



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

Processo nº 13603.000777/99-31
Recurso nº 1 Voluntário
Acórdão nº **3802-001.206 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 21 de agosto de 2012
Matéria COFINS
Recorrente MAGOTTEAUX MINAS METALÚRGICA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 28/02/1999 a 31/12/2001

COISA JULGADA FAVORÁVEL A EMPRESA INCORPORADA. UTILIZAÇÃO DA DECISÃO PELA INCORPORADORA, QUE NÃO A SUCEDEU NA AÇÃO JUDICIAL. IMPOSSIBILIDADE.

No ordenamento jurídico vigente, a única possibilidade de aproveitamento, com relação a fatos próprios, de ordem judicial concedida para terceiros é a sucessão processual. Não havendo a sucessão nos autos do processo judicial, a empresa incorporadora não pode se beneficiar de decisão que transitou em julgado em favor de incorporada, aproveitando regra jurídica excepcional que não foi objetivo da ação judicial.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. ART. 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718/1998. INCONSTITUCIONALIDADE DE DECLARADA PELO STF. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO DO ART. 62-A DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. OBRIGATORIEDADE DE REPRODUÇÃO DO ENTENDIMENTO.

O §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998 foi declarado inconstitucional pelo STF no julgamento do RE nº 346.084/PR e no RE nº 585.235/RG, este último decidido em regime de repercussão geral (CPC, art. 543-B). Assim, deve ser aplicado o disposto no art. 62-A do Regimento Interno do Carf, o que implica a obrigatoriedade do reconhecimento da inconstitucionalidade do referido dispositivo legal.

Recurso Voluntário Provido.

Direito creditório reconhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, conhecer o Recurso Voluntário para dar-lhe provimento. Votou pela conclusão o Conselheiro Francisco Rios por entender ainda pela possibilidade da empresa incorporadora utilizar-se de decisão judicial transitada em julgado favorável à incorporada, para fatos próprios da incorporada.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente.

(assinado digitalmente)

Bruno Maurício Macedo Curi - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Regis Xavier Holanda (Presidente), Francisco José Barroso Rios, Solon Sehn, José Fernandes do Nascimento e Cláudio Augusto Gonçalves Pereira.

Relatório

A contribuinte MAGOTTEAUX BRASIL LTDA., incorporadora de MAGOTTEAUX MINAS METALÚRGICA LTDA., interpôs o presente Recurso Voluntário contra o Acórdão nº 02-29.442, proferido em primeira instância pela 1ª Turma da DRJ de Belo Horizonte/MG, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada, negando parcialmente o direito de crédito pleiteado pela Recorrente.

Em razão de sua pertinência, convém revisitar os atos e fases processuais ultrapassados até o respectivo momento, antes da apreciação das motivações recursais propriamente ditas.

Por bem explicitar os fatos, toma-se de empréstimo o relatório formulado pela autoridade julgadora de primeira instância em sua integralidade:

A contribuinte aqui identificada requereu por meio do PER/DCOMP de fls. 156/159, retificado pelo de fls. 1062/1063, a compensação de valores recolhidos a maior a título de Cofins, créditos esses decorrentes de decisão judicial referente ao processo 1999.38.00.008976-0.

A DRF Contagem procedeu à valoração do crédito no montante de R\$349.222,45 em 31.01.2008, data da transmissão do PER/DCOMP originário e do encontro de contas. Destaca a DRF Contagem que embora a empresa Magotteaux Brasil Ltda, incorporadora da Magotteaux Minas Metalúrgica Ltda, tenha informado o período do crédito como sendo de março/1999 a maio/2004, o período concedido é de fevereiro/1999 a dezembro/2001 (mês da baixa por incorporação da Magotteaux Minas Metalúrgica). Em razão disso, homologou parcialmente a compensação (Despacho Decisório de fls. 1.067/1.070).

Irresignada com o deferimento parcial do seu pedido, do qual teve ciência em 30/08/2010 (fl. 1.092), a interessada apresenta em 29/09/2010, a manifestação de inconformidade às fls. 1.093/1.103, argumentando em síntese que:

- a decisão da DRF se baseou na premissa de que, muito embora a manifestante tenha obtido para todos os fins a declaração de inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei 9.718/98, não tendo sido a questão da incorporação proposta e decidida nos autos do Mandado de Segurança, a incorporadora não teria assumido a titularidade da própria relação jurídica material que mantém com a União, razão pela qual a coisa julgada havida no mandamus não alcançaria os recolhimentos indevidos realizados pela sucessora — período de janeiro/2002 a maio/2004;

- esse entendimento está equivocado tendo em vista que, por força de lei, a sucessora adquiriu a totalidade dos direitos da empresa sucedida, bem como a titularidade das relações da incorporada, inclusive na relação jurídica material discutida nos autos do Mandado de Segurança Preventivo de nº 1999.38.00.008976-0, razão pela qual os fatos incorridos pela Requerente, mesmo após a incorporação, indubitavelmente são alcançadas pela decisão judicial;

- acrescenta que a DRF partiu de equivocada interpretação dos artigos 6º, 468 e 472 do CPC que, no seu entender, impediriam que o conteúdo da decisão transitada em julgado nos autos do Mandado de Segurança, em que figurou no pólo ativo a empresa sucedida, atingissem os pagamentos indevidos realizados pela empresa sucessora após a incorporação, para chegar à conclusão de que a Requerente não faz jus à compensação dos créditos passíveis de restituição apurados entre janeiro de 2002 a maio de 2004;

- nos termos do CPC, a regra é que os efeitos da coisa julgada só atinjam as partes que figuraram nos pólos do processo. Entrementes, em algumas hipóteses, a coisa julgada pode atingir terceiro que não tenha sido parte no processo. No presente caso, tratando-se de incorporação de empresa, hipótese em que há extinção da personalidade jurídica da incorporada, bem como a sucessão de todos os direitos e obrigações da incorporada pela incorporadora, a título universal, verifica-se que ocorre a transmissão de todas as posições jurídicas da sucessora para a sucedida, inclusive as de caráter processual, como é a coisa julgada;

- após citar doutrina, afirma que, na formação da coisa julgada, a futura sucessora ainda é considerada um terceiro perante a relação entre as empresas autoras e o Estado réu. Havendo incorporação, a incorporadora deixa de ser terceiro e passa a ser titular das relações da incorporada, assumindo idêntica posição jurídica da antecessora (cita jurisprudência judicial);

- à luz do Art. 471 do CPC (que faz citar), esclarece que esse reconhece a projeção da coisa julgada para o futuro, em relação à situação jurídica continuativa, desde que não se altere o estado de fato ou de direito que determinou a sentença (fato descrito e causa de pedir). No caso em discussão, verifica-se, pela própria hipótese de incidência da Cofins, que tanto o estado de fato como o de direito, considerados dentro dos limites objetivos da ação mandamental, não se modificaram com a incorporação;

- mesmo com o advento da incorporação, não houve alteração nos estados de fato e de direito que determinaram a sentença, uma vez que a incorporadora, nos períodos compreendidos entre janeiro de 2002 e maio de 2004, realizou o mesmo fato impositivo então

praticado pela incorporada, qual seja, a obtenção de faturamento, estando sujeita, portanto, à idêntica relação jurídico-tributária que tinha por objeto a exigência da Cofins nos termos do §1º do artigo 3º, da Lei 9.718/98;

- não há qualquer lógica para que desapareçam os efeitos da coisa julgada sobre aquela situação de fato existente na incorporada e mantida na incorporadora. Mesmo porque, não haveria qualquer coerência em exigir-se do sucessor que voltasse a recorrer ao Poder Judiciário no sentido de que fossem reconhecidos os seus direitos já defendidos em juízo pelo sucedido;

- acaso o Fisco entendesse ter havido modificação de fato ou de direito que estabelecesse uma nova causa de pedir, diversa daquela em relação à qual se operou a coisa julgada, deveria, para fins de revisão "pro futuro" do conteúdo da sentença, ter requerido judicialmente o seu reconhecimento, nos termos do art. 471, inciso I, do CPC.

É o relatório.

Os argumentos aduzidos pelo sujeito passivo, contudo, não foram integralmente acatados pela 1ª Turma da DRJ de Belo Horizonte/MG, restando assim ementado o Acórdão nº 02-29.442:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 28/02/1999 a 31/12/2001

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. COFINS.

Somente são passíveis de restituição e compensação os créditos comprovadamente existentes, devendo estes gozar de liquidez e certeza.

Manifestação de inconformidade improcedente.

Direito Creditório Reconhecido em Parte.

Notificada da decisão de primeira instância, o sujeito passivo interpôs tempestivamente o presente Recurso Voluntário em 02/02/2011, reiterando *ipsis litteris* sua manifestação de inconformidade, pelo que requer a reforma da decisão recorrida a fim de se garantir o seu direito à homologação integral da compensação realizada através do PER/DCOMP 23844.41566.310108.1.3.57-7773, retificada pelo PER/DCOMP 38099.49863.050310.1.7.57-4065.

É o relatório.

Sendo estes as principais considerações relativas ao *status* do processo sob análise, passe-se ao voto.

Voto

Verifica-se que o presente Recurso Voluntário é tempestivo, razão pela qual dele tomo conhecimento e, ausentes outras questões preliminares, passo à análise de mérito.

Compulsando os autos, constata-se que o cerne do Recurso Voluntário diz respeito à possibilidade de empresa incorporadora utilizar-se de decisão transitada em julgado favoravelmente a empresa incorporada, para fatos próprios.

Isso porque, com relação ao direito creditório referente ao período anterior à incorporação – que somente considera fatos geradores praticados pela empresa incorporada, detentora de ordem judicial –, houve reconhecimento dos créditos desde o despacho decisório proferido pela DRF.

O caso limita-se, portanto, a eventos praticados pela empresa incorporadora, que, utilizando-se de decisão judicial proferida e transitada em julgado em favor da incorporada, busca obter créditos relativos a fatos geradores seus, posteriores à baixa por incorporação.

Não se trata, como visto, de sucessão processual, mas mero aproveitamento de decisão concedida em favor de uma empresa, que veio a ser incorporada por outra – a qual se utilizou da decisão pretérita, proferida para terceiro, para requerer créditos contra o fisco.

A discussão está bem posta no processo, havendo sido ventilados diversos argumentos pelo contribuinte, permeando o fato de que empresa incorporadora adquire todos os direitos e obrigações da empresa incorporada.

A Recorrente destaca (fl. 10 do Recurso) que:

Denota-se, pois, que **mesmo com o advento da incorporação, NÃO HOUVE ALTERAÇÃO NOS ESTADOS DE FATO E DE DIREITO QUE DETERMINARAM A SENTENÇA**, uma vez que a incorporadora MAGOTTEAUX BRASIL LTDA., nos períodos compreendidos entre janeiro de 2002 e maio de 2004, realizou o mesmo fato impositivo então praticado pela incorporada, qual seja, a obtenção de faturamento, estando sujeita, portanto, à idêntica relação jurídico-tributária que tinha por objeto a exigência da COFINS nos termos do § 1º do art. 3º, da Lei 9.718/98. (grifos do original)

Todavia, não merecem acolhida os argumentos da Recorrente.

Isso porque a relação jurídico-tributária (como, aliás, qualquer relação jurídica) é baseada em regras de direito. Essas regras são postas em lei, dado o conceito elementar de tributo.

Para que o contribuinte deixe de se submeter a uma regra geral, sendo beneficiário de regra excepcional, é necessário que ele possua provimento judicial que lhe imponha um regime jurídico distinto.

No caso em tela, a empresa MAGOTTEAUX MINAS METALÚRGICA LTDA. obteve decisão favorável em juízo, transitada em julgado após decisão do STF no Agravo de Instrumento 624036.

A relação processual, portanto, cingiu-se entre MAGOTTEAUX MINAS e a Fazenda Nacional. Esta foi objeto de apreciação pelo Poder Judiciário, sendo certo que estas partes foram as litigantes.

Ora, uma vez incorporada, a MAGOTTEAUX MINAS passou todos os seus direitos e obrigações para a incorporadora, MAGOTTEAUX BRASIL LTDA.

Friso, desde já, que não houve mera alteração do nome social da empresa, mas sim uma legítima incorporação, com todas as características e efeitos daí decorrentes.

A circunstância de a incorporadora adquirir todos os direitos e obrigações da incorporada não significa, todavia, que a decisão judicial seja um título transferível indefinidamente. É apenas e tão somente uma regra excepcional, que regeu os fatos geradores daquela empresa – servindo como parâmetro de aferição dos direitos e obrigações da incorporada, transferidos à incorporadora por ocasião da incorporação.

De todo modo, a decisão judicial proferida em benefício – ou desfavor – da incorporada não pode efetivamente criar regra nova para as incorporadoras futuras. São fatos geradores próprios, cada um com sua regra de direito.

O Superior Tribunal de Justiça possui jurisprudência bem clara quanto aos efeitos da incorporação, com relação a decisão judicial proferida em favor de empresa incorporada:

PROCESSUAL CIVIL. INCORPORAÇÃO. SUCESSÃO PROCESSUAL. AGRAVO REGIMENTAL INTERPOSTO POR TERCEIRO (INCORPORADOR). SOCIEDADE RECORRIDA (INCORPORADA) EXTINTA. DEMONSTRAÇÃO POSTERIOR AO ATO DE

INTERPOSIÇÃO. INTELIGÊNCIA DA SÚMULA N. 115 DO STJ, APLICADA POR ANALOGIA.

1. Conforme disciplina a Lei n. 6.404, de 15.12.1976 (Lei das Sociedades por Ações), a incorporação - operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra - enseja a extinção da personalidade jurídica da sociedade **incorporada**, equiparando-se, para efeitos legais, à morte da pessoa física ou natural.

2. Ocorrendo a extinção da pessoa jurídica pela incorporação, cumpre à sociedade **incorporadora**, no momento da interposição do recurso dirigido à instância especial, fazer prova da ocorrência deste fato e requerer seu ingresso na demanda no lugar da **incorporada** (sucessão processual).

3. É aplicável, por analogia, a inteligência da Súmula n. 115 do STJ, em relação ao recurso interposto anteriormente à regularização subjetiva da demanda.

4. Agravo regimental não provido.

STJ – AgRg no RESP 895577 – 2a Turma – Rel. Min. Mauro Campbell – Dje de 27/10/2010 (grifou-se)

Ora, a parte beneficiada pela decisão, como iteradamente discutido ao longo do processo, não foi a incorporadora, e sim a incorporada. Pretender obter efeitos translativos de uma regra jurídica *inter partes*, como se um direito fosse (e não uma regra de direito, natureza jurídica das decisões judiciais), é avesso a todo o ordenamento.

Todavia, compulsando os autos verifica-se que os créditos aproveitados pela Recorrente, que são objeto de discussão no Recurso Voluntário sob exame, referem-se a

majoração da base de cálculo da COFINS pelo §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, declarado inconstitucional pelo STF no julgamento do RE nº 346.084/PR:

CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE - ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 - EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente. TRIBUTÁRIO - INSTITUTOS - EXPRESSÕES E VOCÁBULOS - SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepor-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PIS - RECEITA BRUTA - NOÇÃO - INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, jungindo-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada. (STF. T. Pleno. RE 346.084/PR. Rel. Min. ILMAR GALVÃO. Rel. p/ Acórdão Min. MARCO AURÉLIO. DJ 01/09/2006).

Esse entendimento foi reafirmado pela jurisprudência do STF no julgamento de questão de ordem no RE nº 585.235/RS, decidido em regime de repercussão geral (CPC, art. 543-B), no qual também foi deliberada a edição de súmula vinculante sobre a matéria:

Recurso Extraordinário. Tributo. Contribuição social. PIS. COFINS. Alargamento da base de cálculo. Art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. Inconstitucionalidade. Precedentes do Plenário (RE nº 346.084/PR, Rel. orig. Min. ILMAR GALVÃO, DJ de 1º.9.2006; REs nos 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, Rel. Min. MARCO AURÉLIO, DJ de 15.8.2006) Repercussão Geral do tema. Reconhecimento pelo Plenário. Recurso improvido. É inconstitucional a ampliação da base de cálculo do PIS e da COFINS prevista no art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98. (STF. RE 585235 RG-QO. Rel. Min. CEZAR PELUSO. DJ 28/11/2008).

Mesmo não tendo sido argüida tal matéria em sede de recurso voluntário, deve ser aplicado de ofício o disposto no art. 62-A do RICARF, que determina a reprodução das decisões proferidas pelo STF em sede de repercussão geral:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Assim, forçoso se mostra o reconhecimento da inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/1998, o que implica se ateste a regularidade no aproveitamento dos créditos pela Recorrente.

Diante disso, merece reforma a decisão proferida pelo órgão julgador *a quo*, a fim de se reconhecer a legitimidade dos créditos aproveitados pela Recorrente.

Ad cautelam, considerando que a DRF não verificou a liquidez do crédito, merecem os autos sua devolução à instância originária, para que se afira se o montante dos créditos informados pela Recorrente está correto.

Conclusão

Diante de todos os argumentos aqui expostos, conheço do Recurso Voluntário, e oriento meu voto no sentido de que seja reformada a decisão exarada pela 1ª Turma da DRJ de Belo Horizonte/MG, sendo reconhecido o direito creditório pleiteado pelo sujeito passivo, todavia encaminhando os autos à instância originária para se verificar o montante dos créditos declarados pelo sujeito passivo.

Assim, conheço do Recurso Voluntário para DAR-LHE PROVIMENTO.

(assinado digitalmente)

Bruno Maurício Macedo Curi