



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

Processo n° 10925.000094/2010-29
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 3302-003.502 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de janeiro de 2017
Matéria EMBARGOS DE DECLARAÇÃO
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado AVELINO BRAGAGNOLO S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 31/01/2005 a 30/04/2006

EMBARGOS DECLARATÓRIOS - EXISTÊNCIA DE VÍCIO - OMISSÃO.

Observado que não foi tratada a relativização da coisa julgada constitucional, tal vício deve ser suprido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Por unanimidade de votos, foi rerratificado o acórdão embargado.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa - Presidente

(assinatura digital)

Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza - Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros: Ricardo Paulo Rosa, José Fernandes do Nascimento, Domingos de Sá Filho, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Lenisa Rodrigues Prado, Paulo Guilherme Déroulède, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza e Walker Araujo.

Relatório

Trata-se de embargos de declaração, opostos pela Fazenda Nacional em face de acórdão, proferido por este colegiado.

Antes de adentrar no mérito, propriamente dito, dos embargos, é cabível esclarecer sinteticamente o transcurso da lide.

Trata-se de auto de infração, lançando crédito de imposto sobre produtos industrializados - IPI, período de apuração de 31.01.2005 a 30.04.2006, tendo como fundamento o recolhimento a menor, pelo fato de a contribuinte ter se utilizado de crédito referente à aquisição de insumos ou matérias primas isentos, não tributados ou tributados à alíquota zero.

Ocorre que a contribuinte possuía decisão transitada em julgado em 15 de fevereiro de 2001, fls. 27¹, que reconheceu o seu direito a creditar-se de produto isento ou tributado à alíquota zero, fls. 20/22.

Em face do auto de infração, foi apresentada impugnação administrativa, fls. 196/2008. Sobreveio acórdão da DRJ/Ribeirão Preto, fls. 263/266, mantendo o lançamento. A contribuinte apresentou recurso voluntário, fls. 273/293, em face da decisão da DRJ/Ribeirão Preto, ocasionando, então, decisão deste Egrégio Tribunal Administrativo, fls. 298/304, cuja ementa é colacionada abaixo:

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.

A Fazenda Nacional opôs embargos de declaração com fundamento em omissão do v. acórdão em relação à relativização da coisa julgada, em face da notória mudança da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, em decorrência do julgamento pelo plenário do Excelso Pretório dos RREE 370.682 - Rel. Ministro Ilmar Galvão - e 353.657 - Rel. Ministro Marco Aurélio.

Vencida na admissibilidade dos embargos em questão, acórdão nº 3302003.340, de 24 de agosto de 2016, voto vencedor Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède, passa-se à análise do mérito.

¹ Todas as páginas referidas no voto correspondem ao processo eletrônico.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza, Relatora.

1. Do mérito

Vencida no requisito relativo à admissibilidade dos embargos, passo à análise do mérito, tendo como fundamento o Parecer PGFN/CRJ/Nº 492/2011.

Acolhidos os embargos em relação à omissão da análise da relativização da coisa julgada constitucional, observa-se que houve uma mudança no posicionamento do Supremo Tribunal Federal quanto ao crédito ficto do IPI.

Até 2007, os contribuintes faziam jus ao chamado crédito ficto de IPI, quando o Supremo Tribunal Federal modificou o posicionamento da sua jurisprudência até, então, consolidada nos seguintes termos:

EMENTA: Recurso extraordinário. Tributário. 2. IPI. Crédito Presumido. Insumos sujeitos à alíquota zero ou não tributados. Inexistência. 3. Os princípios da não-cumulatividade e da seletividade não ensejam direito de crédito presumido de IPI para o contribuinte adquirente de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero. 4. Recurso extraordinário provido.

(STF; RE 370682 / SC; Relator: Ilmar Galvão; Data: 25.06.2007)

No caso em análise, a Embargada tinha decisão com trânsito em julgado, fls. 27, em **15.02.2001**, que lhe concedia o direito ao crédito ficto do IPI. Por sua vez, o período de apuração do auto de infração é de **31.01.2005 a 30.04.2006** e a mudança da jurisprudência foi em **2007**.

No relatório de atividade fiscal, fls. 163, há uma série de julgados que demonstram a modificação no posicionamento do Supremo Tribunal Federal quanto à impossibilidade de direito ao crédito de IPI nas operações de aquisição de matérias-primas ou de insumos isentos, não-tributados ou, então, sujeitos à alíquota zero. Entendeu a Suprema Corte que tal creditamento implicaria em uma violação ao princípio da não-cumulatividade, no relatório, há os seguintes precedentes do STF: RE 370.682-9/SC; RE 353.657-5/PR; AI 522.18; RE 352.424 e RE 371.964. Não há nos citados precedentes uma declaração de inconstitucionalidade da lei, mas um reconhecimento de ofensa ao princípio da não-cumulatividade no caso de creditamos das matérias-primas ou insumos, que não foram tributados na operação anterior.

O Parecer PGFN/CRJ/Nº 492/2011 orientará sobre as relações jurídicas de trato sucessivo acerca da cobrança de tributo, que há decisão transitada em julgado, e os limites objetivos da coisa julgada. Tal parecer é assim ementado:

*DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO QUE DISCIPLINA
RELAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA CONTINUATIVA.
MODIFICAÇÃO DOS SUPORTES FÁTICO/JURÍDICO.
LIMITES OBJETIVOS DA COISA JULGADA.
SUPERVENIÊNCIA DE PRECEDENTE
OBJETIVO/DEFINITIVO DO STF. CESSAÇÃO AUTOMÁTICA
DA EFICÁCIA VINCULANTE DA DECISÃO TRIBUTÁRIA
TRANSITADA EM JULGADO. POSSIBILIDADE DE VOLTAR A
COBRAR O TRIBUTO, OU DE DEIXAR DE PAGÁ-LO, EM
RELAÇÃO A FATOS GERADORES FUTUROS.*

Do referido parecer, extraem-se trechos que elucidam se é possível a cobrança ou não do tributo, cujo posicionamento foi alterado, e a partir de qual período a referida decisão possui efeitos. No caso em análise, a decisão do Supremo Tribunal Federal, que modificou a jurisprudência consolidada é um Recurso Extraordinário, no qual foi observado que o direito ao crédito ficto do IPI, nos casos já explicitados, seria uma ofensa ao princípio da não-cumulatividade, além disso, o RE não está sujeito ao regime de repercussão geral.

(...)

*10. Ocorre que a imutabilidade e a eficácia vinculante da decisão transitada em julgado apenas recairá sobre os **desdobramentos futuros da declaração**, nela contida, de existência ou inexistência da relação jurídica de direito material sucessiva deduzida em juízo, se e enquanto permanecerem inalterados os suportes fático e jurídico existentes ao tempo da sua prolação, ou seja, se e enquanto continuarem ocorrendo aqueles mesmos fatos e continuar a incidir (ou a não incidir) aquela mesma norma sob os quais o juízo de certeza se formou. Alteradas as circunstâncias fáticas ou jurídicas existentes à época da prolação da decisão, o que se faz possível em face da natureza conhecida dinâmica dos fatos e do direito, essa decisão naturalmente deixa de produzir efeitos vinculantes, dali para frente; trata-se da cláusula rebus sic stantibus subjacente às sentenças em geral, com especial destaque àquelas que se voltam à disciplina de relações jurídicas de trato continuado.*

(...)

12. Vistos esses conceitos basilares, impende trazê-los integralmente ao campo do Direito Tributário, para nele permanecer até o final deste Parecer. Como se sabe, as relações jurídicas desenvolvidas nesse campo, travadas entre Fisco e sujeitos passivos tributários, assumem, frequentemente, uma feição continuada, eis que se repetem no tempo de forma sucessiva e homogênea, nascendo todas as vezes que ocorre, no mundo dos fatos, a hipótese de incidência prevista na lei tributária; dessa repetição de relações jurídicas tributárias no tempo, resulta, de forma também contínua e homogênea, a obrigação de pagar o correspondente tributo.

(...)

22. *Daí que, diante da roupagem e das funções institucionais conferidas, pela ordem constitucional positiva, à Suprema Corte, é certo que as suas decisões definitivas, uma vez proferidas, incorporam-se ao sistema jurídico vigente - assim entendido, repita-se, como o conjunto de normas (regras e princípios) predestinadas a disciplinar o convívio social -, agregando-lhe um elemento até então inexistente, e que consiste, justamente, no já mencionado juízo de certeza acerca da constitucionalidade, ou não, de uma determinada lei, ou acerca da correta interpretação de uma dada norma constitucional. Esse juízo de certeza termina por se prender ou se incorporar à própria lei analisada, cuja aplicação, ou, conforme o caso, cuja não aplicação, deverá, dali por diante, estar nele pautada. Assim, sob essa ótica, pode-se afirmar que alguns dos precedentes oriundos do STF impactam ou alteram o sistema jurídico vigente, que passa a ser integrado por um novo elemento.*

23. *Importa ressaltar, entretanto, que para que um precedente do STF seja capaz de efetivamente alterar ou impactar o sistema jurídico vigente, agregando-lhe um elemento novo, faz-se necessário que nele se possa identificar duas características essenciais: primeira – que se trate de decisão que enfrenta uma dada questão constitucional de forma objetiva, resolvendo-a em tese, sem qualquer apego a dados subjetivos da demanda concreta; segunda - que essa decisão, além de objetiva, seja definitiva, ou seja, esteja vocacionada a representar a palavra final da Suprema Corte acerca da questão constitucional apreciada. Essas características, quando conjuntamente presentes em um determinado precedente, permite que se considere que o comando nele contido veicula a resolução definitiva da Suprema Corte acerca da questão constitucional apreciada, dando-lhe solução estável, apta a se aplicar à generalidade das situações que, eventualmente, apresentem questão idêntica.*

24. *E essas duas características, segundo aqui se entende, fazem-se presentes, ao menos atualmente (mais precisamente, após 3 de maio de 2007, conforme restará demonstrado mais adiante), nos precedentes do STF formados: (i) em sede de controle concentrado de constitucionalidade das leis ou; (ii) em sede de controle difuso de constitucionalidade, seguidos, ou não, da Resolução de que trata o art. 52, inc. X da CF/88⁷, desde que, nesse último caso, o precedente tenha resultado de julgamento realizado nos moldes previstos no art. 543-B do Código de Processo Civil (CPC). Ou seja, nos dias atuais, são objetivos e definitivos e, portanto, alteram/ impactam o sistema jurídico vigente, agregando-lhe um elemento novo, tanto os precedentes oriundos do Plenário do STF formados em controle concentrado de constitucionalidade, quanto alguns dos seus precedentes formados em controle difuso, independentemente, nesse último caso, de posterior edição, pelo Senado Federal, da Resolução prevista no art. 52, inc. X da CF/88.*

(...)

29. Todos esses exemplos apontam, inequivocamente, para uma mesma direção, ou para uma mesma verdade que já se mostra irrecusável: as decisões proferidas pelo STF em sede de controle difuso de constitucionalidade, quando oriundas do seu órgão Plenário, independentemente de posterior edição de Resolução Senatorial, têm assumido um caráter objetivo, já que desprendido do caso concreto e de suas vicissitudes.

(...)

46. Diante disso, parece correto se afirmar que, do dia 3 de maio de 2007 em diante, apenas os julgamentos do Plenário do STF submetidos ao art. 543-B do CPC é que podem ser considerados como, além de objetivos, vocacionados a representar a palavra final e definitiva da Suprema Corte acerca da questão constitucional apreciada, e, conseqüentemente, podem ser tidos como capazes de efetivamente alterar/impactar o sistema jurídico vigente, nos termos acima assinalados. Entende-se que, a partir do momento em que a Suprema Corte passou a ter à sua disposição o instrumental previsto no art. 543-B do CPC, o seu eventual não uso para a resolução de um determinado caso é um indicativo de que essa resolução não ostenta ou, pelo menos, pode não ostentar, os atributos da objetividade e definitividade.

(...)

49. Com efeito, mesmo antes do advento do art. 543-B do CPC, as decisões proferidas pelo Plenário do STF em controle difuso, embaladas pela mencionada tendência de "dessubjetivação" das formas de controle de constitucionalidade, já ostentavam um caráter objetivo e geral, depreendido das vicissitudes do caso concreto; daí que o atributo da objetividade certamente já marcava essas decisões proferidas pelo STF.

(...)

c) A cessação da eficácia vinculante da decisão tributária transitada em julgado é automática, independe de prévio reconhecimento judicial

61. A resposta à questão ora analisada — ou seja: saber se a cessação da eficácia vinculante da decisão tributária transitada em julgado, pelas razões acima expostas, opera-se automaticamente ou, ao revés, se depende de prévio pronunciamento judicial - não exige muito esforço para ser encontrada, até porque resulta diretamente dos conceitos e das conclusões já expostas mais acima. É que, conforme exaustivamente demonstrado ao longo deste Parecer, o precedente objetivo e definitivo do STF em sentido diverso do sufragado na anterior decisão tributária transitada em julgado faz surgir uma relação jurídica de direito material - sob algum aspecto - nova, que, não tendo sido deduzida pelo autor da demanda e, assim, apreciada na correspondente coisa julgada, não se encontra compreendida em seus limites objetivos. Conseqüência natural disso é que a eficácia vinculante da decisão tributária transitada em julgado simplesmente não

alcança a nova relação jurídica (assim como, pelo mesmo raciocínio, não alcança todas as outras relações jurídicas, de que eventualmente faça parte o autor da correspondente demanda judicial, que não tenham sido deduzidas nessa demanda); daí porque se diz que essa eficácia vinculante deixa de operar dali para frente.

(...)

d) O advento de precedente definitivo e objetivo do STF considera-se ocorrido na data do trânsito em julgado da respectiva decisão. As situações pretéritas devem ser excepcionadas

Como a cessação da eficácia vinculante da decisão tributária transitada em julgado contrária ao posterior entendimento sufragado pela Suprema Corte, conforme demonstrado no item anterior, dá-se de forma automática, vale dizer, independentemente de prévio pronunciamento judicial nesse sentido, pode-se afirmar que o direito de que dispõe o Fisco de voltar a exigir o tributo (tido por inconstitucional pela coisa julgada), ou de que dispõe o contribuinte-autor de deixar de pagar o tributo (tido por constitucional pela coisa julgada), surge com o advento do precedente objetivo e definitivo do STF, o que, por sua vez, somente pode-se considerar ocorrido com o seu trânsito em julgado; é que, antes disso, por óbvio, o entendimento firmado no acórdão do STF ainda pode ser alterado, de modo que esse entendimento ainda não pode ser tido como realmente definitivo.

(...)

80. Afora essas situações específicas, que se caracterizam, primordialmente, por serem pretéritas a este Parecer, em todas as demais deve incidir a regra referida mais acima, segundo o qual o termo a quo para o exercício do direito conferido ao Fisco de voltar a exigir, do contribuinte-autor, o tributo antes tido como inexigível pela coisa julgada que lhe favorecia é a data do trânsito em julgado do acórdão proferido pelo STF.

(...)

82. Neste ponto, importa esclarece que, conforme já sucintamente salientado logo no início deste Parecer, a cessação da eficácia vinculante da decisão tributária transitada em julgado contrária a posterior precedente objetivo e definitivo do STF, nos termos ora defendidos, não se confunde com a "relativização da coisa julgada inconstitucional". É que "relativizar a coisa julgada" contrária à posterior jurisprudência do STF (daí a denominação "coisa julgada inconstitucional") significa rever, desconstituir, desconsiderar ou desfazer os efeitos pretéritos, já produzidos pela respectiva decisão transitada em julgado, em momento anterior ao advento do precedente da Suprema Corte: seria, por exemplo, permitir que, face ao advento de julgado do

STF no sentido da constitucionalidade de determinada lei tributária, o Fisco pudesse cobrar tudo aquilo que deixou de ser pago, no passado, a título de tributo, por contribuinte beneficiário de coisa julgada que havia reconhecido a inexistência da relação jurídica tributária face à inconstitucionalidade dessa lei.

(...)

Na síntese do referido parecer, tem-se que:

V

SÍNTESE DO EXPOSTO

99. *Eis a síntese das principais considerações/conclusões expostas ao longo do presente Parecer:*

(i) a alteração nos suportes fático ou jurídico existentes ao tempo da prolação de decisão judicial voltada à disciplina de relações jurídicas tributárias continuativas faz cessar, dali para frente, a eficácia vinculante dela emergente em razão do seu trânsito em julgado;

(ii) possuem força para, com o seu advento, impactar ou alterar o sistema jurídico vigente, precisamente por serem dotados dos atributos da definitividade e objetividade, os seguintes precedentes do STF: (i) todos os formados em controle concentrado de constitucionalidade, independentemente da época em que prolatados; (ii) quando posteriores a 3 de maio de 2007, aqueles formados em sede de controle difuso de constitucionalidade, seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, desde que, nesse último caso, tenham resultado de julgamento realizado nos moldes do art. 543-B do CPC; (iii) quando anteriores a 3 de maio de 2007, aqueles formados em sede de controle difuso de constitucionalidade, seguidos, ou não, de Resolução Senatorial, desde que, nesse último caso, tenham sido oriundos do Plenário do STF e sejam confirmados em julgados posteriores da Suprema Corte;

(iii) o advento de precedente objetivo e definitivo do STF configura circunstância jurídica nova apta a fazer cessar a eficácia vinculante das anteriores decisões tributárias transitadas em julgado que lhe forem contrárias;

(iii) como a cessação da eficácia da decisão tributária transitada em julgado é automática, com o advento do precedente objetivo e definitivo do STF, quando no sentido da constitucionalidade da lei tributária, o Fisco retoma o direito de cobrar o tributo em relação aos fatos geradores ocorridos daí para frente, sem que, para tanto, necessite ajuizar ação judicial; por outro lado, com o advento do precedente objetivo e definitivo do STF, quando no sentido da inconstitucionalidade da lei tributária, o contribuinte-autor deixa de estar obrigado ao recolhimento do tributo, em relação aos fatos geradores praticados dali para frente, sem que, para tanto, necessite ajuizar ação judicial;

(iv) em regra, o termo a quo para o exercício do direito conferido ao contribuinte-autor de deixar de pagar o tributo antes tido por constitucional pela coisa julgada, ou conferido ao Fisco de voltar a cobrar o tributo antes tido por inconstitucional pela coisa julgada, é a data do trânsito em julgado do acórdão proferido pelo STF. Excepciona-se essa regra, no que tange ao direito do Fisco de voltar a cobrar, naquelas específicas hipóteses em que a cessação da eficácia da decisão tributária transitada em julgado tenha ocorrido em momento anterior à publicação deste Parecer, e tenha havido inércia dos agentes fazendários quanto à cobrança; nessas hipóteses, o termo a quo do direito conferido ao Fisco de voltar a exigir, do contribuinte-autor, o tributo em questão, é a publicação do presente Parecer.

Diante de trechos do parecer, percebe-se que só se pode cobrar tributo **após os efeitos do trânsito em julgado da decisão do Supremo Tribunal Federal**. No caso em análise, os recursos citados no relatório da fiscalização, que embasaram o lançamento e que a Fazenda Nacional alega que não foram analisados, ocasionando omissão no julgado, são os RREE 370.682-9/SC e 353.657-5/PR, o primeiro tem como data de trânsito em julgado o dia **21.02.2011** e o segundo o dia **27.10.2010**. Logo, conforme expresso no Parecer, com trechos acima colacionados, "o advento de precedente definitivo e objetivo do STF considera-se ocorrido na data do trânsito em julgado da respectiva decisão. As situações pretéritas devem ser excepcionadas".

Assim, o auto de infração, lançando crédito de imposto sobre produtos industrializados - IPI, período de apuração de 31.01.2005 a 30.04.2006, não merece prosperar, estando correta a decisão, ora embargada. Ademais, conforme informação do relatório da fiscalização, fls. 164, "a partir de abril/2006 o sujeito passivo não mais utilizou, em sua escrita, créditos de IPI de que trata o caso em tela". Portanto, a contribuinte a partir de abril do ano de 2006, muito antes do trânsito em julgado das decisões, que reverteram o posicionamento do Supremo Tribunal Federal, não utilizou mais os créditos, que possuía a partir de decisão com trânsito em julgado que concedeu o reconhecimento.

2. Conclusão

Diante do exposto, acolhidos os embargos, suprida a omissão, voto por não conceder efeitos infringentes.

Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza