



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTERIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 28 / 10 / 2004
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13933.000105/99-20
Recurso nº : 117.226
Acórdão nº : 202-15.295

Recorrente : DALLEGRAVE MADEIRAS S/A
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. Às instâncias administrativas não competem apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

CONCOMITÂNCIA NA ESFERA JUDICIAL E ADMINISTRATIVA. Tratando-se de matéria submetida à apreciação do Poder Judiciário, não pode a instância administrativa manifestar-se acerca do mérito, por ter o mesmo objeto da ação judicial, em respeito ao princípio da unicidade de jurisdição contemplado na Carta Política.


COMPENSAÇÃO. EFEITOS ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO. EXTINÇÃO. Impossível utilização de compensação mediante o aproveitamento de valores, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial, como forma de extinção do crédito tributário.

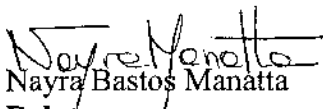
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
DALLEGRAVE MADEIRAS S/A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 06 de novembro de 2003


Henrique Pinheiro Torres
Presidente


Nayra Bastos Manatta
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Eduardo da Rocha Schmidt, Ana Neyle Olímpio Holanda, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/opr



Processo nº : 13933.000105/99-20
Recurso nº : 117.226
Acórdão nº : 202-15.295

Recorrente : DALLEGRAVE MADEIRAS S/A

RELATÓRIO

Adoto o relatório da Decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR, que a seguir transcrevo:

"A interessada, por meio da petição de fls. 01, 02, 18 e 19, solicitou a restituição/compensação de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, calculados sobre aquisições de insumos isentos, não-tributados ou tributados à alíquota zero com fundamento em decisão judicial proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 98.0021976-5 (fls.04/08).

2. *Às fls. 20/21, consta Decisão nº 313/2000 da DRF em Ponta Grossa, que indeferiu o pedido de restituição/compensação.*

3. *Cientificada conforme fl. 22 e irresignada com o indeferimento, a interessada ingressa com a reclamação de fls. 23/34, onde em síntese alega que:*

I - é empresa comercial e industrial, atuante no ramo de madeiras laminadas e compensadas e, para produzir o compensado de madeira, utiliza-se de matérias-primas isentas, não-tributadas ou ainda reduzida à alíquota zero, e como não está havendo crédito, acaba gerando um aumento indevido no montante a ser recolhido a título de IPI;

II - a vedação ao crédito nas entradas isentas, não-tributadas ou reduzida à alíquota zero, fere o princípio constitucional a não-cumulatividade, previsto no inciso II, do § 3º do art. 153, da Carta Magna, fazendo-o incidir em evidente efeito cascata, pois suas saídas, tributadas pela alíquota de 10%, acaba incidindo não só sobre o valor agregado, mas sim, sobre o montante total da operação;

III - tem sentença favorável, proferida nos autos do MS nº 98.0021976-5, da 7ª Vara Federal de Curitiba, reconhecendo os créditos de IPI como legítimos, e autorizado à repetição do indébito;

IV - o sistema da não-cumulatividade, em que o imposto incide sobre o valor agregado, o regime de compensação, mediante dedução do imposto incidente nas operações anteriores, é o único procedimento viável à afastar a bitributação ou, mais precisamente o efeito em cascata, onerando o preço dos produtos;

V - não há qualquer limitação à aplicação da não-cumulatividade com relação ao IPI, nem restam dúvidas a respeito da expressão "cobrado nas operações anteriores", que pela interpretação dada pela Fazenda, somente daria direito ao crédito, aquele montante pago na



Processo nº : 13933.000105/99-20
Recurso nº : 117.226
Acórdão nº : 202-15.295

operação anterior e como na isenção não há recolhimento do imposto, não haveria o que se falar em crédito;

VI - deve ser analisado se ocorreu a incidência do tributo na operação anterior, ou seja, se ocorreu a subsunção do fato concreto à hipótese in abstracto prevista na lei, e se ocorrida a materialização da hipótese de incidência, necessariamente ocorreria o conseqüente da norma, com a obrigação do pagamento do tributo, que não se dá em virtude de um favor fiscal, previsto em lei, qual seria a isenção;

VII - sendo a isenção um benefício dado ao contribuinte, não pode o Estado exigir o imposto sem a devida compensação, o fisco apenas estaria postergando o recolhimento integral do IPI, ou seja, favorece aquele contribuinte cuja operação saída é isenta, mas prejudica aquele que adquire a mercadoria, pois além do IPI da sua operação, terá que arcar com o IPI da operação anterior, sendo dessa forma, inconstitucional a vedação ao crédito nas entradas isentas ou à alíquota zero.

4. *Em face do exposto, requer que seja autorizada a reconhecer em conta gráfica os créditos de IPI na forma requerida.”.*

A autoridade julgadora de primeira instância manifestou-se por meio da Decisão DRJ/CTA nº 1.724, de 08/12/2000, fls. 42/46, indeferindo a solicitação, ementando sua decisão nos seguintes termos:

“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/08/1999 a 30/04/2000

Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE.

Não compete à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO.

O direito à restituição/compensação somente existe quando caracterizado recolhimento indevido ou maior que o devido.

AÇÃO JUDICIAL. PROPOSITURA. EFEITOS.

A interposição de ação judicial por qualquer modalidade implica a renúncia da discussão da matéria em esfera administrativa.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13933.000105/99-20
Recurso nº : 117.226
Acórdão nº : 202-15.295

SOLICITAÇÃO INDEFERIDA".

A contribuinte tomou ciência do teor do referido Acórdão em 16/01/2001, fl. 48, e, inconformada com o julgamento proferido interpôs, em 15/02/2001, recurso voluntário ao Conselho de Contribuintes, fls. 50/61, no qual reitera suas razões apresentadas na inicial.

É o relatório.



Processo nº : 13933.000105/99-20
Recurso nº : 117.226
Acórdão nº : 202-15.295

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
NAYRA BASTOS MANATTA

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

No que diz respeito à alegação de inconstitucionalidade do art. 82 do RIPI por ferir o princípio da não cumulatividade, é de se observar que cabe ao legislador observar que compete à autoridade administrativa dar cumprimento à lei, nos moldes em que foi editada, em obediência ao princípio da vinculação e obediência ao qual está submetida, segundo o disposto no art. 142 do CTN.

Ademais, esta discussão refere-se, em derradeira instância, à constitucionalidade da lei. Questões acerca da constitucionalidade das leis não serão aqui debatidas por não ser o contencioso administrativo o foro próprio e adequado para discussão dessa natureza. Os mecanismos de controle da constitucionalidade das leis estão regulados na própria Constituição Federal, todos passando necessariamente pelo Poder Judiciário, que detém com exclusividade essa prerrogativa, conforme se infere dos artigos 97 a 102 da Carta Magna.

Corroborando essa orientação, cabe lembrar o conteúdo do Parecer Normativo CST nº 329/70 (DOU de 21/10/70), que cita o seguinte ensinamento do Mestre Ruy Barbosa Nogueira:

“Devemos distinguir o exercício da administração ativa da judicante. No exercício da administração ativa o funcionário não pode negar aplicação à lei, sob mera alegação de inconstitucionalidade, em primeiro lugar por que não lhe cabe a função de julgar, mas de cumprir e, em segundo, porque a sanção presidencial afastou do funcionário de administração ativa o exercício do “Poder Executivo”.”

Esse parecer também se arrimou em Tito Resende:

“É princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar aplicação a uma lei ou decreto, porque lhes pareça inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo, ao estudar o projeto de lei, ou o Executivo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão da constitucionalidade e chegado à conclusão de não haver choque com a Constituição: só o Poder Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar novamente aquela questão.”

Ainda sobre o tema, o Parecer COSIT/DITIR nº 650, de 28/05/1993, da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, em processo de Consulta, assim dispôs:

“5.1 – De fato, se todos os Poderes têm a missão de guardiões da Constituição e não apenas o Judiciário e a todos é de rigor cumpri-la, mencione-se que o Poder Legislativo, em cumprimento a sua responsabilidade, anteriormente à



Processo nº : 13933.000105/99-20
Recurso nº : 117.226
Acórdão nº : 202-15.295

aprovação de uma Lei, a submete à Comissão de Constituição e Justiça (C.F., art. 58), para salvaguarda de seus aspectos de constitucionalidade e/ou adequação à legislação complementar. Igualmente, o Poder Executivo, antes de sancioná-la, através de seu órgão técnico, Consultoria-Geral da República, aprecia os mesmos aspectos de constitucionalidade e conformação à legislação complementar. Nessa linha seqüencial, o Poder Legislativo, ao aprovar determinada lei, e o Poder Executivo, ao sancioná-la, ultrapassam em seus âmbitos, nos respectivos atos, a barreira da sua constitucionalidade ou de sua harmonização à legislação complementar. Somente a outro Poder, independente daqueles, caberia tal argüição.

*5.2 – Em reforço ao exposto, veja-se a diferença entre o controle judiciário e a verificação de inconstitucionalidade de outros Poderes: como ensina o Professor José Frederico Marques, citado pela requerente, se o primeiro é definitivo **hic et nunc**, a segunda está sujeita ao exame posterior pelas Cortes de Justiça. Assim, mesmo ultrapassada a barreira da constitucionalidade da Lei na órbita dos Poderes Legislativo e Executivo, como mencionado, chega-se, de novo, em etapa posterior, ao controle judicial de sua constitucionalidade.*

5.3 - (...) Pois, se ao Poder Executivo compete também o encargo de guardião da Constituição, o exame da constitucionalidade das leis, em sua órbita, é privativo do Presidente da República ou do Procurador-Geral da República (C.F., artigos 66, § 1º e 103, I, d VI).”

Diante do exposto, seria estéril qualquer discussão na esfera administrativa sobre esse tema.

No que concerne ao creditamento dos valores referentes ao IPI relativos à aquisição de insumos isentos, não-tributados ou de alíquota zero, verifica-se que a recorrente ingressou na esfera judicial com ação de Mandado de Segurança nº 98.0021976-5, por meio do qual obteve sentença favorável reconhecendo direito de impetrante efetuar o creditamento do IPI em relação às aquisições de matérias-primas isentas, não tributadas ou reduzidas à alíquota zero.

Verifica-se, portanto, que esta matéria está a ser discutida pela contribuinte no Judiciário.

Existindo ação judicial tratando da matéria ora em litígio é de se concluir pela concomitância entre as ações administrativas e judiciais.

Em razão do princípio constitucional da unidade de jurisdição, consagrado no art. 5º, XXXV, da Constituição Federal de 1988, a decisão judicial sempre prevalece sobre a decisão administrativa, e o julgamento em processo administrativo passa a não mais fazer sentido, em havendo ação judicial tratando da mesma matéria, uma vez que, se todas as questões podem ser levadas ao Poder Judiciário, somente a ele é conferida a capacidade de examiná-las, de forma definitiva e com o efeito de coisa julgada.



Processo n.º : 13933.000105/99-20
Recurso n.º : 117.226
Acórdão n.º : 202-15.295

O processo administrativo é, assim, apenas uma alternativa, ou seja, uma opção, conveniente tanto para a administração como para o contribuinte, por ser um processo gratuito, sem a necessidade de intermediação de advogado e, geralmente, com maior celeridade que a via judicial.

Em razão disso, a propositura de ação judicial pela contribuinte, quanto à mesma matéria, torna ineficaz o processo administrativo. Com efeito, em havendo o deslocamento da lide para o Poder Judiciário, perde o sentido a apreciação da mesma matéria na via administrativa. Ao contrário, ter-se-ia a absurda hipótese de modificação de decisão judicial transitada em julgado e, portanto, definitiva, pela autoridade administrativa: basta imaginar um processo administrativo que, tramitando mesmo após a propositura de ação judicial, seja decidido após o trânsito em julgado da sentença judicial e no sentido contrário desta.

Ademais, a posição predominante sempre foi nesse sentido, como comprova o Parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional publicado no DOU de 10/07/1978, pág. 16.431, e cujas conclusões são as seguintes:

"32. Todavia, nenhum dispositivo legal ou princípio processual permite a discussão paralela da mesma matéria em instâncias diversas, sejam administrativas ou judiciais ou uma de cada natureza.

33. Outrossim, pela sistemática constitucional, o ato administrativo está sujeito ao controle do Poder Judiciário, sendo este último, em relação ao primeiro, instância superior e autônoma. SUPERIOR, porque pode rever, para cassar ou anular, o ato administrativo; AUTÔNOMA, porque a parte não está obrigada a percorrer às instâncias administrativas, para ingressar em juízo. Pode fazê-lo diretamente.

34. Assim sendo, a opção pela via judicial importa em princípio, em renúncia às instâncias administrativas ou desistência de recurso acaso formulado.

35. Somente quando a pretensão judicial tem por objeto o próprio processo administrativo (v.g. a obrigação de decidir de autoridade administrativa; a inadmissão de recurso administrativo válido, dado por intempestivo ou incabível por falta de garantia ou outra razão análoga) é que não ocorre renúncia à instância administrativa, pois aí o objeto do pedido judicial é o próprio rito do processo administrativo.

36. Inadmissível, porém, por ser ilógica e injurídica, é a existência paralela de duas iniciativas, dois procedimentos, com idêntico objeto e para o mesmo fim." (Grifos do original).

Cabe ainda citar o Parecer PGFN n.º 1.159, de 1999, da lavra do ilustre Procurador representante da PGFN junto aos Conselhos de Contribuintes, Dr. Rodrigo Pereira de Mello, aprovado pelo Procurador Geral da Fazenda Nacional e submetido à apreciação do Ministro de Estado da Fazenda e cujos itens 29 a 34 assim esclarecem:



Processo n^o : 13933.000105/99-20
Recurso n^o : 117.226
Acórdão n^o : 202-15.295

"29. Antes de prosseguir, cumpre esclarecer que o Conselho de Contribuintes, ao contrário do aventado na consulta, não tem entendimento diverso àquele que levou ao disposto no ADN n. 3/96. Conforme verifica-se, dentre inúmeros outros, dos acórdãos n. 02-02.098, de 13.12.98, 01-02.127, de 17.3.97, e 03-03.029, de 12.4.99, todos da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), e 101-92.102, de 2.6.98, 101-92.190, de 15.7.98, 103-18.091, de 14.11.96, e 108.03.984, estes do Primeiro Conselho de Contribuintes, há firme entendimento no sentido da renúncia à discussão na esfera administrativa quando há anterior, concomitante ou superveniente arguição da mesma matéria junto ao Poder Judiciário. O que ocorreu algumas vezes, e excepcionalmente ainda ocorre, é que há conselheiros – e, quiçá, certas Câmaras em certas composições – que assim não entendem, especialmente quando a ação judicial é anterior ao lançamento: alegam, aqui, que ninguém pode renunciar àquilo que ainda não existe. Nestes casos – isolados e cada vez mais excepcionais, repita-se – a PGFN, forte nos precedentes da CSRF acima referidos, vem sistematicamente levando a questão àquela superior instância, postulando e obtendo sua reforma neste particular.

30. Voltando ao tema do procedimento a adotar nos casos enunciados no item 28, preliminarmente anotamos que não nos parece existir qualquer distinção entre a ocorrência destas situações antes ou após o trânsito em julgado da decisão judicial menos favorável ao contribuinte, pois sendo a decisão administrativa imediatamente executável e mandatória à administração (art. 42, inciso II, do Decreto n. 70.235/72) – enquanto a decisão judicial será apenas declaratória dos interesses da Fazenda Nacional –, a situação de impasse se instalará qualquer que seja a posição processual do trâmite judicial.

31. No mérito, verifica-se que muitas destas situações são evitadas quando os agentes da administração tributária, conforme é da sua incumbência, diligenciam nos atos preparatórios do lançamento para verificar a existência de ação judicial proposta pelo contribuinte naquela matéria, ou ainda, preocupam-se em rapidamente informar aos órgãos julgadores (de primeira ou de segunda instância) acerca do mesmo fato quando identificado no curso de tramitação do processo administrativo. O mesmo se diga com a boa-fé processual que deve presidir as atitudes do contribuinte, pois que ele – mais que qualquer agente da administração – estaria em condições de informar no processo administrativo sobre a existência de ação judicial e igualmente informar no processo judicial acerca de eventual decisão na instância administrativa: no primeiro caso, o órgão administrativo deixaria de apreciar o litígio na matéria idêntica àquela deduzida em juízo; no segundo caso, provavelmente o Poder Judiciário deixaria de enfrentar os temas já resolvidos pró-contribuinte na instância administrativa, até mesmo por superveniente carência de interesse da União; em qualquer hipótese, estaria evitado o conflito entre as jurisdições.



Processo nº : 13933.000105/99-20
Recurso nº : 117.226
Acórdão nº : 202-15.295

32. *Naquelas ocorrências onde estas cautelas não são possíveis ou não atingem os efeitos almejados, temos que analisar o tema sobre duas óticas diversas: o primeiro, da superioridade do pronunciamento do Poder Judiciário; o segundo, da revisibilidade da decisão administrativa e dos procedimentos à realização deste intento.*

33. *Não há qualquer dúvida acerca da superioridade do pronunciamento do Poder Judiciário em relação àquele que possa advir de órgãos administrativos. Fosse insuficiente perceber a óbvia validade dessa assertiva em nosso modelo constitucional, assentada na unicidade jurisdicional, basta verificar que as decisões administrativas são sempre submissíveis ao crivo de legalidade do *judicium*, não sendo o reverso verdadeiro (melhor dizendo, o reverso não é sequer possível!!!). É por esse motivo que havendo tramitação de feito judiciário concomitante à de processo administrativo fiscal, considera-se renunciado pelo contribuinte o direito a prosseguir na contenda administrativa. É também por este motivo que a administração não pode deixar de dar cumprimento a decisão judiciária mais favorável que outra proferida no âmbito administrativo.*

34. *Ora, caracterizada a prevalência da decisão judicial sobre a administrativa em matéria de legalidade, tem-se de verificar as possibilidades de revisão da decisão definitiva proferida pelo Conselho de Contribuintes quando, nesta específica hipótese, for menos favorável à Fazenda Nacional. A possibilidade da revisão existe, conforme comentado nos itens 3/10 supra, e sendo definitiva a decisão do Conselho de Contribuintes, nos termos do art. 42 do Decreto n. 70.235/72 – pois se não for devem ser utilizados os competentes instrumentos recursais (recurso especial e embargos de declaração, este inclusive pelas autoridades julgadora de primeira instância e executora do acórdão) – resta apenas a cassação da decisão pelo Sr. Ministro da Fazenda, que pode ser total ou parcial, mas sempre vinculada apenas à parte confrontadora com o Poder Judiciário. Neste quadro, o exercício excepcional desta prerrogativa estaria assentado nas hipóteses de inequívoca ilegalidade (quando houver o confronto de posições *tout court*) ou abuso de poder (quando deliberadamente ignorada a submissão do tema ao crivo do Poder Judiciário), conforme o caso.”*

Dessa forma, agiu corretamente a autoridade *a quo* ao afastar a possibilidade de reconhecimento, pela autoridade administrativa, de matéria que está em discussão na esfera judicial - que tem a competência para dizer o direito em última instância.

Ademais, o referido creditamento do IPI não foi denegado pelo Fisco, mas sim a utilização destes créditos com fins de ressarcimento e compensação com débitos de outros tributos. Ou seja, o que está em questão é a compensação pleiteada pela recorrente de créditos oriundos do IPI, cujo creditamento foi autorizado por ação judicial ainda não transitada em julgado, com débitos da COFINS e do PIS.



Processo nº : 13933.000105/99-20
Recurso nº : 117.226
Acórdão nº : 202-15.295

Observe-se que a ordem emanada na Sentença judicial autoriza apenas o creditamento dos valores referentes ao IPI relativos à aquisição de insumos isentos, não tributados ou de alíquota zero, não se referindo, em absoluto à utilização destes créditos para fins de ressarcimento ou compensação com outros tributos que não o próprio IPI.

Assim sendo, no que diz respeito à compensação propriamente dita, verifica-se que embora a sentença judicial tenha autorizado o creditamento do IPI não fez qualquer menção ao direito compensatório propriamente dito, razão pela qual conclui-se que a matéria é diferente daquela tratada no Judiciário, merecendo, portanto, análise por parte da autoridade administrativa.

No caso em tela, a decisão judicial que autorizou o creditamento dos valores do IPI relativos à aquisição de insumos isentos, não-tributados ou de alíquota zero, ocasionando, assim, valores creditórios a título do IPI, os quais a recorrente requer sejam compensados com débitos do PIS e da COFINS, ainda não transitou em julgado.

A sentença na qual baseou-se a contribuinte para requerer ressarcimentos dos créditos relativos ao IPI e compensação destes valores com débitos do PIS e COFINS ainda não é a definitiva sobre o caso. Assim é, não apenas porque ela não transitou em julgado, como ainda se trata de decisão que não há de ser a derradeira. Com efeito, no caso da Liminar, sua vigência é temporária, pois se destina a reger o caso até que lhe sobrevenha à decisão de mérito. Quanto à sentença, proferida em Ação de Mandado de Segurança, ainda depende de integração por acórdão no segundo grau para ultimar a condenação, vez que se trata de hipótese de remessa necessária.


Em virtude disso, não se poderia cogitar de compensação aperfeiçoada, neste estágio processual. A compensação, a teor do art. 156, inciso II, do CTN, constitui uma forma de extinção do crédito tributário. Por sua vez, a extinção ou é definitiva ou inexistente, pois extinção provisória significa uma incompatibilidade lógica irreconciliável.

No caso, os créditos que a contribuinte alega possuir em seu favor não são líquidos e certos, uma vez que ainda dependem de confirmação por parte do Judiciário, restando tão-somente provisoriamente reconhecido, pela ausência de decisão transitada em julgado.

Como não há compensação provisória, vez que extinção ainda instável, ou seja, sujeita à modificação, não é extinção, não se poderia autorizar a compensação de débitos com créditos ainda incertos.

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

Sala das Sessões, em 06 de novembro de 2003


NAYRA BASTOS MANATTA