



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10925.000094/2010-29
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-007.921 – 3ª Turma
Sessão de 24 de janeiro de 2019
Matéria 40.653.4401 - IPI - LANÇAMENTO - Coisa julgada
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado AVELINO BRAGAGNOLO S/A INDUSTRIA E COMERCIO

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

O Parecer PGFN/CRJ/492/2011 sustenta que a cessação da eficácia da decisão tributária transitada em julgado em favor do contribuinte é automática com o advento do precedente objetivo e definitivo do STF que altera o entendimento exarado naquela decisão no sentido da constitucionalidade da lei tributária e 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.

No caso concreto, os fatos geradores apurados pela fiscalização ocorreram antes do trânsito em julgado no STF que alterou o entendimento quanto à constitucionalidade do creditamento dos valores relativos às aquisições de insumos isentos, não tributados ou tributados à alíquota zero. Por isso, o julgado que havia sido proferido em favor da contribuinte conservava sua eficácia até aquela época, afastando a exação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata o presente processo auto de infração (e-fls. 02 a 10) referente ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI apurado no período de 01/01/2005 a 30/04/2006, no valor de R\$ 4.536.063,89, aí somados: principal de R\$ 1.995.991,07, multa de ofício de R\$ 1.496.993,24, e juros de mora (calculados até 30/12/2009) de R\$ 1.043.079,58. A contribuinte teve ciência da autuação em 21/01/2010.

A autuação decorreu da utilização de crédito referente a aquisição de insumos ou matérias primas 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. O detalhamento situação encontra-se no Relatório da Atividade Fiscal, às e-fls. 163 a 172.

A empresa apresentou impugnação ao lançamento, às e-fls. 196 a 208, em 22/02/2010. Já a 2ª Turma da DRJ/RPO, em 29/08/2012, no acórdão nº 14-38.483, às e-fls. 263 a 266, apreciou a impugnação para considerá-la improcedente.

Irresignada, a empresa interpôs recurso voluntário ao CARF em 08/11/2012, às e-fls. 273 a 293, alegando em síntese que:

- *foi desprezada sentença dada em seu favor para o aproveitamento de créditos em virtude de 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 98.70001106, 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: a pronúncias doutrinárias e jurisprudenciais nesse sentido;

- *a sentença na ação mandamental estabeleceu lei entre as partes e a coisa julgada formada, como instrumento de pacificação social, não pode ser obstada por simples vontade da autoridade lançadora; e*
- *ainda que haja inconstitucionalidade, a ordem judicial não pode ser sublevada, senão pelo próprio Poder Judiciário.*

A 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, no acórdão nº 3202-001.225, apreciou os recursos em 29/05/2014, às e-fls. 298 a 304, concluindo provimento do recurso voluntário. Tal acórdão teve a seguinte ementa:

IPI. LIMITES DA COISA JULGADA.

A aplicação da Súmula 239 do STF deve levar 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.

O referido acórdão teve a seguinte redação:

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

Embargos de declaração da Fazenda

A Procuradoria da Fazenda Nacional foi intimada do acórdão nº 3202-001.225 em 22/07/2014 (e-fl. 305), e manejou embargos de declaração, às e-fls. 306 a 311, em 01/08/2014, alegando a existência de omissão, em face de notória mudança da jurisprudência do STF, em decorrência do julgamento pelo plenário do Excelso Pretório dos Recursos Extraordinários nº 370.682-9/SC e 353.657-5/PR, quando restou assentado ser indevida compensação de créditos de IPI decorrentes da aquisição de matérias-primas e insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero.

Em 03/09/2015 foram admitidos os embargos no despacho de e-fls. 332 e 333, concluindo por sua admissibilidade. Na sequência, em 24/08/2016, a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, no acórdão nº 3302-003.340, acolheu os embargos para que fosse suprida a omissão. Por consequência, em 24/01/2017, a mesma Turma, no acórdão nº 3302-003.502, às e-fls. 340 a 348, veio a rerratificar o acórdão embargado.

Recurso especial da Fazenda

Cientificada da rerratificação do acórdão após a apreciação dos embargos, em 21/03/2017 (e-fl. 349), a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs recurso especial de divergência em 04/05/2017, às e-fls. 350 a 359. Naquele recurso, afirma que:

a) o acórdão paradigma nº 195-0.128 da 5ª Turma Especial do 1º Conselho de Contribuintes conclui que para situações em que há mandado de segurança favorável à contribuinte, deve ele ficar restrito ao período para o qual se buscou a tutela jurisdicional;

b) o aresto paradigma nº 108-09.735, da 8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes entende, com base na Súmula 239 do STF, que a coisa julgada não tem o condão da perenidade, mormente em face de haver mudança quanto à constitucionalidade da matéria pelo STF.

O então Presidente da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, apreciou o recurso especial da Fazenda no despacho de e-fls. 379 a 381, em 29/05/2017, dando-lhe seguimento, por entender presentes o requisitos dos artigos 67 e 68 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343 de 09/06/2015.

Contrarrazões da contribuinte

A contribuinte foi cientificada do recurso especial de divergência da Procuradoria da Fazenda Nacional e do despacho de sua admissibilidade em 30/10/2017 (e-fl. 390) e apresentou contrarrazões ao recurso especial, às e-fls. 393 a 416 em 08/11/2017.

Seus argumentos buscam suportar a tese de existem o direito do contribuinte de lançar crédito IPI em sua escrita fiscal quando adquire produtos isentos, imunes, não tributados ou tributados com alíquota zero, e o dever do fisco de não constituir crédito tributário enquanto o contribuinte proceder de acordo com o comando normativo da sentença.

Afirma ainda que a interpretação da Súmula nº 239 do STF utilizada pelo Fisco não seria a mais adequada, pois quando a ação não impugna exigência tributária pertinente a um determinado exercício, mas o tributo em si, alegando a sua inexigibilidade sob o fundamento da sua inconstitucionalidade (por exemplo), a coisa julgada não fica restrita a um período, fugindo dos moldes restritivos próprios da referida Súmula.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

O recurso especial de divergência da Procuradoria da Fazenda Nacional é tempestivo, cumpre os requisitos regimentais e deve ser conhecido.

O recurso especial de divergência da Procuradoria da Fazenda Nacional traz à baila a discussão apenas com relação à coisa julgada e sua definitividade em casos de mudança da legislação ou do novo entendimento judicial quanto à constitucionalidade da legislação aplicável.

A contribuinte entende que sua situação jurídica estaria definida pelo resultado obtido no Mandado de Segurança nº 98.70.00110-6, transitado em julgado em 15/02/2001, lhe assegurando o direito de creditar-se do IPI relativo às aquisições de insumos

isentos, não tributados ou sujeitos à alíquota zero, pela mesma alíquota utilizada nas operações tributadas.

Apesar do trânsito em julgado, o STF veio a reformular o entendimento sobre a matéria em julgados posteriores, concluídos em 2007, consagrando a posição de que é indevida a compensação de créditos de IPI relativos à aquisição de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero. O Fisco entendeu, com base na Súmula 239 do STF, que se o mandado de segurança que julga indevida a cobrança de um tributo em determinado exercício não faz coisa julgada para exercícios posteriores, por consequência, o *mandamus* que reconhece crédito fiscal em um período não teria eficácia indeterminada. Afastados tais créditos, haveria a possibilidade de lançar o saldo positivo ainda não atingido pela decadência.

O acórdão *a quo* buscou esteio em acórdãos do próprio STF e do STJ para delimitar o alcance da Súmula 239, entendendo que em se tratando de relação jurídica continuada mas cuja decisão judicial trata do aspecto material da hipótese de incidência tributária, da ilegalidade ou mesmo inconstitucionalidade da tributação, a eficácia da coisa julgada se manteria.

Todavia, me parece que o voto que dirimiu os embargos de declaração interpostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional no acórdão nº 3302-003.502, com a rerratificação do acórdão embargado, passando a integrar aquela decisão, andou muito bem quando analisou a questão com base no Parecer PGFN/CRJ/492/2011, às e-fls. 342 a 348.

Por isso, adoto as razões lá expostas e peço vênica para transcrever alguns trechos do voto que contém também a síntese do referido Parecer que deram apoio àquela decisão.

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.

(...)

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. 543B 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 370.6829/ SC e 353.6575/ 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.

Dessarte, penso que esteja correto o entendimento exposto no acórdão após sua rerratificação e que não se deva dar provimento ao recurso especial de divergência do Procurador.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso especial de divergência da Procuradoria da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos