



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10925.000094/2010-29
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3202-001.225 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de maio de 2014
Matéria IPI. AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente AVELINO BRAGAGNOLO S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/04/2006

IPI. LIMITES DA COISA JULGADA.

A aplicação da Súmula 239 do STF deve leva em conta as peculiaridades da decisão transitada em julgado. Quando a decisão julga improcedente o tributo em razão de peculiaridades do ato de lançamento ou em razão de reconhecimento de prescrição, a coisa julgada ali reconhecida, é restrita àquele exercício. Todavia, se a conclusão for em razão de ilegalidade do tributo em si mesmo, ou de sua inconstitucionalidade, ou referir-se à sua essência, então, tratando-se de tributo continuativo e de obrigação periódica, o julgado proferido conservará sua eficácia, protegido sob o manto da coisa julgada.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso voluntário.

Irene Souza da Trindade Torres Oliveira - Presidente

Gilberto de Castro Moreira Junior - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Irene Souza da Trindade Torres, Gilberto de Castro Moreira Junior, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Charles Mayer de Castro Souza, Thiago Moura de Albuquerque Alves e Tatiana Midori Migiyama.

Relatório

Para melhor elucidação dos fatos ora analisados, transcrevo o relatório da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Ribeirão Preto, que manteve o auto de infração:

Com fulcro no Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI/2002), aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002; consoante capitulação legal consignada à fl. 05, foi lavrado o auto de infração de fls. 02/03, em 19/01/2010, pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil Henrique Fontoura, para exigir R\$ 1.995.991,07 de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), R\$ 1.043.079,58 de juros de mora calculados até 30/12/2009, e R\$ 1.496.993,24 de multa proporcional ao valor do imposto, o que representa o crédito tributário total consolidado de R\$ 4.536.063,89.

Consoante a descrição dos fatos, de fl. 04, que remete ao relatório da atividade fiscal de fls. 163/172, foi verificado que a pessoa jurídica recolheu a menor o imposto apurado na escrita fiscal em virtude da utilização indevida de créditos de IPI referentes a aquisições de insumos isentos, não tributados ou tributados à alíquota zero, com fulcro no Mandado de Segurança nº 98.7000110-6, sendo vedada a compensação com base em ação judicial sem trânsito em julgado (CTN, art. 170-A).

O precitado relatório da atividade fiscal dá conta de que, com pedido de liminar indeferido, a empresa logrou obter a prestação jurisdicional colimada no âmbito do TRF da 4ª Região em sede de recurso de apelação. Foi negado provimento à apelação da Fazenda Nacional e à remessa oficial e o acórdão transitou em julgado em 15/02/2001.

A empresa informou a utilização dos créditos diretamente na escrita fiscal e não em PER/DCOMP, no montante de R\$ 11.853.007,02, conforme resumo geral da apuração e aproveitamento, de fls. 145/150. Desse valor, R\$ 1.995.991,07 foram apropriados na escrita fiscal para compensação de débitos de IPI no período de janeiro de 2005 a abril de 2006 (período da auditoria fiscal).

Diante de pronunciamentos do STF adversos ao aproveitamento de créditos de insumos desonerados e posteriores ao provimento jurisdicional específico da contribuinte, foi consultada a Procuradoria Seccional da Fazenda Nacional em Joaçaba/SC, sobre providências quanto à constituição do crédito tributário.

Na resposta, de fls. 158/161, a Procuradoria Seccional da Fazenda Nacional assevera que o Mandado de Segurança exerce os efeitos prospectivamente, contudo, nos termos da Súmula 239 do STF, a decisão de inexigibilidade de tributo aplicável a um ano não faz coisa julgada em períodos subsequentes.

Portanto, mutatis mutandis, a decisão que reconhece crédito fiscal não tem

eficácia indeterminada. Destarte, é cabível o lançamento de ofício relativo aos cinco anos anteriores, ou seja, de débitos não alcançados pela decadência.

Trata-se de eficácia temporal da coisa julgada.

No caso em análise, o Mandado de Segurança nº 98.7000110-6 transitara em julgado sem o exame do mérito pelo STF e este reformulou entendimento sobre matéria em relação à qual havia sido formada a coisa julgada em favor de contribuinte. Os julgamentos dos Recursos Extraordinários nº 370.682 e 353.657 foram concluídos em 2007 com a decisão de que é indevida a compensação de créditos de IPI relativos à aquisição de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero. Julgados posteriores consagraram tal entendimento, inclusive com menção a insumos isentos: RE nº 479.913, RE nº 352.424 e RE nº 371.964.

Trata-se, segundo doutrina e jurisprudência, de coisa julgada inconstitucional.

A empresa tomou ciência da exação em 21/01/2010, por intermédio do representante legal (diretor).

Em 22/02/2010, insubmissa, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 196/208, subscrita pelos patronos devidamente constituídos, em que aduz, em síntese, que foi desprezada sentença dada a favor da impugnante para o aproveitamento de créditos em virtude do entendimento errado da Súmula 239 do STF.

A referida súmula tem aplicação restrita a controvérsias tributárias específicas, relativas a determinado lançamento e em sede de ação anulatória de lançamento, em embargos de execução ou em exceção de executividade. No caso da declaração do direito de apropriação de créditos de IPI por aquisições de insumos isentos, imunes, não tributados ou com alíquota zero dada pela decisão do Mandado de Segurança nº 98.7000110-6, além do dever do Fisco de não constituir crédito tributário, não há o vínculo a uma situação jurídica específica. A eficácia temporal, no caso, não é de um único exercício, mas do tempo que perdurarem as circunstâncias legais e fáticas que ensejaram o provimento judicial. Somente outro comando judicial poderá conter a eficácia do provimento original, ou seja, do Mandado de Segurança, que continua válido. Há entendimento do próprio STF de que a Súmula 239 não se aplica a decisões relativas a isenção e imunidade: há a transcrição de diversos pronunciamentos antigos do STF sobre a questão. A doutrina não é discrepante nessa seara.

A sentença na ação mandamental estabeleceu lei entre as partes (impugnante e União Federal) e a coisa julgada formada, como instrumento de pacificação social, não pode ser obstada por simples vontade da autoridade lançadora.

Ainda que haja inconstitucionalidade, a ordem judicial não pode ser sublevada, senão pelo próprio Poder Judiciário; jamais pelo Delegado da Receita Federal do Brasil em Joaçaba ou pelo Procurador Seccional da Fazenda Nacional.

Por todo o exposto, requer a anulação do lançamento como a medida mais adequada para o cumprimento do ordenamento jurídico vigente. Ademais, requer a aplicação, para o caso, do disposto no art. 940 do Código Civil uma vez que há a exigência de obrigação manifestamente indevida.

A decisão de fls. 263 e seguintes, proferida pela DRJ de Ribeirão Preto, foi assim ementada:

FALTA DE RECOLHIMENTO. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS POR AQUISIÇÕES DESONERADAS. COISA JULGADA. ALCANCE.

Decisão que declara inexigível tributo, conforme a Súmula 239 do STF, não faz coisa julgada no que concerne a exercícios subseqüentes.

COISA JULGADA INCONSTITUCIONAL.

O trânsito em julgado de provimento jurisdicional, favorável a contribuinte, não submetido à apreciação do STF sobre tema posteriormente reavaliado por esta Corte implica, segundo doutrina e jurisprudência, a existência de coisa julgada inconstitucional.

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente protocolou recurso voluntário reiterando os termos anteriormente apresentados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior

O Recurso ora analisado é tempestivo e preenche os pressupostos de admissibilidade. Desta forma, dele tomo conhecimento e passo a analisar as questões de mérito.

A questão a ser enfrentada cinge-se ao recolhimento a menor de IPI apurado na escrita fiscal em virtude da utilização indevida de créditos referentes a aquisições de insumos isentos, não tributados ou tributados à alíquota zero, com fulcro em Mandado de Segurança nº 98.7000110-6, transitado em julgado em favor da Recorrente em 15/02/2001.

A decisão recorrida, com fundamento na Súmula 239 (“DECISÃO QUE DECLARA INDEVIDA A COBRANÇA DO IMPOSTO EM DETERMINADO EXERCÍCIO NÃO FAZ COISA JULGADA EM RELAÇÃO AOS POSTERIORES”) do STF, apontou que:

Conforme a Súmula 239 do STF, válida, não há coisa julgada quanto à inexigibilidade de tributo em períodos subseqüentes àquele favorecido pelo mandamus.

Ademais, há o conceito de coisa julgada inconstitucional: provimento jurisdicional favorável ao contribuinte não submetido ao crivo do STF acerca de matéria cujo entendimento foi posteriormente modificado por este Tribunal.

Entendo, no entanto, que o alcance dado à Sumula 239 do STF pela decisão recorrida não é o mais correto.

Tanto é assim que aquele Tribunal, no RE 93.048-5, de relatoria do Ministro Rafael Mayer, limitou o alcance da referida Súmula, conforme se observa no seguinte trecho do voto do relator:

“Mas se a decisão se coloca no plano da relação de direito tributário material para dizer inexistente a pretensão fiscal do sujeito ativo, pela inexistência de fonte legal da relação jurídica que obrigue o sujeito passivo, então não é possível renovar a cada exercício o lançamento e a cobrança do tributo, pois não há a precedente vinculação substancial. A coisa julgada que daí decorre é inatingível, e novas relações jurídico-tributárias só poderiam advir da mudança dos termos da relação pelo advento de uma norma jurídica nova com as suas novas condicionantes.”

O Superior Tribunal de Justiça, ao analisar a questão do alcance da coisa julgada para a contribuição social sobre o lucro líquido no AgRg no REsp 1176454/MG, também decidiu que quando a decisão que ataca tributo em seu aspecto material da hipótese de incidência, não há como exigir o seu pagamento sem ofender a coisa julgada, ainda que para exercícios posteriores e com fundamento em lei diversa que tenha alterado somente aspectos quantitativos da hipótese de incidência, senão vejamos:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO CSLL.

INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI N. 7.689/88. COISA JULGADA. ALCANCE DA SÚMULA 239/STF. MATÉRIA JULGADA PELA SISTEMÁTICA DOS RECURSOS REPETITIVOS.

1. Se a decisão que afasta a cobrança do tributo se restringe a determinado exercício (a exemplo dos casos onde houve a declaração de inconstitucionalidade somente do art. 8º, da Lei n. 7.689/88), aplica-se o enunciado n. 239 da Súmula do STF, por analogia, in verbis: "Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores".

2. Contudo, se a decisão atacar o tributo em seu aspecto material da hipótese de incidência, não há como exigir o seu pagamento sem ofender a coisa julgada, ainda que para exercícios posteriores e com fundamento em lei diversa que tenha alterado somente aspectos quantitativos da hipótese de incidência. Precedente: EREsp Nº 731.250 PE, Primeira Seção, Rel. Min. José Delgado, julgado em 28.5.2008; e REsp Nº 731.250 PE, Segunda Turma, Rel. Min. Eliana Calmon, julgado em 17.4.2007.

3. Situação em que o acórdão que transitou em julgado declarou a inconstitucionalidade material de toda a Lei n. 7.689/88 (argumento de que a forma de arrecadação do tributo e a sua destinação não foram as constitucionalmente previstas, descaracterizando-o como contribuição e impossibilitando o seu tratamento como imposto) e formal do seu art. 8º

(fundamento de violação ao princípio da anterioridade). Sendo assim, atacou o tributo também em seu aspecto material da hipótese de incidência, não havendo como exigir o seu pagamento (enquanto o critério material da hipótese de incidência for o mesmo) sem ofender a coisa julgada, ainda que para exercícios posteriores e com fundamento em lei diversa que tenha alterado somente aspectos quantitativos da hipótese de incidência.

4. Na assentada do dia 23 de março de 2011, ao julgar o Resp 1.118.893/MG, sob a relatoria do Ministro Arnaldo Esteves Lima e de acordo com o regime do art. 543-C do Código de Processo Civil, a **Primeira Seção acabou por confirmar a orientação predominante nesta Corte a respeito da controvérsia sobre os limites objetivos da coisa julgada, dadas as alterações legislativas posteriores ao trânsito em julgado de sentença declaratória de inexistência de relação jurídica tributária no tocante à contribuição social instituída pela Lei 7.689/88.**

5. Agravo regimental não provido.

O mesmo STJ já havia delimitado o alcance da Sumula 239 do STF no REsp 1057733/RS, de relatoria do Ministro Mauro Campbell, *verbis*:

Segundo precedente do Supremo Tribunal (AI 11.227) que esclarece a aplicação da Súmula, quando a decisão se firma pela improcedibilidade da exação em razão de peculiaridades do ato de lançamento ou em razão de reconhecimento de prescrição, a coisa julgada ali reconhecida, é restrita àquele exercício. Todavia, se a conclusão for em razão de ilegalidade do imposto em si mesmo, ou de sua inconstitucionalidade, ou referir-se a tributabilidade, então, tratando-se de imposto continuativo e de obrigação periódica, o julgado proferido conservará sua eficácia, protegido sob o manto da coisa julgada. Se, todavia, a decisão que afasta a cobrança do tributo se restringe a determinado exercício (a exemplo dos casos onde houve a declaração de inconstitucionalidade somente do art. 8º, da Lei n. 7.689/88), aplica-se o enunciado n. 239 da Súmula do STF, por analogia, in verbis: "Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores".

Ora, no caso concreto estamos diante da situação apontada pelo STJ em que a coisa julgada conserva sua eficácia, conforme se observa na ementa abaixo transcrita do Tribunal Regional Federal da 4ª Região no Mandado de Segurança nº 98.7000110-6 que favoreceu a Recorrente (fls. 18 e seguintes):

TRIBUTÁRIO. IPI. ISENÇÃO. OU ALÍQUOTA ZERO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE. PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA NÃO-CUMULATIVIDADE.

1. De acordo com o princípio da não-cumulatividade, é vedada a sucessiva incidência do imposto sobre o valor total do objeto tributado e que venha a sobrecarregar o preço final do produto destinado ao consumo. Desta forma, impede-se a tributação 'em cascata'.

2. A Suprema Corte entendeu que o princípio da não-cumulatividade utilizou a expressão 'montante cobrado' para referir não apenas o imposto

efetivamente devido, mas também o que seria devido na falta de isenção ou de não-incidência.

3. Não sendo reconhecido o crédito quando da aquisição de matérias-primas livres do tributo, insubsistente a isenção, pois o pagamento, na prática, seria apenas postergado, suportando o beneficiador do produto a sua própria carga e aquela decorrente da benesse concedida.

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário interposto pela Recorrente.

É como voto

Gilberto de Castro Moreira Junior