



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
De 14 / 12 / 05  
*[Assinatura]*  
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 11065.000931/2003-21  
Recurso nº : 125.544  
Acórdão nº : 202-16.147

Recorrentes : **SPRINGER CARRIER S/A e DRJ EM PORTO ALEGRE - RS**  
Recorrida : **DRJ em Porto Alegre - RS**

**RECURSO DE OFÍCIO.  
MULTA AGRAVADA.**

Não cabe aplicação de multa agravada por falta de recolhimento de tributo quando decorra de interpretação de sentença transitada em julgado no Judiciário por falta de pressupostos que caracterizem o evidente intuito de fraude.

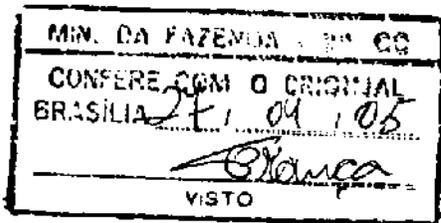
**Recurso negado.**

**RECURSO VOLUNTÁRIO.**

**COFINS. COMPENSAÇÃO CRÉDITOS BEFIEIX.  
ALÍQUOTA COISA JULGADA.**

O instituto da coisa julgada só alcança a parte dispositiva da sentença, não sendo extensiva a outros motivos e razões usados para se alcançar o mérito da questão objeto do litígio, limitando seu alcance ao pedido da autora.

**Recurso negado.**



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **SPRINGER CARRIER S/A. e DRJ EM PORTO ALEGRE – RS.**

**ACORDAM** os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **I) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício; e II) pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário.** Vencidos os Conselheiros Adriene Maria de Miranda (Suplente), Raimar da Silva Aguiar, Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda, que apresentou declaração de voto. Esteve presente ao julgamento o Dr. Ronaldo Correa Martins, advogado da Recorrente.

Sala das Sessões, em 22 de fevereiro de 2005

*[Assinatura]*  
Henrique Pinheiro Torres  
**Presidente**

*[Assinatura]*  
Nayra Bastos Manatta  
**Relatora**

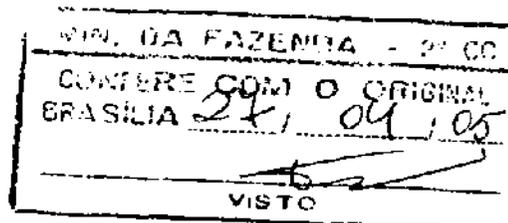
Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Adriene Maria de Miranda (Suplente), Raimar da Silva Aguiar, Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski, Jorge Freire e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Gustavo Kelly Alencar.

Imp/opr



Processo nº : 11065.000931/2003-21  
Recurso nº : 125.544  
Acórdão nº : 202-16.147



Recorrentes : **SPRINGER CARRIER S/A e DRJEM PORTO ALEGRE - RS.**

## RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração objetivando a cobrança da Cofins, no período de março a dezembro/2002, tendo em vista a compensação considerada indevida pelo Fisco com os créditos de IPI oriundos do BEFIEX, concedidos pelo Judiciário no curso da Ação Ordinária Declaratória nº 90.0010905-1, interposta pela contribuinte. Foi também cobrada a diferença de base de cálculo da contribuição apurada em ação fiscal e aquela declarada em DCTF. Foi lançada multa agravada em virtude da representação fiscal para fins penais, consubstanciada no processo nº 11065.000932/2003-75, em decorrência de irregularidades no procedimento compensatório.

Irresignada a empresa apresentou impugnação tempestiva alegando em sua defesa:

1. o presente processo encontra-se diretamente vinculado ao de nº 11080.013226/2001-33, na medida em que as questões acerca da legitimidade do aproveitamento do crédito-prêmio do IPI, à alíquota de 28%, serão objeto de decisão naquele processo, o que vinculará o mérito do presente Auto de Infração, uma vez que a matéria a ser tratada é comum aos dois;
2. alíquota aplicada pelo Fisco é a de 15% e não a de 28%, aplicada pela contribuinte, já que no entender da fiscalização o Acórdão que concedeu o direito à manutenção do creditamento e à compensação deve limitar-se ao pedido da recorrente, não podendo extrapolá-lo, de acordo com o disposto no art. 515 do CPC;
3. do teor do Acórdão emanado pela 4ª Turma do TRF da 1ª Região, que transitou em julgado, face aos recursos posteriormente interpostos não lhe haverem modificado, consta manifestação acerca da alíquota a ser aplicável como sendo a de 28%;
4. o disposto no art. 515 do CPC deveria ter sido objeto de recurso judicial, mas não o foi, tendo o Acórdão transitado em julgado, contendo a alíquota a ser aplicada no caso concreto (28%);
5. a coisa julgada manda que seja aplicada a Resolução Ciex nº 02/79, no cálculo do crédito-prêmio do IPI (befiex);
6. discorda das notas da PFN que delimitam os contornos da decisão judicial ao respectivo dispositivo e ao pedido inicial da recorrente;

104 // *[assinatura]*



Processo nº : 11065.000931/2003-21  
Recurso nº : 125.544  
Acórdão nº : 202-16.147

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASILIA 27/04/05
VISTO

279/81 e 176/82, adotadas no lastro inconstitucional do DL nº 1.724/79, e ao mesmo tempo reconhece o direito ao crédito prêmio do IPI consoante limite temporal fixado no Termo de Garantia de Manutenção de Incentivo Fiscal nº 27/82, ato baseado justamente na Portaria MF 279/81;

8. foram opostos embargos de declaração, não acolhidos;
9. interposta Apelação, o Colegiado impediu a limitação temporal já citada, recolocando a impugnante em posição sujeita às normas vigentes na data da contratação do benefício Beflex;
10. neste contexto o Tribunal, ao reconhecer a inaplicabilidade do Termo de Garantia de Manutenção de Incentivo Fiscal nº 27/82, que também tratava da alíquota, houve por bem decidir qual a alíquota a ser aplicada, concluindo pela determinada na Resolução Ciex nº 02/79;
11. a própria União ao apelar defendeu a inaplicabilidade da Resolução Ciex 02/79, todavia o Tribunal manteve a aplicação;
12. o Parecer nº AGU- SF- 01/98, aprovado pelo Parecer nº GQ - 172/98, ambos da AGU, reconheceram o direito das empresas titulares de programas especiais de exportação;
13. protesta pelo afastamento da multa agravada em virtude da interpretação equivocada da fiscalização do que seja fraude.

A DRJ em Porto Alegre - RS manifestou-se por meio do Acórdão DRJ/POA nº 2.635, de 30/06/2003, fls. 868/887, julgando procedente em parte o lançamento, afastando apenas a aplicação da multa agravada, reduzindo-a para o percentual de 75% previsto na legislação de regência acerca de lançamento de ofício.

Considerou, ainda, o crédito tributário relativo à matéria não contestada - diferenças entre a base de cálculo apurada pelo Fisco e a declarada pela contribuinte, como constituído definitivamente na esfera administrativa, determinando o seu apartamento do presente processo.

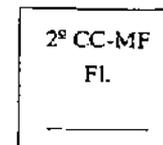
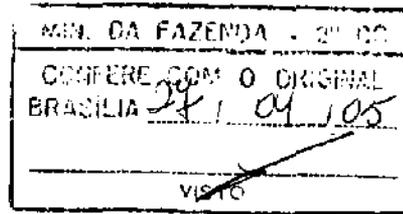
Inconformada a recorrente apresenta, tempestivamente, recurso voluntário, fls. 895/915, ao Conselho de Contribuintes alegando em sua defesa, em síntese:

1. nos autos da ação declaratória nº 90.0010905-1, em especial no Acórdão do TRF da 1ª Região, há decisão acerca da aplicabilidade da Resolução Ciex nº 02/79 na apuração do crédito-prêmio do IPI;
2. com o objetivo de declarar a possibilidade de lançar em sua escrita fiscal o crédito-prêmio do IPI, nos termos do art. 1º do DL nº 491/69 e do DL nº 1219/72 a recorrente ingressou com ação declaratória nº

134 / *enf*



Processo nº : 11065.000931/2003-21  
Recurso nº : 125.544  
Acórdão nº : 202-16.147



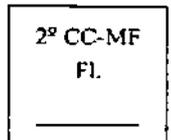
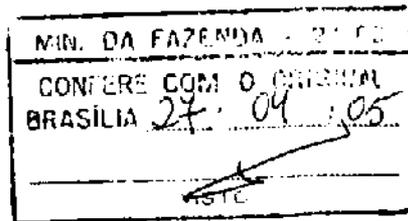
90.0010905-1, julgada parcialmente procedente, em face do que foram opostos embargos de declaração pela União, que foram rejeitados;

3. tanto a recorrente quanto a União interpuseram recurso de apelação, sendo que o TRF da 1ª Região deu provimento à apelação da recorrente e negou a apelação da União;
4. quando da prolação do voto o Desembargador relator fixou os termos da relação jurídica proposta, considerando a alíquota aplicável como sendo a contida na Resolução Ciex nº 02/79;
5. a União interpôs recurso especial, cujo seguimento foi negado, razão pela qual interpôs agravo de instrumento ao qual o STJ negou provimento, tendo a decisão transitado em julgado;
6. o que transitou em julgado foi a declaração de existência de relação jurídica entre a recorrente e a União, reconhecido o direito da recorrente de creditar-se do IPI, oriundo do crédito-prêmio, à alíquota de 28%;
7. a decisão recorrida entende que a decisão relativa à alíquota não esta sob o manto da coisa julgada, o que não pode prosperar;
8. o objetivo da ação ajuizada foi o de afastar a limitação temporal do direito ao creditamento do crédito-prêmio do IPI, possibilitando a utilização destes créditos nos termos dos DL 491/69, ou seja o objetivo foi afastar as ilegalidades constantes do Termo de Garantia de Manutenção e Utilização de Incentivo Fiscal nº 27/82, tendo em vista que as limitações ali estabelecidas para o aproveitamento dos créditos encontravam-se regulamentadas pelos dispositivos previstos nas Portarias MF nº 279/81 e 176/82, que por sua vez foram expedidas com base no DL nº 1.724/79, declarado inconstitucional;
9. a Sentença proferida na primeira instancia julgou parcialmente procedente a ação, reconhecendo o direito de a recorrente creditar-se na sua escrita fiscal ao crédito-prêmio do IPI, todavia limitou o direito ao prazo estabelecido no Termo de Garantia de Manutenção e Utilização de Incentivo Fiscal nº 27/82;
10. foram interpostos embargos de declaração pela recorrente com o objetivo de sanar erro material/contradição já que a Sentença embora reconhecesse a inconstitucionalidade das Portarias MF 279/81 e 176/82, limitou o prazo temporal do benefício ao estabelecido no Termo de Garantia de Manutenção e Utilização de Incentivo Fiscal nº 27/82, o qual foi expedido com base na Portaria MF nº 279/81, já afastada pela própria decisão;

134 / inf



Processo nº : 11065.000931/2003-21  
Recurso nº : 125.544  
Acórdão nº : 202-16.147



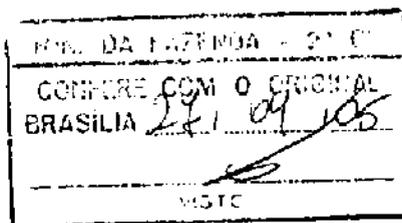
11. a recorrente, quando da interposição dos embargos, demonstrou sua irresignação às limitações/ilegalidades contidas no Termo de Garantia de Manutenção e Utilização de Incentivo Fiscal nº 27/82;
12. embora os embargos tenham sido rejeitados, o Juiz reconheceu a ilegalidade do Termo de Garantia de Manutenção e Utilização de Incentivo Fiscal nº 27/82, fixando o prazo com base no previsto na CF/88;
13. a recorrente, face ao não acolhimento dos embargos, interpôs recurso de apelação para afastar a limitação temporal imposta pelo Termo de Garantia de Manutenção e Utilização de Incentivo Fiscal nº 27/82, requerendo a concessão do direito ao crédito-prêmio na forma que dispunha a legislação na data da contratação do benefício;
14. a União quando da interposição do recurso de apelação, reconhecendo que a Sentença monocrática foi silente em relação à incompatibilidade da aplicação do Termo de Garantia de Manutenção e Utilização de Incentivo Fiscal nº 27/82, o que implicaria aplicação de alíquotas vigentes na data da contratação do benefício fiscal, expressamente requereu nas razões do recurso a inaplicabilidade das alíquotas previstas na Resolução Ciex nº 02/79;
15. foi dado provimento ao apelo da recorrente e negado provimento à apelação da União e a remessa oficial, tendo o Tribunal expressamente se manifestado sobre a alíquota a ser aplicada como sendo a da Resolução Ciex nº 02/79;
16. não se pode falar em violação ao art. 515 do CPC e ao princípio do *tantum devolutum quantum appellatum*, já que a decisão proferida contemplou o pedido da recorrente – ver afasta as limitações impostas pelo Termo de Garantia de Manutenção e Utilização de Incentivo Fiscal nº 27/82, determinando a aplicação das normas vigentes na contratação do benefício;
17. ademais, qualquer violação do Acórdão ao disposto no CPC deveria ter sido objeto de recurso especial nos próprios autos da ação declaratória, sob pena de preclusão;
18. discorre sobre o instituto da preclusão concluindo que no caso em análise ocorreu tal instituto no que tange à pretensa violação aos dispositivos processuais alegados na decisão recorrida;
19. ocorrida a preclusão, a coisa julgada formal tornou-se definitiva.
20. requer, por fim, que seja dado provimento total ao recurso interposto.

134 // 5  
mf



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11065.000931/2003-21  
Recurso nº : 125.544  
Acórdão nº : 202-16.147



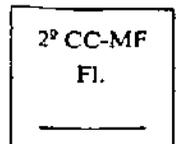
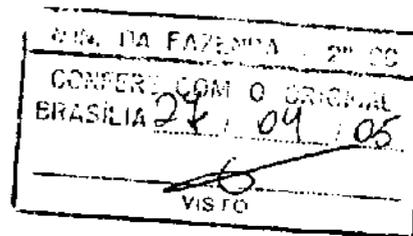
2º CC-MF  
FL.

Foi efetuado arrolamento de bens, segundo informação de fls. 925, permitindo o seguimento do recurso interposto.

É o relatório. 134 //



Processo nº : 11065.000931/2003-21  
Recurso nº : 125.544  
Acórdão nº : 202-16.147



VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
NAYRA BASTOS MANATTA

O recurso interposto encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis, merecendo ser analisado.

O recurso de ofício interposto diz respeito à redução do percentual da multa agravada aplicada ao lançamento para o percentual de 75% relativo à multa regulamentar aplicada em lançamento de ofício.

No que diz respeito à multa aplicada, como bem frisou a decisão recorrida não se verifica, no ato interpretativo da decisão judicial praticado pela contribuinte, o evidente intuito de fraude.

Vejamos o que diz o art. 72 da Lei nº 4.502/64 como sendo caracterizada a fraude:

*Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.*

Tal dispositivo exige do sujeito passivo, cumulativamente, o dolo de obter o resultado almejado, qual seja, o impedimento ou retardamento da ocorrência do fato gerador do tributo, ou a exclusão ou modificação de suas características essenciais com o objetivo de reduzir o imposto devido, evitar ou diferir o seu pagamento.

No caso em concreto não restou caracterizada a intenção dolosa do agente de impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador do tributo, nem houve modificação intencional das características essenciais do fato gerador de modo a diferir, reduzir ou evitar o pagamento do imposto devido. O que ocorreu foi uma divergência de interpretação entre o alcance da coisa julgada obtida na decisão judicial entre o Fisco e a contribuinte. Tal conduta em absoluto há de ser classificada como conduta dolosa.

Neste sentido é que, como citado na decisão recorrida, foi expedido pela SRF o Ato Declaratório nº 17/2002, no qual consta expressamente:

Artigo único: Os lançamentos de ofício relativos a pedidos ou declarações de compensação indevidos sujeitar-se-ão à multa de que trata o inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, por caracterizarem evidente intuito de fraude, nas hipóteses em que o crédito tributário oferecido à compensação seja:

- I – de natureza não tributária;
- II- inexistente de fato;
- III – não passível de compensação por expressa disposição legal;
- IV – baseado em documentação falsa.

Parágrafo único: O disposto nos incisos I a III deste artigo não se aplica às hipóteses em que o pedido ou declaração tenha sido apresentado com base em decisão judicial.

134 //  
ey



Processo nº : 11065.000931/2003-21  
Recurso nº : 125.544  
Acórdão nº : 202-16.147

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 27/09/05
VISTO

Verifica-se, portanto, que a própria Administração reconhece que nos casos de decisão judicial pode haver divergência de interpretação do comando nela exarado, e por este motivo, exclui tal hipótese da aplicação da multa agravada constante do art. 44, II, da Lei nº 9.430/96.

Diante de todo o exposto voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício interposto.

Passemos à análise do recurso voluntário interposto pela contribuinte.

A questão tratada no presente recurso diz respeito unicamente à alíquota a ser aplicada ao crédito-prêmio do IPI, e para o seu *decisum* é preciso compreender o que ocorreu no curso da ação declaratória nº 90.0010905-1 interposta pela contribuinte.

A contribuinte ingressou no Judiciário com a citada ação declaratória objetivando ver reconhecido a existência de relação jurídica entre ela e a União, impedindo que a última exigisse-lhe o estorno do lançamento que efetuou e continuaria a efetuar em sua escrita fiscal do crédito-prêmio do IPI, nos termos do art. 1º do DL 491/69, principalmente sobre aquele que a União encontrava-se em mora, efetuado com correção monetária, assegurado também, a compensação do referido crédito com outros impostos federais, conforme comprova petição inicial de fls. 664/691.

A Sentença de Primeira Instância, fls. 692/700, na sua parte dispositiva julgou parcialmente procedente o pedido para declarar:

*“... a existência de relação jurídica que assegure à Autora o direito ao crédito prêmio do IPI, nos termos do art. 1º do Decreto-lei nº 491/69 e seu regulamento (Decreto nº 64.833/69), no período compreendido entre 30 de março de 1982 a 31 de dezembro de 1989, conforme Termo de Garantia de Manutenção e Utilização de Incentivo Fiscal nº 027/82, ficando também reconhecido o direito de compensação previsto no art. 3º do citado Decreto regulamentar.*

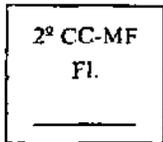
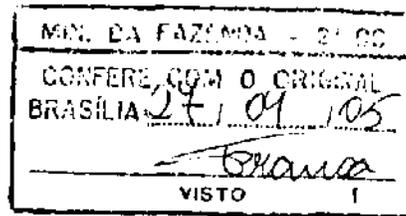
*O crédito prêmio do IPI, no período acima definido, será apurado mediante a conversão da moeda estrangeira em moeda nacional na data da exportação, a partir daí incidirá a mesma correção monetária aplicada pela Fazenda Nacional na manutenção do valor de seus créditos.*

*A escrita fiscal da Autora poderá ser amplamente fiscalizada pela Ré, contudo, desde que observados os parâmetros acima delimitados, nenhum estorno de lançamento deverá ser efetuado.”*

A recorrente interpôs embargos de declaração, fls. 701/703, com o objetivo de sanar erro material/contradição na Sentença uma vez que ao dispor sobre o mérito da lide o MM. Juízo, manifestou-se acerca da ilegalidade de todos os atos administrativos embasados no malsinado Decreto-lei nº 1.724/79, julgado inconstitucional, operando-se efeitos *ex tunc*, e, por outro lado, manteve a limitação temporal da utilização dos créditos constantes do Termo de Garantia de Manutenção e Utilização de Incentivo Fiscal nº 027/82, fundamentado na Portaria MF nº 279/81, que por sua vez foi embasada no Decreto-Lei nº 1.724/79, declarado inconstitucional, incorrendo assim em erro material/contradição.

A decisão dos citados embargos declaratórios, fls. 704/707, foi por rejeitá-los considerando que não existe nenhuma prejudicialidade entre o Decreto-Lei nº 1.724/79 e a

134  
my



Processo nº : 11065.000931/2003-21  
Recurso nº : 125.544  
Acórdão nº : 202-16.147

validade do Termo de Garantia de Manutenção e Utilização de Incentivo Fiscal nº 027/82, que está respaldado no Decreto nº 74.199/74, não contaminado pelo vício de inconstitucionalidade. Conclui que *“mesmo que pudessem ser superados os argumentos que conferem validade ao Termo de Garantia de Manutenção e Utilização de Incentivo Fiscal nº 027/82, não escaparia a pretensão da Autora ao prazo fatal estabelecido pela Carta Política.”*

A autora interpôs Apelação parcial, fls. 708/723, para que fosse reformada a sentença recorrida *“na parte pertinente ao apelo, excluindo-se a limitação temporal constante da parte dispositiva, julgando-se totalmente procedente a ação proposta, nos termos do pedido formulado na exordial, isto é, reconhecendo-lhe o direito da Apelante à fruição dos incentivos posteriormente a 31.12.89, até final do seu Programa Especial de Exportação, com Termo de Aprovação nº 097/82, de 30 de março de 1982, e demais Aditivos existentes, convalidando todos os lançamentos efetuados pela Autora em sua escrita fiscal do crédito-premio do IPI, desde que observados os termos do Decreto-lei nº 491/69 e seu regulamento (Decreto nº 64.833), não se podendo olvidar que também é lidima a compensação com outros tributos federais, conforme art. 3º deste Decreto regulamentar.”*

Neste diapasão merece ser lembrado que a recorrente vinha escriturando o crédito-prêmio do IPI à alíquota de 15%, como disposto no Termo de Garantia de Manutenção e Utilização de Incentivo Fiscal nº 027/82, e o seu pedido foi apenas para que se desconsiderasse a limitação temporal imposta pelo referido Termo, nada contendo acerca da alíquota aplicada, como bem frisou a decisão recorrida.

Todavia a PFN também interpôs recurso de apelação, fls. 725/773, no qual suscita (item VII, fls. 766/773) que o Judiciário se posicione a respeito da alíquota a ser aplicada ao crédito-prêmio do IPI:

*“VII – DAS ALIQUOTAS (INAPLICABILIDADE DA RESOLUÇÃO CIEX Nº 2/79)*

*Outra questão sobre a qual a sentença foi silente, foi a referente à alíquota aplicável no presente caso.*

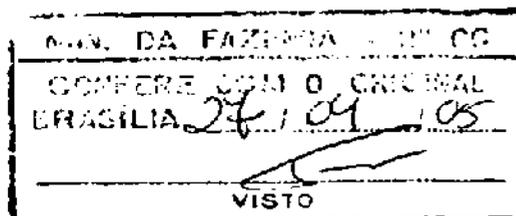
*Vem a UNIÃO militar que, caso seja reconhecido algum direito à autora, por mais remota que seja essa possibilidade, o gozo do benefício não pode se dar mediante a aplicação de alíquotas discriminadas na Resolução CIEX nº 02/79.*

(. . .)

*Por mais essa razão, não pode prevalecer a sentença na parte em que, por omissão, pode deixar ser aplicadas as alíquotas criadas pela Resolução CIEX nº 02/79, com base na Portaria MF 26/79.*

*E, já que não é aplicável dita resolução, as alíquotas devem ser aquelas presentes na TIPI, observando-se, para qualquer caso, o limite Máximo de 15% constante do § 2º do art. 2º do Decreto-lei 491/69.”*

134  
w



Processo nº : 11065.000931/2003-21  
Recurso nº : 125.544  
Acórdão nº : 202-16.147

Verifica-se daí que foi a União quem suscitou na ação judicial a questão das alíquotas a serem aplicadas ao crédito-prêmio do IPI, no seu recurso de apelação, não tendo a recorrente manifestado-se sobre tal matéria, seja na inicial, em grau de recurso ou na apelação.

Ressalte-se que, como bem frisou a decisão recorrida, a contribuinte vinha se creditando à alíquota de 15%.

Todavia, é de se verificar que a parte dispositiva da sentença, proferida pelo TRF da 1ª Região, foi expedida nos seguintes termos “*nego provimento ao apelo da UNIÃO e à remessa e dou provimento ao apelo da autora*”.

Ou seja, ao afastar o apelo da União, sem qualquer ressalva, restou também afastada a questão da aplicação da Resolução CIEX 02/79, argüida pela União na referida apelação.

Outra não é a inteligência que deflui do preceito no art. 469, I e II, do CPC. Tal artigo da lei dispõe claramente que os motivos da sentença e a verdade dos fatos estabelecida como premissa, ainda que determinantes para o dispositivo decisório, não fazem coisa julgada. Somente o dispositivo, portanto, tramita em julgado, vinculando as partes com o comando nele contido.

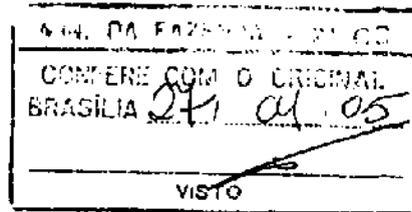
Outro não tem sido o posicionamento que se tem colhido na doutrina a respeito:

*“A doutrina processual tem distinguido na composição da sentença dois elementos que lhe são essenciais: um corresponde ao raciocínio desenvolvido pelo julgador na formação do silogismo judicial (em que são premissas o fator da causa e a regra da lei a que eles se subsumem) – é a fundamentação ou motivação, o elemento lógico; outro que corresponde à aplicação da lei ao fato, isto é, a conclusão do silogismo judicial, é o comando estatal, emitido pelo juiz, que define a controvérsia entre as partes – é o dispositivo, o elemento vontade. Da conjugação de ambos nasce o julgamento, ou seja, a regra, a norma, composta pelo juiz para o caso específico submetido a sua apreciação e deliberação. Postas estas considerações, passam os tratadistas a investigar em que consiste, afinal, a coisa julgada, vale dizer, o que passa em julgado. Em suma: da totalidade da sentença proferida pelo órgão julgador o que constituirá, depois, a coisa julgada e se tornará imutável para o futuro? Pelo que ficou visto antes a coisa julgada (res indicata) consiste não na apreciação das premissas sobre que o juiz raciocina e sim na resolução que o define. Logo, somente este converte-se em coisa julgada, ficando de fora o raciocínio, as considerações expostas pelo julgador para justificar (fundamentar, motivar) a conclusão. Objetivamente, portanto, a coisa julgada é determinada pelo “julgamento” consubstanciado no dispositivo da sentença, que externa a regra exarada pelo juiz para o caso concreto que lhe foi submetido.” (Egas Moniz de Aragão, in Sentença e Coisa Julgada, Rio de Janeiro: Aide, 1992, pg. 247).*

*“Todavia, razões de oportunidade, assim como determinaram a adoção do instituto, também traçam à sua aplicação limites precisos: limites objetivos que a definição dada há pouco da autoridade da coisa julgada ajuda a entender, visto como é só o comando pronunciado pelo juiz que o torna imutável, não a atividade lógica exercida pelo juiz para preparar e justificar a decisão (Enrico Tullio Liebman. Eficácia e*



Processo nº : 11065.000931/2003-21  
Recurso nº : 125.544  
Acórdão nº : 202-16.147



*Autoridade da Sentença. 3ª ed. Trad. De Alfredo Buzaid e Benvindo Aires. Rio de Janeiro: Forense, 1984, pg 55, com grifo do original.)”.*

Na hipótese concreta, a coisa julgada recaiu sobre a decisão que proclamou a existência de relação jurídica que assegure à Autora o direito ao crédito-prêmio do IPI, nos termos do art. 1º do Decreto-Lei nº 491/69 e seu regulamento (Decreto nº 64.833/69), até o final do programa de exportação, com a correção monetária devida a partir da conversão da moeda estrangeira em moeda nacional, na data da exportação, pelos índices oficiais, nada mais.

Nenhum outro comando restou corporificado no dispositivo da decisão transitada em julgado na impetração referida. Adstringiu-se ele a tais questões. Diverso não poderia ser, vez que o *thema decidendum* naquela lide não foi outro além daquele constante da inicial, qual seja: o reconhecimento da existência de relação jurídica entre a autora e a União, impedindo que a última exigisse o estorno do lançamento que a autora efetuou e continuaria a efetuar em sua escrita fiscal do crédito-prêmio do IPI, nos termos do art. 1º do DL nº 491/69, principalmente sobre aquele que a União encontrava-se em mora, efetuado com correção monetária, assegurado também, a compensação do referido crédito com outros impostos federais, conforme comprova petição inicial de fls. 664/691. Por conta disso, obviamente, o pronunciamento decisório não abarcou algo distinto do objeto da lide, nem o poderia.

Gustavo Sampaio Valverde in “Coisa Julgada em Matéria Tributária”, 2004, pp. 136/139, define que a “*coisa julgada tem como limite a lide, individualizada pelas partes, causa de pedir e pedido*”. Mais adiante acrescenta:

*“O objeto do processo, portanto, será o conflito existente – entendido como uma situação comunicativa – no qual se incluem, por óbvio, as próprias partes envolvidas, além da causa de pedir e do pedido. A causa de pedir constitui aquela comunicação endereçada ao juiz pelas partes, no sentido de fundamentar a procedência do seu pedido. Ela é constituída pela referencia a fatos sociais e a normas jurídicas, expostos – com o auxílio da argumentação, dos conceitos jurídicos, das simbologias e dos lugares-comuns – de maneira a convencer o julgador de que constituem pressupostos suficientes para que determinada comunicação normativa seja por ele enunciada. A pretensão à produção dessa comunicação normativa representa exatamente o pedido formulado na ação.*

*Assim posta a questão, percebe-se que os limites da coisa julgada material são estabelecidos a partir do objeto do processo, este entendido como a pretensão deduzida pelo autor, que abrange o pedido e a causa de pedir. Ou seja, o pedido e a causa de pedir constantes da petição inicial e reportados na fundamentação da sentença integram a coisa julgada, na medida em que delimitam o conteúdo e a extensão do mandamento prescritivo constante da parte dispositiva do decisum.*

Verifica-se, portanto, que o limite da coisa julgada material é delimitada pelo pedido do autor e a causa de pedir. No caso em concreto, como já restou demonstrado, o pedido da autora não fez qualquer menção à aplicação da Resolução Ciex nº 02/79. Desta forma, estando tal questão fora da abrangência do pedido da autora, a manifestação do Judiciário sobre tal matéria, suscitada pela ré, não está abrangida pelo manto da coisa julgada.

*134 /*  
*wy*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11065.000931/2003-21  
Recurso nº : 125.544  
Acórdão nº : 202-16.147

MIN. DA FAZ.
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 22/02/05
VISTO

2ª CC-MF  
Fl.

Vale lembrar, como já dito anteriormente, que no seu pedido a autora desejou ver reconhecidos os créditos que vinha escriturando em sua escrita fiscal, ou seja, à alíquota de 15%. Este foi o seu desejo, o seu pedido.

A União interpôs Recurso Especial contra o referido Acórdão do TRF da 1ª Região, para o qual foi negado provimento, tendo a União interposto Agravo de Instrumento, fls. 810/828, ao qual também foi negado provimento, fls. 829/831. Foi interposto Agravo Regimental ao Agravo de Instrumento, tendo o STJ manifestando-se no sentido de não prover o agravo regimental, fls. 837/847.

O Acórdão do TRF da 1ª Região, por conseguinte, transitou em julgado como demonstra o documento de fl. 848, em 10/11/2000.

Verifica-se, assim, que o que transitou em julgado foi o Acórdão proferido pelo TRF da 1ª Região o qual, ao negar provimento à apelação da União e dar provimento ao apelo da recorrente, fez recair a coisa julgada no sentido de reconhecer a existência de relação jurídica que assegure à Autora o direito ao crédito-prêmio do IPI, nos termos do art. 1º do Decreto-Lei nº 491/69 e seu regulamento (Decreto nº 64.833/69), até o final do programa de exportação, com a correção monetária devida a partir da conversão da moeda estrangeira em moeda nacional, na data da exportação, pelos índices oficiais. Exatamente foram estes os termos da coisa julgada, nos exatos limites do pedido da autora.

No que tange à aplicação das alíquotas constantes da Resolução Ciex nº 02/79, ou seja, a de 28%, é de se observar que tendo sido a questão trazida aos autos pela ré (União) é de ser tratada como questão incidental sobre a qual não recai o manto da coisa julgada.

Neste sentido o STF na AR 1343-SC manifestou-se acerca da matéria da seguinte forma: *"a teor do artigo 469 do Código de Processo Civil, os motivos e a verdade dos fatos estabelecidos como fundamentos da sentença não fazem coisa julgada, o mesmo ocorrendo quanto ao exame de questão prejudicial decidida incidentalmente no processo, exceção aberta se a hipótese tem enquadramento no artigo 470 do referido Diploma."*

Desta sorte, não há dúvida de que a aplicação da Resolução Ciex nº 02/79, embora objeto de manifestação do TRF da 1ª Região, não se encontra abrangido pela coisa julgada, que deve, sempre, se limitar ao pedido do autor.

Em face de todo o exposto, voto no sentido de negar provimento aos recursos de ofício e voluntário, interpostos, respectivamente, pela DRJ em Porto Alegre - RS e pela contribuinte.

Sala das Sessões, em 22 de fevereiro de 2005

  
NAYRA BASTOS MANATTA



Processo nº : 11065.000931/2003-21  
Recurso nº : 125.544  
Acórdão nº : 202-16.147

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 28/10/05
VISTO

## DECLARAÇÃO DE VOTO DO CONSELHEIRO DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

Estamos neste Colegiado discutindo os aspectos e alcance da coisa julgada, sendo que uma definição sobre o tema será de suma importância para a conclusão do julgamento de vários recursos interpostos e sob nosso crivo.

Após diversas leituras e quanto à aplicação do melhor Direito ao caso em concreto, creio ter firmado meu entendimento sobre a questão ora em debate, qual seja: teria a decisão do Tribunal *ad quem* formado coisa julgada quanto à aplicação de alíquota incidente sobre o crédito reclamado pelo contribuinte, frise-se, crédito esse judicialmente reconhecido? A resposta, a meu sentir, é positiva.

E assim afirmo, colocando a meus pares o seguinte questionamento: E se houvesse a Fazenda logrado êxito com a interposição de sua apelação cível? O que então seria a coisa julgada a se considerar? A parte dispositiva da sentença? Passo a explicar.

A sentença, conforme a remansosa doutrina e jurisprudência pátria, divide-se em três partes: relatório, fundamentação e parte dispositiva. A nós interessa tão-somente o exame da parte dispositiva.

Parte dispositiva da sentença, segundo Luiz Guilherme Marinoni e Sérgio Cruz Arenhart, "... é o local em que o juiz afirma se acolhe ou não o pedido do autor e, em caso de procedência, o que deve ser feito para que o direito material seja efetivamente realizado."<sup>1</sup> Os citados autores ainda afirmam que é a parte dispositiva da sentença que se reveste pelo comando da coisa julgada material, ou julgamento final de mérito, o que para nós parece estar bem claro e definido.

No caso em concreto, não podemos nos olvidar sobre o fato de que as partes envolvidas no processo judicial – a ora recorrente e a Fazenda Nacional – recorreram ao Tribunal *ad quem*, por intermédio de competentes recursos de apelação. E é exatamente o exame da "força" desses recursos que me levaram a concluir pela correção do procedimento adotado pela ora recorrente.

Inicialmente, é de se afastar, em favor da Fazenda Nacional e de seu recurso de apelação interposto, o aproveitamento dos efeitos do princípio da *proibição da reformatio in pejus*, pois tal princípio, segundo os doutrinadores já mencionados, "... diz respeito à proibição de que o julgamento do recurso, interposto exclusivamente por um dos sujeitos, venha a tornar sua situação pior do que aquela existente antes da insurgência."<sup>2</sup> (destaquei). As duas partes, friso, insurgiram-se ao Tribunal *ad quem*.

Assim, o recurso de apelação, *in casu*, os recursos de apelação interpostos, devolveram ao Tribunal *ad quem* "... o conhecimento da matéria impugnada."<sup>3</sup>, sendo possível

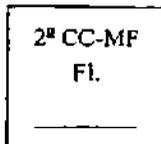
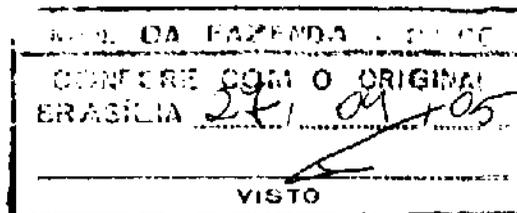
<sup>1</sup> Marinoni, Luiz Guilherme. Manual do Processo de conhecimento: a tutela jurisdicional através do processo de conhecimento – 2 ed. ver., atual. e ampl. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, pg. 444.

<sup>2</sup> op.cit. pg. 539.

<sup>3</sup> Art. 515, CPC.



Processo nº : 11065.000931/2003-21  
Recurso nº : 125.544  
Acórdão nº : 202-16.147



porém, àquele órgão julgador, apreciar "... *todas as questões suscitadas e discutidas no processo, ainda que a sentença não as tenha julgado por inteiro.*"<sup>4</sup>.

É importante ter essa disposição legal em mente, pois foi a Fazenda Nacional que, com a interposição de seu apelo, devolveu matéria que estava sim afeta ao pedido da Autora, ora recorrente, mesmo que de forma implícita; ou ainda, podemos considerar que foi a Fazenda Nacional quem levou à discussão fato superveniente para apreciação judicial, o que será analisado na segunda parte desta declaração de voto.

Ora, nada mais fez o Tribunal *ad quem* do que observar em sua estrita literalidade o princípio do *tantum devolutum quantum appellatum*, quando do julgamento do mencionado recurso da Fazenda Nacional, uma vez que restou instado a se pronunciar a propósito de aplicação de alíquota a créditos de IPI, deferidos à ora recorrente que, observe e reconheço, até então não tinha decisão judicial que lhe garantisse a utilização de alíquota diferente que a de 15%.

Ora, se a recorrente, ainda no curso do processo e antes do julgamento das apelações cíveis interpostas, houvesse aplicado a seus créditos a alíquota posteriormente provida de 28%, estaria ela certamente sujeita a sanções por parte da Fiscalização. A meu ver, a ora recorrente - ao invés de argumentarmos que a mesma utilizou-se de artifício tributário -, fez sim adotar uma postura conservadora e protecionista de seu direito, aproveitando-se dos créditos à alíquota de 15%.

E, uma vez julgado o recurso de apelação cível da Fazenda Nacional, juntamente com o da ora recorrente, o acórdão que consubstanciou decisão - favorável e desfavorável - aos interesses das partes substituiu a sentença então prolatada, pois o *efeito substitutivo* também há de ser considerado quando do exame de recursos de apelação cível<sup>5</sup>.

Aludido efeito esse, aliás, que está expressamente descrito no artigo 512, do Código de Processo Civil, que prevê que "... *o julgamento proferido pelo tribunal substituirá a sentença ou decisão recorrida, no que tiver sido objeto de recurso.*"<sup>6</sup>.

Assim, em face do exposto e se o acórdão do Tribunal *ad quem* substituiu a sentença - naquilo em que com ela não coincidiu -, é imperioso afirmar que o que restou decidido em segunda instância passa a integrar a sentença e, no caso da hipótese ora analisada, a somar também à parte dispositiva da sentença monocrática, pois o *aresto transitado em julgado* impôs a forma como deveria ser calculado o crédito deferido a ora recorrente, mesmo que aludido exame só tenha ocorrido em segunda instância e quando do julgamento de recursos de apelação, entre eles o da Fazenda Nacional, que provocou a manifestação expressa do Tribunal *ad quem* sobre a questão da alíquota aplicável a tal crédito.

<sup>4</sup> parágrafo 1º, do Art. 515, CPC.

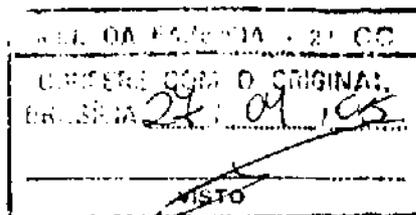
<sup>5</sup> op.cit. pg. 551.

<sup>6</sup> "(...)

Normalmente, acolhida arguição que se possa fazer na apelação, a respeito dos vícios de juízo, gera-se a substituição da sentença por um acórdão (cujo valor intrínseco seja o de sentença). Assim, se o juízo a quo valorou mal a prova, deve valorá-la corretamente o tribunal e proferir acórdão (acórdão-sentença) que passe a fazer as vezes da sentença substituída." (Wambier, Luiz Rodrigues. Curso avançado de processo civil, volume 1: teoria geral do processo e processo de conhecimento - 5 ed., atual. e ampl. - São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, pg. 606.



Processo nº : 11065.000931/2003-21  
Recurso nº : 125.544  
Acórdão nº : 202-16.147



Ainda a corroborar a acima exposto, entendo importante consignar que é pacífico o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça no sentido de que o "... *juízo pelo tribunal substitui a sentença, mas no que tiver sido objeto de recurso.*"<sup>7</sup>, o que retrata com precisão a hipótese que ora se enfrenta.

Feitas essas considerações, concluo que a coisa julgada que deve ser observada é aquela que revestiu a parte dispositiva da sentença monocrática prolatada, aditada e substituída que foi expressamente pelo acórdão do Tribunal *ad quem*, nos moldes como posta a situação para a análise deste Colegiado.

E a bem corroborar o acima exposto e decidido, cito José Frederico Marques, transcrito por Luiz Rodrigues Wambier<sup>8</sup>, nos seguintes termos:

"JOSÉ FREDERICO MARQUES (Manual ..., 1ª ed. atual., vol. 3, p. 270) sustenta ser a coisa julgada "a qualidade dos efeitos do julgamento final de um litígio; isto é, a imutabilidade que adquire a prestação jurisdicional do Estado, quando entregue definitivamente. Feita a entrega da tutela jurisdicional pelo Estado, em julgamento final, a res iudicanda transforma-se em res iudicata, e a composição da lide, operada no pronunciamento judicial (sentença ou acórdão), faz com que a ordem jurídica e suas normas sobre este se projetem, com a força e autoridade da *lex specialis*, para regular em definitivo a situação litigiosa. Donde dispor o art. 469, in verbis: "A sentença que julgar total ou parcialmente a lide tem força de lei nos limites da lide e das questões decididas". A res iudicata marca, inconfundivelmente, o ato jurisdicional, visto que faz neste se concentrar, em sua plenitude, o comando imperativo que promana do julgamento que se torna estável, graças à imutabilidade que adquire, dentro e fora do processo. Encerrada a relação processual e tomado inatacável e irrevogável o julgamento, os efeitos que dele resultam também se fazem imutáveis, para que o imperativo jurídico contido no iudicium emanado do tribunal ou juiz tenha força de lei entre as partes. Trata-se de exigência de ordem pública e de bem comum, a fim de que a tutela jurisdicional entregue se torne estável, segura e de absoluta indeclinabilidade. (...) A coisa julgada não é o efeito do julgamento, mas, sim, qualidade desses efeitos. Como ato estatal que é, o julgamento produz os efeitos que a lei prescrita lhe assinala, e cujo reconhecimento a todos é imposto. (...) A coisa julgada material tem como limites objetivos a lide e as questões pertinentes a esta, que foram decididas no processo. A situação litigiosa, que foi composta, constitui a área em que incidem os efeitos imutáveis do julgamento.(...)" (destaquei).

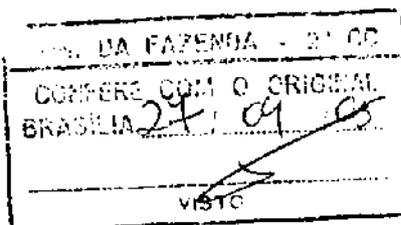
Não fossem suficientes os argumentos lançados acima, é ainda de se considerar o fato de que a Fazenda Nacional levou ao conhecimento do Poder Judiciário, em grau de apelação cível, fato superveniente que estava sim agregado à *causa petendi*, o que é sim possível à parte fazer, conforme leciona Wellington de Moreira Pimentel, quando assevera que

<sup>7</sup> REsp nº 140.895, Ministro relator Nilson Naves, Terceira Turma do STJ, DJU, I, de 19/6/2000. Decisão assemelhada proferida no REsp nº 259.963, Ministro relator Edson Vidigal, Quinta Turma do STJ, DJU, I, de 25/9/2000.

<sup>8</sup> op.cit. pg. 572.



Processo nº : 11065.000931/2003-21  
Recurso nº : 125.544  
Acórdão nº : 202-16.147



2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

“... a aplicação do fato superveniente, desde que conhecido pelo juiz far-se-á de ofício, ou por provocação da parte”<sup>9</sup>.

E neste sentido, cita-se o magistério de Giuseppe Chiovenda, para quem “... a proibição de mudar no curso da lide a causa petendi não exclui o direito de valer-se de uma causa superveniens, desde que seja a mesma causa afirmada a princípio como existente; pois uma coisa é a afirmação duma causa petendi (que se deve ter em conta no princípio do litígio), outra é a sua subsistência efetiva (que se deve ter em conta no encerramento da discussão)”<sup>10</sup>.

O mesmo renomado autor, já havia explicado na referida obra, que o direito moderno temperou o rigor do direito romano clássico, em nome do princípio da economia processual, ressaltando que “... o juiz decide baseado no que se apura no encerramento da discussão”<sup>11</sup>.

Aliás, importante é ainda de se consignar que o conhecimento do *ius superveniens* – nesta nova abordagem e roupagem que se dá à demanda -*in casu* como provocado pela Fazenda Nacional -, não se restringe ao primeiro grau de jurisdição, conforme vasta jurisprudência sobre o tema: Apelação nº 461/88, j. em 1º.7.88, rel. Des. Barbosa Moreira, in RT 640/170, apud Alexandre de Paula, in CPC Anotado, Ed. RT, v. II, 6ª ed., p. 1.736; REsp nº 1.109-MG, in RSTJ, 2 [12]: 261-437. ago.1990; REsp nº 12.636-RS, in RSTJ, 5 [42]: 185-489, fev.1999 e REsp nº 19.593-0-MG, in RT 687/200, os três últimos de relatoria do Min. Sálvio de Figueiredo; e, REsp nº 75.003-RJ, rel. Min. Waldemar Zveiter, RSTJ, 8 [87]: 195-255, nov. 1996.

Ao final, ousou ainda trazer mais uma modesta colaboração ao acalorado debate, que se encerra em dois questionamentos e numa conclusão.

Primeiro: qual o direito reconhecido *in casu* à contribuinte, transitado em julgado<sup>12</sup>? Resposta: a declaração do direito da contribuinte ao crédito-prêmio do IPI, nos termos do artigo 1º do Decreto-Lei nº 491/69 e seu regulamento, “ficando também reconhecido o direito de compensação previsto no artigo 3º do citado Decreto regulamentar”.

Segundo: como, em que moldes e de que forma será esse direito executado? Resposta: com a aplicação da alíquota de 28%, definida em segunda instância, em acórdão transitado em julgado.

Concluo, portanto, pedindo vênias aos que sustentam tese contrária, que razão assiste à contribuinte, não só porque “a coisa julgada impõe segurança jurídica ao que foi decidido por sentença, com o favorecimento especial que, no caso em exame, o Estado concordou com os índices aplicados, submetendo-se, portanto, aos efeitos da preclusão.”<sup>13</sup>; mas, também, porque a meu sentir não se verifica na hipótese examinada a figura de ocorrência de decisão ‘extra petita’, uma vez que não há decisão ‘extra petita’ “quando o juiz examina o pedido

<sup>9</sup> “Comentários ao Código de Processo Civil”, Ed. RT, 1975, v. III, os. 521 e ss.

<sup>10</sup> “Instituições do Direito Processual Civil”, Ed. Saraiva, 1969, vol. I, item 111, p. 359.

<sup>11</sup> cf. ob. e vol. cit., item 38, p. 177.

<sup>13</sup> REsp 498.406/RJ, Ministro José Delgado, Primeira Turma do S.T.J., acórdão publicado no D.J.U., I, de 17/11/2003.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11065.000931/2003-21  
Recurso nº : 125.544  
Acórdão nº : 202-16.147

MIN. DA FAZENDA
COMPARE COM O ORIGINAL
BRASILIA 27/02/05
VISTO

2º CC-MF
Fl.

*e aplica o direito com fundamentos diversos dos fornecidos na petição inicial ou mesmo na apelação, desde que baseados em fatos ligados ao fato-base*<sup>14</sup>.

Com esses argumentos, sustento o necessário provimento ao recurso interposto.

É como voto

Sala das Sessões, em 22 de fevereiro de 2005

  
DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

<sup>14</sup> EDcl nos EDcl no REsp 471.732/MA, Ministro Luiz Fux, Primeira Turma do S.T.J., acórdão publicado no D.J.U., I, de 9/9/2004