



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº 13007.000323/2002-55

Recurso nº 156.133 - Voluntário

Matéria COMPENSAÇÃO

Acórdão nº 202-19.567

Sessão de 03 de fevereiro de 2009

Recorrente BRASKEM S/A

Recorrida DRJ em Porto Alegre - RS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 21/10/2002 a 31/10/2002

COMPENSAÇÃO COM BASE EM PROVIMENTO JUDICIAL.
ART. 170-A.

O disposto no 170-A do CTN, acrescentado pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, que veda a compensação de tributo objeto de contestação judicial antes do trânsito em julgado da sentença, somente é aplicável a pagamentos indevidos realizados após a vigência desse dispositivo, em face das regras do direito intertemporal.

NORMAS PROCESSUAIS. MATÉRIA ESTRANHA AO LITÍGIO.

Não se conhece de matéria estranha ao objeto do litígio.

RENÚNCIA ADMINISTRATIVA.

Não se conhece da matéria concomitantemente discutida na via judicial. Súmula nº 1 do Segundo Conselho de Contribuintes.

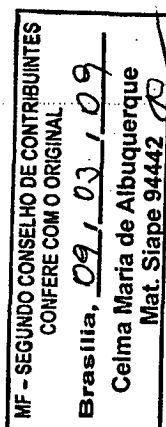
CONSECTÁRIOS LEGAIS: MULTA DE MORA.

Devida quando presentes as condições de sua exigibilidade. Art. 61 da Lei nº 9.430/96.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. SÚMULA Nº3, DO 2º CC:

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.

Recurso negado.

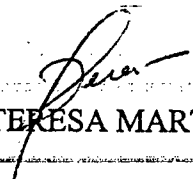


Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da segunda câmara do segundo conselho de contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar e Domingos de Sá Filho, que votaram no sentido de que a compensação dos créditos decorrentes da ação judicial com débitos de IPI fosse homologada sob condição resolutiva até que sobrevenha o trânsito em julgado da ação judicial. Fez sustentação oral o Dr. Luiz Romano, OAB/DF nº 14.303, advogado da recorrente.


ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Zomer, Mônica Monteiro Garcia de los Rios (Suplente), Antônio Lisboa Cardoso e Carlos Alberto Donassolo (Suplente).

Relatório

Trata-se de declaração de compensação de créditos decorrentes de ação judicial.

Em prosseguimento, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a decisão recorrida:

"A interessada manifesta sua inconformidade com o Despacho Decisório do Delegado da Receita Federal em Porto Alegre/RS de fls. 61/2, que não reconheceu seu direito creditório e não homologou a compensação por ela declarada nas fls. 01/02, no valor de R\$ (...).

A decisão atacada fundamentou-se no fato de os créditos, oferecidos pela interessada para contrapor aos débitos, serem decorrentes de decisão judicial não transitada em julgado, em desacordo com os arts. 170-A do Código Tributário Nacional, introduzido pela Lei Complementar nº 104/01, 74 da Lei nº 9.430/96, alterado pelas Lei nº 10.637/02 e 37 da IN SRF nº 210/02; e, porque os mesmos créditos não estão amparados na referida decisão judicial que reconheceu o direito apenas em relação aqueles apurados nos dez anos anteriores ao ajuizamento, tendo sido procedido seu estorno na escrita fiscal da interessada 26/32.), tudo nos termos do relatório de ação fiscal e despacho de fls. 37/55.

Devidamente cientificada da decisão e intimada da cobrança dos débitos cuja compensação não foi homologada, a interessada, no

Brasília, 04, 03, 09

Celma Maria de Albuquerque
Mat. Siape 94442

devido prazo e por meio de seus procuradores, expôs as razões de sua inconformidade às fls. 68/137, sintetizadas a seguir.

Após breve descrição dos fatos, pugna inicialmente pela atribuição de efeito suspensivo à presente manifestação de inconformidade por força do art. 151 do CTN, ainda que a legislação vigente à época das compensações (art. 74 da Lei nº 9.430/96) assim não previsse, colacionando acórdãos do Tribunal Regional Federal da 4ª Região e do Superior Tribunal de Justiça nesse sentido. Vem, ainda, reforçar sua tese com as regras de aplicação da lei no tempo estabelecidas na Lei de Introdução ao Código Civil, que diz se aplicarem subsidiariamente em matéria tributária, defendendo que deve ser aplicada a lei vigente no momento da interposição do recurso, citando jurisprudência do STJ nessa vereda. Assim, conclui, que a norma processual aplicável é a vigente quando da apresentação da inconformidade com a decisão administrativa prolatada, o que se deu já na vigência do § 11, do art. 74, da Lei nº 9.430/96, acrescido pela Lei nº 10.833/03.

Preliminarmente alega da nulidade da decisão administrativa, nos termos da legislação que transcreve, dizendo que a carta cobrança foi endereçada à OPP Química S/A, quando ela Braskem S/A, por tê-la incorporado, é quem responde pelos tributos por aquela devidos até a data da incorporação, o que invalida de forma insanável aquele ato administrativo.

A seguir diz que a Receita Federal, ao interpretar a sentença concessiva da segurança como tendo garantido seu direito ao aproveitamento dos créditos guerreados tão somente em relação àqueles anteriores à impetração do mandado de segurança, não tendo nenhum efeito quanto ao futuro, incorreu em erro tanto fático como jurídico. Erro fático por inexistir nos autos qualquer negativa do direito em questão, dada à clareza, quer da sentença em reconhecê-lo quer do acórdão do TRF da 4ª Região em confirmá-lo; e, jurídico, por tal interpretação contrariar a própria natureza do mandado de segurança cujo escopo é a urgente proteção de direito legítimo do administrado, afastando do mundo jurídico o ato que lhe impede de exercê-lo momentaneamente e no futuro. Diz que, por fundar-se numa premissa falsa, a decisão está viciada de nulidade. Quanto aos efeitos do mandado de segurança e sua natureza traz a colação ensinamentos da doutrina e precedentes jurisprudenciais.

Na seqüência, alega que a existência de decisão a seu favor transitada em julgado materialmente (sublinhado no original), impossibilita a cobrança do crédito tributário. Diz que a interessada teve garantido seu direito em todas as instâncias judiciais, e que a Fazenda Nacional, num último esforço, interpôs agravo regimental, recorrendo apenas parcialmente (grifado no original) da decisão monocrática do STF que não conheceu de seu recurso extraordinário. Refere que, no agravo, a Fazenda Nacional não atacou o mérito integral das decisões favoráveis à empresa, limitando-se a rediscutir o direito ao crédito na aquisição de insumos não-tributados (NT), a incidência de correção monetária e a definição da alíquota aplicável na apuração dos créditos objeto da lide. Em razão disso entende que o direito ao creditamento relativo aos insumos isentos ou sujeitos à alíquota zero, já é matéria decidida, não sendo mais passível de reforma. Reforça seu entendimento através da

exposição de ensinamentos doutrinários e em disposições legais sobre a coisa julgada.

A seguir contesta a aplicação do art. 170-A do CTN, acrescido pela Lei Complementar nº 104/2001, afirmando que tal norma aplica-se exclusivamente às ações judiciais impetradas a partir de 10 de janeiro de 2001, data em que entrou em vigor o referido dispositivo, não atingindo o Mandado de Segurança por ela impetrado, por ser anterior. Diz que tal entendimento está de acordo com a jurisprudência do STJ, trazendo à colação julgados daquela corte.

Obsta, igualmente, à incidência do art. 170-A do CTN, o fato de quando da sua edição, já existir decisão judicial cujo teor não pode ser modificado por norma superveniente. Frisa que entendimento contrário implica em outorgar eficácia retroativa a essa norma, em desacordo com o sistema jurídico pátrio que consagra o princípio da irretroatividade normativa, admitindo-a em hipóteses pontuais, como a das leis meramente interpretativas, não aplicável ao caso, socorrendo-se de excerto doutrinário nesse sentido.

Alega, ainda, a impossibilidade da autoridade administrativa modificar a decisão judicial ou agregar comandos nela não contidos, já que inexistente na sentença previsão de aplicação do art. 170-A do CTN, transcrevendo disposições dos arts. 468 e 469 do Código de Processo Civil (CPC) e posicionamentos da doutrina para fortalecer sua argumentação. Repróduz trechos do pedido do mandado e da sentença concessiva da segurança para demonstrar que o direito concedido foi o aproveitamento imediato dos créditos, dizendo ser clara, na sentença, a autorização para escriturar os créditos e utilizá-los para abater débitos futuros. Afirma que somente o competente recurso à autoridade de superior grau hierárquico, no caso o TRF da 4ª Região, poderia desconstituir, reformar ou anular a decisão de 1ª instância, poder este vedado à via administrativa, quer em obediência aos princípios da separação dos poderes e da inafastabilidade do controle judicial, quer pela ocorrência da preclusão consumativa. Discorre sobre a execução provisória da sentença que conceder o mandado, a qual não comporta recurso com efeito suspensivo, trazendo jurisprudência do STJ e doutrina sobre a matéria, e realça que a pretensão da Fazenda Nacional, em suspender a compensação imediata dos créditos, foi duplamente denegada nos recursos por ela interpostos.

A seguir menciona e extrai excertos dos pareceres lavrados, a seu pedido, pelos professores Arruda Alvim, Eduardo Arruda Alvim, Ovidio Baptista e Roque Antônio Carrazza, que diz ratificarem seu entendimento sobre a matéria em discussão, reconhecendo a autorização para imediata compensação dos créditos, a não aplicação do art. 170-A do CTN ao caso, e a ocorrência do trânsito em julgado material, por não ter a Fazenda Nacional, no Agravo Regimental por ela interposto, se insurgido in totum contra a decisão monocrática que negou seguimento ao seu Recurso Extraordinário.

Dá em diante passa a explicitar os fundamentos jurídicos do direito ao aproveitamento dos créditos discutidos, bem como do seu amparo na doutrina. Diz que tal direito decorre do princípio constitucional da não-cumulatividade, que emerge do § 3º do art. 153 da Constituição

Federal de 1988. Afirma que a não permissão do direito ao crédito decorrente da aquisição de insumos isentos, não-tributados ou tributados à alíquota zero, desnaturaria a exoneração tributária intentada pois na saída do produto tributado ao qual se incorporam, a exação incidiria sobre o valor dos ditos insumos, anulando-a. Reforça seu argumento de tal direito verter diretamente da CF/1988, a disposição expressa do constituinte em vedar a possibilidade do creditamento em relação ao ICMS, tendo silenciado quanto ao IPI, e desta forma o permitindo, tacitamente. Ampara seus argumentos nas lições de diversos doutrinadores pátrios. Traz também à colação a posição do STF, onde, diz estar pacificada a jurisprudência do direito ao crédito em relação aos insumos isentos e sujeitos à alíquota zero, transcrevendo trechos de votos de alguns de seus ministros e mencionando vários arestos daquela corte. Diz que a tal orientação do pretório excelso deve submeter-se a SRF, por força do disposto no art. 1º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, cujo teor transcreve. Reforça que o precedente emanado do plenário da corte suprema tem sido aplicado em várias decisões monocráticas do próprio STF, e orientado a integralidade da jurisprudência do STJ e dos cinco TRF. Evoca também a introdução do art. 103-A, na Carta Constitucional que dispõe sobre a edição de súmula pelo STF sobre matéria constitucional cujo efeito vinculará os demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública, intentando que a decisão referida é potencialmente sumular. Faz menção ao art. 557 do CPC que autoriza as decisões monocráticas denegando seguimento a recursos quanto à matérias em confronto com súmula ou jurisprudência dominante dos tribunais, dizendo que a orientação do STF é necessariamente (sublinhado no original) pelo direito ao aproveitamento dos créditos pleiteados, e que enquanto não sobrevier outra de igual hierarquia em sentido diverso, é juridicamente inexigível qualquer conduta à ela contrária, pelo que é ilegal e inconstitucional a pretensão do estorno dos créditos da impugnante. Quanto ao julgamento ocorrido no STF em 15 de fevereiro do corrente referido no despacho decisório, contrapõe que pende de decisão pelo Plenário a repercussão da mudança de entendimento sobre os processos já julgados, como também, no mesmo dia, o mesmo Plenário rejeitou Embargos de Declaração opostos pela Fazenda Nacional, buscando modificar o precedente anterior que autorizou o crédito, padecendo de ilegalidade e inconstitucionalidade deixar de aplicar a orientação vigente até então naquela Corte ante a inexistência de decisão contrária transitada em julgado sobre a matéria, baseando-se em mera expectativa de mudança de entendimento.

Pugna pelo expurgo da incidência da multa de mora e juros de mora, reafirmando que todas as decisões proferidas no processo judicial, garantindo o seu direito ao aproveitamento aos créditos pleiteados, não foram objeto de reforma, encontrando-se em pleno vigor até a presente data. Assim, por estar amparada em provimento judicial, diz que não pode ser considerada em mora, reproduzindo dispositivos do Código Civil e excertos doutrinários a respeito desse instituto. Afirma que a sentença suspendeu a exigibilidade dos tributos na mesma medida em que reconheceu o direito aos créditos do IPI. Reproduz o caput e § 2º do art. 63 da Lei nº 9.430/96 que disciplina a matéria e

colaciona jurisprudência administrativa e judicial, do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda e do STF.

Por fim, pede o acolhimento da manifestação de inconformidade para reformar o despacho decisório e cancelar a carta de cobrança.

É o relatório."

Por meio do Acórdão DRJ/POA nº 10-14.459, de 29 de novembro de 2007, os Membros da 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre - RS decidiram, por unanimidade de votos, indeferir a solicitação. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

"NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO.

MANDADO DE SEGURANÇA. DENEGAÇÃO. Denegada a segurança quanto ao aproveitamento de créditos decorrentes de aquisições de matérias-primas isentas, não-tributadas ou sujeitas à alíquota zero, posteriormente ao ajuizamento da ação, não há provimento judicial para sua utilização. **COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ. TRÂNSITO-EM-JULGADO** A compensação como forma de extinção do crédito tributário exige que os créditos apurados pelo sujeito passivo gozem de certeza e liquidez. Em se tratando de créditos decorrentes de ação judicial, há necessidade do trânsito em julgado e da liquidação da decisão que os reconheceu. **ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS.** A exigência da multa de mora e dos juros moratórios decorre de expressa disposição legal.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL. A propositura pelo contribuinte de ação judicial com o mesmo objeto do processo administrativo fiscal, implica a renúncia da discussão na esfera administrativa, tornando-se nela definitiva.

Solicitação Indeferida".

Inconformada com a decisão prolatada pela primeira instância, a contribuinte apresentou recurso voluntário a este Eg. Conselho, no qual, em síntese e fundamentalmente, alega que: (i) houve equívoco da Delegacia de Julgamento relativamente à interpretação da decisão obtida pela contribuinte em processo judicial; (ii) há decisão favorável transitada em julgado; (iii) inaplicabilidade do art. 170-A do CTN; (iv) o direito ao crédito relativo à aquisição de insumos isentos, não-tributados e com alíquota zero é decorrência lógica do princípio da não-cumulatividade; (v) devem ser afastados a multa de mora e os juros tendo em vista que a contribuinte se pautou em expressa determinação judicial; (vi) a progressão da multa de ofício (37,5% à vista até o vencimento; 45% até o vencimento com parcelamento; 75% após o vencimento) conflita com o direito à ampla defesa posto que a infração não muda com o passar do tempo.

É o Relatório.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09, 03, 09
Celma Maria de Albuquerque
Mat. Siape 94442

Voto

Conselheira MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo, portanto dele tomo conhecimento.

Em 20/11/2002 a empresa OPP Química S/A apresentou Declaração de Compensação (fl. 01) para compensar crédito de IPI decorrente de aquisições isentas, alíquota zero e não tributadas, ocorridas entre 21/10/2002 a 31/10/2002, amparada em decisão judicial, solicitação que foi negada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Porto Alegre - RS.

Inconformada com referida decisão, a empresa Braskem S/A, sucessora por incorporação da OPP Química S/A e OPP Petroquímica S/A, apresentou recurso voluntário alegando que:

- (i) houve equívoco da Delegacia de Julgamento relativamente à interpretação da decisão obtida pela contribuinte em processo judicial;
- (ii) há decisão favorável transitada em julgado;
- (iii) não é aplicável o art. 170-A do CTN;
- (iv) o direito ao crédito relativo à aquisição de insumos isentos, não-tributados e com alíquota zero é decorrência lógica do princípio da não-cumulatividade;
- (v) devem ser afastados a multa de mora e os juros tendo em vista que a contribuinte se pautou em expressa determinação judicial;
- (vi) a progressão da multa de ofício (37,5% à vista até o vencimento; 45% até o vencimento com parcelamento; 75% após o vencimento) conflita com o direito à ampla defesa posto que a infração não muda com o passar do tempo.

(i) Da alegação de equívoco relativamente à interpretação da decisão judicial

Alega a contribuinte (entenda-se que, quando cito a contribuinte, refiro-me às empresas incorporadas pela Braskem que hoje as representa em face da sucessão), em primeiro lugar, ter ocorrido erro da Delegacia de Julgamento relativamente à interpretação da decisão obtida pela contribuinte em processo judicial. Isso porque, depois de o julgador explicitar sobre os fundamentos que o levou a tomar sua decisão relativamente ao processo judicial da contribuinte, à fl. 456, assim finaliza:

"Em assim sendo, os créditos decorrentes das aquisições de insumos isentos, não-tributados ou tributados à alíquota zero, no que toca aqueles entrados no estabelecimento da impugnante após a impetração do mandado de segurança (06/07/2000), não estão alcançados pela segurança concedida nos autos do Mandado de Segurança impetrado, nem assegurados pelo acórdão do TRF-4

Brasília, 09.03.09

Celma Maria de Albuquerque
Mat. Siape 94442

resultando correto, *nesta parte, o entendimento da decisão*
hostilizada." (negrito não do original)

Alega também a contribuinte ter ocorrido omissão quanto aos pareceres trazidos aos autos que teriam consignado que o direito ao creditamento de IPI teria sido reconhecido judicialmente à recorrente, inclusive no que diz respeito às operações futuras.

Cronologicamente, o que podemos obter dos autos é que o Mandado de Segurança nº 2000.71.00.018617-3 foi impetrado em 06/07/2000, e os créditos utilizados pela contribuinte para a presente compensação referem-se ao período aquisitivo dos insumos de outubro de 2002 (fl. 02), razão porque, de acordo com a linha de raciocínio estabelecida na decisão *a quo*, a compensação não foi homologada, porque o período aquisitivo é posterior à impetração do Mandado de Segurança.

O dispositivo da tão debatida sentença vem assim disposto:

"Dispositivo. Pelo exposto, concedo parcialmente a segurança requerida, para o efeito de reconhecer às impetrantes o direito de aproveitar os valores de aquisição de matérias primas isentas, não-tributadas, ou tributadas com alíquota zero de IPI como abatimento do valor de venda dos produtos que elaboram, para apuração do referido tributo. O aproveitamento mencionado fica limitado às operações de aquisição de insumos efetivadas dentro dos cinco anos anteriores ao ajuizamento da ação, e sobre eles será computada correção monetária segundo a variação da UFIR, até 31/12/1995, e daí até o efetivo aproveitamento segundo o § 4º, do art. 39, da L 9.250/1995."

Denego a segurança quanto aos demais pedidos. (negrito do original)

Em primeiro lugar, bom se ter em conta que, devido à supremacia do Judiciário sobre o Administrativo, cabe a este órgão tão-somente aplicar a lei estabelecida por aquele outro órgão, porque a sentença faz lei entre as partes, sendo-nos vedado interpretar sentença ou acórdão, mesmo que não transitado em julgado.

A autoridade fiscal, corroborada pelo julgador *a quo*, diante do procedimento adotado pela contribuinte, optou por interpretar a sentença judicial, utilizando-se da interpretação literal.

No entanto, é temerária a decisão de interpretar sentença judicial. A partir do momento que se abre a via da interpretação, há que se fazê-lo de forma completa, e não superficial, perfunctória. Há que se analisar todas as questões de direito envolvidas, isso porque uma sentença não é proferida sem uma fundamentação legal e sem que sejam observadas as regras estabelecidas em lei, doutrina e jurisprudência. Interpretar sem considerar todos esses fatores é correr o risco de se estar proferindo nova decisão, quando a este órgão cabe somente obedecê-la.

Aliás, esse é o comando do próprio TRF4 nos autos da ação mandamental quando decide sobre pedido da União para que sejam sustados os efeitos da sentença concessiva da segurança:

"Em que pese os argumentos erigidos pela apelante, os quais, diga-se de passagem, não vem recebendo o beneplácito jurisprudencial, é de se

observar a impossibilidade de se dar vazão ao pleito antecipatório nesta quadra processual, vez que as alegações da recorrente, para subsistirem, dependem do minudente estudo dos autos, certo, ademais, que se deve atentar a existência de sentença monocrática reconhecendo parcialmente os fundamentos erigidos no "mandamus", pelo que não se deve, perfunctoriamente, afastar os seus efeitos, mesmo porque fulcrada, a princípio, em análise exauriente dos elementos lançados à análise judicial." (grifos não do original)

Muito bem, o motivo principal para que tanto a autoridade administrativa quanto o julgador *a quo* tenham interpretado a sentença foi o fato de que o agente fiscal está vinculado ao texto de lei, e deve aplicá-lo estritamente nos seus termos, e sendo assim, entenderam que deveriam interpretar o dispositivo da sentença.

Ocorre que toda lei surte efeitos próprios, e para se estabelecer os limites desses efeitos, há que se analisar de que tipo de norma estamos falando. No caso sob análise, a norma é a sentença proferida, portanto, passo a tecer algumas considerações que entendo de suma importância.

A ação judicial proposta pela contribuinte foi um mandado de segurança. Em matéria tributária o cabimento dessa ação tem como fundamento o art. 151, IV, do Código Tributário Nacional que estabelece que suspende a exigibilidade do crédito tributário a concessão de liminar em mandado de segurança.

O mandado de segurança é um importante veículo colocado à disposição do contribuinte para, além de se insurgir contra a constitucionalidade de lei, questionar a validade da relação jurídica como disposta na lei, seja para ampliá-la ou para reduzi-la.

No caso em questão, o mandado de segurança foi impetrado pela contribuinte com os seguintes objetivos:

- 1) creditamento futuro de IPI;
- 2) creditamento retroativo (últimos 10 anos) de IPI;
- 3) correção monetária plena;
- 4) compensação com quaisquer outras contribuições ou tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal;
- 5) abstenção da Receita Federal quanto ao procedimento pretendido.

Não se trata, portanto, de questionamento da inconstitucionalidade de lei, mas da declaração de um direito baseado no princípio constitucional da não-cumulatividade relativamente ao IPI. Em suma, a contribuinte adquire insumos isentos do IPI, não tributados ou sujeitos à alíquota zero e dá saída a produtos tributados pelo IPI, de acordo com a classificação na TIPI e pleiteia, por meio de mandado de segurança, o direito a proceder ao aproveitamento do IPI no que se refere aos insumos adquiridos com isenção, não tributação ou tributação à alíquota zero, como se tivesse havido tributação na sua entrada com alíquota idêntica à incidente na saída do produto final para cuja fabricação concorrem, isso tanto para os insumos adquiridos nos últimos dez anos como para aqueles que forem adquiridos no futuro. O

aproveitamento é requerido por meio de compensação com débitos futuros do mesmo imposto ou de outros tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Nesse ponto, para que possamos verificar o alcance da sentença, há que se analisar algumas premissas:

a) Mandado de segurança preventivo

De acordo com o art. 1º da Lei nº 1.533/51, o mandado de segurança preventivo em matéria tributária tem como pressuposto situação que motive o justo receio de sofrer violação por parte de autoridade seja ela ilegal, com abuso de poder ou em função da vinculação do funcionário público à lei, que a contribuinte pode considerar ilegal ou inconstitucional.

No presente caso, o justo receio da contribuinte se deu em razão do aproveitamento que buscava não estar expressamente previsto em lei e que, portanto, ao adotar por conta e risco o procedimento de aproveitamento dos créditos de IPI, estaria se colocando em situação de risco de autuação. Desta forma, o bem que se buscou proteger com a prevenção, foi o direito de agir de acordo com o princípio da não-cumulatividade previsto na Constituição Federal, sem ser punido por isso.

b) IPI – relação jurídica continuativa

Em se tratando de IPI, estamos diante de uma relação jurídica continuativa, na qual há um encadeamento sistemático de operações, ou seja, o contribuinte do imposto se encontra em estado de sujeição sucessiva e habitual à norma tributária e, conseqüentemente, à exigência do tributo. Os fatos geradores são periódicos, repetem-se idêntica e sucessivamente, ao abrigo da mesma legislação. Para que referida relação jurídica cesse, é necessário que acontecimentos como a alteração da norma ou do objeto social da contribuinte, ou ainda, sua extinção, ocorram.

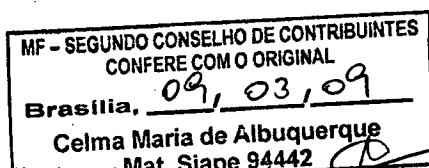
c) Bem maior protegido pelo mandado de segurança: declaração do direito

Adotar o procedimento de aproveitamento dos créditos de IPI decorrentes de aquisições isentas, alíquota zero e não tributadas sem o permissivo legal expresso é que justificou o caráter preventivo do mandado de segurança, mas o bem maior que se buscou foi o reconhecimento, a declaração do direito no que se refere ao aproveitamento do IPI relativamente àqueles insumos, como se tivesse havido tributação na sua entrada com alíquota idêntica à incidente na saída do produto final para cuja fabricação concorre a contribuinte, isso tanto para os insumos adquiridos nos últimos dez anos como para aqueles que forem adquiridos no futuro.

Não são os fatos passados ou os futuros o objeto da lide travada, mas o reconhecimento do direito, ou seja, da aplicabilidade do princípio da não-cumulatividade previsto na Carta Magna em sua situação fática.

d) Efeitos da sentença mandamental declaratória

A sentença proferida em mandado de segurança tem natureza mandamental, porque dá uma ordem ao agente público para que pratique ou deixe de praticar determinado ato.



Assim está que o direito líquido e certo protegido pela sentença mandamental é justamente a observância pela autoridade pública de regra ou conduta que não esteja expressamente prevista em lei, ou da inobservância daquela autoridade de lei que a contribuinte reputa ilegal ou inconstitucional, de forma que o procedimento que vier a ser adotado não sirva como fundamento para, por exemplo, que lhe seja exigido o tributo.

Portanto, a sentença mandamental além de declarar o direito líquido e certo que a contribuinte busca ver albergado, também traz consigo o comando, ou a ordem, para que as autoridades públicas procedam ou deixem de proceder desta ou daquela forma.

e) Limites da sentença em mandado de segurança

Os limites da sentença são estabelecidos pelos limites da lide, e quem define esses limites é o pedido do autor. Como bem esclarece o Prof. Humberto Theodoro Júnior¹ sobre a matéria: *a sentença se interpreta pelo pedido e este, pela causa petendi*.

No caso das obrigações continuativas, a eficácia da sentença atinge todos os fatos subsumidos à hipótese prevista naquela norma. Não admitir essa condição é o mesmo que negar a garantia constitucional do mandado de segurança para que adquira sua plena eficácia. Seria como exigir que a cada ocorrência do fato previsto na norma sentencial que reconheceu o direito da contribuinte fosse necessária a impetração de novo mandado de segurança.

A lei que é julgada aplicável ou inaplicável à contribuinte relativamente a uma obrigação continuativa é válida para as ocorrências presentes, passadas e futuras, da mesma forma se estivermos falando de uma conduta. Isso porque a decisão dirige-se não a um fato determinado, mas à norma jurídica que comanda esse fato, ou às circunstâncias que o envolvem.

Vejamos um exemplo prático e de fácil visualização: um contribuinte impetra mandado de segurança objetivando que a autoridade fiscal se abstenha de exigir-lhe determinado tributo em razão de sua inconstitucionalidade, e que os valores indevidamente recolhidos possam ser utilizados em compensações com outros tributos, respeitando-se o prazo decadencial.

Em sendo procedente a sentença, e não havendo qualquer mutação na legislação, não se pode crer que o magistrado considere inconstitucional somente o passado e obrigue a contribuinte a continuar recolhendo o tributo julgado inconstitucional. Despiciendo se falar sobre o futuro, contudo, necessária a delimitação do passado uma vez que normalmente há divergências quanto ao prazo decadencial.

É bem verdade que a prática do passado exigia que a cada exercício fosse impetrado um mandado de segurança, muito embora a relação jurídica tributária fosse a mesma (mesmo sujeito ativo, mesmo sujeito passivo, mesma legislação). Porém, essa prática está totalmente superada, e em se tratando de relação jurídica de natureza continuativa, os efeitos da sentença são válidos para o presente, para o futuro e para o passado, sendo a recuperação dos valores indevidamente recolhidos limitada ao prazo decadencial.

De posse dessas premissas, passamos ao caso concreto.

¹ Coisa Julgada Tributária. Vários autores. São Paulo: MP editora, 2005, p. 186.

Conforme já exposto anteriormente, o mandado de segurança foi impetrado com o objetivo de obter o permissivo judicial para efetuar o aproveitamento do IPI relativamente aos insumos isentos, não tributados ou tributados à alíquota zero, como se tivesse havido tributação na sua entrada com alíquota idêntica à incidente na saída do produto final para cuja fabricação concorre a contribuinte, isso tanto para os insumos adquiridos nos últimos dez anos como para aqueles que forem adquiridos no futuro. Vamos nos ater ao pedido principal (direito ao creditamento) uma vez que os demais pedidos são secundários e não fazem sentido algum se o creditamento não for provido.

O que se infere do pedido efetuado é que não foi restritivo, ou seja, não está limitado a um determinado fato, período ou operação concreta, isso porque se trata de uma relação jurídica continuativa. Ao pugnar por um direito abrangente e não a um fato específico, não seria nem necessário dizer que sua validade era para relações jurídicas futuras. Seria um *non sense* admitir que em relações continuativas a impetrante buscaria proteção para somente um período específico quando a legislação que rege aquele procedimento é a mesma e continuaria surtindo efeitos.

O mesmo não se pode afirmar quando o bem que se busca está no passado. Isso porque sempre houve divergências quanto ao prazo decadencial ser de 5 ou 10 anos. Não estabelecer no pedido exatamente aquilo que se pretende, fundamentando a sua pretensão, é correr o risco de não obter o que lhe é direito, sem que possa discutir tal fato novamente.

Desta forma, fica evidente que para que se possa “interpretar” uma sentença, a análise não pode ficar adstrita à gramática utilizada pelo julgador, mas ao tipo de ação proposta, aos efeitos e limites da sentença e, principalmente, ao bem que se busca.

Não resta qualquer dúvida de que a sentença proferida nos autos do mandado de segurança nº 2000.71.00.018617-3 tem cunho declaratório visto que o direito líquido e certo que protege está radicado na observância de regra constitucional que estava sendo violada pela autoridade administrativa a partir do momento que não permitia que a contribuinte aproveitasse o crédito de IPI resultante das aquisições de insumos isentos, não tributados ou tributados à alíquota zero. E se o DIREITO foi deferido, também resta claro que o único limite que envolve a questão é o da decadência, isso porque não importa a imprecisão da ordem deferida, o certo é que a razão de ser do mandado de segurança era reconhecer a legalidade do procedimento a ser adotado quanto ao aproveitamento dos créditos de IPI, pedido esse formulado com o expresse propósito de não mais se sujeitar a qualquer ato construtivo da administração pública.

Em suma, se o ato ilegal ou abusivo é declarado indevido, de forma genérica, em relação às situações jurídicas a ele ligadas como um todo, a coisa julgada projetar-se-á a exercícios financeiros futuros, até que haja alguma alteração no estado de fato e/ou de direito da decisão ou mesmo do contribuinte, ou ainda, da legislação envolvida. Se a ordem foi no sentido de que a autoridade se abstivesse de cobrar o imposto não recolhido em função do aproveitamento do crédito de IPI, disso se segue não ser possível cobrar tributo do beneficiário dessa decisão, dentro dos limites por ela impostos.

Em linha a esse raciocínio já decidiu o TRF da 3ª Região em apelação em mandado de segurança nº 91.03.030008-0, da lavra da Relatora Lúcia Figueiredo, no qual afirma que as relações jurídicas continuativas “*protraem-se no tempo*” e que “*decidida a controvérsia, não há razão para que o remédio heróico seja proposto mensalmente, se vigente a mesma lei e se sucede a mesma situação de fato*”.

Quanto ao procedimento autorizado pela sentença, é fato que o Tribunal Regional Federal da 4ª Região foi chamado a agir por recurso voluntário tanto da parte autora como da Fazenda Nacional, independentemente do duplo grau necessário, e como ao administrativo cabe tão-somente obedecer a determinação judicial, o que temos na Ementa cuja cópia consta dos autos é o seguinte (*seguem comentários desta julgadora entre parênteses e em negrito*):

"TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI. MATÉRIAS-PRIMAS E INSUMOS ISENTOS, NÃO-TRIBUTADOS OU TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO. PRODUTO FINAL TRIBUTADO. POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO. COMPENSAÇÃO. CORREÇÃO MONETÁRIA.

1. *O princípio da não-cumulatividade, insculpido no artigo 153, § 3º, II, da Constituição Federal, deve ser observado em todas as etapas do processo produtivo, inclusive se houver o emprego de matérias-primas ou insumos isentos, não-tributados ou tributados à alíquota zero no processo de industrialização do produto. Se for eliminada a possibilidade de aproveitamento do crédito de IPI referente a insumos adquiridos sem a incidência de aproveitamento do crédito de IPI referente a insumos adquiridos em a incidência dessa exação, estar-se-á anulando o tratamento privilegiado, pois a alíquota do tributo recairá sobre a totalidade do valor do produto industrializado e não somente sobre o valor agregado. (o TRF 4ªR já exerceu o direito de interpretar a sentença de primeira instância confirmando que o direito líquido e certo que buscaram as impetrantes foi reconhecido, sem limitação temporal, uma vez que se trata de relação jurídica continuativa, não cabendo, portanto, à instância administrativa fazê-lo)*
2. *A restrição imposta pelo art. 155, § 2º, II, da Constituição, está adstrita ao ICMS.*
3. *A distinção doutrinária entre isenção, não-tributação e tributação à alíquota zero não constitui óbice ao direito de crédito do IPI, visto que, na prática, todas são formas de desoneração tributária. Embora o art. 11 da Lei nº 9.779/99 não abarque a hipótese dos autos, reforça essa tese, porquanto o legislador avalizou a igualdade de tratamento às situações de isenção e tributação com alíquota zero, resguardando a regra constitucional da não-cumulatividade do IPI. (fica ainda mais claro que o direito líquido e certo garantido às impetrantes é o direito de crédito do IPI como forma de desoneração tributária, não estando restrito a um determinado fato, período ou operação concreta)*
4. *O fato de o IPI possuir uma forma diferenciada de apuração, mediante a aferição de créditos e débitos por intermédio de um "sistema de conta-corrente", não afasta a aplicação das regras do CTN. Embora os créditos em questão sejam escriturais, não há que negar que o não-creditamento, vedado pelo Regulamento do IPI, constitui pagamento indevido, a justificar o direito do contribuinte ao ressarcimento do tributo. (o TRF introduz seu entendimento quanto à possibilidade de a contribuinte aproveitar o crédito de IPI não somente via creditamento em escrita fiscal, mas por meio de*

ressarcimento, que pode ser tanto valor repetido, como compensado.)

5. Em sede de prazo decadencial, aplica-se o artigo 150, § 4º, combinado com o artigo 168 do CTN, ou seja, o contribuinte terá direito à escrituração de créditos do IPI nos 10 (dez) anos anteriores à propositura da ação. (único momento em que o TRF limita a decisão, e isso somente no que concerne ao crédito acumulado, que deve respeitar os 10 anos anteriores à propositura da ação)

6. Na forma do artigo 66 da Lei nº 8.383/91, é possível a compensação dos valores apurados a maior somente com prestações vincendas do próprio IPI, extinguindo-se o crédito sob condição resolutória de ulterior homologação (art. 150, § 1º do CTN). O artigo 11 da Lei nº 9.779/99 em nada alterou a sistemática de compensação, devendo o contribuinte, se pretender utilizar tais créditos na compensação com outros tributos ou contribuições administrados pela SRF, protocolar requerimento administrativo nesse sentido. (o TRF concede expressamente o direito da contribuinte de aproveitar seus créditos por meio de compensação, nos termos do artigo 66 da Lei nº 8.383/91, independentemente de pedido à SRF, desde que com débitos do próprio IPI, ficando esse procedimento sujeito a ulterior homologação. Também não vedou a compensação com demais tributos administrados pela SRF, somente condicionou ao requerimento administrativo)

7. Aplicável, no particular, a correção monetária integral, consoante precedente da 1ª Seção deste Tribunal (EJAC nº 1999.71.11.003968-3), inclusive com a incidência da Taxa SELIC, a partir de 01/01/1996, afastado, no entanto, qualquer outro acréscimo porque composta de correção monetária e juros na forma do artigo 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, sob pena de malferimento do princípio da isonomia."

Desta forma, como o caso presente trata de aproveitamento de insumos adquiridos posteriormente ao ajuizamento do MS nº 2000.71.00.018617-3 (06/07/2000), neste item discordo da decisão de primeira instância no sentido de que a sentença reconheceu o direito ao aproveitamento dos créditos de IPI somente relativamente aos insumos adquiridos antes do ajuizamento do *mandamus*, muito embora, como se verá abaixo, esse entendimento não interferirá no resultado do presente julgado.

(ii) Da suposta decisão favorável transitada em julgado

O Mandado de Segurança nº 2000.71.00.018617-3 foi impetrado em 06/07/2000, para obter o direito de aproveitamento do IPI apurado com base nas alíquotas de saída, relativamente às entradas dos últimos anos e posteriores ao ajuizamento da ação, para compensação com débitos de IPI e outros tributos administrados pela SRF. As impetrantes pediram, também, que a SRF fosse obstada de autuá-las pelo aproveitamento dos referidos créditos e de negar-lhes CND, bem como que os créditos fossem atualizados monetariamente, com a inclusão dos expurgos inflacionários.

A liminar foi indeferida e o direito reconhecido por sentença, proferida em 23/10/2000 e juntada aos autos, que conferiu o direito ao aproveitamento dos créditos e, relativamente àqueles já acumulados, somente dos últimos cinco anos, para abatimento do IPI

devido pelas saídas de seus produtos tributados, atualizados monetariamente pela UFIR até 31/12/1995 e pela taxa Selic a partir de janeiro de 1996.

As impetrantes apelaram do prazo decadencial, do indeferimento do direito de compensação com outros tributos e da não obstrução dos atos fiscalizatórios da SRF e a Fazenda Nacional requereu o recebimento do recurso com efeito suspensivo e a cassação da segurança concedida por afronta à Constituição.

O Tribunal Regional da 4ª Região, em decisão prolatada em 21/03/2002 e juntada aos autos, deu provimento parcial às apelações, declarando o direito ao aproveitamento dos créditos de IPI relativos aos insumos utilizados na sua produção e, quanto ao prazo decadencial, estendeu-o para dez anos anteriores ao ajuizamento, com correção monetária integral, conforme precedentes do tribunal, aplicando-se, a partir de 1º/01/1996, unicamente a taxa Selic.

O TRF4 reconheceu o direito de compensação dos créditos com débitos do próprio IPI, nos termos do art. 66 da Lei nº 8.383/91, que não exige liquidez e certeza para ser implementada, devendo as impetrantes, se quisessem utilizar os créditos de IPI para quitação de quaisquer outros tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, se sujeitar, primeiramente, ao exame prévio de sua liquidez e certeza.

A Procuradoria da Fazenda Nacional ingressou com recurso extraordinário, o qual, inicialmente, teve o seu seguimento negado por decisão monocrática, depois tornada insubsistente pela Primeira Turma do STF, conforme demonstra a decisão publicada no DJE em 07/02/2008, *verbis*:

"Decisão: Por maioria de votos, a Turma deu provimento ao agravo regimental no recurso extraordinário para que o extraordinário tenha regular seqüência, declarando insubsistente o ato atacado mediante o agravo; vencidos os Ministros Sydney Sanches, que o desprovia e o Ministro Carlos Britto, que lhe dava parcial provimento em sentido diverso. Não participou, justificadamente, deste julgamento a Ministra Cármen Lúcia. 1ª Turma, 11.12.2007."

No recurso extraordinário (RE nº 363.777), a União requer seja declarado inviável o creditamento de IPI sobre os insumos de alíquota zero e os não tributados, bem como seja vetada a correção monetária dos créditos escriturais de IPI. O referido recurso ainda não foi apreciado pelo STF.

Portanto, resta incontroverso que a sentença proferida em primeira instância, que foi parcialmente reformulada pelo TRF da 4ª Região, encontra-se ainda sem trânsito em julgado, quer formal, quer material, como defende a recorrente.

(iii) Do art. 170-A

Relativamente à aplicação do art. 170-A² do Código Tributário Nacional, por se tratar de matéria incidental, não consta da ementa já transcrita acima. A sua aplicabilidade, que foi requerida pela Fazenda Nacional, encontra-se devidamente analisada no voto do Ilustre Relator, cujos excertos a seguir reproduzo:

² Art. 170-A - É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

"Ressalto, outrossim, que o disposto no 170-A do CTN, acrescentado pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, que veda a compensação de tributo objeto de contestação judicial antes do trânsito em julgado da sentença, somente é aplicável a pagamentos indevidos realizados após a vigência desse dispositivo, em face das regras do direito intertemporal." (negrito, não do original)

Aliás, tal como o decidido pelo TRF da 4ª Região, já é assente a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça quanto à sua inaplicabilidade aos processos iniciados antes de sua vigência³.

Note-se que o Código Tributário Nacional não possui natureza processual, devendo ser aplicado ao tempo dos fatos. Assim, para os insumos adquiridos a partir da vigência da LC nº 104/2001, mesmo que o processo seja anterior, aplicável a limitação prevista no art. 170-A, por força do decidido pelo Tribunal.

Aqui, poder-se-ia argüir que a norma em pauta não se aplica ao caso presente uma vez que não se trata de pagamento indevido, mas sim de créditos escriturais. Não podemos usar de dois pesos e duas medidas. Se para efeitos de deferir a compensação o crédito escritural foi elevado ao patamar de pagamento indevido, não há como afastar esse entendimento quando se trata da aplicabilidade de uma norma que pode ser prejudicial à contribuinte. Aliás, o V. Acórdão foi bem claro, conforme se observa do excerto acima, ao apontar o direito intertemporal para justificar a aplicabilidade do art. 170-A do CTN somente para as compensações cujos créditos fossem oriundos de matérias-primas e insumos adquiridos após sua vigência.

Veja-se que compensação e creditamento são coisas totalmente distintas. Há que se dar à lide o desfecho compatível com o direito invocado. Ao registro do crédito de IPI na escrituração contábil do tributo não se aplica o art. 170-A, devendo-se aplicar referido dispositivo tão-somente no caso de compensação, como é o presente (precedentes

3

"3. Salta aos olhos que a regra de conduta do caso concreto reflete-se na parte dispositiva da decisão judicial, a qual faz coisa julgada. Na hipótese dos autos, a parte dispositiva do julgado embargado não merece quaisquer reparos, pois refletiu sólida jurisprudência do STJ; constatou-se que demandas ajuizadas anteriormente à vigência da LC 104/2001, não se aplica o art. 170-A do CTN. Embargos de declaração acolhidos, sem efeitos infringentes, exclusivamente para explicitar a não-incidência, in casu, do disposto no art. 170-A do CTN, inserido pela Lei Complementar n. 104/01" (EDcl no AgRg no REsp 726.241/CE, Relator Min. Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 22.4.2008, DJ 16.5.2008, p. 1).

"quando a propositura da ação ocorrer antes da vigência da Lei Complementar nº 104/01, que introduziu no Código Tributário o artigo 170-A, ou seja, antes de 10.01.01, a compensação tributária prescinde da espera do trânsito em julgado da decisão que a autorizou, porquanto este diploma legal não possui natureza processual, o que faz com que se aplique ao tempo dos fatos. Precedentes de ambas as Turmas de Direito Público (..) (REsp 918.680/SP, Rel. Min. Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 22.5.2007, DJ 4.6.2007, p. 334).

"o art. 170-A do CTN, inserido pela Lei Complementar n. 104/01, dispõe que: "É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial." 4. Na hipótese dos autos, todavia, constata-se que os pagamentos indevidos realizados antes da vigência do aludido art. 170-A do CTN, não são alcançados por essa norma. Agravo regimental provido em parte, no sentido de afastar, no caso, o disposto no art. 170-A do CTN, inserido pela Lei Complementar n. 104/01" (AgRg no REsp 726.241/CE, Relator Min. Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 17.5.2007, DJ 30.5.2007, p. 285).

jurisprudenciais – REsp 763568/PR, 1ª Turma, Rel. Min. Luiz Fux, DJ de 07/11/2006; REsp 720851/RS, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 10/10/2005; AgRg no REsp 673415/RS, 1ª Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ de 01/07/2005).

Desta forma, antes do trânsito em julgado da sentença, só é válida a compensação dos créditos oriundos dos insumos adquiridos até a vigência da LC nº 104/2001 (10/01/2001), o que deve ser feito até seu esgotamento. Mas, como o caso presente trata de insumos adquiridos em outubro de 2002, é indevido o aproveitamento dos créditos, conforme decisão judicial.

(iv) Da análise de matéria em discussão judicial

A contribuinte traz em seu recurso o exame de matéria discutida em ação judicial. A concomitância de processo judicial e administrativo com a mesma matéria é objeto da Súmula nº 1 deste 2º Conselho de Contribuintes, publicada no DOU de 26/09/2007, *verbis*:

“SÚMULA Nº 1

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo.”

Note-se que não há qualquer exceção quanto ao tipo de ação judicial, ao contrário, a Súmula é explícita ao mencionar “por qualquer modalidade processual”, portanto, é indiferente se o processo judicial é ou não um Mandado de Segurança.

(v) Multa de mora e juros Selic

Relativamente à multa e juros de mora, o art. 61 da Lei nº 9.430/96 assim estabelece:

“Art.61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º⁴, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”
(grifei)

⁴ § 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

A multa de mora não depende da análise de elemento subjetivo para ser aplicada, ou seja, não importa se o atraso ou falta de pagamento se deu por culpa ou por força maior. Havendo o vencimento do débito sem que haja o pagamento, incide a multa.

Os juros moratórios consistem em uma indenização pelo atraso no pagamento de uma dívida. Ou seja, a Fazenda Pública, que tinha previsão de receber o pagamento do tributo, ficou privada da utilização dessa importância que permaneceu, indevidamente, em poder do contribuinte. Em decorrência do retardamento do pagamento, deve a Fazenda Pública ser remunerada por meio da aplicação dos juros moratórios, aplicados na forma que a lei assim dispuser.

Assim, o débito deve ser exigido acrescido dos consectários legais de vez que os mesmos encontram-se expressamente estabelecidos em lei. A multa de mora no *caput* do art. 61 da Lei nº 9.430/96 e os juros de mora com base na taxa Selic no art. 13 da Lei nº 9.065, de 1995, c/c o art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96, de acordo com Súmula nº 3 deste Eg. Segundo Conselho de Contribuintes, conforme ementa a seguir transcrita:

"SÚMULA Nº 3, do 2 CC: É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais."

(vi) Multa de ofício

Conforme se verifica às fls. 67 e 477, os Darfs emitidos para cobrança do débito são compostos pelo valor original, multa de mora (20%) e juros Selic.

A multa de ofício, que vem prescrita no art. 44 da Lei nº 9.430/96⁵, só será aplicável em caso de lançamento de ofício, ou seja, iniciada a ação fiscal sem que haja o pagamento do débito, devida a multa de ofício.

Ocorre que o presente processo refere-se a declaração de compensação, a qual não foi homologada e, em decorrência disso, foi emitido Darf para pagamento, com acréscimo da multa de mora, mas não a de ofício, posto que de lançamento não se trata.

Portanto, por ser matéria estranha ao objeto do litígio, deixo de conhecê-la.

⁵ Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(...)

Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 03 de fevereiro de 2009.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

