



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

**Processo n°** 10980.721075/2014-07  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 3301-005.085 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 30 de agosto de 2018  
**Matéria** IPI CREDITAMENTO DE MATÉRIA-PRIMA DESONERADA  
**Recorrentes** GELOPAR REFRIGERAÇÃO PARANAENSE LTDA.  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/01/2010 a 30/09/2012

MULTA ISOLADA. PEDIDOS DE RESSARCIMENTO INDEFERIDOS. REVOGAÇÃO DOS § 15 e 16 DA LEI Nº 9.430/196. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA.

Em cumprimento ao art. 106, inciso II, "a" do CTN, tratando-se de ato não definitivamente julgado, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito, quando deixe de defini-lo como infração. No caso dos autos, a superveniência de dispositivo legal que deixa de definir como infração uma das hipóteses fáticas descritas no lançamento (aquela decorrente dos parágrafos 15 e 16 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, revogados pela Lei nº 13.137/2015) impõe o cancelamento da multa aplicada.

Recurso de Ofício Negado.

DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO. AQUISIÇÕES DE MATÉRIAS-PRIMAS NÃO TRIBUTADAS, ISENTAS E SUJEITAS A ALÍQUOTA ZERO. MENÇÃO, NO ACÓRDÃO QUE MANTEVE A SENTENÇA, A INSUMOS. ADEQUADA INTERPRETAÇÃO DA COISA JULGADA.

Tratando a ação judicial apenas do direito de crédito decorrente da aquisição de matérias-primas não tributadas, isentas e de alíquota zero, a menção, sem a força de dispositivo, no acórdão que julgou a remessa de ofício e a apelação a “insumos” não estende os limites da coisa julgada para além do que foi objeto da petição inicial.

IPI. CREDITAMENTO. INSUMOS GENÉRICOS. IMPOSSIBILIDADE. NECESSIDADE DE CONSUMO DE FORMA IMEDIATA E INTEGRAL.

Descabe direito ao creditamento do IPI por expressa vedação legal do art. 226, I, do RIPI/2010. Ademais, os estabelecimentos industriais (e os que lhes são equiparados), entre outras hipóteses, podem creditar-se do imposto

relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos de forma imediata e integral durante o processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente. Precedente do STJ, REsp 1.0755.08/SC (recurso representativo de controvérsia).

CRÉDITO. APROVEITAMENTO. OPTANTES DO SIMPLES NACIONAL E FEDERAL. IMPOSSIBILIDADE.

É vedado o aproveitamento de crédito do IPI relativamente a aquisições de empresas optantes do Simples.

COISA JULGADA. DESCONSTITUIÇÃO DE DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO. PARECER PGFN Nº 492/2011. EFEITOS.

Os efeitos desconstitutivos sobre as decisões judiciais transitadas em julgado não são automáticos, por imperativo constitucional da coisa julgada, que atinge em último grau, a realização do princípio da segurança jurídica. A desconstituição da decisão transitada em julgado se dá apenas por meio da ação rescisória. Ilegitimidade do Parecer PGFN nº 492/2011 para fazer cessar a decisão individual e concreta transitada em julgado a favor do contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado. Votaram pelas conclusões no recurso voluntário os Conselheiros Liziane Angelotti Meira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Ari Vendramini e Winderley Morais Pereira.

(assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Winderley Morais Pereira (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Valcir Gassen, Liziane Angelotti Meira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior e Semíramis de Oliveira Duro.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata-se de glosa de crédito de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), formalizada no Auto de Infração de fls. 1942/1955, referente aos períodos de apuração de janeiro de 2010 a setembro de 2012, sendo um total de crédito glosado de R\$ 9.172.009,54, e Auto de Infração de Multa Regulamentar, fls. 1956/1960, que exige o recolhimento de R\$ 4.105.610,79.

Consta no Termo de Verificação Fiscal, fls. 1911/1940:

A empresa é cadastrada sob o CNAE 2823-2-00: Fabricação de máquinas e aparelhos de refrigeração e ventilação para uso industrial e comercial, peças e acessórios.

(...)

Da análise das operações efetuadas pelo contribuinte, dos arquivos magnéticos, livros e documentos fiscais, bem como informações prestadas, constatamos que o contribuinte incorreu em irregularidades que resultaram em GLOSA DE CRÉDITOS DE IPI.

As irregularidades são decorrentes de valores apropriados em vista do Mandado de Segurança, Processo nº 98.0023293-1, que trata do direito aos créditos de IPI sobre aquisição de matérias-primas isentas, não tributadas ou reduzidas à alíquota zero empregadas na fabricação de produtos tributados. As glosas efetuadas foram divididas em dois períodos, os quais serão tratados separadamente nos itens 1 e 2:

**Item 1.** De janeiro de 2010 até 26/05/2011: neste período foram glosados os créditos que extrapolaram o direito garantido na ação judicial, isto é, ou não são considerados matérias-primas, ou houve a utilização em duplicidade de uma mesma nota fiscal de entrada, etc. Os créditos referentes a este período, informados na planilha apresentada pela empresa como créditos do MS, foram analisados individualmente.

**Item 2.** De 27/05/2011 até 30/09/2012: todas as apropriações de crédito baseados no MS - Processo nº 98.0023293-1 foram glosadas integralmente a partir de 27/05/2011, conforme determina o Parecer PGFN/CRJ nº 492/2011.

(...)

A empresa apresentou Pedidos Eletrônicos de Ressarcimento de Créditos de IPI relativos ao período fiscalizado. Conforme exposto, parte dos créditos de IPI objeto dos Pedidos de Ressarcimento foi glosada por ser indevida.

PERÍODO DE APURAÇÃO	PER/DCOMP (Pedido de Ressarcimento de IPI)	TIPO DECLARAÇÃO	DT. TRANSMISSÃO	VALOR TOTAL CRÉDITO	VALOR INDEVIDO/ GLOSADO	Valor da Multa (50%)
1º TRIMESTRE 2010	15167.98239.220410.1.1.01-5492	ORIGINAL	22/04/2010	2.505.272,60	960.787,99	-
2º TRIMESTRE 2010	04805.59450.210710.1.1.01-0905	ORIGINAL	21/07/2010	3.687.750,68	994.212,75	497.106,38
3º TRIMESTRE 2010	35073.70654.151010.1.1.01-2064	ORIGINAL	15/10/2010	2.192.464,55	701.720,79	350.860,40
4º TRIMESTRE 2010	41589.88610.100211.1.1.01-7214	ORIGINAL	10/02/2011	2.433.278,49	804.891,60	402.445,80
1º TRIMESTRE 2011	23957.13781.100611.1.1.01-7551	ORIGINAL	10/06/2011	1.974.805,37	708.161,86	354.080,93
2º TRIMESTRE 2011	03418.88779.030811.1.1.01-3441	ORIGINAL	03/08/2011	2.308.492,76	741.951,31	370.975,66
3º TRIMESTRE 2011	00866.61336.251011.1.1.01-6571	ORIGINAL	25/10/2011	2.161.056,44	687.837,30	343.918,65
4º TRIMESTRE 2011	33936.05105.150312.1.5.01-8440	RETIFICADORA	15/03/2012	2.482.262,71	828.051,93	414.025,97
1º TRIMESTRE 2012	36221.90312.260412.1.1.01-8909	ORIGINAL	26/04/2012	2.050.069,20	463.932,36	231.966,18
2º TRIMESTRE 2012	40692.41428.200812.1.1.01-1473	ORIGINAL	20/08/2012	3.127.496,07	1.079.526,96	539.763,48
3º TRIMESTRE 2012	26722.02003.271112.1.1.01-5236	ORIGINAL	27/11/2012	3.243.021,26	1.200.934,68	600.467,34

Tendo em vista a publicação da Lei 12.249, em 14 de junho de 2010, a multa foi aplicada aos pedidos de ressarcimento entregues a partir desta data.

Assim, demonstramos abaixo os Pedidos de Ressarcimento de Crédito de IPI entregues pelo contribuinte com respectiva data de transmissão, valores indevidos e respectivos valores da multa cujo percentual é de 50 % sobre o valor indevido. Valor total da multa: R\$ 4.105.610,79.

Regularmente intimada, com ciência através do Domicílio Tributário Eletrônico em 10 de maio de 2014, fl. 1964, a interessada apresentou, em 26 de maio de 2014, a impugnação de fls. 1968/2004.

Preliminarmente a impugnante alega a boa-fé do contribuinte que, mesmo diante de pedidos excessivos por parte da Auditora Fiscal, apresentou tudo o que foi requisitado.

Argumenta, posteriormente, com base no Princípio da Efetividade da Administração Pública, sobre o demora do curso da Ação Fiscal.

Sobre a decisão transitada em julgado e da segurança jurídica do Mandado de Segurança - Processo nº 98.0023293-1:

Preliminarmente, a Ilma. Auditora, visando amparar sua atuação, interpreta de forma restritiva, o Acórdão do E. TRF da 4ª Região, excluindo o direito da Empresa Autuada em utilizar-se dos insumos adquiridos sob o regime de Isenção, Não Tributação e/ou sujeitos à Alíquota Zero.

Importante salientar, novamente, que não cabe a Ilma. Auditora esclarecer, revisar, concluir o conteúdo da decisão em questão, muito menos tecer lições jurídicas e/ou dar parecer final quanto aos mandamentos da decisão, pois resta claro o que foi deferido no acórdão em questão.

Apresenta a Certidão Explicativa expedida pela Justiça Federal-Seção Judiciária do Paraná:

CERTIDÃO EXPLICATIVA Nº 079/2005 "CERTIFICO e dou fé a pedido da parte interessada, que por este juízo e Secretaria da Vara Ambiental, Agrária e Residual, Circunscrição Judiciária de Curitiba, Capital do Estado do Paraná, tramitou os autos de Mandado de Segurança nº 98.0023293-1, distribuído em 15/10/1998, impetrado por GELOPAR REFRIGERAÇÃO PARANAENSE LTDA. (CNPJ 75.109.074/0001- 60), contra o DELEGADO DA RECEITA FEDERAL CURITIBA, tendo como objeto o pedido de liminar visando assegurar o direito ao crédito, a título de imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, **relativo às aquisições de insumos** isentos, não-tributados, ou reduzidos à alíquota zero, empregados, na fabricação de produtos tributados, com a aplicação da mesma alíquota utilizada, na operação tributada, tudo atualizado. Certifico, que a liminar foi deferida, autorizando a impetrante, a utilização dos créditos (presumido), relativos às aquisições de mercadorias isentas, e suspendendo, em consequência, a exigibilidade do tributo, na medida das forças do referido crédito, face ao princípio constitucional da não-cumulatividade. A sentença monocrática foi de procedência, tendo sido mantida pelo E. Tribunal de Justiça, o qual transitou em julgado em 11 de setembro de 2002. Certifico, finalmente, que os presentes autos encontram-se arquivados desde 08 de abril de 2003, sem manifestação das partes em relação à baixa dos autos. Curitiba, 27 de abril de 2005. Eu Abinadabe Carneiro, Diretor de Secretaria, em exercício, a digitei e subscrevo, -x-x-x-x-x-x-x-x-x-" (negritou-se)

Em seguida, traz a Certidão Narratória Extraída da Ação Rescisória Interposta pela União (esta restou novamente derrotada) Emitida pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

## EXECUÇÃO CONTRA A FAZENDA PÚBLICA Nº 2003.04.01.004107-3/PR CERTIDÃO NARRATÓRIA

**Certifico**, para os devidos fins, a pedido da parte interessada, que tramita perante a 1ª SEÇÃO do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, a EXECUÇÃO CONTRA A FAZENDA PÚBLICA nº 2003.04.01.004107-3/PR, **processo** originário nº 98.00.23293-1 da 11ª Vara Federal de Curitiba/PR, em que figuram como exequente GELOPAR REFRIGERAÇÃO PARANAENSE LTDA e como executada a UNIÃO FEDERAL (FAZENDA NACIONAL), Relatora a Desembargadora Federal LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH. **Certifico**, também, que a execução originou-se de Ação Rescisória ajuizada pela União Federal contra GELOPAR REFRIGERAÇÃO PARANAENSE LTDA., com fundamento no art. 485, V, do CPC, visando desconstituir acórdão proferido pela 1ª Turma deste Regional, nos autos do Mandado de Segurança n.º 1999.04.01.079847-6/PR que, por unanimidade, negou provimento à apelação e à remessa oficial. **Certifico** ainda, que, citada a parte ré, esta ofereceu contestação. Encerrada a instrução, o Ministério Público Federal opinou pela improcedência da ação rescisória. **Certifico**, mais, que a **1ª Seção do Tribunal Regional Federal da 4ª Região**, por unanimidade, julgou improcedente a ação rescisória em cuja ementa se lê "TRIBUTÁRIO. AÇÃO RESCISÓRIA. CRÉDITO DE IPI RECONHECIDO JUDICIALMENTE, DECORRENTE DE INSUMOS ISENTOS, NÃO TRIBUTADOS OU REDUZIDOS À ALÍQUOTA ZERO. INCIDÊNCIA DE CORREÇÃO MONETÁRIA E PRAZO PRESCRICIONAL APLICÁVEL INEXISTÊNCIA DE DISCUSSÃO CONSTITUCIONAL ACERCA DA MATÉRIA OBJETO DA AÇÃO RESCISÓRIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA 343 DO STF. A alegação de afronta a literal dispositivo de lei, relativamente ao prazo prescricional e à correção monetária de crédito presumido de IPI reconhecido judicialmente, pertinente à aquisição de **insumos** isentos, não tributados ou tributados à alíquota zero, não comporta discussão de matéria constitucional, fazendo incidir a Súmula nº 343 do STF ("Não cabe ação rescisória por ofensa a literal disposição de lei, quando a decisão rescindenda se tiver baseado em texto legal de interpretação controvertida nos tribunais."). ACÓRDÃO Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, **decide a Egrégia 1ª Seção do Tribunal Regional Federal da 4ª Região**, por unanimidade, julgar **improcedente a ação rescisória**, nos termos do relatório, votos e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado. Porto Alegre, 07 de maio de 2009". Da referida decisão foram opostos embargos de declaração pela União Federal (Fazenda Nacional), os quais, por unanimidade, foram acolhidos em parte, tão-somente para fins de prequestionamento. **A União** interpôs recursos especial e extraordinário, os quais foram inadmitidos. Das decisões que inadmitiram os recursos foram interpostos agravos perante o STJ e o STF. No STJ o Ministro Relator deu provimento ao agravo de instrumento e, perante o STF foi negado seguimento ao recurso. Julgado o Recurso Especial no egrégio Superior Tribunal de Justiça, a Segunda Turma daquela Corte, por **unanimidade, negou provimento**. Desta última decisão, foram opostos embargos de declaração, os quais foram rejeitados, por unanimidade. **Certifico**, além disso, que o v. acórdão transitou em julgado em 04/07/2013. **Certifico**, por fim, que os autos do referido processo encontram-se em Secretaria aguardando o pagamento da Requisição relativa aos honorários advocatícios. O referido é verdade e dou fê.

Alega que não cabe à Fiscalização rediscutir a prestação jurisdicional já favorável a impugnante, em outras palavras, à reapreciação da autoridade administrativa de matéria transitada em julgado nos autos de nº 98.0023293-1, sendo tal conduta equivocada, ilegal e abusiva, ofendendo a coisa julgada, Cláusula Pétrea da Constituição Federal/88.

Aduz que Procuradoria da Fazenda Nacional na Ação Rescisória nº 2003.04.01.004107-3/PR, utiliza a expressão “insumo”, que confirma sua aceitação quanto ao conteúdo do julgado.

Ademais, afirma ter efetuado o Pedido de Habilitação de Crédito Reconhecido por Decisão Judicial transitada em julgado, em 22 de agosto de 2005, Processo nº 10980.009289/2005-11, sendo este homologado pelo Delegado da Receita Federal em Curitiba, em 12 de setembro de 2005. Neste processo, afirma ainda a impugnante, foi aceita a metodologia de cálculo utilizada na formação da alíquota do crédito, ou seja, na mesma base/alíquota dos produtos tributados, conforme a decisão judicial.

Passa a discorrer, então, sobre as glosas efetuadas e sua falta de fundamentação legal. Afirma, não haver dúvidas quanto ao que restou deferido no pronunciamento judicial e sobre a alíquota a ser utilizada no cálculo dos créditos sobre as aquisições de matérias primas isentas, não tributadas ou tributadas a alíquota zero e cita novamente, a decisão do processo administrativo 10980.009289/2005-11.

Insurge-se contra a glosa de créditos decorrentes de aquisições de empresas do Simples. Afirma que a Lei nº 123/2006 foi editada posteriormente à coisa julgada; e que a própria lei faz menção à possibilidade de utilização de créditos nas aquisições de mercadorias de empresas inscritas no simples.

Sobre a glosa dos créditos de Energia Elétrica, cita acórdão do STJ.

Sustenta que a energia elétrica pode ser um veículo de modificação da matéria-prima, que pode ser a provocadora de efeitos químicos ou físicos que atuem no processo industrial. Ressalta, ainda, que a energia elétrica está classificada na NCM 2716.00.00 como NT.

Acerca do material intermediário e embalagens, afirma estarem, referidos créditos, sob a égide da coisa julgada.

Com relação ao material de uso e consumo e material de segurança, sustenta haver erro da Fiscalização, porquanto, afirma: “o conceito de insumo não está limitado aos bens e serviços utilizados “diretamente” nas atividades da empresa, pois, nessa hipótese, o crédito estaria limitado às matérias-primas, aos materiais de embalagem e aos produtos intermediários (aqueles consumidos no processo produtivo)”. Afirma ainda, que Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 preveem o crédito sobre combustíveis e lubrificantes, os quais, na maioria das vezes, são materiais auxiliares ou intermediários.

Posteriormente, concorda com os glosa efetuada nos créditos constatados pela Fiscalização como em duplicidade, porém discorda da multa aplicada.

Cita haver erro da Fiscalização:

Ao contrário do afirmado, a nota de devolução de nº 111.576 no valor de R\$ 239.414,2013, não é datada de 30/06/2013, mas sim de 30/06/2012 (doc. em *anexo*), existindo claro erro material na presente glosa. A presente fiscalização teve seu início em 11 de março de 2013, sendo assim quando a mesma foi emitida em 30/06/2012 a empresa não estava sob fiscalização caracterizando assim flagrante espontaneidade da contribuinte, demonstrado pois que referida glosa é insubsistente devendo ser revista de plano por este emérito julgador, por ser tratar de erro material da presente fiscalização.

Sobre a multa regulamentar, afirma ser inconstitucional, ilegal e ter efeito confiscatório. Traz ainda, que a mesma é objeto de Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI 4905) ajuizada no Supremo Tribunal Federal (STF), pela Confederação Nacional da Indústria (CNI).

Apresenta, após, seus argumentos em relação ao Parecer PGFN nº 492/2011 e afirma:

Importante salientar que no caso em tela o direito perseguido pela recorrente foi alcançado, ou seja, restou declarada a época a inconstitucionalidade quanto à vedação imposta de se utilizar dos créditos das aquisições de insumos isentos, não tributados ou sujeitos a alíquota zero, decisão esta transitada em julgado em 2002 (certidão em anexo).

A União interpôs Ação Rescisória em face desta decisão, contudo novamente não logrou êxito, tendo esta ação transitada em julgado em 2012 (certidão em anexo). Sendo assim, como agora via mero parecer da Procuradoria, mencionada compensação poderia ser glosada sem desaguarmos em um abismo jurídico, para não falar em absurdo jurídico.

Conforme exposto, nota-se o esforço do Parecer nº 492/2011 em dar uma elasticidade diferente às relações jurídicas tributárias de natureza continuativa, buscando trazer um efeito diverso do preconizado pelo legislador, em flagrante desrespeito à coisa julgada, notadamente quando se previu no CPC, art. 471:

Carreia aos autos algumas decisões judiciais.

E por fim requer:

Diante de todo o exposto e pelo mais que possa ser suprido pelo vosso conhecimento, requer-se:

a. Que o presente Recurso seja recebido e processado, eis que tempestivo;

b. Requer-se ainda, que o presente recurso seja provido para declarar a insubsistência de todo auto de infração objeto do presente recurso, haja vista todas as irregularidades acima expostas, em especial:

b.1. Pela ofensa direta a coisa julgada, haja vista a interpretação diversa adotada pela Ilma. Auditora, a qual restringe o direito adquirido da Contribuinte concedido nos seguintes moldes:

(...) Segurança concedida, para o efeito de autorizar, a partir do trânsito em julgado, a utilização dos créditos, a título de IPI, decorrentes das entradas de insumos, atualizados, segundo os índices oficiais, com os débitos futuros, deste imposto, incidente, sobre saídas dos respectivos produtos industrializados (afinal a legislação ordinária, e o próprio regulamento do IPI, admitem a transferência dos saldos credores excedentes, para o período seguinte).

Remessa Oficial, e Apelação de Impetrada conhecidas, e improvisas. (...) (vide certidões acima transcritas e ora colecionadas).

b.2. Pela Incongruência da média de alíquota imposta pela fiscalização;

b.3. Pela irregular glosa e afastamento da espontaneidade do contribuinte da compensação item 5.9;

b.4. Pela ilegalidade, inconstitucionalidade e consequente inaplicabilidade do Parecer nº 492/2011;

b.5. Pela inconstitucionalidade e consequente inaplicabilidade da multa regulamentar ora aplicada, excluindo-a definitivamente;

b.6. Pela insubsistência dos demais itens glosados, conforme acima exposto.

Alternativamente, em caso de eventual manutenção de algum item do Auto Infracional atacado, o que não se admite, nem mesmo por hipótese, seja reduzida a multa aplicada pela Auditora, ao patamar mínimo legal, haja vista a flagrante boa-fé demonstrada pelo contribuinte durante toda a realização da auditoria, além do evidente caráter confiscatório que a multa aplicada produz.

O pleito foi julgado procedente em parte, pela 3ª Turma da DRJ/BEL, nos termos do acórdão nº 01-30.326, cuja ementa transcreve-se:

*CRÉDITO. INSUMOS.*

*Somente geram direito ao crédito do imposto os materiais que se enquadrem no conceito jurídico de insumo, ou seja, aqueles que se desgastem ou sejam consumidos mediante contato físico direto com o produto em fabricação.*

*RELAÇÃO FÁTICO-JURÍDICA NOVA. OFENSA À COISA JULGADA. NÃO-OCORRÊNCIA.*

*Por ter sobrevindo modificação no estado de direito que acarretou o surgimento de uma nova relação jurídico tributária, não mais subsistia a coisa julgada material como cristalização do que fora decidido em momento pretérito.*

*DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO.*

*A decisão judicial transitada em julgado tem força de lei nos limites da lide e das questões decididas.*

*LANÇAMENTO DE MULTA REGULAMENTAR. FATO GERADOR. MOTIVAÇÃO INCOMPLETA. VÍCIO FORMAL. NULIDADE.*

*É nulo o lançamento efetuado em desconformidade com as disposições legais e normativas que prescrevem o dever de motivação e ferindo o direito à ampla defesa do contribuinte, restando caracterizado vício formal insanável.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

Nessa decisão, a DRJ julgou procedente em parte a impugnação, para cancelar o lançamento da Multa Regulamentar, e-fls. 1956/1960 e para rever a glosa do período de apuração de 31 de maio de 2012, para R\$ 245.223,45. Manteve a glosa de crédito de IPI dos demais períodos de apuração, formalizada no Auto de Infração de e-fls. 1942/1955.



Regularmente cientificado do Acórdão proferido, o contribuinte, tempestivamente, protocolizou o Recurso Voluntário, no qual, basicamente, reproduz as razões de defesa constantes em sua peça impugnatória. Ao final requer:

*a. Que o presente Recurso seja recebido e processado, eis que tempestivo;*

*b. Requer-se ainda, que o presente recurso seja provido para declarar a insubsistência de todo auto de infração objeto do presente recurso, haja vista todas as irregularidades acima expostas, em especial:*

*b.1. Pela ofensa direta a coisa julgada, haja vista a interpretação diversa adotada pela Ilma. Auditora, a qual restringe o direito adquirido da Contribuinte concedido nos moldes do Acórdão do TRF da 4ª Região transitado em julgado:*

*(...) Segurança concedida, para o efeito de autorizar, a partir do trânsito em julgado, a utilização dos créditos, a título de IPI, decorrentes das entradas de insumos, atualizados, segundo os índices oficiais, com os débitos futuros, deste imposto, incidente, sobre saídas dos respectivos produtos industrializados (afinal a legislação ordinária, e o próprio regulamento do IPI, admitem a transferência dos saldos credores excedentes, para o período seguinte). Remessa Oficial, e Apelação de Impetrada conhecidas, e improvisas. (...) (vide certidões acima transcritas e ora colecionadas).*

*b.2. Pela Incongruência da média de alíquota imposta pela fiscalização;*

*b.3. Pela ilegalidade, inconstitucionalidade e conseqüente inaplicabilidade do Parecer nº 492/2011;*

*b.4. Pela insubsistência dos demais itens glosados, conforme acima exposto.*

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora

Os recursos de ofício e voluntário reúnem os pressupostos legais de interposição, deles, portanto, tomo conhecimento.

## **RECURSO DE OFÍCIO**

A DRJ considerou nulo o lançamento de multa regulamentar por vício na motivação. A argumentação foi a seguinte:

O Auto de Infração referente à multa regulamentar, fls. 1956/1960, que exige o recolhimento de R\$ 4.105.610,79, traz no campo “enquadramento legal” a seguinte informação: art. 74, §§ 15 e 16, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 62 da Lei nº 12.249/2010.

De início, deve-se ressaltar que a Medida Provisória nº 656, de 7 de outubro de 2014, revogou o enquadramento legal da multa regulamentar, conforme segue a transcrição:

Art. 56. Ficam revogados:

I - imediatamente, os arts. 44 a 53 da Lei nº 4.380, de 21 de agosto de 1964, o art. 28 da Lei nº 10.150, de 21 de dezembro de 2000, e os §§ 15 e 16 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; e

Vejamos, porém, o que determinava o art. 74, §§ 15 e 16, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 62 da Lei nº 12.249/2010, *in verbis*:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

...

§ 15. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

§ 16. O percentual da multa de que trata o § 15 será de 100% (cem por cento) na hipótese de ressarcimento obtido com falsidade no pedido apresentado pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

O que se depreende facilmente da leitura do citado §15, do art. 74, da Lei nº 9.430/96, que determinava que a multa isolada de 50% seria aplicada sobre o valor do crédito objeto do pedido de ressarcimento indeferido ou indevido. Enfim, o que configurava a tipicidade da infração é o pedido de ressarcimento indeferido ou indevido.

De plano, constata-se, facilmente, que os Pedidos de Ressarcimentos de Crédito de IPI, referentes ao período de apuração do 1º trimestre de 2010 ao 4º trimestre de 2011 e 3º trimestre de 2012, relacionados no Termo de Verificação Fiscal, fl. 1940, considerados como base de cálculo para a Multa Regulamentar, somente foram considerados indevidos através dos Despachos Decisórios Eletrônicos, emitidos pelo Sistema de Controle de Créditos em 04 de junho de 2014, sendo a ciência do contribuinte em 18 de junho de 2014. O Pedidos de Ressarcimentos de Crédito de IPI, referente ao período de apuração do 1º trimestre de 2012 teve o Despacho Decisório Eletrônico emitido em 07 de agosto de 2014, sendo a ciência em 18 de agosto de 2014. Quanto ao Pedido de Ressarcimento de Crédito de IPI relativo ao 2º trimestre de 2012, em consulta aos sistemas da SRF, não consta Despacho Decisório emitido.

Logo, somente restaria caracterizada a tipicidade do §15, do art. 74, da Lei nº 9.430/96, após a ciência dos Despachos Decisórios de análise dos Pedidos de Ressarcimentos de crédito de IPI, e como visto, esta somente ocorreu após a ciência

do lançamento do Auto de Infração, ora em questão, que ocorreu em 10 de maio de 2014.

A verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente e a determinação da matéria tributável possuem o sentido de dar motivação ao ato de constituir o crédito tributário pelo lançamento, ou seja, dizem respeito ao elemento (requisito) motivo do ato.

Diante dos fatos cabe salientar que a Administração Pública, atendendo ao princípio da legalidade e exercendo o controle do lançamento tributário, tem o dever-poder de reexaminar os seus atos, podendo anulá-los ou revogá-los, nos termos do art. 53 da Lei nº 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, aplicado subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal (PAF), e da Súmula 473 do Supremo Tribunal Federal, (...)

(...)

A administração deve, portanto, demonstrar que o seu ato está em conformidade com as prescrições legais, de modo a permitir o conhecimento e controle dos motivos que a levaram a praticá-lo, não o fazendo, mister se faz o reconhecimento da nulidade.

A multa isolada foi aplicada em virtude do ressarcimento indeferido ou indevido, cujo enquadramento estava nos parágrafos 15 e 16 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, introduzido pelo art. 62 c/c o art. 139, inciso I, alínea "d" da Lei nº 12.249/10.

Contudo, os parágrafos 15 e 16 foram revogados pela Lei nº 13.137/2015, art. 27, II:

*Lei nº 13.137, de 19 de junho de 2015*

*Art. 27. Ficam revogados:*

*II - os §§ 15 e 16 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996;*

Assim, a Lei nº 13.137/2015 retirou a validade dessa multa, o que demanda a sua exclusão do lançamento, em face do disposto no art. 106, II, "a" do CTN:

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*a) quando deixe de defini-lo como infração;*

*b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

Dessa forma, correta a exoneração da multa regulamentar.

O segundo ponto objeto do recurso de ofício é a revisão da glosa do período de apuração 31 de maio de 2012 para R\$ 245.223,45. Porém, entendendo que foi corretamente executada pela DRJ. Confira-se as razões:

*Argumenta o impugnante que emitiu a Nota Fiscal de Devolução nº 111.576, para ajuste de crédito de IPI efetuado a maior, antes de iniciado o procedimento fiscal.*

*Na análise dos autos, observa-se que o impugnante emitiu a Nota Fiscal nº 10757, fl. 1014, em 31 de maio de 2012, para o crédito presumido do IPI ref. ao período de 26 de abril de 2012 a 25 de maio de 2012, no valor de R\$ 484.638,22.*

*A Nota Fiscal de Devolução nº 111.576, à fl. 2195, foi emitida em 30 de junho de 2012, no valor de R\$ 239.414,77, para estornar o crédito presumido de IPI creditado a maior no período de 26 de abril de 2012 a 25 de maio de 2012. No Livro de Registro de Apuração de IPI, à fl. 614, consta à devida escrituração da Nota Fiscal.*

*O início do procedimento fiscal deu-se em 11 de março de 2013, AR à fl. 5, portanto, assiste razão à impugnante.*

Trata-se de questão devidamente comprovada documentalmente, logo não há reparos a serem feitos na decisão de piso.

## **RECURSO VOLUNTÁRIO**

Trata-se de glosa de créditos de IPI, decorrentes de valores apropriados em vista do Mandado de Segurança, Processo nº 98.0023293-1, que trata do direito aos créditos de IPI sobre aquisição de matérias-primas isentas, não tributadas ou reduzidas à alíquota zero empregadas na fabricação de produtos tributados.

As glosas efetuadas foram divididas em dois períodos:

\*\*\* De janeiro de 2010 até 26/05/2011: neste período foram glosados os créditos que extrapolaram o direito garantido na ação judicial, isto é, ou não são considerados matérias-primas, ou houve a utilização em duplicidade de uma mesma nota fiscal de entrada, etc. Os créditos referentes a este período, informados na planilha apresentada pela empresa como créditos do MS, foram analisados individualmente.

\*\*\* De 27/05/2011 até 30/09/2012: todas as apropriações de crédito baseados na ação judicial foram glosadas integralmente a partir de 27/05/2011, conforme determina o Parecer PGFN/CRJ nº 492/2011.

O contribuinte atua no ramo de fabricação e comercialização de máquinas e aparelhos de refrigeração para uso industrial e comercial.

### **I. Período de janeiro de 2010 a 26/05/2011 – Ofensa à coisa julgada material**

Alega a Recorrente que, por força do mandado de segurança, tem direito ao creditamento dos insumos isentos, não tributados ou reduzidos a alíquota zero e não apenas de matérias-primas isentas.

Por sua vez, a fiscalização entendeu que o *mandamus* tratou apenas de matérias-primas. Assim, insumo é gênero ao passo que matéria-prima é espécie.

Dessa forma, a ação judicial não abarcaria o creditamento sobre produto intermediário, material de embalagem, energia elétrica, combustível, aquisição de material de segurança etc. desonerados.

Observe-se a seguir o teor das peças processuais da referida ação.

O pedido na petição inicial foi:

(...)

*2 - Seja concedida a liminar da segurança pretendida, com fundamento no art. 151 - IV do CTN, para o fim de suspender a exigibilidade do Imposto Sobre Produtos Industrializados, que em função do não estorno dos créditos relativos aos produtos com aplicação de "alíquota zero, isentos e não tributados".*

*3 - Seja concedida a SEGURANÇA, de sorte que fique, definitivamente, assegurado à Impetrante, o direito de creditar-se do IPI, nas aquisições de matérias-primas "isentas", "não tributadas" ou reduzidas a "alíquota zero", reconhecendo-se inclusive o direito ao crédito extemporâneo respectivo, tudo em obediência ao princípio constitucional da não-cumulatividade, consagrado pela atual Constituição no seu artigo 153, parágrafo 3º, inciso II.*

*4 - Requer ainda seja concedida juntamente com a SEGURANÇA o direito à aplicação da CORREÇÃO MONETÁRIA, como devidos expurgos inflacionários, sobre os créditos fiscais pretéritos, não aproveitados na época própria.*

A liminar concedida em primeira instância assim se referiu ao pedido:

*Pelo exposto, concedo a segurança para assegurar à impetrante o direito de lançar o crédito presumido de IPI não recolhido em aquisições de matéria-prima isenta, não tributada ou submetida à alíquota zero, corrigido monetariamente. Ressalvo ao Fisco, todavia, o poder-dever de fiscalizar e, caso constate alguma irregularidade na escrita fiscal da impetrante, autuar e lançar eventuais créditos.*

O relator do acórdão no TRF da 4ª Região, Apelação nº 1999.04.01.079847-6, em seu relatório fez constar:

*O objeto da presente ação mandamental tem a ver, com a possibilidade de crédito, a título de IPI, relativo às entradas, no estabelecimento industrial, de matéria prima não-tributada, isenta, ou tributada à alíquota zero, para efeito de abatimento do*

*débito, decorrente das saídas dos respectivos produtos manufaturados. Isto significa reconhecer que o crédito, oriundo de operações anteriores isentas, não tributadas, ou tributadas à alíquota zero, é presumido, e tem fundamento legal, no princípio constitucional da não-cumulatividade. O argumento contrário prende-se ao fato de nada desembolsou, por ocasião da aquisição das mercadorias, elas são beneficiadas, pela liberação tarifária.*

Ao final de seu voto, prescreveu (e-fl. 3316):

*Certamente, que a Autoridade Fazendária disporá do prazo de 05 (cinco) anos, para aferir a exatidão da escrita fiscal. E mais, não existe um direito genérico, à obtenção de certidão negativa de débito, tampouco, fica impedida, a autoridade competente, de proceder as inscrições, no CADIN, ou em outro órgão de informações. Tudo depende da situação concreta do contribuinte, em dado momento histórico.*

*Resumindo, a segurança é concedida, em parte, para o efeito de autorizar, a partir do trânsito em julgado, a utilização dos créditos, a título de IPI, decorrentes das entradas de insumos, atualizados, segundo índices oficiais, com os débitos futuros, deste imposto, incidente, sobre as saídas dos respectivos produtos industrializados (afinal, a legislação ordinária, e o próprio regulamento do IPI, admitem a transferência dos saldos credores excedentes, para os períodos seguintes). A Decisão Singular bem dispôs sobre todos os temas, merecendo ser mantida. Segurança Concedida. Ante o Exposto, Conheço da Remessa Oficial, e da Apelação da Impetrada, negando provimento, nos termos da fundamentação.*

Por sua vez, o dispositivo constante do acórdão foi o seguinte:

*Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Primeira Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade, negar provimento à apelação e à remessa oficial, nos termos do relatório e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.*

Contudo, na ementa constou:

**CONSTITUCIONAL TRIBUTÁRIO. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI). INSUMOS ADQUIRIDOS À TARIFA ZERO OU LIVRE TARIFA. DIREITO AO CRÉDITO. ADMISSÃO.**

*O art. 49 do Código Tributário Nacional (CTN) manda que, na base de cálculo do IPI, se deduza, do valor do produto acabado, a ser tributado, o “quanto” do mesmo imposto suportado, pelas matérias-primas, utilizadas, pelo fabricante. Assim, o IPI incide, apenas, sobre o valor acrescido. Na hipótese de insumos isentos não sejam tributados, ou*

*tributados à alíquota zero, a conclusão é a mesma, desde que as saídas sejam tributadas, como corolário lógico, da aplicação do princípio constitucional da não-cumulatividade. Pois, o objetivo é impedir que ao final do ciclo (produção, distribuição, consumo), o valor do imposto ultrapasse na soma total, a alíquota máxima prevista em lei. Segurança concedida, para o efeito de autorizar, a partir do trânsito em julgado, a utilização dos créditos, a título de IPI, decorrentes das entradas de insumos, atualizados, segundo os índices oficiais, com os débitos futuros, deste imposto, incidente, sobre saídas dos respectivos produtos industrializados (afinal a legislação ordinária, e o próprio regulamento do IPI, admitem a transferência dos saldos credores excedentes, para o período seguinte). Remessa Oficial, e Apelação de Impetrada conhecidas, e improvidas.*

Por sua vez, o relatório do acórdão da ação rescisória descreveu:

*Trata-se de Ação Rescisória ajuizada pela União Federal contra GELOPAR ..., com fundamento no art. 485, V do CPC visando desconstituir acórdão proferido pela 1ª Turma deste Regional, nos autos do mandado de segurança ..., que reconheceu o direito aos créditos de IPI relativos a aquisições de matérias-primas isentas, não tributadas ou tributadas à alíquota zero...*

Por fim, o acórdão da ação rescisória estampou:

*TRF 4ª Região - AÇÃO RESCISÓRIA Nº 2003.04.01.004107-3/PR*

*TRIBUTÁRIO. AÇÃO RESCISÓRIA. CRÉDITO DE IPI RECONHECIDO JUDICIALMENTE, DECORRENTE DE INSUMOS ISENTOS, NÃO TRIBUTADOS OU REDUZIDOS À ALÍQUOTA ZERO. INCIDÊNCIA DE CORREÇÃO MONETÁRIA E PRAZO PRESCRICIONAL APLICÁVEL. INEXISTÊNCIA DE DISCUSSÃO CONSTITUCIONAL ACERCA DA MATÉRIA OBJETO DA AÇÃO RESCISÓRIA. APLICAÇÃO DA SÚMULA 343 DO STF.*

*A alegação de afronta a literal dispositivo de lei, relativamente ao prazo prescricional e à correção monetária de crédito presumido de IPI reconhecido judicialmente, pertinente à aquisição de insumos isentos, não tributados ou tributados à alíquota zero, não comporta discussão de matéria constitucional, fazendo incidir a Súmula nº. 343 do STF ("Não cabe ação rescisória por ofensa a literal disposição de lei, quando a decisão rescindenda se tiver baseado em texto legal de interpretação controvertida nos tribunais.").*

Assim, a fiscalização e a decisão de piso apontam a “incongruência” entre o pedido do autor por “matérias-primas” e o termo “insumos” na decisão do TRF 4ª Região.

Diante disso, sustenta o contribuinte que:

*Se existe ou não incongruência no Julgado, não é de competência da esfera administrativa decidir, revisar e/ou interpretar a decisão em questão, pois não há espaço, momento ou autorização para tanto, pois se houve decisão “Ultra ou Extra Petita”, haveria que, em momento oportuno, a Douta Procuradoria da Fazenda Nacional, ter manejado medida judicial própria, visando sanear a decisão em questão, no intuito de limitar o Direito da Impetrante, se não o fez, não será agora que haverá legalidade para a interpretação restritiva imposta pela Auditora em seu auto de infração, sob pena de ofensa a coisa julgada, pois estando a prestação jurisdicional cumprida e acabada, esta só seria modificável em presença de contradição na forma do Art. 353, inc. I – CPC. Sendo assim não existe mais espaço e/ou possibilidade para a infundada tentativa da Ilma. Auditora em fazê-lo neste momento.*

*Se a Ilustríssima Desembargadora deferiu o creditamento de **todas as operações anteriores – vide fls. 02 do Acórdão**, ou seja, crédito das entradas dos Insumos isentos, não tributados ou tributados a alíquota zero, foi no intuito de contemplar o Princípio da Não-Cumulatividade, ou seja, **restou deferido o direito ao crédito de todos os Insumos adquiridos anteriormente ao processo de industrialização em homenagem ao Princípio da Não-Cumulatividade**. Até mesmo porque o conceito de INSUMOS tornou-se muito vago, haja vista que Receita Federal do Brasil, vem distorcendo o conceito de insumos ao longo do tempo, em clara tentativa de inibir o direito de IPI dos contribuintes, além de seu afã arrecadatário.*

*Conforme exposto, resta clara a tentativa da fiscalização de rever e/ou rediscutir a prestação jurisdicional já favorável a **Recorrente**, em outras palavras, à reapreciação da autoridade administrativa de matéria transitada em julgado nos autos de nº 98.0023293-1, sendo tal conduta equivocada, ilegal e abusiva, ofendendo a coisa julgada.*

Entendo que a interpretação feita pela fiscalização não foi restritiva, apenas coerente com o teor do julgado. Isso porque o objeto do pedido judicial versa, única e exclusivamente, sobre o direito de creditar-se do IPI nas aquisições de matérias-primas isentas, não tributadas ou reduzidas à alíquota zero, e não na totalidade dos insumos adquiridos conforme argumenta a empresa. A página inicial e a descrição dos fatos, na petição inicial, retira qualquer obscuridade:



**GELOPAR REFRIGERAÇÃO PARANAENSE**

**LTD.A.**, pessoa jurídica de direito privado, com sede na cidade de Araucária, estado do Paraná, na Rua Dr. Eli Volpato, n.º 250, Bairro Chapada, inscrita no CGC/MF, sob n.º 75.109.074/0001-60, neste ato representada por seus procuradores e advogados infra assinados (*ou instrumento procuratório incluso*), com escritório profissional na Avenida Marechal Floriano Peixoto n.º 228 - 12º Andar - Conj. 1201 - Centro Curitiba - Pr., CEP. 80.020-916, onde recebem intimações e notificações, vem, respeitosamente à presença de Vossa Excelência **IMPETRAR**, com fulcro no **art. 5º e inciso LXIX da Constituição Federal** e na **Lei n.º 1533**,

**MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO  
COM PEDIDO DE LIMINAR**

deduzindo sua pretensão em face do **DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DE CURITIBA-PR**, podendo ser encontrado à Rua Marechal Deodoro n.º 555 - Centro, CEP. 80.020-916, Curitiba - PR, em virtude da possibilidade de ameaça de violação ao direito líquido e certo que tem a **Impetrante** ao creditamento do IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados), nos casos de aquisição de matérias primas industriais isentas, não tributadas ou tributadas à alíquota zero por cento, assegurado pelo artigo 153, parágrafo 3º, inciso II, da Constituição Federal, pelo que passa a expor e ao final requerer:

**I – EXPOSIÇÃO DOS FATOS:**

1 - A **Impetrante** é empresa industrial, que opera no ramo de fabricação de móveis, e, conseqüentemente, está sujeita ao pagamento do IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados), consoante previsão constitucional do **artigo 153, inciso II**, do Estatuto Supremo.

2- O referido imposto incide sobre o produto industrializado à alíquota de 10 % e 15 % (dez e quinze por cento), conforme notas fiscais de saída da Gelopar Refrigeração Paranaense Ltda. ( xerox autenticada em anexo)

3 - Para produzir móveis (produtos resultantes da industrialização/fabricação), são adquiridas matérias-primas isentas, não tributadas ou ainda reduzidas à alíquota zero por cento do IPI.

4 - Pelas compras das referidas matérias-primas não está havendo crédito do IPI. Na venda do produto está sendo debitado 10 % e 15 % (dez e Quinze por cento) sobre o preço da operação de que decorrer o fato gerador (**inciso II do art. 63 do Decreto n.º 87.891, de 23.12.82**).

5 - O **inciso II, do parágrafo 3º do artigo 153 da Constituição Federal**, por sua vez, não veda o crédito fiscal sobre matérias-primas isentas, não tributadas ou ainda reduzidas a alíquota zero, empregadas na fabricação de produtos tributados, em obediência ao princípio constitucional da não-cumulatividade. Por outro lado, o **artigo 82 do Decreto 87.981, de 23.12.82**, norma esta infra legal e infra constitucional, que regulamentou o IPI, não contempla referido direito ao crédito fiscal.

6 - Ocorre que a impetrante, em não se creditando do IPI, pelas aquisições das matérias primas isentas, não tributadas ou reduzidas à alíquota zero, esta recolhendo aos cofres públicos da União, valores maiores do que os devidos.

Nesse sentido, esta 1ª Turma já decidiu, em processos de titularidade da Gelopar, acórdãos nº 3301-004.177, 3301-004.176 e 3301-004.175:

*DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO. AQUISIÇÕES DE MATÉRIAS-PRIMAS NÃO TRIBUTADAS, ISENTAS E SUJEITAS A ALÍQUOTA ZERO. MENÇÃO, NO ACÓRDÃO QUE MANTEVE A SENTENÇA, A INSUMOS. ADEQUADA INTERPRETAÇÃO DA COISA JULGADA. Tratando a ação judicial apenas do direito de crédito decorrente da aquisição de matérias-primas não tributadas, isentas e de alíquota zero, a menção, sem a força de dispositivo, no acórdão que julgou a remessa de ofício e a apelação a “insumos” não estende os limites da coisa julgada para além do que foi objeto da petição inicial.*

Portanto, entendo que as glosas efetuadas em relação a dispêndios outros que não as matérias-primas isentas, não ofendeu a coisa julgada.

### **Glosa dos créditos decorrentes de aquisições que não são matérias-primas**

Tratam-se dos itens descritos nas e-fls. 1930-1934.

Neste tópico, defende a Recorrente que o crédito encontra-se sob a égide da coisa julgada, restando, assim, novamente a flagrante insubsistência da presente glosa/autuação, sob pena de ofensa a coisa julgada, não necessitando maiores esclarecimentos sobre o tema.

Como dito acima, a coisa julgada do mandado de segurança refere-se apenas às matérias-primas.

Por outro lado, observa-se nas citadas páginas que o contribuinte não teceu grandes esforços em cooperar com a fiscalização na correta classificação dos dispêndios em matérias-primas, material de embalagem ou produtos intermediários.

Consta que até mesmo de saídas com suspensão creditou-se o contribuinte.

### **Da alíquota a ser utilizada no cálculo dos créditos sobre as aquisições de matérias-primas isentas, não tributadas ou com alíquota zero**

A empresa aduz que a metodologia de cálculo a ser utilizada na formação da alíquota do crédito em discussão é a mesma base/alíquota dos produtos com saída tributada. Assim, sustenta que para fins de compor a alíquota média de compensação, a decisão judicial determinou que fossem utilizadas as **mesmas alíquotas utilizadas, na operação tributada**. Portanto, ao realizar a média das alíquotas para fins de cálculos, utilizou apenas as alíquotas tributadas.

Todavia, na visão da fiscalização devem ser consideradas também as mercadorias desoneradas para o cálculo da média.

A decisão judicial quanto às alíquotas a serem usadas para calcular o montante de crédito a ser compensado dispôs:

*(...) tendo como objeto o pedido de liminar visando assegurar o direito ao crédito, a título de imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, relativo às aquisições de insumos isentos,*

***não-tributados, ou reduzidos à alíquota zero, empregados, na fabricação de produtos tributados, com a aplicação da mesma alíquota utilizada, na operação tributada, tudo atualizado.***

Entendo restar o procedimento da fiscalização correto, porquanto na média que atende à decisão judicial deve ser considerado no cálculo os produtos desonerados vendidos pela Recorrente, uma vez que eles também incorporam as matérias-primas sobre as quais o contribuinte tem direito de creditamento assegurado pela ação judicial.

### **Glosa de créditos das aquisições de empresas do SIMPLES**

A vedação ao creditamento em relação a aquisições de empresas optantes do Simples está expressa na Lei Complementar nº 123/2006, art. 23 e também no Regulamento do IPI: art. 118, 166 do RIPI/2002 e art. 178 e 228 do RIPI/2010. Os estabelecimentos optantes do Simples não podem efetuar a transferência de créditos relativos ao imposto, o que inclui o seu destaque em nota fiscal, para aproveitamento do adquirente contribuinte do IPI.

### **Glosa de creditamento de energia elétrica, aquisição do material de proteção e segurança dos empregados, material de uso e consumo**

Quanto ao crédito de energia elétrica, aduz a empresa que é devido seu creditamento como insumo, pois está diretamente vinculada ao processo de produção, variando seu consumo com o próprio ritmo de fabricação do produto industrial.

Já para as aquisições de material de uso e consumo e material de proteção e segurança, sustenta que o conceito de insumo não está limitado aos bens e serviços utilizados “diretamente” nas atividades da empresa, pois, nessa hipótese, o crédito estaria limitado às matérias-primas, aos materiais de embalagem e aos produtos intermediários (aqueles consumidos no processo produtivo). Além disso, as próprias Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 preveem, também, o crédito sobre combustíveis e lubrificantes, os quais, na maioria das vezes, são materiais auxiliares ou intermediários.

Não há razão no argumento, pois nem todo produto consumido no processo de industrialização pode ser considerado como insumo, sem que isso implique em violação ao princípio da não-cumulatividade.

Os estabelecimentos industriais (e os que lhes são equiparados), entre outras hipóteses, podem creditar-se do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente.

Assim, o aproveitamento do crédito de IPI dos insumos que não integram o produto pressupõe o consumo de forma imediata e integral durante o processo de industrialização, e ainda que o bem não esteja compreendido no ativo permanente da empresa.

Observe-se o teor do REsp nº 1.0755.08/SC, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 13/10/2009, julgado na sistemática dos recursos repetitivos:

***PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS***

*AO ATIVO IMOBILIZADO E AO USO E CONSUMO. IMPOSSIBILIDADE. RATIO ESSENDI DOS DECRETOS 4.544/2002 E 2.637/98. 1. A aquisição de bens que integram o ativo permanente da empresa ou de insumos que não se incorporam ao produto final ou cujo desgaste não ocorra de forma imediata e integral durante o processo de industrialização não gera direito a creditamento de IPI, consoante a ratio essendi do artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (Precedentes das Turmas de Direito Público: AgRg no REsp 1.082.522/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 16.12.2008, DJe 04.02.2009; AgRg no REsp 1.063.630/RJ, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 16.09.2008, DJe 29.09.2008; REsp 886.249/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 18.09.2007, DJ 15.10.2007; REsp 608.181/SC, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 06.10.2005, DJ 27.03.2006; e REsp 497.187/SC, Rel. Ministro Franciulli Netto, Segunda Turma, julgado em 17.06.2003, DJ 08.09.2003).*

*2. Deveras, o artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (assim como o artigo 147, I, do revogado Decreto 2.637/98), determina que os estabelecimentos industriais (e os que lhes são equiparados), entre outras hipóteses, podem creditar-se do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se "aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente".*

*3. In casu, consoante assente na instância ordinária, cuida-se de estabelecimento industrial que adquire produtos "que não são consumidos no processo de industrialização (...), mas que são componentes do maquinário (bem do ativo permanente) que sofrem o desgaste indireto no processo produtivo e cujo preço já integra a planilha de custos do produto final", razão pela qual não há direito ao creditamento do IPI.*

*4. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

A decisão do REsp nº 1.075.508, representativo de controvérsia, vincula este colegiado, de acordo com a prescrição do art. 62, §2º do RICARF (Portaria nº 343/2015).

### **Aplicação do parecer PGFN nº 492**

A autoridade fiscal glosou o crédito das aquisições de matérias-primas desoneradas, efetuadas após a publicação do Parecer PGFN nº 492/2011, período de apuração de 27 de maio de 2011 a 30 de setembro de 2012, em razão da cessação da eficácia da decisão tributária transitada em julgado, face ao advento de precedente objetivo e definitivo do STF em sentido contrário à possibilidade de creditamento (RE nº 353.657; 370.682 e RE nº 566.819).

Sustentou a fiscalização a aplicação do referido parecer, já que o documento estabeleceu que a eficácia da coisa julgada inicial não mais se distende para o tempo futuro e sem fim, devendo cessar imediatamente, independentemente de rescisão ou anulação, se lhe sobrevém pronunciamento do STF que com ela posteriormente colide. Confira-se trechos do Parecer:

*Parecer PGFN/CRJ n° 492/2011*

**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.**

1. A alteração das circunstâncias fáticas ou jurídicas existentes ao tempo da prolação de decisão judicial voltada à disciplina de uma dada relação jurídica tributária de trato sucessivo faz surgir uma relação jurídica tributária nova, que, por isso, não é alcançada pelos limites objetivos que balizam a eficácia vinculante da referida decisão judicial. Daí por que se diz que, alteradas as circunstâncias fáticas ou jurídicas existentes à época da prolação da decisão, esta naturalmente deixa de produzir efeitos vinculantes, dali para frente, dada a sua natural inaptidão de alcançar a nova relação jurídica tributária.

2. Possuem força para, com o seu advento, impactar ou alterar o sistema jurídico vigente, 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 confirmados em julgados posteriores da Suprema Corte.

3. Os precedentes objetivos e definitivos do STF constituem circunstância jurídica nova, apta a fazer cessar, prospectivamente, eficácia vinculante das anteriores decisões tributárias transitadas em julgado que lhes forem contrárias.

4. A cessação da eficácia vinculante da decisão tributária transitada em julgado opera-se automaticamente, de modo que: (i) quando se der a favor do Fisco, este pode voltar a cobrar o tributo, tido por inconstitucional na anterior decisão, em relação

*aos fatos geradores praticados dali para frente, sem que necessite de prévia autorização judicial nesse sentido; (ii) quando se der a favor do contribuinte-autor, este pode deixar de recolher o tributo, tido por constitucional na decisão anterior, em relação aos fatos geradores praticados dali para frente, sem que necessite de prévia autorização judicial nesse sentido.*

*5.Face aos princípios da segurança jurídica, da não surpresa e da proteção à confiança, bem como por força do art. 146 do CTN, nas hipóteses em que o advento do precedente objetivo e definitivo do STF e a consequente cessação da eficácia da decisão tributária transitada em julgado sejam pretéritos ao presente Parecer, a publicação deste configura o marco inicial a partir do qual o Fisco retoma o direito de cobrar o tributo em relação aos fatos geradores praticados pelo contribuinte-autor.*

*(...)*

*74. É legítimo se afirmar, portanto, que a data do trânsito em julgado do acórdão do STF configura, ao menos como regra, o termo a quo para o exercício dos direitos acima referidos. Entretanto, essa regra comporta exceção no que tange, especificamente, ao direito de que dispõe o Fisco de voltar a exigir, do contribuinte-autor, o tributo antes tido por inexigível pela coisa julgada que lhe favorecia. Assim, em algumas situações específicas adiante expostas, por razões ligadas ao relevante princípio da segurança jurídica, com os seus corolários em matéria tributária, a saber, os princípios da não surpresa e da proteção da confiança, não há como considerar que a data do trânsito em julgado do acórdão proferido pelo STF configura o marco a partir do qual o Fisco possui o direito de efetuar a cobrança do correspondente tributo, relativo a todos os fatos geradores praticados pelo contribuinte-autor desde então.*

*75. Para que bem se compreenda quais são essas situações específicas, e o porquê da necessidade de se excepcioná-las, basta pensar na hipótese, que bem as exemplifica, em que um dado contribuinte tenha deixado de efetuar o pagamento de determinado tributo por reputar que assim estava autorizado em razão de coisa julgada formada, a seu favor, considerando inexistente a correspondente relação jurídica tributária, apesar de esse não pagamento ter se dado quando já existia precedente objetivo e definitivo do STF em sentido contrário ao sufragado na coisa julgada, proferido e transitado em julgado em momento anterior à aprovação e publicação do presente Parecer. E mais: mesmo com o advento desse precedente da Suprema Corte, favorável à Fazenda Nacional – que, segundo aqui se entende, fez cessar a eficácia vinculante da decisão tributária transitada em julgado e, portanto, legitimaria a cobrança do tributo relativo aos fatos geradores ocorridos a partir de então -, o Fisco ficou inerte durante anos, não efetuando as correspondentes exigências tributárias.*

76. *Note-se que, na hipótese acima aventada, o contribuinte-autor deixou de pagar o tributo por considerar que assim estava respaldado por coisa julgada, e o Fisco, mesmo diante do precedente do STF, não efetuou as correspondentes exigências tributárias, numa postura omissiva que, de certo modo, demonstrou a sua adesão ao comportamento do contribuinte. Em hipóteses desse jaez – em que (i) a cessação da eficácia da decisão tributária transitada em julgado, face ao advento de precedente objetivo e definitivo do STF, ocorreu em momento anterior à publicação deste parecer e (ii) não houve lançamento em relação aos fatos geradores ocorridos após o advento do precedente do STF -, não há como legitimamente pretender que, agora, com o entendimento esposado neste Parecer, possa o Fisco exigir, do contribuinte-autor, o tributo relativo a todos esses fatos geradores passados (por óbvio, desde que ocorridos há menos de 5 anos).*

77. *Essa nova exigência, relativa aos fatos geradores anteriores ao presente Parecer, tendo como marco inicial a data, no passado, do advento da decisão do STF, além de causar ao contribuinte-autor surpresa que não parece compatível com a segurança jurídica e a confiança que devem iluminar as relações travadas entre o Fisco e os contribuintes, também representaria ofensa direta ao disposto no art. 146 do CTN, segundo o qual “a modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução”. Esse dispositivo legal, cuja essência claramente se inspira nos já invocados princípios da não surpresa e da proteção da confiança, veda que novos critérios jurídicos introduzidos pela Administração Pública Tributária em sua atividade de lançar atinja fatos geradores ocorridos em momento anterior à sua introdução, o que parece impedir que o entendimento contido no presente Parecer – que, inequivocadamente, configura um novo critério jurídico relativo a lançamento tributário – aplique-se às situações que lhe são pretéritas.*

78. *Assim, tendo em conta o princípio da segurança jurídica e os seus consectários princípios da não surpresa e da proteção à confiança, bem como por força do que prevê o art. 146 do CTN, entende-se, aqui, que naquelas específicas hipóteses em que a cessação da eficácia da decisão tributária transitada em julgado, em face do advento de precedente objetivo e definitivo do STF em sentido contrário ao nela sufragado, tenha ocorrido em momento anterior à publicação deste parecer, e tendo havido inércia dos agentes fazendários, o termo a quo para o exercício, pelo Fisco, do direito de voltar a exigir, do contribuinte-autor, o tributo em questão é a data da publicação deste parecer, o que significa dizer que apenas os fatos geradores praticados a partir deste instante poderão ser objeto de lançamento.*

79. *Em outras palavras: este parecer não retroage para alcançar aqueles fatos geradores pretéritos, que mesmo sendo capazes, à luz do entendimento ora defendido, de fazer nascer obrigações tributárias, não foram, até o presente momento, objeto de lançamento. Por óbvio, se nas situações pretéritas o Fisco já tiver adotado o entendimento ora defendido, efetuando a cobrança relativa aos fatos geradores ocorridos desde a cessação da eficácia da decisão tributária transitada em julgado, em relação a essas situações pretéritas o critério jurídico contido no presente Parecer não poderá ser considerado “novo”, o que afasta a aplicação do princípio da não surpresa e do art. 146 do CTN; esses lançamentos, portanto, deverão ser mantidos.*

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.*

(...)

*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;*



*(iv) 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;*

*(v) 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.*

No Diário Oficial da União de 26/05/2011, foi publicado o Despacho do Ministro da Fazenda nos seguintes termos:

*Aprovo o PARECER PGFN/CRJ/Nº 492/2011, 30 de março de 2011, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, que concluiu que:*

*i) quando sobrevier precedente objetivo e definitivo do STF em sentido favorável ao Fisco, este pode voltar a cobrar o tributo, tido por inconstitucional em anterior decisão tributária transitada em julgado, em relação aos fatos geradores praticados dali para frente, sem que necessite de prévia autorização judicial nesse sentido; ii) quando sobrevier precedente objetivo e definitivo do STF em sentido favorável ao contribuinte-autor, este pode deixar de recolher o tributo, tido por constitucional em anterior decisão tributária transitada em julgado, em relação aos fatos geradores praticados dali para frente, sem que necessite de prévia autorização judicial nesse sentido.[...]*

Daí a fiscalização concluiu o seguinte:

*No contexto da Ação Judicial impetrada pela empresa Gelopar, conforme discorrido anteriormente, a empresa obteve judicialmente, nos autos do MS nº 98.0023293-1 provimento favorável acerca do creditamento de IPI nas aquisições de matéria-prima isenta, não tributada ou submetida à alíquota zero.*

*Porém, a jurisprudência do STF inverteu-se completamente, e o posicionamento atual da Suprema Corte é pela impossibilidade do creditamento do IPI, pelo contribuinte, nestas circunstâncias (matéria-prima isenta, não tributada ou sujeita à alíquota zero).*

*Tendo em conta que o entendimento sufragado pelo judiciário nos autos nº 98.00.23293-1 está superado, e considerando o teor do Parecer PGFN 492/2011, que trata da cessação, nos casos em que específica, das decisões judiciais contrárias à posição atual do STF, resta claro que a empresa GELOPAR não faz mais jus ao benefício que lhe fora garantido, devendo a Receita constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores praticados pelo contribuinte após publicação deste parecer.*

*Conforme detalhado no item “c” do Parecer a cessação de eficácia vinculante da decisão transitada em julgado é automática e independe de prévio reconhecimento judicial. Assim, foram glosados todos os créditos de IPI decorrentes da ação judicial (MS nº 98.00.23293-1), que foram apropriados pela empresa a partir de 27/05/2011 até setembro/2012 (período abrangido por esta fiscalização).*

Entendo que a coisa julgada do nº 98.00.23293-1 deve ser preservada. Explico.

Ao tratar o art. 5º, XXXVI, da CF/88, dos direitos e garantias individuais, asseverando que “a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada”, a expressão “a lei” não se limita ao seu sentido estrito, mas sim se refere a toda e qualquer norma jurídica, inclusive a norma individual e concreta, que é a decisão judicial transitada em julgado.

É por meio da coisa julgada que se verifica a materialização do princípio da segurança jurídica, uma vez que de forma definitiva estabiliza as relações conflituosas, conferindo a certeza do direito.

O respeito à coisa julgada como garantia da segurança e certeza do direito, bem como da própria ordem democrática, já foi objeto de manifestação pelo STF, no RE nº 592.912 AgR/RS, DJ 22/11/2012:

*RECURSO EXTRAORDINÁRIO - COISA JULGADA EM SENTIDO MATERIAL - INDISCUTIBILIDADE, IMUTABILIDADE E COERCIBILIDADE: ATRIBUTOS ESPECIAIS QUE QUALIFICAM OS EFEITOS RESULTANTES DO COMANDO SENTENCIAL - PROTEÇÃO CONSTITUCIONAL QUE AMPARA E PRESERVA A AUTORIDADE DA COISA JULGADA - EXIGÊNCIA DE CERTEZA E DE SEGURANÇA JURÍDICAS - VALORES FUNDAMENTAIS INERENTES AO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO - EFICÁCIA PRECLUSIVA DA “RES JUDICATA” - “TANTUM JUDICATUM QUANTUM DISPUTATUM VEL DISPUTARI DEBEBAT - CONSEQUENTE IMPOSSIBILIDADE DE REDISSCUSSÃO DE CONTROVÉRSIA JÁ APRECIADA EM DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO, AINDA QUE PROFERIDA EM CONFRONTO COM A*

*JURISPRUDÊNCIA PREDOMINANTE NO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - A QUESTÃO DO ALCANCE DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 741 DO CPC - MAGISTÉRIO DA DOCTRINA - RECURSO DE AGRAVO IMPROVIDO. - A sentença de mérito transitada em julgado só pode ser desconstituída mediante ajuizamento de específica ação autônoma de impugnação (ação rescisória) que haja sido proposta na fluência do prazo decadencial previsto em lei, pois, com o exaurimento de referido lapso temporal, estar-se-á diante da coisa soberanamente julgada, insuscetível de ulterior modificação, ainda que o ato sentencial encontre fundamento em legislação que, em momento posterior, tenha sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, quer em sede de controle abstrato, quer no âmbito de fiscalização incidental de constitucionalidade. - A superveniência de decisão do Supremo Tribunal Federal, declaratória de inconstitucionalidade de diploma normativo utilizado como fundamento do título judicial questionado, ainda que impregnada de eficácia “ex tunc” - como sucede, ordinariamente, com os julgamentos proferidos em sede de fiscalização concentrada (RTJ 87/758 - RTJ 164/506-509 - RTJ 201/765) -, não se revela apta, só por si, a desconstituir a autoridade da coisa julgada, que traduz, em nosso sistema jurídico, limite insuperável à força retroativa resultante dos pronunciamentos que emanam, “in abstracto”, da Suprema Corte. Doutrina. Precedentes. - O significado do instituto da coisa julgada material como expressão da própria supremacia do ordenamento constitucional e como elemento inerente à existência do Estado Democrático de Direito.*

Ressalte-se que a via para eventual desconstituição da coisa julgada é aquela prescrita pelo ordenamento, a ação rescisória, cujo prazo decadencial é de dois anos para seu ingresso. Por conseguinte, não é possível rever uma decisão, quando já não caiba a ação rescisória.

Frise-se que o próprio STF, no citado RE nº 592.912 AgR/RS, assegura que a superveniência de decisão do STF, declaratória de inconstitucionalidade de diploma normativo utilizado como fundamento do título judicial questionado, ainda que impregnada de eficácia “ex tunc”, não é apta, por si só, para desconstituir a autoridade da coisa julgada. Nesse sentido, importa transcrever o voto do Ministro Celso de Mello no RE nº 592.912 AgR/RS:

*Vê-se, a partir das considerações que venho de expor, que não se revela processualmente ortodoxo nem juridicamente adequado, muito menos constitucionalmente lícito, pretender-se o reconhecimento da inexigibilidade de título judicial, sob pretexto de que a sentença transitada em julgado fundamentou-se em lei declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal. É que, em ocorrendo tal situação, a sentença de mérito tornada irrecorrível em face do trânsito em julgado só pode ser desconstituída mediante ajuizamento de uma específica ação autônoma de impugnação (ação rescisória), desde que utilizada, pelo interessado, no prazo decadencial definido em lei, pois, esgotado referido lapso temporal, estar-se-á diante da coisa soberanamente julgada, que se revela, a partir de então,*

*insuscetível de modificação ulterior, ainda que haja sobrevindo julgamento do Supremo Tribunal Federal declaratório de inconstitucionalidade da própria lei em que baseado o título judicial exequendo...*

(...)

***Em suma: a decisão do Supremo Tribunal Federal que haja declarado inconstitucional determinado diploma legislativo em que se apóie o ato sentencial transitado em julgado, ainda que impregnada de eficácia “ex tunc”, como sucede com os julgamentos proferidos em sede de fiscalização concentrada (RTJ 87/758 – RTJ 164/506-509 – RTJ 201/765), detém-se ante a autoridade da coisa julgada, que traduz, nesse contexto, limite insuperável à força retroativa resultante dos pronunciamentos que emanam, “in abstracto”, da Suprema Corte.***

A jurisprudência do STF assentou a invulnerabilidade da coisa julgada em sentido material, enfatizando que sentenças transitadas em julgado, mesmo inconstitucionais, somente poderão ser invalidadas mediante utilização de meio instrumental adequado, a ação rescisória, a exemplo do RE 328.812/AM:

*Embargos de Declaração em Recurso Extraordinário. 2. Julgamento remetido ao Plenário pela Segunda Turma. Conhecimento. 3. É possível ao Plenário apreciar embargos de declaração opostos contra acórdão prolatado por órgão fracionário, quando o processo foi remetido pela Turma originalmente competente. Maioria. 4. Ação Rescisória. Matéria constitucional. Inaplicabilidade da Súmula 343/STF. 5. A manutenção de decisões das instâncias ordinárias divergentes da interpretação adotada pelo STF revela-se afrontosa à força normativa da Constituição e ao princípio da máxima efetividade da norma constitucional. 6. Cabe ação rescisória por ofensa à literal disposição constitucional, ainda que a decisão rescindenda tenha se baseado em interpretação controvertida ou seja anterior à orientação fixada pelo Supremo Tribunal Federal. 7. Embargos de Declaração rejeitados, mantida a conclusão da Segunda Turma para que o Tribunal a quo aprecie a ação rescisória.*

Confira-se trecho do voto do Ministro Gilmar Mendes, no RE 328.812/AM:

***Ora, se ao Supremo Tribunal Federal compete, precipuamente, a guarda da Constituição Federal, é certo que a sua interpretação do texto constitucional deve ser acompanhada pelos demais Tribunais, em decorrência do efeito definitivo absoluto outorgado à sua decisão. Não se pode diminuir a eficácia das decisões do Supremo Tribunal Federal com a manutenção de decisões divergentes. Assim, se somente por meio do controle difuso de constitucionalidade, portanto, amos após as questões terem sido decididas pelos Tribunais ordinários, é que o Supremo Tribunal Federal veio a apreciá-las, é a ação rescisória, com fundamento em violação de literal disposição de lei, instrumento adequado para a superação de decisão divergente.***

Por sua vez, o STJ instado a se manifestar sobre a possibilidade de cobrança de tributo do contribuinte, que tenha decisão judicial transitada em julgado declarando a inconstitucionalidade material da exação, após o STF manifestar-se em sentido contrário à coisa julgada, também asseverou que o fato de o STF posteriormente manifestar-se em sentido oposto à decisão judicial transitada em julgado em nada pode alterar a relação jurídica estabilizada pela coisa julgada.

Trata-se do REsp nº 1.118.893 - MG, DJ 06/04/2011, julgado sob a sistemática de *recurso representativo de controvérsia*. A decisão foi assim ementada:

*CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. RITO DO ART. 543-C DO CPC. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – CSLL. COISA JULGADA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI 7.689/88 E DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA. SÚMULA 239/STF. ALCANCE. OFENSA AOS ARTS. 467 E 471, CAPUT, DO CPC CARACTERIZADA. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL CONFIGURADA. PRECEDENTES DA PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E PROVIDO. 1. Discute-se a possibilidade de cobrança da Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL do contribuinte que tem a seu favor decisão judicial transitada em julgado declarando a inconstitucionalidade formal e material da exação conforme concebida pela Lei 7.689/88, assim como a inexistência de relação jurídica material a seu recolhimento. 2. O Supremo Tribunal Federal, reafirmando entendimento já adotado em processo de controle difuso, e encerrando uma discussão conduzida ao Poder Judiciário há longa data, manifestou-se, ao julgar ação direta de inconstitucionalidade, pela adequação da Lei 7.689/88, que instituiu a CSLL, ao texto constitucional, à exceção do disposto no art. 8º, por ofensa ao princípio da irretroatividade das leis, e no art. 9º, em razão da incompatibilidade com os arts. 195 da Constituição Federal e 56 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias – ADCT (ADI 15/DF, Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, Tribunal Pleno, DJ 31/8/07). 3. **O fato de o Supremo Tribunal Federal posteriormente manifestar-se em sentido oposto à decisão judicial transitada em julgado em nada pode alterar a relação jurídica estabilizada pela coisa julgada, sob pena de negar validade ao próprio controle difuso de constitucionalidade.** 4. Declarada a inexistência de relação jurídico-tributária entre o contribuinte e o fisco, mediante declaração de inconstitucionalidade da Lei 7.689/88, que instituiu a CSLL, afasta-se a possibilidade de sua cobrança com base nesse diploma legal, ainda não revogado ou modificado em sua essência. 5. "Afirmada a inconstitucionalidade material da cobrança da CSLL, não tem aplicação o enunciado nº 239 da Súmula do Supremo Tribunal Federal, segundo o qual a "Decisão que declara indevida a cobrança do imposto em determinado exercício não faz coisa julgada em relação aos posteriores" (AgRg no AgRg nos EREsp 885.763/GO, Rel. Min. HAMILTON CARVALHIDO, Primeira Seção, DJ 24/2/10). 6.*

*Segundo um dos precedentes que deram origem à Súmula 239/STF, em matéria tributária, a parte não pode invocar a existência de coisa julgada no tocante a exercícios posteriores quando, por exemplo, a tutela jurisdicional obtida houver impedido a cobrança de tributo em relação a determinado período, já transcorrido, ou houver anulado débito fiscal. Se for declarada a inconstitucionalidade da lei instituidora do tributo, não há falar na restrição em tela (Embargos no Agravo de Petição 11.227, Rel. Min. CASTRO NUNES, Tribunal Pleno, DJ 10/2/45). 7. "As Leis 7.856/89 e 8.034/90, a LC 70/91 e as Leis 8.383/91 e 8.541/92 apenas modificaram a alíquota e a base de cálculo da contribuição instituída pela Lei 7.689/88, ou dispuseram sobre a forma de pagamento, alterações que não criaram nova relação jurídico-tributária. Por isso, está impedido o Fisco de cobrar a exação relativamente aos exercícios de 1991 e 1992 em respeito à coisa julgada material" (REsp 731.250/PE, Rel. Min. ELIANA CALMON, Segunda Turma, DJ 30/4/07). 8. Recurso especial conhecido e provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil e da Resolução 8/STJ.*

Em suma, os efeitos desconstitutos sobre as decisões judiciais transitadas em julgado não são automáticos, por imperativo constitucional da coisa julgada, que atinge em último grau, a realização do princípio da segurança jurídica. A desconstituição da decisão transitada em julgado se dá apenas por meio da ação rescisória.

Não basta a mudança de entendimento de um tema (constitucionalidade ou inconstitucionalidade de lei) pelo STF, para de forma automática, rescindir decisões transitadas em julgado. Dito de outra forma, não há como se desconsiderar os efeitos da coisa julgada diante da decisão exarada em sentido contrário pelo Plenário do STF, sem qualquer manifestação do próprio Poder Judiciário.

Consta nos autos que houve a propositura da ação rescisória nº 2003.04.01.004107-3 pela Fazenda Nacional, visando à desconstituição da coisa julgada do citado *mandamus*. Ocorre que não logrou êxito na desconstituição. E ainda, a ação rescisória transitou em julgado em 2012.

É ilegítimo o Parecer PGFN nº 492/2011 para fazer cessar a decisão individual e concreta transitada em julgado a favor do contribuinte.

Diante disso, o comando do mandado de segurança deve ser aplicado, sob pena de violação da coisa julgada.

Logo, dou provimento parcial ao recurso voluntário para admitir o creditamento de matérias-primas desoneradas no período de 27/05/2011 até 30/09/2012.

*Registro, que em sessão de julgamento, neste tópico, votaram pelas conclusões os Conselheiros Liziane Angelotti Meira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Ari Vendramini e Winderley Morais Pereira, porquanto entendem que o Parecer PGFN nº 492/11 é vinculante. Todavia, afastam a aplicação do referido Parecer neste caso concreto, por considerarem que a posição do STF (RE nº 353.657; 370.682 e RE nº 566.819) foi firmada após a decisão do mandado de segurança.*

Processo nº 10980.721075/2014-07  
Acórdão n.º **3301-005.085**

**S3-C3T1**  
Fl. 2.504

---

### **Conclusão**

Do exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento parcial ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora