



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10660.001546/2004-08
Recurso nº : 132.213
Acórdão nº : 202-17.147

2.º	PUBLI ADO NO D. O. U.
C	16/02/07
C	Habrisa

Recorrente : MANGELS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

Ementa: CRÉDITO-PRÊMIO À EXPORTAÇÃO.
PROGRAMA BEFIEIX. COISA JULGADA.

Existindo decisão judicial que estabeleceu a data prevista no art. 41, § 1º, do ADCT da CF/88 como limite temporal ao aproveitamento do incentivo, a falta de recolhimento do IPI decorrente da glosa dos valores escriturados a partir de 05/10/1990 rende ensejo ao lançamento de ofício.

DECISÃO JUDICIAL. COISA JULGADA. CARÁTER SUBSTITUTIVO. PARECER GQ 172/98. RESOLUÇÃO Nº 71/2005, DO SENADO.

Diante do caráter substitutivo da coisa julgada material, são inaplicáveis ao caso concreto a Resolução nº 71/2005, do Senado, e o Parecer AGU/SF-01, de 15/07/1998, anexo ao Parecer GQ 172/98.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Se não houve pagamento antecipado pelo contribuinte, é cabível o lançamento direto substitutivo, previsto no art. 149, V, do CTN, e o prazo decadencial rege-se pela regra geral do art. 173, I, do CTN. Precedentes do STJ.

CRÉDITO-PRÊMIO À EXPORTAÇÃO. TAXA SELIC.

Inexistindo direito ao crédito-prêmio à exportação gerado a partir de 05/10/1990, perdeu objeto a análise dos argumentos relativos à sua correção.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por MANGELS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Mauro Wasilewski (Suplente), Simone Dias Musa (Suplente) e Maria Teresa Martinez López. Fez sustentação oral a Dra. Renata Borges La Guardia, OAB/SP nº 182.620, advogada da recorrente.

Sala das Sessões, em 28 de junho de 2006.

Antonio Carlos Atulim
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros José Adão Vitorino de Moraes (Suplente), Nadja Rodrigues Romero e Antonio Zomer.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 17/7/2006

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara



Processo nº : 10660.001546/2004-08
Recurso nº : 132.213
Acórdão nº : 202-17.147

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Recorrente : MANGELS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado em 27/08/2004 para exigir o crédito tributário de R\$ 84.261.058,10 relativo ao IPI, multa de ofício e juros de mora, nos períodos de apuração compreendidos entre agosto de 1999 e agosto de 2001, em razão da falta de recolhimento do imposto, apurada após a glosa de créditos indevidos.

Segundo o termo de verificação fiscal de fls. 09/23, o contribuinte teria sido autorizado pelo Poder Judiciário a aproveitar o crédito-prêmio à exportação decorrente de Programa Beflex até 04/10/1990, mas descumpriu o dispositivo da sentença judicial e escriturou o crédito-prêmio que foi gerado por exportações posteriores a 05/10/1990.

A 3ª Turma da DRJ em Juiz de Fora - MG manteve o lançamento por meio do Acórdão nº 10.705, de 14/06/2005 (fls. 858/907).

Regularmente notificada daquele acórdão em 15/08/2005, a empresa interpôs o recurso voluntário de fls. 914/955 em 13/09/2005, instruído com os documentos de fls. 956/1005, no qual constou o arrolamento de bens. Alegou, em síntese, que a limitação temporal do direito de aproveitar o crédito-prêmio à exportação prevista no art. 41, § 1º, do ADCT da CF/88, que havia sido estipulada na sentença proferida nos autos da Ação Ordinária nº 94.0009933-9, foi suprimida pelo TRF da 1ª Região quando do julgamento da remessa de ofício e da apelação da Fazenda Nacional. Tal supressão fora confirmada pelo Ministro Marco Aurélio ao julgar o agravo de instrumento contra a decisão que negou seguimento ao recurso extraordinário interposto pela Fazenda Nacional. Alegou que tanto o juiz Tourinho Neto do TRF da 1ª Região quanto o ministro Marco Aurélio do STF mencionaram com todas as letras que a norma aplicável ao caso concreto seria o § 2º e não o § 1º do art. 41 do ADCT da CF/88. Acrescentou que o fato de estas menções não terem constado na ementa ou no dispositivo daquelas decisões, não significa que não tenham feito coisa julgada. Alegou que a decisão judicial que extinguiu a ação de execução do título judicial resultante da Ação Ordinária nº 94.0009933-9 violou a coisa julgada material que se formou a partir do trânsito em julgado da decisão do STF. Por outro lado, alegou que este Colegiado está vinculado às conclusões do Parecer GQ-172/98, que aprovou o Parecer AGU/SF-01, de 15/07/1998, no qual está garantida à recorrente a fruição integral do crédito-prêmio à exportação que foi gerado pelo Programa Beflex. Ainda que se considere que a limitação temporal estipulada na sentença de primeiro grau não tenha sido suprimida pelas decisões dos tribunais superiores, este parecer foi publicado em data posterior à do trânsito em julgado da ação judicial, e, portanto, deve prevalecer sobre o que nela ficou decidido. Qualquer interpretação em sentido contrário representa violação dos princípios da Administração Pública, previstos no art. 37 da CF/88. Alegou a decadência do direito de a Fazenda Pública lançar o crédito tributário em relação a períodos de apuração anteriores ao quinquênio que precedeu a ciência do auto de infração. Pleiteou a aplicação da taxa Selic na correção do crédito-prêmio passível de compensação e requereu o acolhimento de suas razões para fim de que seja reformado o acórdão recorrido.

Posteriormente, a recorrente trouxe aos autos razões adicionais, nas quais alegou que foi obrigada a recorrer ao Judiciário porque embora o Certificado Aditivo/DIC/COPS/BEFLEX nº 181/92 tenha ampliado o prazo de vigência do programa até 24/06/1995, o entendimento do Fisco, baseado na Portaria MF nº 292/81, era no sentido de que



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 17/17/2006

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10660.001546/2004-08
Recurso nº : 132.213
Acórdão nº : 202-17.147

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

deveria prevalecer o Termo de Garantia de Manutenção de Incentivo Fiscal nº 48/82, no qual se certificava o suposto encerramento do Programa Befiex em 31/12/1989. Reprisou as alegações apresentadas no recurso voluntário, acrescentando que suas conclusões foram inteiramente corroboradas pela Professora Ada Pellegrini Grinover no parecer jurídico juntado aos autos. Acrescentou que ainda que não tivesse uma decisão transitada em julgado a seu favor garantido-lhe o cumprimento integral do Certificado Aditivo/DIC/COPS/BEFIEEX nº 181/92, deveria prevalecer a Resolução nº 71, de 26/12/2005, do Senado, que estabeleceu que as normas contidas nos arts. 1ª e 5ª do DL nº 491/69 passaram a vigorar de forma plena, razão pela qual deve prevalecer o compromisso firmado com a União.

É o relatório.



Processo nº : 10660.001546/2004-08
Recurso nº : 132.213
Acórdão nº : 202-17.147

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ANTONIO CARLOS ATULIM

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Senhores Conselheiros, controverte-se exclusivamente sobre matéria de direito.

A questão a ser deslindada pelo Colegiado é se a sentença proferida na Ação Ordinária nº 94.0009933-9, cuja cópia se encontra às fls. 510/514 dos autos, transitou em julgado da forma como foi proferida pelo juiz da 15ª Vara do Distrito Federal ou se foi modificada pelas decisões prolatadas nos recursos que se seguiram.

Segundo a recorrente, a ação judicial foi motivada pelo fato de a fiscalização, com base na Portaria MF nº 292/81, entender que o direito ao aproveitamento do crédito-prêmio à exportação expirou em 31/12/1989, conforme previsto no Termo de Garantia de Manutenção de Incentivo Fiscal nº 48/82 (fl. 154) e não em 24/06/1995, como previsto no Termo de Compromisso Aditivo nº 181/92 (fls. 232/234).

Conforme se pode conferir nas fls. 510/514, o juiz da 15ª Vara Federal julgou procedente o pedido da Autora, mas determinou que fossem observados não só a prescrição quinquenal, mas também o limite temporal imposto pelo art. 41, § 1º, do ADCT da CF/88, que revogou todos os incentivos setoriais que não fossem expressamente confirmados num prazo de até dois anos, contados da promulgação da CF/88.

Desse modo, ficou decidido em primeira instância que a recorrente só poderia aproveitar o crédito-prêmio gerado por exportações efetuadas no período compreendido entre 15/08/1989 e 04/10/1990. Os créditos gerados por exportações anteriores a 15/08/1989 estariam prescritos por serem anteriores ao quinquênio que precedeu o ajuizamento da ação e os créditos posteriores a 04/10/1990 estariam vedados por expressa disposição constitucional.

Desta sentença houve apelação da Fazenda Pública e remessa de ofício por parte do juiz de primeira instância, em atenção ao disposto no art. 475 do CPC.

Às fls. 527 a 535 se pode verificar que o juiz Tourinho Neto do TRF da 1ª Região julgou ao mesmo tempo e na mesma decisão o recurso de apelação da Fazenda Nacional e a remessa de ofício do juiz de primeiro grau.

Relativamente a esta decisão, afirmou a recorrente que ao decidir a apelação e a remessa de ofício o TRF modificou a sentença de primeiro grau, suprimindo a limitação que havia sido imposta em relação ao art. 41, § 1º, do ADCT, pois o juiz Tourinho Neto consignara na sua fundamentação que seria aplicável à espécie o § 2º do art. 41 do ADCT da CF/88, que garantia os direitos adquiridos em relação a incentivos fiscais concedidos sob condição e por prazo certo.

Realmente, conforme os Senhores Conselheiros podem conferir na fl. 534 do volume III do processo, o juiz Tourinho Neto invocou o art. 41, § 2º, do ADCT da CF/88.

Entretanto, a leitura integral do voto (fls. 531/535) revela que, ao contrário do alegado, a menção ao art. 41, § 2º, não foi feita no sentido de suprimir a limitação temporal imposta pelo juiz de primeira instância, mas apenas e tão-somente para justificar a razão de



Processo nº : 10660.001546/2004-08
Recurso nº : 132.213
Acórdão nº : 202-17.147

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

decidir no sentido de que o benefício não poderia ter sido suprimido ou revogado por lei e muito menos por ato administrativo, como fizeram as Portarias do Ministério da Fazenda que haviam sido impugnadas naquela ação judicial.

Com efeito, na apelação da Fazenda Nacional, cuja cópia integral os Senhores podem consultar às fls. 516/526, o Procurador da Fazenda buscou a reforma da sentença de primeiro grau sustentando as seguintes teses: a) que a prescrição deveria ser regulada pelo Decreto nº 20.910/32; b) que a Autora não havia feito a prova do direito alegado em juízo; c) que mesmo diante da inconstitucionalidade do DL nº 1.724/79 e das Portarias que a ele se seguiram, o art. 1º do DL nº 491/69 fora revogado em 30/06/1983 pelo DL nº 1.658/79.

Na fundamentação de sua decisão, entre outras coisas, o juiz Tourinho Neto sustentou que o DL nº 1.894/91 restabeleceu em caráter geral a vigência do art. 1º do DL nº 491/69, e que, além disso, naquele caso específico, a Autora havia firmado termo de compromisso com a União, hipótese que se enquadrava no § 2º do art. 41 do ADCT. Em outras palavras, para aquele magistrado o crédito-prêmio estava vigorando em caráter geral, mas ainda que não estivesse, no caso específico da Autora ela teria direito ao benefício, em face dos termos de compromisso que foram celebrados com a União no âmbito do Programa Befiex, antes da promulgação da Constituição em 05/10/1988.

Claro está que a menção ao § 2º do art. 41 do ADCT foi feita para rebater as alegações do Procurador da Fazenda Nacional e justificar a decisão do magistrado em manter a sentença de primeiro grau que reconheceu os direitos que haviam sido incorporados ao patrimônio jurídico da recorrente até a data da promulgação da Constituição. Não se olvide que o art. 41 do ADCT foi obra do Poder Constituinte Originário e que, segundo a melhor doutrina, não existem direitos adquiridos contra a Constituição. Está implícito não só na sentença de primeiro grau, mas também na decisão do TRF que a manteve, que os direitos adquiridos da Autora foram preservados até o momento temporal estipulado pelo constituinte no art. 41, § 2º, do ADCT.

Ora, o Termo de Compromisso Aditivo nº 181/92 (fls. 232/234), que teria prorrogado a vigência do plano especial de exportação até 24/06/1995, foi celebrado em 23/06/1992, ou seja, em data posterior à promulgação da CF/88 e sem garantia de manutenção e utilização de incentivo fiscal.

Tendo em vista que o art. 41, § 2º, do ADCT só garantiu os direitos adquiridos que foram adquiridos até a promulgação da Constituição, é óbvio que o juiz Tourinho Neto teve o objetivo de manter a sentença de primeiro grau, não só porque o art. 41, § 2º, não alcançou direitos que fossem adquiridos posteriormente à data da promulgação da CF/88, mas também pela própria inexistência da garantia de manutenção e utilização de incentivo fiscal posterior àquela data.

Logo, não existiu nenhuma obscuridade, dúvida ou contradição na decisão do TRF da 1ª Região que fosse passível de saneamento por embargos de declaração e muito menos houve decisão *ultra* ou *extra petita*, como alegaram a recorrente e o ilustre relator deste processo na DRJ em Juiz de Fora - MG.

[Assinatura]



Processo nº : 10660.001546/2004-08
Recurso nº : 132.213
Acórdão nº : 202-17.147

Cleúza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

O que houve foi decisão firme e precisa do TRF da 1ª Região, no sentido de manter a decisão de primeira instância nos moldes em que foi proferida, pois a garantia do art. 41, § 2º, da CF/88 não alcançou o Termo de Compromisso Aditivo nº 181/92 (fls. 232/234).

Considerando que o juiz Tourinho Neto estava julgando uma remessa de ofício e um recurso da Fazenda Pública, e que ele negou provimento aos dois recursos (fl. 535), claro está que ele não pretendeu alterar a decisão de primeira instância, quando invocou o art. 41, § 2º, do ADCT da CF/88.

Portanto, totalmente improcedentes as alegações da recorrente.

Resta agora verificar se os recursos especial e extraordinário, ambos interpostos pela Fazenda Nacional, introduziram alguma modificação na sentença de fls. 510/514.

Conforme os Senhores Conselheiros podem conferir nas fls. 591 a 594 do processo, os recursos especial e extraordinário não foram admitidos, pois foram considerados procrastinatórios.

Os agravos de instrumento ao STJ e ao STF que se seguiram em face dos despachos que negaram seguimento aos recursos também foram rejeitados, conforme se pode ver nas fls. 611 a 615.

Relativamente à decisão do Ministro Marco Aurélio, que negou provimento ao agravo de instrumento (fls. 612/615), a recorrente afirma que ele modificou a decisão recorrida porque o Ministro também invocou o art. 41, § 2º, do ADCT para consignar que foi preservado o direito adquirido aos benefícios fiscais concedidos sob condição.

Ora, na fl. 614 se pode constatar que o Ministro Marco Aurélio, respondendo à argumentação do Procurador da Fazenda, consignou que não houve em relação à decisão recorrida (do TRF da 1ª Região) o prequestionamento quanto à inconstitucionalidade das Portarias do Ministério da Fazenda e que, portanto, àquela altura, a questão estava preclusa.

Em seguida, o Ministro, em caráter meramente opinativo, acrescentou que não tinha como infringido o art. 41, § 1º, do ADCT, cuja violação havia sido argüida pelo Procurador da Fazenda, pois as recorridas haviam firmado termo de compromisso com a União e o art. 42, § 2º, do ADCT havia garantido os direitos adquiridos.

Portanto, mais uma vez a menção ao § 2º foi feita com a intenção de ratificar a decisão recorrida e não de alterar-lhe o teor. Além disso, o objeto daquele agravo de instrumento foi o de fazer subir o recurso extraordinário ao STF e qualquer menção feita ao mérito da causa não tem o condão de alterar os limites objetivos da coisa julgada, que se formou com o trânsito em julgado da sentença de primeira instância.

A certidão de objeto-e-pé de fl. 147 confirma que a decisão de primeira instância transitou em julgado nos termos em que foi proferida. Portanto, a recorrente não tem o direito de aproveitar o crédito-prêmio à exportação em relação a exportações efetuadas depois de 05/10/1990, ainda que decorrentes daquele Programa Befiex.

Em face destas razões de decidir, é totalmente desnecessário apreciar os argumentos em relação ao processo de execução da sentença proferida na Ação Ordinária 94.0009933-9, pois nada do que se alegou tem o condão de modificar o presente voto.



Processo nº : 10660.001546/2004-08
Recurso nº : 132.213
Acórdão nº : 202-17.147

Cléuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Da mesma forma, totalmente inúteis as alegações da fiscalização e as contidas no recurso e na decisão recorrida sobre o que as partes deveriam ou não deveriam ter feito diante do suposto julgamento *ultra* ou *extra petita* do TRF da 1ª Região, pois os atos da fiscalização, da defesa e dos julgadores devem ser praticados com base nos documentos do processo judicial que foram carreados aos autos e não com base nas condutas que as partes deveriam ter tomado naquele processo.

Quanto ao Parecer emitido pela Professora Ada Pellegrini Grinover, esclareço que não acolho as conclusões a que chegou a renomada jurista não só porque a decisão de primeiro grau foi mantida pelo TRF da 1ª Região, mas também porque os recursos extraordinário e especial não foram conhecidos pelos tribunais superiores. Portanto, se não houve reforma do que se decidiu em primeira instância, a invocação do caráter substitutivo das decisões posteriores em nada alterou o conteúdo da coisa julgada que se formou naquela ação, pois a substituição de uma decisão por outra que confirma seu conteúdo, equivale a trocar seis por meia dúzia.

No que concerne à aplicação do Parecer AGU/SF-01, de 15/07/1998, anexo ao Parecer GQ nº 178/98, mais uma vez equivocou-se a recorrente. Tais pareceres realmente são vinculantes para a Administração ativa, mas são inoperantes frente à coisa julgada material. A coisa julgada é instituto processual de ordem pública, sendo impossível às partes abrirem mão dela, ainda mais no caso concreto em que a Administração Pública não tem a disponibilidade do crédito tributário, por força do disposto no art. 142, parágrafo único, do CTN.

Ademais, a recorrente olvidou-se do caráter substitutivo que a coisa julgada adquire em relação à lei. Segundo Chiovenda, a sentença traduz o direito aplicável ao caso concreto. Em outras palavras, uma vez proferida a sentença, exsurge entre as partes norma individual e concreta, que substitui a lei para o caso concreto. Logo, não se pode aplicar nenhuma outra interpretação, nenhum outro comando, que não aquele que resultou da sentença transitada em julgado. Portanto, são inaplicáveis ao caso concreto os Pareceres da AGU invocados pela recorrente, ainda que sejam posteriores à formação da coisa julgada.

As mesmas razões se aplicam à Resolução nº 71/2005, do Senado, pois vigora entre as partes a coisa julgada que se formou no sentido de que o direito à fruição do crédito-prêmio à exportação decorrente daquele Programa Befiex esgotou-se, para a recorrente, em 04/10/1990.

Portanto, inexistindo o direito material ao crédito-prêmio gerado por exportações posteriores a 04/10/1990, foi correta a glosa dos créditos e a reconstituição dos saldos da escrita do IPI que culminaram no lançamento de ofício dos saldos devedores do imposto.

Relativamente à decadência, verifica-se que o art 111, parágrafo único, inciso III do Regulamento de 1998, equipara ao pagamento o confronto entre os débitos e os créditos admitidos no período de apuração do imposto, sem que resulte saldo a recolher.

No caso dos autos, os créditos posteriores a 04/10/1990 não eram admitidos porque estavam em desacordo com a decisão judicial. Com a reconstituição dos saldos da escrita surgiram saldos devedores que não foram recolhidos à época. Portanto, não existiu a modalidade de pagamento prevista no art. 111, parágrafo único, III, do Regulamento de 1998.



Processo nº : 10660.001546/2004-08
Recurso nº : 132.213
Acórdão nº : 202-17.147

Cleúza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Como bem fundamentado na decisão recorrida, o lançamento por homologação não se aperfeiçoou em razão da inexistência do pagamento antecipado, fato que desloca a contagem do prazo para a regra do art. 173, I, do CTN.

As alegações da recorrente não prosperam. Não basta a mera previsão em lei no sentido de que o tributo se sujeite à sistemática do lançamento por homologação, pois a efetivação do pagamento antecipado, com a finalidade de extinguir o crédito tributário sob condição resolutiva, é condição *sine qua non* para o aperfeiçoamento desta modalidade de lançamento, uma vez que exigido expressamente no art. 150, § 1º, do CTN.

Se não houve o lançamento por parte do contribuinte, é cabível o lançamento de ofício, previsto no art. 149, V, do CTN, dentro do prazo previsto no art. 173, I, do mesmo diploma legal.

Esta interpretação é pacífica no STJ, conforme se pode conferir na ementa transcrita a seguir:

"REsp 829028 / SP ; RECURSO ESPECIAL 2006/0054736-6. Relator(a) Ministro CASTRO MEIRA (1125) Órgão Julgador T2 - SEGUNDA TURMA .Data do Julgamento: 23/05/2006 . Data da Publicação/Fonte: DJ 02.06.2006 p. 119 . TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. ICMS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. ARTS. 150, § 4º E 173, I, DO CTN.

1. Se não houve pagamento antecipado pelo contribuinte, é cabível o lançamento direto substitutivo, previsto no art. 149, V do CTN, e o prazo decadencial rege-se pela regra geral do art. 173, I do CTN. Precedentes da 1ª Seção.

2. O fato gerador ocorreu em 1989. Portanto, o prazo para constituir o crédito tributário iniciou-se em 1º.01.90, encerrando-se em 31.12.94, sem notícia de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. Assim, a dívida acha-se fulminada pela decadência.

3. Recurso especial conhecido em parte e improvido."

Considerando que, no caso dos autos, do confronto dos débitos com os créditos admitidos resultou saldo a pagar que não foi recolhido aos cofres públicos, não há que se cogitar da existência do lançamento por homologação e nem da decadência, pois pela regra do art. 173, I, do CTN nenhum período de apuração abarcado por este lançamento foi atingido pela caducidade.

Por derradeiro, perdeu objeto a questão da correção do crédito-prêmio pela taxa Selic porque no caso dos autos já ficou demonstrado que não existe direito da recorrente ao crédito-prêmio a partir de 05/10/1990.

Em face do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 28 de junho de 2006.

Antônio Carlos Atulim
ANTÔNIO CARLOS ATULIM