Lei nº 9.494, de 10 setembro de 1997, compatibiliza-se com o atual sistema jurídico pátrio, na medida em que preserva a higidez relativa à competência jurisdicional de cada órgão do Poder Judiciário, evitando, destarte, uma conhecida deficiência oriunda do processo de natureza coletiva que dava ensejo a inúmeras distorções, quando permitia, v. g., que juízes de piso se investissem de uma pretensa "jurisdição nacional".

Não é diferente a jurisprudência do CARF:

Acórdão nº 3402-004.827 (de 29/01/2018)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2011 (...)

MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. COISA JULGADA. EFEITOS. ATOS DA AUTORIDADE IMPETRADA.

O mandado de segurança, individual ou coletivo, trata-se de remédio constitucional que visa reparar ato comissivo ou omissivo inquinado de ilegalidade ou de abuso de poder de responsabilidade de autoridade pública ou agente de pessoa jurídica no exercício de atribuições do Poder Público.

Fixados o ato coator e a autoridade coatora na impetração do mandado de segurança é contra eles que se dirige a ordem judicial que concede a segurança definitiva ao final do processo. Embora seja a pessoa jurídica (no caso, a União Federal) que suportará os efeitos patrimoniais da correção do ato coator, isso só se dará em relação a ato administrativo de competência da autoridade impetrada.

Independentemente da questão acerca da limitação subjetiva da sentença civil prolatada em ação de caráter coletivo, referida no art. 2A da Lei 9.494/1997, a segurança concedida em sentença de mandado de segurança, inclusive o coletivo e o preventivo, por determinação constitucional, tem aplicação restrita aos atos de competência da autoridade impetrada, salvo expressa ressalva judicial em sentido contrário.

(...)

O Acórdão nº 9303-006.987 teve ementa lavrada nos seguintes termos:

MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. ABRANGÊNCIA TERRITORIAL. JURISDIÇÃO DO ÓRGÃO PROLATOR.

O limite territorial de Mandado Coletivo de Segurança está restrito à jurisdição do órgão prolator, conforme art. 16 da Lei nº 7.347/85, inserido pelo art. 2ºA da Lei nº 9.494/97, sendo irrelevante que o trânsito em julgado tenha-se dado antes desta alteração legislativa, por ter eficácia meramente declaratória (entendimento do STF, consignado no Ag. Reg. na Reclamação nº 7.778/SP, afeta ao MS nº 91.00477834, da Associação dos Fabricantes Brasileiros de Coca-Cola).

Conclusão

À vista do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para reformar a decisão recorrida. Devolvam-se os autos à 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara, para que o órgão julgador *a quo* afaste a concomitância decretada e conheça do recurso voluntário interposto no tocante à matéria originalmente não conhecida.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas

Declaração de Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama

Depreendendo-se da análise dos autos do processo, peço vênica ao nobre conselheiro relator, que sempre nos prestigia com suas ponderações e posicionamentos, para expor meu entendimento acerca do mérito do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, qual seja, efeitos da coisa julgada formada em MSC nº 91.0047783-4 a associado da entidade impetrante subordinado a outro delegado que não o indicado na inicial do MSC.

Independentemente de essa conselheira não ter conhecido o recurso, pois, a meu sentir, não foi comprovada a divergência, por se tratar de situações diferentes, passo ao mérito, eis que restei vencida nessa discussão preliminar.

No mérito, primeiramente, proveitoso trazer o impecável voto declarado pela Conselheira Thais de Laurentis Galkowicz – quando apreciou a discussão acerca da “aplicação da coisa julgada formada no Mandado de Segurança Coletivo nº 91.0047783-4 a fabricantes de Coca-Cola domiciliados em outro ponto do Território Nacional que não o Rio de Janeiro”:

“[...]

Inicialmente, é preciso esclarecer que, pelas notas fiscais juntadas aos autos, constato que fornecedora dos insumos, informava nas notas fiscais de saída que os concentrados para a produção de refrigerantes eram isentos do IPI por força dos artigos 69, incisos I e II e 82, inciso III do RIPI/2002. Isto significa que a Recofarma (fornecedor das mercadorias ao Contribuinte) usufruiu tanto da isenção para produtos industrializados na Zona Franca de Manaus (artigo 9º do Decreto-Lei nº 288/67), quanto da isenção prevista para produtos industrializados na Amazônia Ocidental com matérias-primas agrícolas e extrativas vegetais de produção regional (artigo 6º do Decreto-Lei nº 1.435/75).

*Tendo isto em vista, antes de adentrar na discussão sobre o cumprimento ou descumprimento do regime jurídico de exoneração tributária e o consequente direito ao crédito de IPI ora sob análise (artigo 6º do Decreto-lei n. 1.435/75), **cumprir avaliar a existência ou não de coisa julgada em favor do contribuinte. Isto porque no Mandado de Segurança Coletivo n.***

91.00477834, que o Contribuinte alega fundar seu direito, buscava-se a tutela judicial para garantir o crédito de IPI pela aquisição de produtos isentos estampada no artigo 9º do Decreto-lei n. 288/67, haja vista que, para esta específica isenção, a legislação tributária não outorga o respectivo direito à escrituração de crédito do IPI.

Sobre o Mandado de Segurança Coletivo n. 91.00477834, entende o Contribuinte que possui coisa julgada em seu favor, à medida que esta ação foi impetrada pela Associação dos Fabricantes Brasileiros de Coca-cola (AFBCC), como substituta processual de seus associados.

A seu turno a Fazenda Pública alega que a coisa julgada não beneficia o Contribuinte. Isto porque a ação foi manejada no Rio de Janeiro, tendo sido elencada como autoridade coatora o Delegado da Receita Federal daquela jurisdição. Assim, a coisa julgada ali formada não alcançaria o Contribuinte, cujo domicílio fiscal está sob a jurisdição do Delegado da Receita Federal de outro estado brasileiro, responsável pela lavratura do auto de infração ora sob análise.

A discussão acerca dos efeitos do julgamento do citado Mandado de Segurança Coletivo com relação às empresas associadas à AFBCC não é nova no CARF.

Em julgamentos de casos semelhantes, este Conselho vem afastando a autoridade da coisa julgada formada no Mandado de Segurança Coletivo n. 91.00477834, cuja decisão favorável aos contribuintes transitou em julgado em 02/12/1999, depois de negado o Agravo de Instrumento interposto no bojo do Recurso Extraordinário manejado pela União (e.g. Processo n. 10950.000026/201052, Acórdão n. 3403003.323, de 15 de outubro de 2014; e Processo n. 15956.720043/201316, Acórdão n. 3403003.491, de 27 de janeiro de 2015).

Pautam este entendimento no fato de o Supremo Tribunal Federal (“STF”), quando da análise da Reclamação 7.7781/SP (apresentada por Associado da AFBCC), julgada em 30/04/2014, ter decidido pela restrição territorial dos

efeitos do Mandado de Segurança Coletivo n. 91.00477834 à jurisdição do órgão prolator, vale dizer, o Rio de Janeiro. Veja-se a ementa da Reclamação:

*Agravo regimental em reclamação. 2. **Ação coletiva.** Coisa julgada. Limite territorial restrito à jurisdição do órgão prolator. **Art. 16 da Lei n. 7.347/1985.** 3. Mandado de segurança coletivo ajuizado antes da modificação da norma. Irrelevância.*

Trânsito em julgado posterior e eficácia declaratória da norma.

*4. Decisão monocrática que nega seguimento a agravo de instrumento. Art. 544, § 4º, II, b, do CPC. **Não ocorrência de efeito substitutivo em relação ao acórdão recorrido, para fins de atribuição de efeitos erga omnes, em âmbito nacional, à decisão proferida em sede de ação coletiva, sob pena de desvirtuamento da lei que impõe limitação territorial.***

5. Agravo regimental a que se nega provimento. (grifei)

Destaco abaixo trecho do voto do Ministro Relator, Gilmar Mendes Ferreira, no qual encontramos a razão que levou ao julgamento neste sentido:

Ocorre que o art. 2ºA da Lei 9.494 aduz expressamente que “a sentença civil prolatada em ação de caráter coletivo proposta por entidade associativa, na defesa dos interesses e direitos dos seus associados, abrangerá apenas os substituídos que tenham, na data da propositura da ação, domicílio no âmbito da competência territorial do órgão prolator”. Assim, o limite da territorialidade pretende demarcar a área de produção dos efeitos da sentença, tomando em consideração o território dentro do qual o juiz tem competência para processamento e julgamento dos feitos. (grifei)

Todavia, ousou, com a devida vênia, discordar do julgamento proferido pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, razão pela qual entendo que esta decisão não merece guarida do CARF.

Efetivamente, o julgamento da Reclamação n. 7.7781/ SP recaiu em uma “vala comum” a qual não pertence, culminando em decisão totalmente dissociada do direito processual aplicável aos mandados de segurança coletivos de matéria tributária, bem como do caso concreto levado à apreciação do STF, e que agora merece uma análise mais cuidadosa deste Conselho.

Neste sentido, vale salientar que, em consulta sobre o andamento processual da Reclamação n. 7.778 (apresentada por Companhia de Bebidas Ipiranga, associada que fora substituída pela AFBCC no Mandado de segurança Coletivo n. 91.00477834) no sítio eletrônico do STF, constata-se que foram opostos embargos de declaração ainda pendentes de julgamento. Assim, a decisão ainda não é final.

Dito isto, passo à demonstração dos sucessivos equívocos que são cometidos ao se afastar a autoridade da coisa julgada formada no Mandado de segurança Coletivo n. 91.00477834 dos membros da AFBCC.

1.1. Mandado de segurança coletivo como meio de tutela de direitos individuais homogêneos em contraposição aos instrumentos de tutela dos interesses transindividuais em juízo Desde já adianto que a confusão iniciada no julgamento da Reclamação n. 7.7781, que vem reverberando nos julgamentos do CARF, consiste em tratar o mandado de segurança coletivo (regulado pela Lei do Mandado de Segurança) como se fosse uma ação coletiva que visa provimento jurisdicional acerca de direitos transindividuais (ou coletivos em sentido lato).

*Tal confusão torna-se especialmente grave pois acarreta na indevida aplicação das regras que disciplinam a coisa julgada formada nas ações coletivas aos mandados de segurança coletivos sobre matéria tributária, o que não se coaduna com o **direito** que cada uma desses instrumentos processuais visa tutelar, tampouco com a **disciplina jurídica** expressamente posta pelo ordenamento pátrio para cada uma dessas ações.*

O problema processual é de fato delicado, merecendo detida explanação.

1.1.1. Dos diferentes direitos tutelado nas Ações Coletivas e nos Mandados de Segurança Coletivos, acarretando em diferentes regimes jurídicos aplicáveis

Não se deve confundir “direito coletivo” (= gênero do qual fazem partes as espécies direito coletivo em sentido estrito e direito difuso) com “defesa coletiva de direitos” (= defesa por meio de ações coletivas de direito individual homogêneo). 1

A mais abalizada doutrina sobre a matéria aponta que foi com o advento do Código de Defesa do Consumidor que insurgiu o errôneo e problemático tratamento dos direitos “individuais homogêneos” como espécie dos “direitos coletivos ou difusos”, acarretando na utilização equivocada de instrumentos processuais específicos para uma ou outra situação.² Tal equívoco, de aplicação de regime jurídico incorreto ao mandados de segurança coletivo, como já aventado alhures, é exatamente o que aconteceu no julgamento da Reclamação n. 7.7781.

*Simplificando a classificação pincelada acima, temos **que os direitos coletivos são direitos sem titular individualmente determinado e materialmente indivisíveis (e.g. meio ambiente, direito do consumidor, patrimônio histórico, cultural, etc).** Os direitos individuais e homogêneos são totalmente distintos. Sobre sua conceituação, peço licença para fazer uso das palavras de Teori Zavaski, ³ que sintetiza o espinhoso assunto de forma didática:*

*A expressão ‘direito individuais homogêneos’ foi cunhada, em nosso direito positivo, pelo Código de Defesa do Consumidor – CDC (Lei 8.078/90), para designar um conjunto **de direitos subjetivos ‘de origem comum’** (art. 81, parágrafo único, III), que em razão de sua homogeneidade, podem ser tutelados por ‘ações coletivas’ (...). Não se trata, já se viu, de um novo direito material, mas **simplesmente de uma nova expressão para classificar certos direitos subjetivo individuais**, aqueles mesmo aos quais se refere o CPC no art. 46, ou seja, direitos que ‘derivarem do mesmo fundamento de fato ou de direito’ (inciso II) ou que tenham entre si relação de afinidade ‘por um ponto comum de fato ou de direito’. (...)*

Trata-se de direitos originados da incidência de um mesmo conjunto normativo sobre uma situação fática idêntica ou assemelhada. (grifei)

O mesmo jurista, destaca então que o sistema processual brasileiro separou o tratamento desses direitos (direitos coletivos x direitos individuais homogêneos) em traçou dois subsistemas distintos: i) o subsistema dos instrumentos de tutela dos direitos coletivos (ações civis públicas e ação popular), ii) subsistema processual dos instrumentos para tutelar coletivamente os direitos subjetivos individuais homogêneos (ações civis coletivas, nas quais se inclui o mandado de segurança coletivo). 4

Sendo diferentes os regimes jurídicos citados acima, igualmente diversa é a forma com que o direito processual trata a coisa julgada formada em ação de tutela de direito coletivo da coisa julgada formada em ação coletiva de tutela de direito individual, como pormenorizadamente destacado no tópico abaixo:

1.1.2. Da impropriedade de aplicação das normas relativas à coisa julgada das ações coletivas ao Mandado de segurança Coletivo sobre matéria tributária

Nas ações coletivas (instrumentos de tutela dos direitos coletivos) de modo geral (ação civil pública e ação popular), os colegitimados ativos da ação (Ministério Público, associações, etc) não são os titulares de interesses coletivos (direitos difusos ou direitos coletivos em sentido estrito). Os titulares destes direitos são, isto sim, as pessoas, determinados grupos sociais, ou a sociedade como um todo, que compartilham esses direitos. Os primeiros substituem os segundos ao apresentarem as ações judiciais, conforme previsão legal. Vê-se que os interesses em jogo nestas ações excedem o âmbito estritamente pessoal, porém não caracterizam propriamente o interesse público. 5

Em função destas características, na tutela coletiva (instrumentos de tutela dos direitos coletivos) é necessário que a imutabilidade da sentença proferida pelo Poder Judiciário ultrapasse os limites das partes que compuseram o processo, ou seja, a coisa julgada nas ações coletiva é erga omnes ou ultra partes (e.g.

artigo 103 do CDC).⁶ Afinal, o direito é de uma determinada coletividade, devendo a toda ela surtir efeito a decisão.

Neste contexto é que se insere o art. 16 da Lei nº 7.347, de 24 de julho de 1985 (Lei da Ação Civil Pública), cuja redação original segue transcrita a seguir:

Art. 16. A sentença civil fará coisa julgada erga omnes, exceto se a ação for julgada improcedente por deficiência de provas, hipótese em que qualquer legitimado poderá intentar outra ação com idêntico fundamento, valendo-se de nova prova (grifei)

Este dispositivo, contudo, teve sua redação alterada pela Lei n. 9.494/1997 passando a ter a seguinte forma:

*Art. 16. A sentença civil fará coisa julgada erga omnes, **nos limites da competência territorial do órgão prolator**, exceto se o pedido for julgado improcedente por insuficiência de provas, hipótese em que qualquer legitimado poderá intentar outra ação com idêntico fundamento, valendo-se de nova prova. (grifei)*

Além de modificar a redação do artigo 16 da Lei da Ação Civil Pública, a Lei n. 9.494/1997 trouxe nova regra às ações coletivas, em seu artigo 2ºA – que é o fundamento da decisão do STF na Reclamação n. 77781, e, portanto, o cerne da presente controvérsia, in verbis:

*Art. 2oA. A sentença civil prolatada em ação de caráter coletivo proposta por entidade associativa, na defesa dos interesses e direitos dos seus associados, **abrangerá apenas os substituídos que tenham, na data da propositura da ação, domicílio no âmbito da competência territorial do órgão prolator.** (grifei)*

Constata-se de pronto que este dispositivo veio disciplinar o “problema” relativo ao efeito erga omnes das sentenças prolatadas em ações para tutela de interesses coletivos (ação popular e ação civil pública), nas quais a eficácia subjetiva da coisa julgada não se limita às partes que compõe o processo, diferentemente do que ocorre com as ações individuais.

Recorde-se que a ação civil pública também pode ser promovida por entidades associativas, porém, quando transitada em julgado, a coisa julgada material ali formada possuía efeitos erga omnes antes da alteração promovida pelo artigo 2ºA da Lei n. 9.494/97, acima transcrito. Com a nova redação, o efeito erga omnes ficou restrito aos substituídos localizados na jurisdição territorial em que foi prolatada a decisão.

Diante destes dispositivos, o STF, ao se deparar com a Reclamação n. 7.7781, a qual, recorde-se, foi apresentada por um dos membros da Associação que impetrou o mandamus, uma vez que fora autuado pela Receita Federal de Ribeirão Preto mesmo possuindo a coisa julgada formada no MSC n. 91.00477834, aplicou-os ao caso, decretando ser impossível a utilização da autoridade da coisa julgada pela empresa reclamante, por estar fora da competência territorial do órgão prolator da decisão.

Pergunta-se: está correto tal entendimento?

Entendo que não. Por dois motivos, tratados nos itens seguintes.

1.1.2.1. O MSC n. 91.00477834 cuida de direito individual homogêneo, específico e restrito aos membros da AFBCC, que vem sendo requerido pelas partes do processo, e não por terceiros

Como esclarecido nos itens anteriores, não se deve pensar que os mandados de segurança coletivo são invariavelmente manejados para tutelar direitos coletivos (transindividuais). Não. Em regra, os mandados de segurança coletivos são utilizados processualmente para resguardar direito líquido e certo individual homogêneo de um grupo, com base no artigo 5º, inciso LXX da Constituição. 7

Em matéria tributária tal situação é hialina, uma vez que os temas tributários poucas vezes serão enquadrados nos direitos coletivos em sentido estrito, e simplesmente não se enquadram entre os direitos difusos jamais, como observa Cleide Previtalli Cais: 8

Por sua própria natureza, caracterizados pela indivisibilidade, indeterminação de indivíduos e indisponibilidade, os direitos difusos jamais compreenderão temas tributários, marcados pela divisibilidade, identificação do titular e disponibilidade, uma vez que são dotados de cunho eminentemente patrimonial.

Desse modo, quando estamos diante de mandado de segurança coletivo sobre matéria tributária, normalmente encontraremos um conjunto de indivíduos (pessoas físicas ou jurídicas), que, por meio de associação, levam ao Poder Judiciário questões fiscais que lhe são comuns em razão de suas atividades, exatamente como ocorreu no MSC n. 91.00477834.

Ou seja, os contribuintes, buscam a tutela coletiva de seus direitos (e não tutela de direito coletivo), 9 que são individuais homogêneos e, por isso, o direito processual permite que sejam resolvidos pelo Poder Judiciário em uma única ação, o mandado de segurança coletivo.

Nesse sentido a Lei do Mandado de Segurança (Lei n. 12.016/2009), que não era vigente quando sobreveio a sentença do MSC n. 91.00477834, mas que nada mais fez do que esclarecer os procedimentos que vinham sendo adotados pelos jurisdicionados, pela doutrina e pela jurisprudência, já que a antiga Lei do MS (Lei n. 1.533/1951) não disciplinava o mandado de segurança coletivo, estabelece que:

Art. 21. O mandado de segurança coletivo pode ser impetrado por partido político com representação no Congresso Nacional, na defesa de seus interesses legítimos relativos a seus integrantes ou à finalidade partidária, ou por organização sindical, entidade de classe ou associação legalmente constituída e em funcionamento há, pelo menos, 1 (um) ano, em defesa de direitos líquidos e certos da totalidade, ou de parte, dos seus membros ou associados, na forma dos seus estatutos e desde que pertinentes às suas finalidades, dispensada, para tanto, autorização especial.

Parágrafo único. Os direitos protegidos pelo mandado de segurança coletivo podem ser:

I coletivos, assim entendidos, para efeito desta Lei, os transindividuais, de natureza indivisível, de que seja titular grupo ou categoria de pessoas ligadas entre si ou com a parte contrária por uma relação jurídica básica;

II individuais homogêneos, assim entendidos, para efeito desta Lei, os decorrentes de origem comum e da atividade ou situação específica da totalidade ou de parte dos associados ou membros do impetrante.

Art. 22. No mandado de segurança coletivo, a sentença fará coisa julgada limitadamente aos membros do grupo ou categoria substituídos pelo impetrante. (grifei)

Nota-se que o artigo 22, que trata da coisa julgada no mandado de segurança coletivo, dispõe que a imutabilidade da sentença abarca todos os substituídos pela associação impetrante. Tal regra se dirige às duas hipóteses de MSC do artigo 21: aquele que resguarda direitos coletivos, e aquele que resguarda direitos individuais homogêneos.

*Ocorre que os direitos individuais homogêneos, conforme exposto no item 1.1.1., nada mais são do que os direitos individuais que estamos acostumados, cuja disciplina consta do CPC. **A única diferença é que, por terem origem comum, podem ser resolvidos numa só ação coletiva, como o MSC. Assim, o manejo do MSC para tutela dos direitos individuais homogêneos não pretende, em momento algum, qualquer expansão dos efeitos da decisão para terceiros (ultra partes). Nestes tipos de MSC os membros da associação são por ela substituídos, mas os direitos ali pleiteados são próprios dos seus membros (artigo 6º do CPC).***¹⁰

*Por essas razões, não se poderia nem mesmo cogitar da aplicação do regime jurídico das ações que tutelam direitos coletivos para o presente caso (artigo 2ºA da Lei n. 9.494/1997). **Afinal no mandado de segurança coletivo, que visa tutelar direitos individuais homogêneos, a coisa julgada formada necessariamente se restringe aos membros do grupo ou categoria substituídos pela impetrante (legitimado ativo da ação). Pela letra do artigo 22, é evidente que "a coisa julgada, uma vez formada, restrinja-se aos***

membros do grupo ou categoria substituídos pela impetrante; por definição, os direitos daquela tipologia pertencem a pessoas determinadas ou determináveis.¹¹ Ou seja, não é necessária a preocupação em se reduzir eventual efeito erga omnes do julgamento, pois ele simplesmente não existe nestes casos. Não se confunde tal situação, com direitos coletivos, de maior amplitude e que possuem destinatário indeterminados, aos quais sim aplicável a regra do artigo 2ºA da Lei n. 9.494/1997, em instrumentos como a ação civil pública de responsabilidade por danos causados ao meio ambiente, ao consumidor, a bens e direitos de valor artístico, estético, histórico, turístico e paisagístico, como claramente coloca a Lei n. 7.347, de 24 de julho de 1985.

A permissão judicial para a escrituração de crédito de IPI decorrente de aquisição de insumos provenientes da Zona Franca de Manaus é o direito individual homogêneo pleiteado pela AFBCC em nome de seus membros, que só a eles se aplica, nos termos do artigo 22 da Lei 12.016/2009. A decisão que formou a coisa julgada no MSC n. 91.00477834 tem, portanto, força de lei entre as partes, vale dizer, entre a União e os membros da AFBCC, que foram por ela representados.

In casu, o Contribuinte, por estar legalmente representada pela AFBCC para a impetração do MSC n. 91.00477834, transitado em julgado em favor da Impetrante, está abarcado pela coisa julgada. Lembre-se que não se trata de empresa terceira, que não fez parte da ação, e que procura indevidamente se beneficiar de suposto "efeitos erga omnes, em âmbito nacional, à decisão proferida em sede de ação coletiva" (Reclamação n. 7.7781), como precipitadamente considerou o STF. Mesmo porque não há efeito erga omnes nesse caso, como amplamente tratado acima. Desse modo, **a questão do efeito erga omnes, e sua consequente restrição pelo artigo 2ºA da Lei n. 9.494/1997, é totalmente alheia aos mandados de segurança coletivos sobre matéria tributária em que se discutem direitos individuais homogêneos restringindo-se tão somente às ações nas quais são tutelados direitos coletivos (transindividuais), que nem de perto tangenciam o MSC n. 91.00477834.**

1.1.2.2. Mesmo que o MSC n. 91.00477834 tivesse por escopo tutelar direito transindividual, o artigo 2ºA da Lei n. 9.494/1997 não se aplica aos mandados de segurança coletivos

Cumpra ainda assinalar que, mesmo se não tivessem sido despendidas todas as linhas acima para comprovar que o Contribuinte está legitimamente abarcado pela coisa julgada formada no MSC n. 91.00477834 (mandado de segurança coletivo sobre matéria tributária, para tutela de direito individual homogêneo e cuja sentença não acarreta em efeitos erga omnes, tanto pela dicção da lei como pelo pedido do writ, formulado estritamente para beneficiar os membros da AFBCC, de modo que o artigo 2ºA da Lei n. 9.494/1997 é totalmente estranho à questão), ainda assim restaria equivocado o entendimento constante da Reclamação n. 7.7781.

Efetivamente, também nos casos em que o mandado de segurança coletivo é utilizado para tutelar direitos coletivos em sentido estrito (artigo 21, parágrafo único, inciso I da Lei n. 12.016/2009) o que não é o caso, repita-se, não é válida a aplicação do artigo 2ºA da Lei n. 9.494/1997, de modo a restringir a coisa julgada aos “substituídos que tenham, na data da propositura da ação, domicílio no âmbito da competência territorial do órgão prolator”.

É o que ensina a doutrina do Direito Processual Tributário, da qual destaco a lição de James Marins: 12

“A Lei n. 12.016/2009 – acertadamente – estabeleceu a eficácia da coisa julgada diferente do mandado de segurança coletivo em relação às demais ações coletivas, conforme se depreende da redação dada ao artigo 22, caput, do referido diploma legal.” (grifei)

Cássio Scarpinella Bueno, 13 ao abordar especificamente o tema, leciona que mesmo anteriormente à publicação da nova lei do mandado de segurança (Lei n. 12.016/2009), tanto a doutrina como a jurisprudência eram uníssonas sobre a inaplicabilidade do artigo 2ºA da Lei n. 9.494/1997 ao mandado de segurança coletivo, in verbis:

Sobre regras restritivas, cabe lembrar do caput do art. 2ºA da Lei n. 9.494/1997, fruto da Medida Provisória n. 2.18035/2001, segundo a qual “ a sentença civil prolatada em ação de caráter coletivo proposta por entidade associativa, na defesa dos interesses e direitos dos seus associados, abrangerá apenas os substituídos que tenham, na data da propositura da ação, domicílio no âmbito da competência territorial do órgão prolator’.

O dispositivo, já ensinavam doutrina e jurisprudência, não deveria ser aplicado no mandado de segurança coletivo. O silêncio da nova lei, no particular, deve ser entendido como consciente (e correto) afastamento daquela disciplina. Para estar sujeito à coisa julgada que se forma no mandado de segurança coletivo, basta que o indivíduo tenha sido devidamente substituído pelo impetrante, sendo indiferente, para

tanto, o momento em que se verificou o elo associativo, que, de resto, pode até não existir tendo em conta as exigências feitas pela Lei n. 12.016/2009 e, superiormente, pela Constituição Federal, para reconhecer àqueles entes legitimidade ativa para agir em juízo. (grifei)

Ratificando este entendimento, peço vênica para mais uma vez fazer uso das lições de Teori Zavaski: 14

No mandado de segurança coletivo a eficácia subjetiva está, portanto vinculada à representatividade do impetrante, sem limites de natureza territorial. É diferente o que ocorre nas ações coletivas em geral, em que há também o limite territorial estabelecido no art. 2ºA e seu parágrafo da Lei n. 9.494/1997. (...)

Não há como justificar a aplicação destes limites e exigências restritivas ao mandado de segurança coletivo, que, como garantia constitucional fundamental que é, deve ter sua eficácia potencializada em grau máximo. As eventuais limitações que possa merecer, que não decorram expressa ou implicitamente da própria Constituição, supõem fundamento razoável e previsão específica em lei. Não se concebendo razão plausível da extensão

da exigência do mandado de segurança coletivo, nem havendo menção expressa nesse sentido no art. 2ºA, é de se entender que suas disposições não lhe são aplicáveis. (grifei)

Portanto, ainda que este Colegiado entendesse que o direito tutelado no MSC 91.00477834 é direito coletivo, e não direito individual homogêneo, por se tratar de instrumento processual com disciplina jurídica própria, além de possuir status de garantia constitucional, não pode prevalecer o entendimento de que se aplicaria a limitação territorial do artigo 2ºA da Lei n. 9.494/1997. Por essa razão, muito embora o Contribuinte esteja fora da competência territorial do órgão prolator da decisão (Rio de Janeiro), não se pode afastar a coisa julgada ali formada em relação a eles.

1.3. Da questão da autoridade coatora

Cumpre, por fim, analisar o argumento do Contribuinte no sentido de que a AFBCC teria elencado autoridade coatora no MSC n. 91.00477834 (Delegado da Receita Federal do Rio de Janeiro) que não abrange a autoridade que teve a competência para o lançamento tributário em questão, vale dizer, o Delegado da Receita Federal do Distrito Federal (local de Domicílio do Contribuinte, associada à AFBCC). Desta feita, legítima seria a lavratura do auto de infração.

Pois bem. Ressalto que na petição inicial do MSC n. 91.00477834 há tópico dedicado exclusivamente a questão da utilização do mandado de segurança coletivo. Ali está ressaltado pela Impetrante (AFBCC) que, no momento da propositura do writ não havia lei disciplinando este remédio constitucional em seu caráter coletivo, mas tão somente o mando de segurança individual (Lei n. 1.533/1951). Ademais, resta esclarecido que o objetivo da AFBCC foi insurgir-se, em nome de seus membros, contra eminente ato coator de qualquer um dos delegados da receita federal do domicílio de qualquer dos associados, uma vez que o objeto da ação é um tributo federal (IPI) recolhido pelas empresas associada espalhadas pelo Brasil.

Inclusive, no pedido do mandamus, a Impetrante requer que seja dada ciência da decisão aos Delegados da Receita Federal com jurisdição sobre os Associados. Tudo isso de acordo com o fato de que a União Federal que é a legitimada passiva da ação, e o foro do Rio de Janeiro foi escolhido, colocando-se o Delegado da Receita Federal do Rio de Janeiro como autoridade coatora, tão somente porque ali estava situada a Associação, substituta processual dos seus associados.

Não poderia ter andado melhor, em termos processuais, a AFBCC. Inclusive, nas decisões judiciais que integram o processo nunca foi contestada a exatidão do procedimento adotado pela AFBCC. Seja em primeira, seja em segunda instância, o processo correu normalmente, sem que os magistrados apontassem qualquer problema formal no writ. A autoridade coatora, devemos lembrar, é mero representante funcional do poder público que presta informações e determina a competência para a impetração do mandado de segurança. Destarte, a autoridade coatora não se confunde com a parte do Mandado de Segurança, como ensina Rodolfo Mancuso. 15

Autoridade, para fins de mandado de segurança, é o agente público investido de poder de decisão e, certa escala hierárquica, que, nessa qualidade: praticou a omissão; ordenou e/ou executou o ato guerreado.

Como bem se sabe, a coisa julgada tem força de lei entre as partes que compuseram a lide. Assim, a coisa julgada oriunda da sentença do mandado de segurança coletivo atingirá a Impetrante (resvalando no direito daqueles que substitui artigo 22 da Lei n, 12.016) e a Impetrada, que é, como visto nos trechos acima destacados, a pessoa jurídica de direito público que compõe o polo passivo, e não a autoridade coatora, como pretende a Fazenda Nacional.

No âmbito da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, o Ministro Teori Albino Zavascki, proferiu julgamento categórico sobre o tema, afirmando que:

*Parte passiva no mandado de segurança é a pessoa jurídica de direito público a que se vincula a autoridade apontada como coatora. **Os efeitos***

da sentença se operam em relação à pessoa jurídica de direito público, e não à autoridade” (STJ, REsp 750693/GO, DJ 5.9.2005, p. 308) (grifei)

Não foi de outra forma que o Supremo Tribunal Federal, por julgamento unânime do seu plenário, enfrentou a questão, como podemos constatar da ementa da decisão proferida no Ag. Reg. em Mandado de Segurança 26.662/DF:

EMENTA: PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL EM MANDADO DE SEGURANÇA. LITISPENDÊNCIA. PLURARIDADE DE IMPETRADOS. MESMA PESSOA JURÍDICA DE DIREITO PÚBLICO NO PÓLO PASSIVO DAS AÇÕES. IDENTIDADE DE PEDIDOS QUANTO À MATÉRIA SUSCEPTÍVEL DE EXAME PELA VIA MANDAMENTAL. EXTINÇÃO DO PROCESSO. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

1. A existência de diferentes impetrados não afasta a identidade de partes se as autoridades são vinculadas a uma mesma pessoa jurídica de direito público.

2. Há litispendência, e não continência, se a diferença entre os objetos das ações mandamentais é matéria insusceptível de exame por meio de mandado de segurança. 3. Agravo regimental a que se nega provimento.

Nesta oportunidade, para avaliar problema específico de litispendência entre ações, o Ministro Relator do caso, Ayres Britto, consignou que:

Muito bem. Feita a radiografia das ações, verifica-se a identidade de partes, pois o impetrante é o mesmo e a União está no polo passivo, com legitimidade para recorrer e contraarrazoar.

Isso porque as autoridades coatoras são vinculadas à mesma pessoa jurídica de direito público, que é a verdadeira parte, não cabendo a elas senão o dever de prestar informações.

No mesmo sentido destaca-se ainda o voto do Ministro Cesar Peluso no julgamento do Ag. Reg. no Agravo de Instrumento n. 431.2644

E a razão óbvia era e é porque parte passiva legítima ad causam, no mandado de segurança, não é nem pode ser a autoridade a que, nos termos da lei, se requisitam as informações, enquanto suposto autor da omissão ou do ato impugnado, senão a pessoa jurídica a cujos quadros pertença, na condição de única destinatária dos efeitos jurídicos da sentença mandamental. (...)

Transpostas essas premissas à espécie, vê-se logo que não pode reputar-se parte passiva legítima na ação de mandado de segurança, a autoridade a que se atribui a prática do ato supostamente lesivo a direito líquido e certo, pela razão brevíssima de que não é destinatário teórico dos efeitos da sentença definitiva.

Portanto, os efeitos da sentença, bem como a sua imutabilidade (coisa julgada) do Mandado de Segurança Coletivo n. 91.00477834, que visava garantir direito individual homogêneo, abrangem a União e os membros da AFBCC, e não o Delegado da Receita Federal deste ou daquele estado e os membros da AFBCC. Ademais, o Delegado da Receita Federal do Rio de Janeiro foi devidamente listado pela AFBCC como autoridade coatora, uma vez que neste estado encontrava-se situada a Associação, que substituíra seus membros, com a finalidade de prestar informações, como destacado acima. Cumpriu-se o artigo 2º da Lei n. 1533/1951, a lei do mandado de segurança então vigente, que em seu artigo 2º colocava: "considerar-se-á federal a autoridade coatora se as conseqüências de ordem patrimonial do ato contra o qual se requer o mandado houverem de ser suportadas pela união federal ou pelas entidades autárquicas federais."

Não se pode deixar de notar que, caso prevalecesse o argumento levantado pela Fazenda Nacional, ou o entendimento do STF exposto na Reclamação n. 7.7781, concluiríamos que inexistia a possibilidade de utilização do mandado de segurança coletivo para questões de tributação federal, o que certamente não é verdade, e corrobora a carência de lógica da alegação da Autoridade Fiscal. E pior, caso prevalecesse tal argumento da Fazenda Nacional, forçosamente estaríamos afastando a autoridade da coisa julgada

que paira entre a União e os membros da AFBCC, sem qualquer razão jurídica para tanto, incidindo assim tanto em desrespeito à Constituição (artigo 5º, inciso XXXVI, Constituição) quanto à lei. [...]

Além da impecável análise e voto feita pela conselheira Thaís, tem-se que, posteriormente, naquele caso, houve ainda várias decisões no sentido de que a coisa julgada produz efeitos em relação a Delegados da Receita Federal diversos do indicado na inicial e a associado situado em qualquer ponto do território nacional, inclusive com influência para esse caso.

Ora, frise-se que em 23.2.2017 transitou em julgado a decisão do REsp 1.438.361/RJ, nos autos do MSC preventivo. O Ministro Og Fernandes reformou o acórdão recorrido do TRF2 (que limitava a eficácia da coisa julgada aos associados da impetrante domiciliados no âmbito da competência territorial do órgão prolator) e negou provimento ao agravo de instrumento interposto pela Fazenda Nacional.

O que, por consequência, o STF entendeu por bem decretar a extinção da Reclamação 7.778 mencionada pela conselheira no início de sua declaração de voto (que era um dos argumentos da Fazenda Nacional) por perda superveniente do objeto, entendendo que a decisão do STJ reformou e substituiu o acórdão do TRF2. A referida perda se deu com o ARE 1.028.652 que, por sua vez, citou decisão do Ministro Og do STJ, *in verbis*:

“[...]”

5. Pelo exposto, julgo prejudicado o presente recurso pela perda do objeto (art. 13, inc. V, al. c, do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal).”

Tal decisão restou transitada em julgado:

“Certifico que o(a) acórdão/decisão transitou em julgado em 13/05/2017, dia subsequente ao término do prazo recursal.”

Após essas decisões, houve o reconhecimento do direito para outras empresas em outros julgados a exemplo dos REsp 1117887/SP e REsp 1295383/BA.

Dessarte, entendo ter sido acertada a produção dos efeitos para todas as associadas, independentemente da jurisdição do órgão prolator, eis que, caso assim aceitássemos os argumentos da Fazenda Nacional, não haveria a possibilidade de utilização do mandado de segurança coletivo para questões de tributação federal – quando pela legislação a medida judicial deve conferir como parte o agente da jurisdição da associação, bem como para evitar eventual questionamento pelo não cumprimento da coisa julgada.

De todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o meu voto.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama