



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº 11065.002534/2002-11
Recurso nº 136.527 Voluntário
Matéria II/CLASSIFICAÇÃO FISCAL
Acórdão nº 303-35.076
Sessão de 29 de janeiro de 2008
Recorrente RECRUSUL S.A
Recorrida DRJ-SANTA MARIA/RS

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

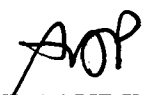
Data do fato gerador: 20/06/2002

Concomitância. Violação ao Princípio da Jurisdição Una. Inocorrência. Não se revela concomitante a ação judicial com objeto diverso do discutido na esfera administrativa, ainda que haja parcial identidade na causa de pedir.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da terceira câmara do terceiro conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, declarar a nulidade parcial da decisão recorrida, para que considere excluído do litígio apenas os débitos escriturais que tiveram origem no processo 11065.000703/98-22, enfrentando-se, como consequência, os demais fundamentos trazidos pela autoridade atuante e atacados pela impugnante, nos termos do voto do relator.


ANELISE DAUDT PRIETO - Presidente


LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Silvio Marcos Barcelos Fiúza, Nilton Luiz Bartoli, Marciel Eder Costa, Tarásio Campelo Borges, Celso Lopes Pereira Neto e Davi Machado Evangelista (suplente). Ausente a Conselheira Nanci Gama.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário manejado contra acórdão proferido pela egrégia 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria - RS, referente à constituição de crédito tributário do Imposto sobre Produtos Industrializados.

Dado o poder de síntese, reproduzo parcialmente relatório que embasou o voto condutor do acórdão recorrido, acostado às fls. 596/597:

“1. Trata-se de lançamento de ofício, consubstanciado no Auto de Infração das folhas 507 a 509, referente ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, períodos de apuração 1-01/1998 a 3-12/1999, lavrado contra o interessado, acima qualificado, em face da promoção de saídas do estabelecimento industrial, com emissão de nota fiscal, de produto industrializado, com insuficiência de lançamento do imposto, por erro de classificação fiscal e alíquota.

1.1 De acordo com o Relatório de Verificação Fiscal das folhas 502 a 5056, o estabelecimento industrial montava e promovia saída de caminhões, classificáveis nos códigos 8704.2130, 8704.2230, 8704.2330, 8704.3130 e 8704.3230, sujeitos à alíquota de 5% segundo a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados, mas classificava-os no código 8707.9090, reservado às carrocerias para os veículos automotivos das posições 8701 a 8705, incluídas as cabinas, objeto do benefício fiscal previsto na Lei nº 9.493, de 10 de setembro de 1997. Em face dessas irregularidades a Fiscalização apurou o imposto que deixou de ser lançado, nas operações que originaram as saídas relacionadas nas planilhas das folhas 480 a 488 e reconstituiu a escrita fiscal do contribuinte, conforme demonstrativo das folhas 490 a 499, de onde emergiram os débitos ora exigidos, acompanhados dos consectários legais, totalizando R\$ 348.672,90.

(...)

2. Regularmente intimado, o autuado apresentou, tempestivamente, a impugnação de folhas 524 a 547, subscrita por procuradores devidamente habilitados nos autos (instrumento de mandato nas folhas 548 a 564). A Defesa, sinteticamente, esgrima os seguintes argumentos:

2.1 Em sede de preliminar, impugna a reconstituição da escrita fiscal, que lançou o débito de R\$ 222.307,42, apurado no A. I. objeto do processo 11065.000703/98-22, porque os débitos do referido processo estariam com sua exigibilidade suspensa, em face da decisão proferida nos autos do Agravo de Instrumento nº 1999.04.01.053414-0/RS, proferida pela 2ª Turma do TRF – 4ª Região.

2.2 No mérito, impugna a classificação fiscal adotada pela Fiscalização, insistindo nas seguintes teses:

a) de que não promove a modalidade de industrialização nos art. 3º, inc. III, do RIPI-82, e 4º do RIPI98:

b) que o acoplamento da carroceria frigorífica ao chassi "...é feito gratuitamente e a pedido do proprietário do veículo, e não altera nem aperfeiçoa a essência do produto por si industrializado (carroceria), não tendo, assim, o condão de ensejar a aplicação da alíquota do IPI devido na industrialização de caminhões (folha 530);

c) que a intenção do legislador, ao dispor que se atribua o produto final, é a de afastar a tributação de cada operação que forma o produto final individualmente;

d) que o contribuinte, em momento algum, foi movido pelo animus de fabricar caminhões;

e) que não há dúvidas que a atividade desenvolvida pelo contribuinte é a industrialização e a comercialização de carrocerias, implicando "O corte e a união de estruturas ou painéis metálicos compostos de revestimentos de poliéster, reforçados com fibra de vidro, isolante à base de espuma rígida de poliuretano expandido, colados entre si, e a posterior montagem dessas estruturas, de modo a criar um produto final e acabado, destinado à instalação sobre chassi de caminhão" (folha 532);

f) que a instalação da carroceria frigorífica sobre um chassi não altera, não aperfeiçoa, nem modifica a natureza das referidas carrocerias;

g) que o Parecer Normativo CST nº 206, de 1970, sobre o qual a Fiscalização se baseou, é inaplicável ao seu caso concreto, já que a operação realizada não se enquadraria em nenhuma das cinco hipóteses previstas nas alíneas "a" a "e" referidas naquele ato;

h) que o Parecer Normativo CST nº 206, de 1970, é ilegal, e;

i) que, segundo as Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado – RGI, a posição mais específica deve prevalecer sobre as mais genéricas.

2.3 A Defesa ainda questiona se a Fiscalização adotaria o mesmo entendimento caso fosse isento o produto "caminhão" e tributado o produto "carroceria" fabricado pelo contribuinte. Ainda para corroborar suas teses, cola à peça de impugnação diversos arestos administrativos e judiciais. Requer finalmente, a improcedência da autuação."

Analisando os fundamentos da impugnação, bem como os demais elementos carreados aos autos, decidiram as autoridades recorridas não tomar conhecimento da matéria impugnada, declarando a definitividade, na esfera administrativa, da exigência discutida.

Veja-se a ementa extraída daquele *desisum*:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 11/01/1998 a 31/12/1999

Ementa: CONCOMITÂNCIA DE PROCESSO ADMINISTRATIVO E PROCESSO JUDICIAL.

A opção pela via judicial importa em renúncia ou desistência da esfera administrativa, para discutir a mesma matéria, não importando se a ação judicial foi interposta antes ou depois do lançamento.

Impugnação não Conhecida”.

Intimada a conhecer da decisão, compareceu a autuada novamente ao processo postulando, em sede de recurso voluntário:

a) a nulidade da decisão recorrida, por preterição do direito ao contraditório e à ampla defesa, materializada no não-conhecimento da impugnação; ou

b) a análise do mérito por parte desta instância, caso não considere nula a decisão recorrida;

Para tanto, traz uma extensa explanação acerca da exatidão da classificação fiscal empregada nas carrocerias que produz, contestando inclusive a aplicação do conceito de industrialização às operações que realiza em seu estabelecimento industrial.

Inicialmente distribuído ao Egrégio Segundo Conselho de Contribuintes, foram os autos reencaminhados a este Terceiro Conselho em função da matéria controvertida.

É o relatório.



Voto

Conselheiro LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Relator

Da leitura do voto condutor que repousa às fls. 597/598, é possível concluir que o ponto fulcral considerado para prolação do acórdão a quo foi o mesmo que orientou a resolução do egrégio Segundo Conselho de Contribuintes que declinou da competência de julgar o presente recurso em favor deste Terceiro Conselho: trata-se de controvérsia acerca da classificação fiscal das mercadorias que a recorrente dá saída de seus estabelecimentos.

No sentir das autoridades recorridas, a matéria litigiosa possuiria identidade com o objeto da Ação Ordinária nº 1999.71.00.008872-9/RS, ajuizada com o objetivo de desconstituir exigência fiscal levada a efeito no processo administrativo 11065.000703/98-22, formulada em função de suposto erro de classificação idêntico ao que se discute no presente processo.

Concluíram os julgadores *a quo*, nessa linha, que caber-lhes-ia exclusivamente proferir decisão formal declaratória da definitividade da exigência em litígio, dada a configuração de concomitância entre este processo e aquele que discute judicialmente exigência fiscal anterior.

Com a máxima vênia, discordo das conclusões que fundamentaram o acórdão recorrido. Explico.

De fato, como é de conhecimento geral, o comando inserido no § 2º do art. 1º do Decreto-lei nº 1.737, de 20 de dezembro de 1979, determina:

§ 2º - A propositura, pelo contribuinte, de ação anulatória ou declaratória da nulidade do crédito da Fazenda Nacional importa em renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto. (destaquei)

Ocorre que, segundo entendo, esse comando deve ser analisado em conjunto com o art. 38 da Lei 6.830, de 1980, que determina:

Art. 38 - A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta Lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos.

Parágrafo Único - A propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto. (grifei)

Em razão da felicidade com que interpretou o conteúdo desse dispositivo, transcrevo parte da ementa do acórdão proferido pelo Superior Tribunal de Justiça nos autos do REsp nº 840.556 - AM, relator (designado) Ministro Luiz Fux, publicado no DJ de 20/11/2006:

TRIBUTÁRIO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MANDADO DE SEGURANÇA. AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA DE RECORRER NA ESFERA ADMINISTRATIVA. IDENTIDADE DO OBJETO. ART. 38, PARÁGRAFO ÚNICO DA LEI Nº 6.830/80.

1. Incide o parágrafo único do art. 38, da Lei nº 6.830/80, quando a demanda administrativa versar sobre objeto menor ou idêntico ao da ação judicial.

2. A exegese dada ao dispositivo revela que: "O parágrafo em questão tem como pressuposto o princípio da jurisdição una, ou seja, que o ato administrativo pode ser controlado pelo Judiciário e que apenas a decisão deste é que se torna definitiva, com o trânsito em julgado, prevalecendo sobre eventual decisão administrativa que tenha sido tomada ou pudesse vir a ser tomada. (...) Entretanto, tal pressupõe a identidade de objeto nas discussões administrativa e judicial". (Leandro Paulsen e René Bergmann Ávila. Direito Processual Tributário. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2003, p. 349). (os grifos não constam do original)

No plano das normas administrativas, editou a Secretaria da Receita Federal, por meio de seu Coordenador-Geral de Tributação, o Ato Declaratório Normativo nº 3, de 14 de fevereiro de 1996 (D.O. U. de 15 de fevereiro de 1996), cujas alíneas "a" e "b" esclarecem:

a) A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial – por qualquer modalidade processual –, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto.

b) Consequentemente, quando diferentes os objetos do processo judicial e do processo administrativo, este terá prosseguimento normal no que se relaciona à matéria diferenciada (por exemplo, aspectos formais do lançamento, base de cálculo, etc.). (destaquei)

De se notar, portanto que, sem que fique delineada a total identidade do objeto da ação, não há que se falar em extinção da via administrativa.

Nesse aspecto, igualmente importante é recorrer ao conceito de identidade gizado no § 2º do art. 301 do Código de Processo Civil, que reza:

§2º Uma ação é idêntica à outra quando tem as mesmas partes, a mesma causa de pedir e o mesmo pedido.

Analisando os autos, percebe-se que, indiscutivelmente, formou-se concomitância em torno de parte dos débitos considerados para a reconstituição da escrita fiscal da recorrente que, segundo o autuante, reduziriam seus créditos escriturados no Livro de Registro de Apuração do IPI em R\$ 222.307,42, originários de lançamento de ofício que tramita nos autos do processo administrativo nº 11065.000703/98-22.

Igualmente indiscutível é o reflexo desse débito sobre o cálculo do imposto a pagar.

Ocorre que, como é sabido, a existência ou não desses recolhimentos é apenas uma consequência da sistemática de débito e crédito que garante a aplicação do princípio da

não-cumulatividade inerente ao Imposto sobre Produtos Industrializados. Tanto é assim que uma das penalidades impostas teve como fundamento a ausência de lançamento sobre saldo credor.

Por outro lado, há que se observar que os lançamentos considerados para efeito da fixação da exigência fiscal de que trata o presente processo divergem daqueles discutidos na ação ordinária apontada como concomitante pelo acórdão recorrido.

Finalmente, e mais importante, apesar da classificação fiscal dos produtos ser um dos principais fundamentos da ação ordinária apontada como concomitante, a definição dessa codificação não se confunde com o objeto daquele processo, que limita-se à busca da desconstituição da exigência fiscal inerente àquele processo administrativo anterior.

Tratando-se de fundamento para o pedido e não do próprio pedido, eventual sentença meritória prolatada naquele processo não surtirá os efeitos da coisa julgada sobre a fixação da classificação fiscal, máxime com relação a fatos geradores diversos daqueles que nele foram discutidos.

Nesse sentido, precisa é a lição de Humberto Theodoro Júnior (*Curso de Direito Processual Civil, Vol. I*. Rio de Janeiro. Forense. 1992, 9ª ed. p. 528/529):

A res iudicata não envolve a sentença como um todo, pois não se inclui na coisa julgada "a atividade desenvolvida pelo julgador para preparar e justificar a decisão". Na verdade, "só o comando concreto pronunciado pelo juiz torna-se imutável" por força da coisa julgada.

(...)

O Código vigente não deixa margem a dúvidas, dispondo expressamente que "não fazem coisa julgada os motivos, ainda que importantes para determinar o alcance da parte dispositiva da sentença" (art. 469, nº I).

(...)

Os motivos, ainda que relevantes para fixação do dispositivo da sentença, limitam-se ao plano lógico da elaboração do julgado. Influenciam em sua interpretação mas não se recobrem do manto de intangibilidade que é próprio da res iudicata. O julgamento, que se torna imutável e indiscutível, é a resposta dada ao pedido do autor, não o "porquê" dessa resposta. (grifei)

Não há que se falar, portanto, em risco ao princípio da jurisdição una ou desistência tácita da via administrativa.

Uma vez afastada a concomitância que motivou a decisão hostilizada, demonstra-se inegável que, efetivamente, deixou-se de enfrentar o mérito da impugnação.

Sendo assim, com espeque no art. 59, II do Decreto nº 70.235, de 1972, voto no sentido de acolher a preliminar de cerceamento de direito de defesa, anulando-se a decisão hostilizada e devolvendo-se o processo para que as autoridades *a quo* enfrentem os demais aspectos meritórios do processo que não foram atingidos pela Ação Ordinária nº 1999.71.00.008872-9/RS.

Ou seja, para que considerem como excluído do litígio apenas os débitos escriturais que tiveram origem no processo nº 11065.000703/98-22 enfrentando-se, como consequência, os demais fundamentos trazidos pela autoridade autuante e impugnados pela recorrente.

Sala das Sessões, em 29 de janeiro de 2008



LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO - Redator