



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº 13502.720001/2006-69

Recurso nº 153.489 Voluntário

Matéria DCOMP - MULTA ISOLADA

Acórdão nº 202-19.560

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: 13/06/2003 a 12/11/2004

DCOMP. COMPENSAÇÃO. DECISÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO. COMPENSAÇÃO NÃO AUTORIZADA. INCIDÊNCIA DO ART. 170-A.

É indevida a compensação de débito com base em decisão judicial que não autorizou o exercício deste direito antes do seu trânsito em julgado.

CONSECTÁRIOS LEGAIS: MULTA DE MORA E JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A multa de mora é devida quando presentes as condições de sua exigibilidade. Art. 61 da Lei nº 9.430/96.

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 (Súmula nº 3, do 2º CC).

MULTA ISOLADA POR COMPENSAÇÃO INDEVIDA.

Estando vedada a compensação por expressa disposição legal, correta a aplicação da multa isolada, no percentual de 75% (inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, c/c os arts. 18 da Lei nº 10.833/2003 e 170-A do CTN).

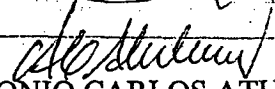
Recurso negado.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09.02.09
Celma Maria de Albuquerque
Mat. Siape 94442

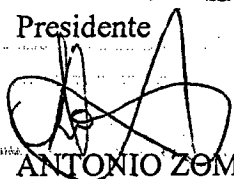
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES em negar provimento ao recurso da seguinte forma: I) por unanimidade de votos, quanto à compensação de créditos apurados em decorrência da ação

judicial com outros tributos administrados pela RFB. II) por maioria de votos, quanto à compensação dos créditos decorrentes de ação judicial com o próprio IPI. Vencidos os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar e Domingos de Sá Filho, que deram provimento para que a compensação com o IPI fosse homologada sob condição resolutória, até que sobrevenha o trânsito em julgado da ação judicial; III) pelo voto de qualidade, quanto à exclusão da multa isolada. Vencidos os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Antônio Lisboa Cardoso, Domingos de Sá Filho e Maria Teresa Martínez López, que votaram no sentido de excluir esta multa com base na aplicação do princípio da retroatividade benéfica. Fez sustentação oral o Dr. Luiz Romano, OAB/DF nº 14.303, advogado da recorrente.


ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente


ANTONIO ZOMER

Relator

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

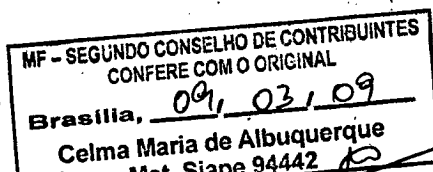
Relatório

Trata este processo de Declarações de Compensação apresentadas pela BRASKEM S/A no período de 13/06/2003 a 12/11/2004, para quitação de débitos de IPI, IRRF, CSSL, PIS, Cofins e CIDE, apurados no período de 1º/05/2003 a 05/11/2004, com crédito ficto de IPI, calculado sobre insumos isentos, de alíquota zero ou não tributados, adquiridos no período de 11/06/2003 a 10/11/2004, cujo direito estaria amparado em decisão judicial proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 2000.71.00.018617-3/RS.

O MS foi impetrado em 06/07/2000 pelas empresas OPP PETROQUÍMICA S/A e OPP POLIETILENOS S/A e o direito declarado pelo TRF da 4ª Região foi de compensação dos créditos decorrentes dos insumos utilizados na produção nos últimos dez anos, ou seja, no período de 06/07/1990 a 06/07/2000.

A DRF em Porto Alegre - RS não homologou a compensação efetuada pela contribuinte, porque os créditos vinculados decorrem de decisão judicial que ainda não transitara em julgado, o que é vedado pelo art. 170-A da Lei nº 5.172/66 - Código Tributário Nacional (CTN).

Consta do despacho decisório o entendimento da autoridade fiscal, no sentido de que só foi reconhecido judicialmente o direito de creditamento do IPI, para compensação com débitos do próprio IPI, e ainda assim, apenas em relação aos insumos adquiridos nos últimos dez anos, não tendo sido autorizada a compensação dos créditos de IPI com outros tributos administrados pela RFB, antes do trânsito em julgado da respectiva sentença.



Em virtude da não-homologação das compensações intentadas nas Dcomp apresentadas no período de 01/11/2003 a 12/11/2004, houve lançamento de multa isolada por compensação indevida, fundada no art. 74 da Lei nº 9.430/96, com as alterações procedidas pelas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 (MP nº 135/2003).

A fiscalização efetuou um lançamento de multa isolada para cada tributo indevidamente compensado, num total de seis autos de infração, que são objeto do Processo nº 11080.001649/2007-04, apensado ao presente.

Irresignada, a BRASKEM S/A, que incorporou a OPP QUÍMICA S/A, a qual, por sua vez, sucedera as impetrantes do mandado de segurança, apresentou manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação e impugnação contra os lançamentos das multas isoladas.

Na manifestação de inconformidade, após requerer a suspensão da exigibilidade dos débitos compensados, a empresa apresenta as suas razões de defesa, que foram assim resumidas pelo relator da decisão recorrida:

"[...] a Receita Federal, ao interpretar a sentença concessiva da segurança como tendo garantido seu direito ao aproveitamento dos créditos guerrêados 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 sequência, 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. Reproduz 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, Ovídio Baptista e Roque Antônio Carrazza (anexados aos autos às fls. 949/1031), que diz ratificarem seu entendimento sobre a matéria em discussão, reconhecendo a autorização imediata para 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.

Daí 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 a 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 as cartas de cobrança."

Na impugnação contra o lançamento das multas isoladas, as alegações da empresa foram assim resumidas na decisão recorrida:

"A interessada, tempestivamente, por sua procuradora signatária, arrazouou sua discordância com os autos de infração conforme tabela a seguir:

Processo: 11080.001649/2007-04		
Imposto/Contribuição	Fls. Impugnação	Fls. Anexos
IPI	121/185	188/478
IRRF	480/544	545/835
CIDE	838/902	903/1193
CSLL	1194/1258	1261/1551
COFINS	1552/1616	1617/1907
PIS	1910/1974	1975/2265

Em síntese, as impugnações, após descreverem os fatos, pugnam pela ilegalidade da multa isolada nos casos de compensação indevida, dada a alteração da redação do "caput" do art. 18 da Lei nº 10.833/03; em vigor à época da autuação, que previa a aplicação da dita penalidade somente nas hipóteses, alegadas e provadas de fraude, conluio ou sonegação, o que afirma não se aplicar ao caso concreto. Invoca também a retroatividade benigna do art. 106, inciso II, alínea "a" do CTN, vez que a norma superveniente deixou de considerar infração a simples compensação indevida, relacionando doutrina.

A partir daí reprisam a mesma argumentação esgrimida na manifestação de inconformidade contra o não reconhecimento do direito creditório e da não homologação das compensações objeto deste processo, que, em apertada síntese, fundamenta-se nos seguintes itens: a) o erro da autoridade fiscal ao interpretar que a sentença concessiva da segurança não reconheceu o direito aos créditos após a impetração do mandado de segurança, dada a natureza jurídica desta ação; b) a existência de trânsito em julgado material da decisão devido a Fazenda Nacional não ter atacado o direito aos créditos pretendidos, em sede de Agravo Regimental interposto contra a decisão monocrática que negou seguimento a Recurso Extraordinário; c) a inaplicabilidade do art. 170-A do CTN ao caso, vez que o ajuizamento da ação e a prolação da sentença foram anteriores à vigência deste dispositivo, autorizando a impugnante a compensar imediatamente os créditos apurados, sem que a Fazenda Nacional tenha logrado êxito em atribuir-lhe efeito suspensivo, louvando-se nos pareceres dos já citados juristas para sustentar as suas alegações.

Quanto ao mérito dos créditos pretendidos, fundamenta-se no princípio constitucional da não cumulatividade, assegurado no art. 153, § 3º da CF de 1988 que impede a incidência "em cascata" do IPI. Diz que a negativa de crédito decorrente da aquisição de insumos isentos, NT e sujeitos à alíquota zero, anularia tais desonerações pretendidas pelo legislador, não existindo diferença entre estas figuras desonerativas, nos termos da doutrina e jurisprudência que cita e transcreve. Afirma que os reiterados julgados do STF, adotando a posição por ela defendida, a tornam potencialmente sumular conforme o art. 103-A da CF de 1988, ou, ainda, definitiva pela disposição contida no art. 557 do CPC amplamente utilizada por seus Ministros em decisões

monocráticas para negar seguimento a recursos da Fazenda Nacional da espécie.

Pugna pela redução da multa de ofício de 75% para patamar mais proporcional e razoável, em consideração da suposta infração que teria cometido. Sustenta que sua conduta não causou nenhum prejuízo ao erário, pois agiu sem má-fé, amparada pelas decisões judiciais que lhe reconheceram o direito ao crédito, e transcreve jurisprudência a respeito. Afirma que a graduação da multa que consta dos autos de infração representa majoração no tempo da mesma multa pela mesma infração, critério não razoável para aumentá-la.

Insurge-se contra a aplicação da Taxa SELIC, reputando-a ilegal, vez que inexistente disposição de lei na forma de seu cálculo que se dá por mero decreto do executivo, e inconstitucional, por ofensa ao princípio da reserva legal em matéria tributária (art. 150, I). Refere que o CTN limita os juros moratórios em 1% (art. 161, § 1º), e mesmo que houvesse lei ordinária estabelecendo a Taxa SELIC, esta não poderia contrariar aquela que é lei complementar. Diz, ainda, que a Taxa SELIC tem natureza remuneratória de títulos, e que estes e os tributos são conceitos distintos: enquanto a aquisição dos primeiros representa ato de vontade do investidor, o pagamento dos últimos decorre de obrigação a que deve submeter-se o contribuinte, derivada do poder de império do estado; e que admitir que aplicações financeiras e tributos sejam remunerados à uma mesma taxa ofende postulados do direito tributário, transformando uma exação em fonte de enriquecimento estatal. Transcreve, a respeito, julgado do STJ.

Por fim, pede que seja acolhida a impugnação para desconstituir os autos de infração, ou alternativamente, a redução da penalidade a patamar nos limites da proporcionalidade da infração e razoabilidade."

A DRJ em Porto Alegre – RS manteve a não-homologação das compensações e a imposição das multas isoladas, conforme Acórdão nº 10-13.456, de 19/09/2007, constante às fls. 1.057/1.081, assim ementado:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 13/06/2003 a 12/11/2004

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. TRÂNSITO EM JULGADO. A compensação de créditos, apurados após a entrada em vigor da Lei Complementar nº 104/2001, deve aguardar o trânsito em julgado da ação impetrada para reconhecê-los. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. IRRETROATIVIDADE A legislação aplicável é aquela vigente por ocasião da prática do ato. Se a lei superveniente continua a defini-lo como infração ou não lhe comina penalidade mais branda, não há que falar em retroação benigna. MULTA DE OFÍCIO

ISOLADA. PREVISÃO LEGAL. A multa de lançamento de ofício no percentual de 75% exigida isoladamente por compensação indevida decorre de lei. ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. A exigência da multa de mora e dos juros moratórios decorre de expressa disposição legal. Ao julgador das instâncias administrativas não compete apreciar a constitucionalidade e legalidade das leis, - matérias reservadas ao Poder Judiciário.

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".

Nos recursos voluntários apresentados (fls. 1.145/1.223 destes autos e 2.432/2.497 do Processo nº 11080.001649/2007-04, apensado ao presente), a empresa repisa as mesmas razões de defesa, acrescentando que houve equívoco do órgão julgador de primeiro grau, porque, mesmo estando vinculado ao Parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional, que reconheceu o direito às compensações, ignorou-o por completo.

Defende-se, também, contra a cobrança de juros e multa de mora, além das multas de ofício isoladas.

Ao final, requer a reforma do acórdão recorrido para o fim de homologar as compensações, cancelando-se, por conseguinte, as cartas de cobrança dos débitos compensados, bem como os autos de infração relativos à exigência das multas isoladas.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro ANTONIO ZOMER, Relator

O recurso é tempestivo e cumpre os demais requisitos legais para ser admitido, pelo que dele tomo conhecimento.

Primeiramente, cabe esclarecer que a ora recorrente, BRASKEM S/A, desde 31/03/2003, é sucessora por incorporação, da OPP QUÍMICA S/A, que é a impetrante OPP POLIETILENOS S/A sob nova denominação, a qual, antes de ser incorporada, assumira como sucessora a outra impetrante, a OPP PETROQUÍMICA S/A.

Além da alegação de que o parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional teria sido favorável, as questões em litígio, necessárias e suficientes para a formação do convencimento deste julgador, são as seguintes: (1) existência de decisão favorável transitada em julgado materialmente; (2) erro da Receita Federal ao afirmar que o pedido foi negado para o futuro; (3) inaplicabilidade do art. 170-A do CTN às ações ajuizadas e às decisões proferidas antes de sua vigência; (4) impossibilidade de exigência de multa de mora e juros de mora, uma vez que sua conduta pautou-se em expressa determinação judicial e da inconstitucionalidade da cobrança de juros com base na taxa Selic; e (5) ilegalidade da cobrança da multa isolada.

1 – Da inexistência de trânsito em julgado material da sentença

Duas empresas sucedidas pela recorrente requereram ao judiciário, em 06/07/2000, o direito de aproveitamento do IPI apurado com base nas alíquotas de saída, relativamente às entradas dos últimos dez anos e posteriores ao ajuizamento da ação, para compensação com débitos de IPI e outros tributos administrados pela SRF. 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, foi o de aproveitamento dos créditos 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.

A Fazenda Nacional apelou requerendo o recebimento do recurso com efeito suspensivo e a cassação da segurança concedida por afronta à Constituição, como já defendera na contestação.

O Tribunal Regional Federal da 4ª Região, em decisão prolatada em 21/03/2002 e juntada aos autos, deu provimento parcial às apelações, **declarando o direito ao creditamento do IPI relativo aos insumos utilizados na produção nos 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.

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, porém o Egrégio Tribunal deve decidi-lo na mesma linha de suas últimas decisões, sintetizada na ementa do RE nº 370.682, julgado em 25/06/2007, assim redigida:

“Recurso extraordinário. Tributário. 2. IPI. Crédito Presumido. Insumos sujeitos à alíquota zero ou não tributados. Inexistência. 3. Os princípios da não-cumulatividade e da seletividade não ensejam

direito de crédito presumido de IPI para o contribuinte adquirente de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero.” (grifos acrescidos)

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

2 – Da inexistência de erro de interpretação na decisão recorrida

Na primeira parte dispositiva da sentença, o juiz disse, taxativamente:

“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.” (destaquei)

e na segunda parte, declarou:

“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.”

Não há outro aproveitamento mencionado, senão aquele constante da primeira parte do dispositivo, não havendo como “interpretar” a sentença de outra forma. Se houve inconformismo, se a sentença foi parcial, deveria a interessada apelar do resultado que não lhe foi favorável.

Não houve, pois, interpretação errônea da decisão judicial por parte da autoridade fiscal, e nem pelo órgão julgador de primeira instância, quanto ao limite do direito reconhecido por sentença, após a decisão do TRF, estar limitado ao creditamento no livro Registro de Apuração do IPI, para abatimento dos débitos deste mesmo imposto, pelas saídas dos produtos fabricados pelas impetrantes.

3 - Da limitação à compensação imposta pelo art. 170-A do CTN

Se a decisão judicial só autorizou o creditamento no livro Registro de Apuração do IPI, para abatimento dos débitos deste mesmo imposto, qualquer outra forma de compensação dos referidos créditos submete-se às normas que regem a compensação administrativa, ou seja, às Instruções Normativas SRF nºs 21/77, 33/99 e 210/2002.

As normas citadas não autorizam a compensação de créditos decorrentes de decisão judicial, antes do seu trânsito em julgado, sendo patente a incidência, no caso, da limitação imposta pelo art. 170-A do CTN, *verbis*:

“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. (Artigo incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)”

Desta forma, não resta dúvida de que a compensação dos créditos fictos de IPI, sob outra forma que não a do creditamento no livro de apuração, para abatimento dos débitos do próprio imposto, não encontra qualquer respaldo legal ou judicial.

Conseqüentemente, não merece qualquer reparo a decisão recorrida, quando decidiu pela não homologação das compensações dos créditos fictos com débitos do próprio IPI, intentadas fora do livro de apuração, via DCTF ou Dcomp.

4 – Dos consectários legais: multa de mora e juros Selic

A cobrança de multa de mora e juros de mora encontra amparo legal no art. 61 da Lei nº 9.430/96, que assim estabelece, *verbis*:

"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. 5º, 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."

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 moratória.

A legalidade da cobrança de juros de mora com base na taxa Selic é matéria pacificada no âmbito deste Segundo Conselho de Contribuintes, assim como também o é o entendimento de que ao julgador administrativo não compete apreciar a inconstitucionalidade de disposição legal.

Estas matérias foram, inclusive, sumuladas pelo Segundo Conselho de Contribuintes, sendo bastante, para rebater as alegações da recorrente, a transcrição do enunciado das Súmulas nºs 2 e 3, que tem o seguinte teor:

"Súmula nº 2 - O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária."

"Súmula nº 3 - 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."

Portanto, o débito indevidamente compensado deve ser exigido com os consectários legais, expressamente previstos em lei.

5 - Do lançamento de multa isolada por compensação indevida

As declarações de compensação que deram origem ao lançamento das multas isoladas foram entregues no período de 01/11/2003 a 12/11/2004.

O lançamento das multas de ofício isoladas foi fundamentado nas seguintes disposições legais: art. 90 da MP nº 2.158-35/2001; art. 18 da MP nº-135/2003; art. 18 da Lei nº 10.833/2003; arts. 44 e 74 da Lei nº 9.430/96; art. 170-A do CTN; LC nº 104/2001; e art. 49 da Lei nº 10.637/2002.

O art. 90 da MP nº 2.158-35/2001 tem o seguinte teor, *verbis*:

"Art. 90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal."

O art. 18 da Lei nº 10.833/2003, porém, reduziu as hipóteses em que o lançamento deveria ser efetuado e, além disso, determinou que ele se resumisse, apenas, a exigência da multa de ofício. Eis o que dispõe este dispositivo legal:

"Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964."

§ 1º Nas hipóteses de que trata o caput, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6º a 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996."

§ 2º A multa isolada a que se refere o 'caput' é a prevista nos incisos I e II ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso."

§ 3º Ocorrendo manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação é impugnação quanto ao lançamento das multas a que se refere este artigo, as peças serão reunidas em um único processo para serem decididas simultaneamente." (destaquei)

Quando as Dcomp foram apresentadas, a compensação intentada pela recorrente era vedada por expressa disposição legal dos arts. 170 e 170-A do CTN, havendo previsão legal para o lançamento da multa isolada no percentual de 75% (inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96).

Logo após a apresentação das Dcomp, o procedimento de compensação foi alterado pela Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, passando o art. 18 da Lei nº 10.833/2003 a ter a seguinte redação:

Brasília, 09/02/09

Celma Maria de Albuquerque
Mat. Siape 94442

"Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão da não-homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo nas hipóteses em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

[...]

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso II do caput ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. []

§ 4º A multa prevista no caput deste artigo também será aplicada quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996." (destaquei)

A Lei nº 11.051/2004, ao mesmo tempo em que retirava a previsão genérica existente no *caput* do art. 18 da Lei nº 10.833/2003 para a aplicação da multa isolada nos casos de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, acrescentava o § 12 ao art. 74 da Lei nº 9.430/96, com o seguinte teor:

*"§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:
(Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)*

[...]

II - em que o crédito: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

[...]

*d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou
(Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)*

[...]." (destaquei)

Ao inserir o § 4º no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, a Lei nº 11.051/2004 previu a aplicação da multa de 150%, não só nos casos de ocorrência da fraude tratada na Lei nº 4.502/64, mas também em todos os casos indicados no inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, entre os quais se enquadra a compensação de créditos decorrentes de decisão judicial não transitada em julgado.

Desta forma, a multa isolada, decorrente de compensação efetuada com créditos oriundos de decisão judicial não transitada em julgado, que antes da Lei nº 11.051/2004 era imposta com fundamento no *caput* do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, passou a ser regulada pelo § 4º deste mesmo artigo, combinado com o inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

Com a nova redação dada pela Lei nº 11.051/2004, de forma concomitante, ao art. 18 da Lei nº 10.833/2003 e ao art. 74 da Lei nº 9.430/96, a apresentação de créditos oriundos de decisão judicial não transitada em julgado continuou sendo penalizada com a imposição de multa de ofício isolada, só que no percentual único de 150%, enquanto antes este

percentual poderia ser de 75% ou de 150%, conforme o caso. Sendo assim, não se pode falar em aplicação, no caso, de qualquer das hipóteses de retroatividade benigna previstas no art. 106, II, do CTN, posto que a lei nova não deixou de definir a conduta como infração e nem mesmo cominou a ela penalidade menos severa.

Este mesmo entendimento foi exposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional no Parecer PGFN/CDA/CAT nº 1.499/2005, aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional em 28 de setembro de 2005, conforme se pode conferir no trecho que abaixo transcrevo:

~~"XII - ART. 18 DA LEI Nº 10.833/03 - COMPENSAÇÃO INDEVIDA -
MULTA ISOLADA - LANÇAMENTO DE OFÍCIO~~

113. Nos termos do art. 90, da Medida Provisória nº 2158-35, de 24 de agosto de 2001, 'serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal'.

114. Daí, tem-se que, uma vez não homologada a compensação, os débitos que foram declarados pelo sujeito passivo, ou parte deles, seriam objeto de lançamento de ofício.

115. Entretanto, o já referido art. 18 da Lei nº 10.833/03, restringindo a aplicação do retro mencionado art. 90 da MP nº 2158-35/2001 (caso de derrogação implícita), preceituou que o lançamento de ofício de que trata esta norma limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas seguintes hipóteses:

no caso de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal;

se o crédito for de natureza não-tributária; ou

quando ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

116. Como visto, apenas a multa isolada deve ser objeto de lançamento de ofício, e, mesmo assim, somente nas hipóteses taxativamente elencadas no art. 18 da MP nº 135/03.

117. Ocorre que, com a publicação da Lei nº 11.051/04, art. 25, o art. 18 da Lei nº 10.833/03 passou a ter nova redação, qual seja:

[...]

119. Pois bem, esta Coordenação-Geral já foi questionada sobre se, nos casos de tributos ou contribuições administrados pela RFB, vinculados a demandas judiciais, onde não tenha havido o trânsito em julgado da respectiva decisão, anterior à Lei nº 11.051/04, que reconheceu a existência de crédito em favor do sujeito passivo da relação tributária, pode ser realizado pela autoridade competente o sobredito lançamento de ofício da multa isolada, aplicável em virtude

de o contribuinte ter tentado a compensação a despeito da existência de expressa disposição legal em sentido contrário (art. 170-A, do CTN).

120. Ora, como dito, duas situações são vislumbradas: antes da entrada em vigor da Lei nº 11.051/04, deveria ser realizado o aludido lançamento de ofício sempre que o crédito ou o débito não fossem passíveis de compensação por expressa disposição legal.

121. Assim, nos casos em que eram utilizados créditos decorrentes de decisão não transitada em julgado, a autoridade competente tinha que lançar, de ofício, a multa isolada sobre as diferenças apuradas, de que trata o art. 18, da Lei nº 10.833/03, pelo fato de a compensação ser indevida, por expressa disposição legal, consubstanciada no art. 170-A do CTN.

122. Por outro lado, após o início da vigência da Lei nº 11.051/04, as compensações com créditos decorrentes de decisão judicial não transitada em julgado passaram a ser tidas por não declaradas. E mais, o § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833/03 é claro ao dispor que a multa isolada de que trata também será aplicada quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, entre as quais se enquadra a do crédito decorrente de decisão não transitada em julgado.

123. Não se trata de caso de retroatividade benigna (art. 106, II, 'a', do CTN), haja vista que a lei nova não deixou de definir o ato de entrega de declaração com créditos na sobredita situação como infração, mas tão somente mudou o enquadramento da conduta.

124. Dito isso, conclui-se que a interpretação, pela imposição da multa isolada à empresa que tentou efetuar compensação com créditos decorrentes de decisão judicial não transitada em julgado, encontra-se plena de correção, tendo em vista a redação original do art. 18 da Lei nº 10.833/03, que não é atingida, como visto, pelo princípio da retroatividade benigna. Aliás, se a lei posterior retroagisse, seria, da mesma forma, aplicável a multa isolada.

125. Portanto, na situação sub examine, em que são utilizados créditos decorrentes de decisão judicial não transitada em julgado, deve ser lançada pela autoridade competente, de ofício, multa isolada em razão da não-homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo. Afinal, os créditos em questão não são passíveis de compensação por expressa disposição legal, qual seja, a do art. 170-A, do CTN. É o que dispunha o art. 18, da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, antes das mudanças levadas a efeito pela Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004."

Pelo que se vê, independentemente de ter ou não havido fraude, a multa deve ser mantida. Entretanto, tendo em vista que a motivação do lançamento é a tentativa de quitação de débitos tributários com créditos oriundos de decisão judicial não transitada em julgado e não a hipótese de fraude prevista no art. 72 da Lei nº 4.502/64, há que se examinar, também, a legislação superveniente, relativa à compensação.

A primeira norma a ser considerada é a Lei nº 11.196/2005, publicada em 22/11/2005, que alterou a redação do § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, o qual passou a dispor o seguinte:

"§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado, quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se os percentuais previstos: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

I - no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - no inciso II do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis." (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005) (destaquei)

Neste novo disciplinamento, as situações como esta, em que não estiver presente a prática das infrações previstas nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64, passaram a ser penalizadas com a multa de 75%, como disposto no inciso I do § 4º do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, supratranscrito.

Depois disto, novas alterações foram introduzidas no art. 18 da Lei nº 10.833/2003 pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, resultante da conversão da Medida Provisória nº 351, de 22/01/2007, sendo mantida, porém, a imposição da multa isolada de 75% para os casos de compensação intentada com créditos decorrentes de decisão judicial não transitada em julgado.

Desta forma, como as multas isoladas foram constituídas no percentual de 75%, prevista no momento da apresentação das declarações de compensação indevidas, e a intentada compensação nunca deixou de ser penalizada com esta multa, mantém-se o lançamento, nos moldes como foi realizado.

6 – Das demais alegações

Alega a recorrente que o direito de creditamento dos créditos fictos seria decorrência lógica do princípio constitucional da não-cumulatividade. Mas este é exatamente o fundamento jurídico em que se apóia o mandado de segurança impetrado pelas empresas OPP POLIETILENOS S/A e OPP PETROQUÍMICA S/A.

A opção pela discussão na via judicial obsta a apreciação da mesma matéria na via administrativa, consoante Súmula nº 1 deste Segundo Conselho, redigida nos seguintes termos:

"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."

De nada adianta, portanto, a alegação da recorrente, de que o mérito do direito ao crédito de IPI é decorrência lógica do princípio da não-cumulatividade, conforme já decidiu o STF, porque esta matéria não será objeto de apreciação por parte deste Colegiado.

Pugna a recorrente pelo acolhimento dos pareceres emitidos por professores e doutrinadores de escol, como suporte à sua defesa. No entanto, nada do que neles se contém é capaz de ilidir as conclusões a que se chegou no presente voto.

Também não assiste razão à recorrente quando aduz que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional teria reconhecido o seu direito de realizar as compensações, até porque, após a vigência da Lei Complementar nº 104/2001, que introduziu o art. 170-A no CTN, o art. 12 da Lei nº 1.533/51, que rege o mandado de segurança, não mais prevalece em matéria tributária.

Quanto à alegação de que teria havido coisa julgada material, concluiu a Procuradoria da Fazenda Nacional que teria ocorrido o fenômeno em favor do Fisco e não da empresa, com relação aos insumos adquiridos depois da impetração do mandado de segurança e quanto ao pedido de compensação com tributos de outra natureza.

Neste contexto, só se poderia falar em coisa julgada material em favor das impetrantes com relação à aquisição de insumos isentos, adquiridos nos dez anos anteriores à impetração, fato que não tem qualquer implicação no presente caso, pois há informação nos autos de que as impetrantes não se utilizavam de insumos isentos.

Conclusão

Ante todo o exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 03 de fevereiro de 2009.


ANTONIO ZOMER

