MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº	10183.005197/2004-68
Recurso nº	138.532 Voluntário
Matéria	IPI
Acórdão nº	203-12.299
Sessão de	14 de agosto de 2007
Recorrente	USINAS ITAMARATI S/A
Recorrida	DRJ-JUIZ DE FORA/MG

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/04/1999 a 31/03/2004

Ementa: IPI. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TERMO INICIAL DO PRAZO QUINQÜENAL. DATA DO FATO GERADOR.

Regra geral, o prazo qüinqüenal de decadência dos lançamentos por homologação começa a contar da ocorrência do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º, do CTN, sendo irrelevante a efetiva antecipação do pagamento determinada pelo § 1º desse artigo. Somente no caso de dolo, fraude ou simulação o termo inicial é deslocado para o primeiro dia do ano seguinte, nos termos do art. 173, I, do CTN.

Recurso provido em parte.

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 10 / 10 / 07
VISTO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para cancelar os períodos de apuração relativos ao 1º decêndio de 04/1999 e ao 2º decêndio de 11/1999, em face da decadência. Vencidos os Conselheiros Eric Moraes de Castro e Silva, Mônica Monteiro Garcia de Los Rios (Suplente) e Odassi Guerzoni Filho.

ANTONIO BEZERRA NETO

Presidente

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Luciano Pontes de Maya Gomes e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Ausentes os Conselheiros Sílvia de Brito Oliveira e Dory Edson Marianelli.

MIN DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 10 / 10 / 07
VISTO

MINISTÉRIO DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA, 10 / 10 / 07
VISTO

Relatório

Trata-se do Recurso Voluntário de fls. 419/426, tempestivo (fls. 418 e 475), que alega unicamente a decadência parcial do lançamento (afirma estarem decaídos os fatos geradores ocorridos entre abril de 1999 e outubro de 1999). Não são repetidas nesta etapa recursal as argüições referentes à limitação de eventual multa a ser aplicada ao percentual de 20% e à inconstitucionalidade da taxa Selic.

O Auto de Infração, com ciência em 30/11/2004 (fl. 03), é relativo ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), períodos de apuração compreendidos entre 1-04/1999 e 3-03/2004. Foi mantido na íntegra pela DRJ, que rejeitou todas as alegações contidas na peça impugnatória.

No tocante à decadência, a primeira instância considerou o seguinte:

> *"No caso sob exame, entendo não ser aplicável o prazo aludido pela impugnante, uma vez que estamos diante de IPI não destacado nas notas fiscais de vendas e que, portanto, não foi submetido à apuração do imposto. Ressalte-se que a empresa não industrializa outros produtos para os quais tenha efetuado o destaque e a apuração do IPI. Em conseqüência, não houve qualquer 'antecipação de pagamento'. Nessa hipótese, esta julgadora entende aplicável o prazo decadencial estabelecido no artigo 173 do CTN:*
>
> *(...)*
>
> *Para os fatos geradores que ocorreram ao longo do ano de 1999 (fls. 35/36), a contagem do prazo decadencial, nos termos do art.173, I, do CTN, se inicia em 01/01/2000 e tem como termo final o dia 31/12/2004. Em outras palavras, a Fiscalização teria até o dia 31/12/2004 para formalizar e cientificar a interessada do presente lançamento."*

A recorrente insiste na decadência dos fatos geradores que ocorreram até outubro de 1999, reportando-se ao art. 150, § 4º, do CTN, e ressaltando que a autuação não resultou de fraude, sonegação ou simulação.

É o Relatório.

MIN DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 10 / 10 / 07
VISTO

Voto

Conselheiro EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos previstos no Decreto nº 70.235/72, pelo que dele conheço.

A decadência do lançamento do IPI é o único tema a tratar. Ainda que não tivesse sido alegada pela recorrente, caberia apreciá-la de ofício, por ser matéria de ordem pública.

Na situação dos autos, cujo Auto de Infração teve ciência em 30/11/2004, considero atingidos pela decadência os fatores geradores ocorridos até o segundo decêndio de novembro de 1999. Assim, o lançamento deve ser mantido do período de apuração de 3-11/1999 em diante.

Interpreto diferentemente porque, primeiro, julgo irrelevante a antecipação efetiva do pagamento, e segundo, a situação dos autos não diz respeito a infração qualificada ou dolosa (sonegação, fraude ou conluio).

Como a Fiscalização nem ao menos cogitou do dolo, o termo inicial do prazo decadencial é a data do fato gerador, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN. Na hipótese do IPI, no período autuado, o último dia de cada decêndio, quando completado o aspecto temporal da regra-matriz do imposto.

Somente se houvesse sido caracterizada uma infração qualificada é que o *dies a quo* do prazo decadencial se deslocaria da data de ocorrência do fato gerador para o primeiro dia do exercício seguinte, conforme os arts. 173, I, e 150, § 4º, *in fine*, do CTN, que informam:

> *"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*
>
> *I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*
>
> (...)
>
> *Art. 150. (...)*
>
> *§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito,* ***salvo se comprovada a ocorrência de dolo****, fraude ou simulação."* (grifo ausente no original).

Sendo um tributo submetido ao lançamento por homologação, em que o sujeito passivo obriga-se a antecipar o pagamento, a contagem do prazo decadencial do IPI tem início, regra geral, na data de ocorrência do fato gerador (CTN, art. 150, § 4º). Todavia, no caso de

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 10 / 10 / 07
VISTO

dolo, fraude ou simulação, em vez de contado da ocorrência do fato gerador, o prazo é contado a partir do exercício ou ano seguinte. O termo exercício, empregado pelo CTN, é sinônimo de ano civil e não pode ser confundido com o período de apuração do IPI, como aduz a recorrente.

O termo inicial ou *dies a quo* é contado da ocorrência do fato gerador, independentemente de ter havido a antecipação de pagamento determinada pelo § 1º do art. 150 do CTN. Neste ponto importa investigar a respeito **do que se homologa - se o pagamento antecipado**, ou **toda a atividade** do sujeito passivo. Ressaltando-se que há inúmeras opiniões em contrário, segundo as quais não há lançamento por homologação se não houver pagamento antecipado,[1] filio-me à corrente minoritária a qual pertence José Souto Maior Borges,[2] que entende haver homologação **da atividade do contribuinte**, consistente na identificação do fato gerador e apuração do imposto, que deve ser antecipado somente se devido.

Por oportuno, cabe lembrar o lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física, em que o contribuinte, após computar os valores retidos pela fonte pagadora, calcula o imposto anual podendo chegar a três resultados diferentes: valor devido, zero ou imposto a restituir. Após o cálculo, o sujeito passivo preenche e entrega a declaração, devendo antecipar o pagamento se apurou valor a pagar, ou então aguardar a restituição, caso os valores retidos tenham sido maiores que o imposto devido anualmente.

A Secretaria da Receita Federal, após processar a declaração, emite uma notificação, através da qual o auditor fiscal homologa expressamente **todo o procedimento do contribuinte**, já que confirma o imposto a restituir ou o valor zero, ou ainda, caso tenha apurado valor diferente, procede ao lançamento desta diferença. Quando a autoridade administrativa confirma o valor declarado pelo sujeito passivo, é expedida uma notificação ao sujeito passivo e tem-se o **lançamento por homologação**; quando o valor apurado pela autoridade é maior, ao invés de uma notificação lavra-se um auto de infração, procedendo-se ao **lançamento de ofício**.

Nos outros tributos lançados por homologação - hoje quase todos o são -, o procedimento não é substancialmente diferente, sendo que, em vez de notificação expressa, na grande maioria dos casos, ocorre a homologação ficta, na forma do previsto no § 4º do art. 150 do CTN.

Ora, se a autoridade administrativa **homologa um valor zero, ou uma restituição,** evidente que não está homologando **pagamento**. A redação do *caput* do art. 150 do CTN emprega o termo **pagamento** para informar o dever de sua antecipação *("... tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de **antecipar o pagamento** ...")*, não para dizer de sua homologação. Esta refere-se à **atividade** (ou procedimento) do sujeito passivo *("... a referida autoridade, tomando conhecimento **da atividade** assim exercida pelo obrigado, expressamente **a homologa.**)"*

---

[1] No sentido de que não lançamento por homologação se não houver pagamento, veja-se Carlos Mário da Silva Velloso, *"A decadência e a prescrição do crédito tributário – as contribuições previdenciárias – a lei 6.830, de 22.9.1980: disposições inovadoras", in Revista de Direito Tributário* nº 9/10, São Paulo, Ed. Rev. dos Tribunais, jul-dez de 1979, p. 183; Mary Elbe Gomes Queiroz Maia, *Tributação das Pessoas Jurídicas*, Brasília, Ed. UnB, 1997, p. 461; Luciano Amaro, *Direito Tributário Brasileiro*, São Paulo, Ed. Saraiva, 1999, p. 384

[2] José Souto Maior Borges, *in Lançamento Tributário*, Rio de Janeiro, Ed. Forense, 1981, p. 445, leciona que homologa-se a "atividade do sujeito passivo, não necessariamente o pagamento do tributo. O objeto da homologação não será então necessariamente o pagamento."

Pelo exposto, em virtude da decadência, dou provimento parcial ao Recurso para cancelar os períodos de apuração de 1-04/1999 a 2-11/1999.

Sala das Sessões, em 14 de agosto de 2007.

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 10 / 10 / 07