



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10283.002877/2001-59
SESSÃO DE : 15 de outubro de 2003
ACÓRDÃO Nº : 303-30.967
RECURSO Nº : 125.885
RECORRENTE : BRASTEMP DA AMAZÔNIA S.A.
RECORRIDA : DRJ/MANAUS/AM

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - CRÉDITO
TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA.

Nos lançamentos por homologação, quando não há pagamento porque a lei assim dispõe, como no caso presente, o termo inicial de contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu o fato gerador, conforme regra geral estabelecida no inciso I do art. 173 do CTN.

RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Paulo de Assis e Nilton Luiz Bartoli.

Brasília-DF, em 15 de outubro de 2003


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente

09 DEZ 2003


CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ANELISE DAUDT PRIETO, ZENALDO LOIBMAN e IRINEU BIANCHI. Ausente o Conselheiro FRANCISCO MARTINS LEITE CAVALCANTE.

RECURSO Nº : 125.885
ACÓRDÃO Nº : 303-30.967
RECORRENTE : BRASTEMP DA AMAZÔNIA S/A.
RECORRIDA : DRJ/MANAUS/AM
RELATOR(A) : CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adotamos o relatório da decisão recorrida, o qual transcrevemos a seguir, na íntegra:

“O presente processo teve origem no Auto de Infração de fls. 02/11, lavrado, em 30/11/99, na jurisdição da Alfândega no Porto de Manaus, contra a contribuinte qualificado de interessado, para cobrança da multa regulamentar, por descumprimento das obrigações acessórias relacionadas com a apuração do Imposto sobre Produtos Industrializados, caracterizando as seguintes infrações:

1) a empresa consumiu ou entregou a consumo produtos de procedência estrangeira sem documentação comprobatória de sua entrada regular no País, conforme demonstrado na Planilha 1-A, às fls. 27, fato constatado pelo cotejo do Livro de Inventário, Notas Fiscais de Entrada, dados de produção de produtos acabados e declarações prestadas pelo contribuinte durante a ação fiscal, apurando-se uma diferença a maior nos estoques de componentes estrangeiros, dos quais foram selecionados três componentes importados representativos para verificação, pois para cada produto acabado produzido é utilizado uma unidade destes componentes e, na apuração efetuada mês a mês, detectou-se em alguns meses diferença de estoque, entre o registrado no Livro de Inventário e o apurado, a maior (produto estrangeiro em situação irregular) e a menor (desvio de finalidade de componentes importados com benefício fiscal);

2) várias Notas Fiscais (via fixa) de seu talonário estão sem aposição da data de saída obrigatória e, também, com relação aquelas emitidas para fora da ZFM e Amazônia Ocidental, diversas estão sem a filigranação da Alfândega da Receita Federal no Porto de Manaus autorizando a saída da mercadoria desta área incentivada, com transgressão ao artigo 242, aplicando-se as disposições dos artigos 277, parágrafo 4º, 252 e 231, inciso II, 57, inciso I, do RIPI/82 e 113, parágrafos 2º e 3º, e 136, do CTN;

RECURSO Nº : 125.885
ACÓRDÃO Nº : 303-30.967

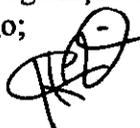
3) a empresa efetuou a saída da ZFM de produtos fabricados com a utilização de insumos estrangeiros, importados com benefício fiscal do DL 288/67, sem a autorização de saída expedida por autoridade aduaneira e sem o devido despacho de internação com o registro da Declaração de Importação – ZFM - PI, no total de 355 fornos de microondas, no valor total de 239.171,36 UFIR, conforme Planilha 3, às fls. 33, para os quais não recolheu Imposto de Importação, calculado pelo coeficiente de redução, procedimento obrigatório a teor do art. 7º do DL 288, de 1967, com a redação dada pela Lei 8.387, de 1991 e, por não terem autorização de saída, estariam sujeita à pena capitulada no art. 520 do RA ou na infração definida pelo art. 39 do DL 288, de 1967, incorrendo na multa de valor igual ao valor da mercadoria atribuído na nota fiscal, com o seguinte enquadramento legal: Art. 364, parágrafo 1º, inciso I, c/c parágrafo 2º; art. 277, parágrafo 4º; art. 252, inciso I e artigo 231, inciso II, (Matriz legal: Lei 4.502, de 1964, art. 80, parágrafo 1º, In. I) e artigo 365, caput e inciso I (Matriz legal: art. 83, I, com redação do DL 400, de 30/12/1968, art. 1º, alt. 2ª), todos do RIPI, aprovado pelo Decreto 87.981, de 1982.

Importa o crédito tributário no montante de R\$ 15.284.516,73, correspondente a Multa Regulamentar.

Devidamente notificado, o contribuinte, através de procurador instrumentado às fls. 151/153, impugna tempestivamente o lançamento, às fls. 132/150, com as seguintes alegações:

PRELIMINAR

a) depreende-se da análise do próprio Auto de Infração que a fiscalização procedeu ao lançamento de supostos valores devidos a título de IPI relativo a operações realizadas pela Impugnante durante todo o ano de 1994, sendo que, à exceção do mês de dezembro de 1994, **se operou a decadência do direito do fisco efetuar a constituição do crédito tributário relativo aos demais meses do ano de 1994**, pois, de acordo com as normas contidas no Código Tributário Nacional, o fisco tem o prazo de 05 (cinco) anos contados da data da ocorrência do fato imponible para efetuar o lançamento dos tributos que entende devidos sob pena de não mais o poder fazer pela perda do seu direito material tanto pelo decurso de prazo previsto pela legislação aplicável, como o parágrafo 4º do artigo 150 daquele código;



RECURSO Nº : 125.885
ACÓRDÃO Nº : 303-30.967

b) o citado dispositivo legal estabelece o prazo que a fiscalização deve realizar o lançamento dos valores que entende devidos e que não foram objeto de recolhimento pelo contribuinte, sendo que o referido prazo é de natureza decadencial, ou seja, não sendo realizado o lançamento dentro do prazo ali previsto, a fiscalização perde o direito de constituir o crédito tributário, operando-se dessa forma, para o contribuinte, a extinção do correspondente e suposto débito tributário, nos termos do art. 156, V, do Código Tributário Nacional, estando tais razões de acordo com os ensinamentos de José Souto Maior Borges e Mizabel Abreu Machado Derzi e com o entendimento pacífico na esfera judicial, conforme julgados transcritos, referentes ao ICMS, inteiramente aplicados ao IPI.

MÉRITO

c) não bastasse a alegação de decadência do direito de o Fisco exigir supostos créditos tributários relativos ao ano de 1994, exceção feita ao mês de dezembro, a autuação fiscal também não merece prosperar visto que os agentes fiscais **efetuaram lançamento tributário com base unicamente em indícios e presunções**, o que não é admitido pelo nosso ordenamento jurídico, e as infrações apontadas nos itens 02 e 03 do auto de infração, relativas a ausência de filigranação da Alfândega da Receita Federal no Porto de Manaus na saída de mercadorias da ZFM, foram fundamentadas no fato das notas fixas nos talonários não conterem o registro na repartição pública competente, quando **a filigranação na repartição pública competente se dá somente nas notas fiscais que acompanham as mercadorias** e não na nota fixa do talonário que não sai das dependências da empresa;

d) a fiscalização, ao invés de solicitar que apresentasse as vias das notas fiscais que acompanharam a mercadoria até o seu destino final (onde constataria que cumpriu a referida determinação), simplesmente presumiu que esta não tivesse cumprido a “obrigação acessória” em questão e, em assim procedendo, realizou uma instrução **probatória insuficiente para embasar a presente autuação fiscal**, sem procurar obter todos os documentos e informações indispensáveis para comprovar os fatos alegados como fundamento da violação aos vários dispositivos do RIPI e do RA, baseando-se em indícios e presunções, o que como reconhece a jurisprudência, não são suficientes para fundamentar os lançamentos tributários, como se verifica dos julgados transcritos, sem esquecer as lições de Ricardo Mariz de Oliveira e Natanael Martins;

RECURSO Nº : 125.885
ACÓRDÃO Nº : 303-30.967

e) no tocante à prova, ao contrário do que afirma a fiscalização, nas questões de natureza tributária, **CABE AO FISCO O ÔNUS DA PROVA DA INFRAÇÃO COMETIDA E NÃO AO CONTRIBUINTE PROVAR QUE CUMPRIU A LEI**, tendo como suporte doutrinário, os ensinamentos de Geraldo Ataliba e Ricardo Mariz de Oliveira;

f) ainda não pode prosperar a autuação pois, ao contrário do que consta dos itens 02 e 03 do Auto de Infração, as notas fiscais que acompanharam as mercadorias remetidas para fora da Zona Franca de Manaus foram devidamente filigranadas na repartição pública competente e as Declarações de Importação dos bens importados foram efetivamente registrados na Secretaria da Receita Federal de Manaus conforme notas fiscais anexas (Docs. n.ºs 04 a 127) ou seja, houve a **FILIGRANAÇÃO DAS MESMAS NA RECEITA FEDERAL – ALFÂNDEGA DO PORTO DE MANAUS, ANTES DA SAÍDA DO TERRITÓRIO AMAZONENSE, O QUE COMPROVA A TOTAL ADEQUAÇÃO DAS ATIVIDADES DA IMPUGNANTE ÀS NORMAS INDICADAS PELA A. FISCAL COMO VIOLADAS;**

g) as notas fiscais mencionadas acima não são exaustivas, representando apenas parte, dada a sua enorme quantidade e, caso necessário, poderá providenciar a apresentação de todas as notas, o que requer como produção de provas adicionais pela sua totalidade, para elidir por completo a presunção fiscal de não registro das mesmas na Alfândega do Porto de Manaus quando da saída da Zona Franca de Manaus;

h) apresenta também documentos que comprovam que as Declarações de Internação dos produtos acabados foram devidamente registradas e que foram internados nos termos da legislação em vigor, conforme documentos contidos nos anexos I, II e III, os quais comprovam a toda evidência que cumpriu integralmente as determinações previstas tanto pelo Regulamento do IPI, quanto pelo Regulamento Aduaneiro quanto a internações de produtos importados, quanto à saída da Zona Franca de Manaus de bens produzidos na área incentivada e, portanto, não deve ser considerada inidônea para fins de prova a documentação apresentada durante a fiscalização;

i) a jurisprudência admite a apresentação de documentos adicionais ou extemporâneos para comprovar a regularidade das

RECURSO Nº : 125.885
ACÓRDÃO Nº : 303-30.967

operações de contribuintes, especificamente nas questões relativas a Zona Franca de Manaus, conforme decisões do TIT – SP;

j) o descumprimento do registro das vias fixas no talonário perante a Secretaria da Fazenda, bem como na Receita Federal, mencionado nos itens 2 e 3 da autuação fiscal, e a ausência de aposição das datas de saída nas notas fiscais fixas mencionada no item 2 da mesma, não poderia jamais levar ao absurdo de transformar uma relação jurídica tributária de isenta para tributada;

k) as obrigações acessórias têm por objetivo unicamente auxiliar a fiscalização na verificação das suas atividades estando sempre e inexoravelmente relacionadas com a obrigação principal e o seu eventual descumprimento seria objeto da incidência das normas punitivas relativas ao descumprimento destas obrigações e não gravar os contribuintes de tal forma que a obrigação principal resulte prejudicada;

l) tal situação fica mais evidente ainda frente as questões relativas a incentivos fiscais relativos à Zona Franca de Manaus uma vez que é a Constituição Federal que sobre eles dispôs e, dessa forma, nenhuma norma infraconstitucional poderia estabelecer limites e condições que contrariassem a teleologia da norma constitucional, especificamente o art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, verificando-se que a isenção do IPI prevista pelo próprio Regulamento para os bens produzidos na Zona Franca de Manaus encontra o seu fundamento de validade na Carta Magna e, dessa forma, nenhuma norma infraconstitucional, ainda mais aquelas relativas a obrigações acessórias, poderia dispor de forma a contrariar o espírito da norma constitucional, por decorrência da própria hierarquia das leis, bem enfatizado por Paulo de Barros Carvalho;

m) o Regulamento do IPI, em seu art. 364 e incisos, ao estabelecer que o descumprimento de obrigações acessórias por contribuintes incentivados implicaria na modificação da natureza da obrigação tributária de isenta para tributada, e ainda com todos os acréscimos legais e multas punitivas contrariou frontalmente a norma constitucional acima mencionada, em flagrante inconstitucionalidade, casando plenamente o entendimento de Roque Antônio Carraza, referente ao direito de creditamento do ICMS em função do princípio da não cumulatividade, aplicável

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.885
ACÓRDÃO Nº : 303-30.967

integralmente às questões da ausência de data nas notas fiscais e do registro na SUFRAMA;

n) caso o lançamento tributário seja mantido quanto à obrigação dos recolhimentos dos valores relativos ao IPI que deixaram de ser efetuados em virtude da norma isentiva, a penalidade aplica da dever ser relevada uma vez que o percentual de 75% a título de multa possui caráter confiscatório, contrariando o artigo 15, IV, da C. Federal, pois a nossa melhor doutrina é unânime ao preconizar que multas desta natureza atingem o patrimônio dos contribuintes de tal forma que o caráter punitivo se transforma em gravame de cunho insuportável, como se destaca dos ensinamentos de Ives Gandra Martins e Sacha Calmon Navarro Coelho e do pronunciamento do Egrégio Supremo Tribunal Federal;

o) tendo em vista as razões aqui aduzidas – que demonstram, de forma incontestada, a total impropriedade da autuação fiscal em questão, requer a autuada que a presente Impugnação seja julgada procedente no sentido de se determinar o cancelamento do lançamento fiscal levado a cabo pelas A. Fiscais e, conseqüentemente, que seja determinado o arquivamento do respectivo processo administrativo, protestando pela produção de provas adicionais julgadas necessárias.

Por solicitação desta DRJ, às fls. 175/182, retornou o processo à repartição de origem, pois o contribuinte juntou, com os Anexos I, II e III à Impugnação, às fls. 12/134, (Anexo I), cópias das notas fiscais (inclusive de notas fiscais para internação) que apresentam a filigranação efetuada perante a Alfândega no Porto de Manaus e, às fls 135/819, (Anexo I, II e III), cópias das DI devidamente registradas na Alfândega de Manaus. As DI apresentadas contêm o número grafado por lápis e não da máquina filigranadora. Do mesmo modo, as notas fiscais têm a data aposta por carimbo ou por caneta. Embora estejam com autenticação de Tabelião Público, sua verificação pelo fisco se impõe, sobretudo das DI, por não serem as cópias extraídas de documento filigranado. Também se faz necessário esclarecimentos a respeito dos demonstrativos de apuração que somente os autuantes podem prestar. Por tais razões, foram solicitadas as seguintes providências à Alfândega no Porto de Manaus:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.885
ACÓRDÃO Nº : 303-30.967

- a) conferir e dar autenticidade às DI anexadas pelo contribuinte às fls. 135/819, juntadas como prova pelo impugnante para demonstrar a inexistência da infração imputada;
- b) conferir e dar autenticidade às Notas Fiscais anexadas pelo contribuinte às fls. 012/134 do Anexo I à Impugnação, como prova da regularidade da saída das mercadorias para fora da Zona Franca de Manaus, inclusive com as que se encontram arquivadas na repartição;
- c) no caso do item 3 do auto de infração, informar se o valor corresponde a 100% dos componentes importados, por não poder considerar o valor da nota fiscal se o produto incluir componentes nacionais, visto que o produto fabricado na ZFM não é produto estrangeiro, conforme o tipo do art.365, inciso I, do RIPI/82;
- d) esclarecer se do item 3 não consta componente estrangeiro incluído no item I do Auto de Infração;
- e) esclarecer, dada a quantidade de produtos considerados importados irregularmente, se foram checadas as quantidades pelas DI que desembaraçaram aqueles produtos da planilha 1-A, o que deve ser feito, no caso negativo;
- f) esclarecer se do levantamento da planilha 1-A, foi considerado na produção do mês o quantitativo da produção em elaboração;
- g) esclarecer se foi considerado no caso da planilha 1-A a quantidade de produtos internados para assistência técnica em garantia;
- h) informar nos casos das notas fiscais sem filigranação, se a internação foi destinada à Amazônia Ocidental;
- i) fazer relatório conclusivo referente à análise dos documentos apresentados pelo contribuinte após autenticados e o valor do lançamento impugna do, caso se faça necessária a determinação do artigo 18, parágrafo 3º, do diploma processual.

Às fls. 195/198, com seus anexos de fls. 184/194, os autuantes e responsáveis pela diligência prestaram a Informação Fiscal, a qual traz, em síntese, os seguintes esclarecimentos:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.885
ACÓRDÃO Nº : 303-30.967

a) foram autenticadas as cópias das DIs constantes às fls. 135 a 819, cujos números estão listados às fls. 184, e relacionadas com os números das Notas Fiscais de saída acobertadas por cada uma delas; confrontadas com a planilha 3 (pág.33), verifica-se que todas as notas fiscais, que foram objeto do item 3 do Auto de Infração, não estão acobertadas pelas DIs apresentadas;

b) foram conferidas e autenticadas as cópias de uma das vias das notas fiscais anexadas às fls. 012 a 134 do Anexo I, as quais foram listadas às fls. 185; verificou-se que somente algumas das notas fiscais apresentadas pelo contribuinte foram objeto do item 2 do auto de infração e que nenhuma foi objeto do item 3: à época da lavratura do Auto de Infração todas as notas fiscais foram verificadas e desconsideradas aquelas com aposição da data de saída;

c) no caso do item 3, o valor considerado na Planilha 3 (fls. 33) foi o valor da nota fiscal de saída do produto fabricado na ZFM, tendo sido elaborada a Planilha 3, como retificação, às fls. 186 computando somente o valor dos componentes importados dos produtos relacionados nas notas fiscais em questão, conforme o valor do seu custo declarado nos DCRs cujas cópias estão às fls. 187 a 191;)

d) no item 3 não houve aplicação de penalidade sobre componente estrangeiro já penalizado no item 1 do auto de Infração. Não há risco de justaposição dos itens 1 e 3, uma vez que os componentes utilizados na fabricação dos produtos acabados, objetos do item 3, foram baixados do estoque de componentes importados, conforme consta na coluna D da planilha 1-A. No item 1, a penalidade foi aplicada sobre os componentes estrangeiros selecionados para verificação, constantes no estoque do contribuinte (coluna G) sem a comprovação regular de sua entrada (NF série E-1 e correspondente Declaração de Importação);

e) foi efetuado o cotejo durante os trabalhos de fiscalização das quantidades detectadas na planilha 1-A, para cada mês, com as Declarações de Importação do contribuinte, verificando se tais quantidades haviam sido objeto de despacho aduaneiro, tendo a totalização das quantidades apresentada para apreciação do contribuinte, conforme Termo de fls. 62, o qual, às fls. 66, confirmou várias quantidades e retificou algumas outras, as quais

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.885
ACÓRDÃO Nº : 303-30.967

foram consideradas na planilha 1-A. Caberia ao autuado, após as demonstrações efetuadas nas planilhas 1-A e 1-B, as quais foram realizadas através de informações extraídas de seu próprio documentário fiscal e sendo inclusive ajustadas pelas informações por ele prestadas durante a fiscalização, contestar juntando provas contrárias às apresentadas pela fiscalização, o que não foi feito e nem mesmo argumentado contra o item 1;

f) foi considerado na produção do mês o quantitativo da produção em elaboração para fins de levantamento da planilha 1-A. No Livro Registro de Inventário, a empresa alocava o quantitativo existente de componentes, os quais estavam sendo utilizados nos produtos em elaboração, juntamente com o quantitativo das matérias-primas em estoque. Neste livro havia apenas os registros de estoque de matérias-primas e os de produtos acabados, não havendo registro de estoque de produtos em elaboração. A cada novo produto fabricado era dado baixa nos itens de matérias-primas consumidas para esta fabricação, portanto, o quantitativo da produção em elaboração foi considerado como estando incluído nos dados de quantidade de matéria-prima. Tal procedimento está bastante esclarecido pelo contribuinte no item 2 na fl. 64;

g) conforme declaração do contribuinte à fl. 48, item "f", toda matéria-prima foi utilizada como insumo na produção, não havendo, em princípio, insumos internados para assistência técnica em garantia ou qualquer outra destinação;

h) nenhuma das notas fiscais relacionadas na planilha 3 foi destinada à Amazônia Ocidental, pois se assim o fossem não estariam sujeitas à obrigatoriedade de estarem acobertadas de Declaração de Importação -ZFM - PI e também sem a autorização da saída (filigração), que foram sujeitas à aplicação da penalidade constante no item 3 do AI;

i) no caso das notas fiscais relacionadas na planilha 2, estão ali incluídas todas as notas fiscais que não possuíam a aposição da data de saída em seu corpo e que eram referentes à venda ou transferência de fornos de microondas sob os códigos de operação 5.11, 6.11 e 6.21. Dessas notas fiscais, algumas podem ter sido destinadas à Amazônia Ocidental ou ainda terem sido filigranadas, porém tal condição é irrelevante para elidir a aplicação da multa;

RECURSO Nº : 125.885
ACÓRDÃO Nº : 303-30.967

j) pelos motivos já expostos nos itens anteriores, os documentos apresentados pelo contribuinte não são suficientes para modificar o lançamento do crédito, acrescentando que sua impugnação contestou, quanto ao mérito, somente os **itens 2 e 3** do Auto de Infração”.

Instrui a peça impugnativa com os documentos de fls. 104/160.

Estando o processo devidamente instruído e por atender aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72, a autoridade julgadora de Primeira Instância proferiu a Decisão DRJ/MNS N.º 715/00, fls. 202/217, julgando o lançamento procedente em parte, com a seguinte ementa e fundamentação:

1 - Ementa:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 17/01/1994 a 30/12/1994

Ementa: LEVANTAMENTO DE ESTOQUE. DIFERENÇAS DE INVENTÁRIO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA – Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

NOTAS FISCAIS. REQUISITOS LEGAIS.

A legislação do IPI estabelece os requisitos legais que deva conter a Nota fiscal para sua idoneidade. A ausência dos requisitos que devam ser preenchidos pelo emitente na via fixa do talão sem a confirmação da via que acompanha a mercadoria em circulação não justifica a imputação da infração do artigo 364, § 1º, inciso I, do RIPI/82;

INTERNAÇÃO DE MERCADORIA PRODUZIDA NA ZONA FRANCA DE MANAUS. EXIGÊNCIA DE AUTORIZAÇÃO ATRAVÉS DE DI-PI.

A comprovação da saída de mercadorias discriminadas em notas fiscais não relacionadas em Declaração de Internação (DI-PI) é a prova da falta de recolhimento do Imposto de Importação, cabendo a autoridade tributária lançar o crédito tributário correspondente com os acréscimos legais. O fato não constitui a infração do artigo 365, inciso I, do RIPI/82, mormente quando os insumos estrangeiros tiveram sua entrada regular no País, através da ZFM.;

RECURSO Nº : 125.885
ACÓRDÃO Nº : 303-30.967

MULTA DO ARTIGO 365, INCISO I, DO DECRETO 87.981/82.
Não estando demonstrada a infração pela prova concreta de dar a consumo produto estrangeiro introduzido clandestinamente no País ou da sua importação irregular, não pode a mesma ser inferida pela diferença constatada em Livro de Inventário ou pela internação para o resto do País de mercadoria produzida na ZFM sem o devido despacho aduaneiro.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE

2 - Fundamentação:

Dada a tempestividade da impugnação, dela se toma conhecimento para apreciação das razões de preliminar e de mérito.

PRELIMINAR

No tocante à invocação de decadência, feita pelo contribuinte em sua impugnação, cabe transcrever o artigo 61, e seus incisos, do RIPI/82, por se referir o lançamento a penalidade relacionada com obrigações acessórias do IPI, os quais tem como matriz legal o artigo 150, e seus incisos, do CTN:

“Art. 61 - O direito de constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados:

I - da ocorrência do fato gerador, quando, tendo o sujeito passivo antecipado o pagamento do imposto, a autoridade administrativa não homologar o lançamento, salvo se tiver ocorrido dolo, fraude ou simulação (Lei nº 5.172/66, art. 150, § 4º);

II - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o sujeito passivo já poderia ter tomado a iniciativa do lançamento (Lei nº 5.172/66, art. 173, I);

III - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado (Lei nº 5.172/66, art. 173, II);

Parágrafo único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário

RECURSO Nº : 125.885
ACÓRDÃO Nº : 303-30.967

pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento (Lei nº 5.172/66, art. 173, § único)".

Tratando-se de contribuinte que goza da isenção do imposto sobre produtos industrializados, por decorrência do DL 288/67, o mesmo não efetuou ou antecipou qualquer pagamento do IPI e, portanto, o seu enquadramento para efeito da contagem do prazo decadencial está contido no inciso II do artigo 61 do RIPI, ou seja, o período de 5 (cinco) anos passa a ser contado a partir "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o sujeito passivo já poderia ter tomado a iniciativa do lançamento". Assim, não procede a preliminar de decadência do lançamento, visto que, a começar a contagem a partir de primeiro de janeiro de 1995, a decadência do direito de lançar se exauriria em janeiro de 2000. Além do mais trata o lançamento de multa por descumprimento das obrigações acessórias, cuja efetuação só é possível a partir do momento do conhecimento da infração praticada pelo sujeito passivo, merecendo o mesmo enquadramento legal do artigo 61, inciso II do RIPI/82, por força do artigo 113 do CTN.

MÉRITO

No tocante ao item 1 do Auto de Infração, a peça impugnatória apresentada não trouxe contestação expressa da matéria objeto da autuação, configurando-se "**matéria não impugnada**" nos termos do art. 17 do decreto n.º 70.235, de 1972, acrescido pelo art. 67 da Lei n.º 9.532, de 1997.

Já no que concerne ao item 02 do auto de infração, procedem as alegações do contribuinte. Isto porque, a prova para o lançamento deveria ser a 1ª via das notas fiscais que acompanham a mercadoria, uma vez que o fato determinante do lançamento, como informado pelos autuantes, foi a constatação da existência de várias Notas Fiscais (via fixa) do talonário do contribuinte sem aposição da data de saída obrigatória e, também, com relação às emitidas para fora da ZFM e Amazônia Ocidental, diversas sem a filigranação da Alfândega da Receita Federal no Porto de Manaus autorizando a saída da mercadoria desta área incentivada. Em sua defesa, o contribuinte anexa a 1ª via de algumas das notas fiscais objeto da autuação que apresentam além da filigranação, a aposição da data de saída, como se pode constar pelas cópias de fls. 19/134, encadernadas no Anexo I à Impugnação registrando que as notas

RECURSO Nº : 125.885
ACÓRDÃO Nº : 303-30.967

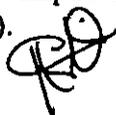
apresentadas não são exaustivas, dada a enorme quantidade de notas objeto da autuação, protestando pela oportunidade de oferecer provas adicionais, se necessário.

Em sua Informação Fiscal, os diligenciantes fazem as seguintes informações:

“As provas apresentadas no item 2 são concretas: as vias fixas originais das notas fiscais sem a aposição da data de saída, as quais são consideradas inidôneas, sem valor, para efeitos fiscais, servindo de prova apenas em favor do fisco, conforme dispõe o artigo 252 do RIFI/82, seguindo a determinação do artigo 277, parágrafo 4º, do mesmo Regulamento. Sendo irrelevante, conforme já dissemos, estarem ou não filigranadas. Cabe esclarecer também, que o procedi mento de filigranação das notas fiscais é efetuado antes de ocorrer a saída das mercadorias da empresa, não sendo, portanto, uma comprovação de que houve a saída e nem de quando ela pode ter ocorrido.”

Embora as vias do talão não tenham a data de saída não significam que as notas fiscais sejam inidôneas. E se as primeiras vias estiverem corretas? Haveria a infração? Certamente que não. Faltou por parte do fisco juntar a prova principal: original ou cópia da nota fiscal que acompanha a circulação da mercadoria, então, prova concreta da falta da data, pois esta sem a data, sim, é inidônea por não atender aos requisitos legais para a sua emissão.

Os requisitos que se exige constarem da nota fiscal, o são com o fim de acobertar com idoneidade a circulação da mercadoria. Embora deva constar de todas as vias, inclusive a do talão, a exigência estipulada nos artigos 242 e 252, do RIFI/82, o que gera a infração é a ausência dos requisitos na nota fiscal que acompanha a mercadoria em circulação. Pode não constar na via do talão, mas constar da primeira via. E se acontecesse o inverso, qual seria a nota fiscal correta (idônea) e a errada (inidônea)? Há de se aceitar que o legislador estabeleceu os requisitos obrigatórios para a nota fiscal que acompanha a mercadoria em circulação, pois é para este fim que existe a nota fiscal. Só neste moldes, a nota fiscal que acompanha a mercadoria é idônea e produz os efeitos fiscais (débito/crédito, comprova tratar-se da mercadoria discriminada, ser devido o imposto destacado, afasta a penalidade e comprova a operação).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.885
ACÓRDÃO Nº : 303-30.967

Quanto a terceira infração, descrita no item 3 do Auto de Infração, esta decorreu da fiscalização ter constatado ter o contribuinte dado saída para fora da ZFM de produtos fabricados (trezentos e cinquenta e cinco fornos de microondas) com a utilização de insumos estrangeiros, importados com benefício fiscal do DL 288/67, sem a autorização de saída expedida pela autoridade aduaneira e sem o devido despacho de internação com o registro da Declaração de Importação – ZFM-PI e sem o recolhimento do Imposto de Importação, procedimento obrigatório, conforme dispõe o art. 7º do Decreto-Lei 288/67, com a redação dada pela Lei 8.387/91, não estando também as notas fiscais relacionadas na Planilha 3 (fls. 33) filigranadas pela ALF/MNS autorizando sua saída da ZFM. O contribuinte nos anexos II e III à Impugnação apresenta devidamente encadernadas, às fls. 136/819, cópias das DI de Internação com a indicação a caneta do número de registro na Alfândega no Porto de Manaus.

Afirma o diligenciante, às fls. 198, na Informação Fiscal:

“Quanto ao item 3: as notas fiscais sem filigração desacobertas de DIs também são provas concretas, uma vez que estas notas fiscais não estão relacionadas em nenhuma Declaração de Internação registrada e também nada consta nos arquivos desta Alfândega do Porto de Manaus sobre a filigração das mesmas. Além disso, nenhuma das notas fiscais relacionadas no item 3 foi apresentada pelo contribuinte na sua impugnação como prova de que teriam sido filigranadas. Por outro lado, o próprio talonário do contribuinte contém várias vias fixas das notas fiscais com a filigração, apesar de sua impugnação argumentar que esta se dá somente nas notas fiscais que acompanham as mercadorias.”

Ora, se as notas fiscais que motivaram o lançamento do item 3 não constam de Declaração de Internação, as mesmas constituem prova concreta da falta de recolhimento do Imposto de Importação, cabendo a autuação para cobrança do II e da multa proporcional. Sendo, descabido, entretanto, do fato descrito se extrapolar para a infração imputada, sem a prova dos qualificativos contidos no inciso I do artigo 365 do RIPI/82.

O artigo 365, inciso I do Decreto 87.981/82 que fundamenta o enquadramento legal traz o seguinte comando:

RECURSO Nº : 125.885
ACÓRDÃO Nº : 303-30.967

“Art. 365. Sem prejuízo de outras sanções administrativas ou penais cabíveis, incorrerão na multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe for atribuído na Nota-fiscal, respectivamente (Lei nº 4.502/64, art. 83, e Decreto-lei nº 400/68, art. 1º, alt. 2ª):

I - os que entregarem a consumo, ou consumirem, produto de procedência estrangeira introduzido clandestinamente no País ou importado irregular e fraudulentamente, ou ainda que tenha entrado no estabelecimento, dele saído ou nele permanecido desacompanhado de Declaração de Importação, Declaração de Licitação ou Nota Fiscal, conforme o caso;”

Vê-se, da infração tipificada, que para sua aplicação deve ficar comprovada **quanto ao produto**:

- 1) a introdução clandestina no País;
- 2) a importação irregular e fraudulenta;
- 3) tenha entrado no estabelecimento, dele saído ou nele permanecido desacompanhado de Declaração de Importação, ... ou Nota Fiscal.

Nenhuma dessas comprovações vem demonstrada pelo fisco.

Não deve ser esquecido que a **matéria-prima** utilizada na fabricação dos citados 355 fornos de microondas consta de Declaração de Importação, já que, como o próprio autuante esclarece, trata-se de produto industrializado na ZFM. A penalidade do art. 365, inciso I, do RIPI/82 tem sua aplicação com relação à entrada do produto estrangeiro e sua circulação no País. No caso da Zona Franca de Manaus, o produto que daqui saia sem nota fiscal gera infração diferente, pois o produto que por acaso tenha sido internado sem DI-PI não se enquadra na infração tipificada, **porque não foi irregular a importação do insumo**. A internação feita sem DI-PI é uma infração, sem dúvida, mas não é a do artigo 365, inciso I, do RIPI/82, pois seria atribuir uma infração a um produto que na sua origem teve entrada regular no País, mesmo que para a Z.F.M., como zona de incentivos fiscais. Na própria descrição dos fatos, às fls 10, está patente a falta de recolhimento: “A empresa autuada efetuou a saída da ZFM de **produtos fabricados com a utilização de insumos estrangeiros**, importados com benefício do DL 288/67,

RECURSO Nº : 125.885
ACÓRDÃO Nº : 303-30.967

sem a autorização de saída expedida por autoridade aduaneira e sem o devido despacho de internação com o registro da Declaração de Importação-ZFM-PI.”

É aplicável a regra clássica de não haver crime sem lei que o defina. Há de se entender que a internação de mercadoria produzida na ZFM sem o devido despacho constitui infração, basta ver a penalidade extrema do art. 39 do DL 288/67, consolidado no art. 520 do RA, demonstrando a obrigatoriedade de o contribuinte obter a “autorização legal expedida pelas autoridades competentes,” ou seja, submissão ao despacho através de DI-PI. Porém, repita-se, não cabe aplicar a penalidade por analogia, extrapolando-se os fatos constatados. No caso, é procedente a cobrança do tributo não recolhido com seus acréscimos legais. As DI que o contribuinte anexou de fls. 135 a 819 não comprovam o recolhimento do II dos produtos considerados no item 3 do Auto de Infração. Após as devidas conferências, antes da lavratura e durante a diligência, afirmam os autuantes, às fls.195: “Confrontando-se esta lista com a planilha 3 (pág. 33), verificamos que todas as notas fiscais, que foram objeto do item 3 do Auto de Infração, não estão acobertadas pelas DIs apresentadas.”

Merece correção procedimental a afirmação contida na Informação Fiscal, “*in fine*”, às fls. 198:

“Houve somente a aplicação de multa do IPI sobre as infrações cometidas, conforme determina a Lei. Nada foi efetuado com relação à cobrança de impostos sobre os produtos, os quais permaneceram amparados pelos benefícios fiscais.”

Se afirmam os autuantes “que todas as notas fiscais, que foram objeto do item 3 do Auto de Infração, não estão acobertadas pelas DIs apresentadas.”, caberia, no caso, o lançamento do Imposto de Importação, com a devida redução, face aos benefícios fiscais. E não a aplicação da penalidade do art. 365, I do Regulamento do IPI, como efetivado.

CONCLUSÃO

Considerando que o processo está revestido das formalidades legais; considerando a competência que me é atribuída, pelo art. 25, inciso I, alínea “a”, do Dec. nº 70.235/72, com a redação dada pelo art.1º

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.885
ACÓRDÃO Nº : 303-30.967

da Lei nº 8.748/93, e a atribuição do art. 5º, item I, da Portaria MF nº 384/94 e, face ao exposto, **DECIDO**:

I - acolher a Impugnação por tempestiva a sua apresentação;

II - declarar prejudicada a preliminar de decadência, por ter sido feito o lançamento dentro do prazo quinquenal;

III - no mérito, julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de fls. 02/11, lavrado contra o contribuinte **BRSTEMP DA AMAZÔNIA S/A, CGC/MF Nº 63.699.839/0001-80**, para declara devida a multa lançada no auto de infração de fls. 02/11, no valor de 1.964.817,50 UFIR.

Desta Decisão, **recorro de ofício** ao Egrégio Segundo Conselho de Contribuintes, conforme determina o art. 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo artigo 67, da Lei nº 9.532/97, pelo fato de o valor exonerado ultrapassar o limite estabelecido pela Portaria MF nº 333, de 12/12/97.”

Em data de 06/02/01, a empresa em epígrafe tomou ciência da decisão singular e, inconformada, interpôs Recurso Voluntário, fls. 248/261, recebido em 02/03/01, instruído com os documentos de fls. 262/291, onde se defende contra a parte do auto de infração que foi mantida pela decisão monocrática, alegando, mais uma vez, em síntese, a decadência da ação fiscal, com base no art. 150, parágrafo 4º, do CTN, relativamente aos meses anteriores a dezembro de 1994, considerando que o interstício verificado entre a data do fato gerador e a data do auto de infração ultrapassou o prazo quinquenal, incorrendo em caducidade do lançamento.

Concluindo, requer que o recurso voluntário seja julgado procedente e, dessa forma, seja declarado nulo o Auto de Infração.

Em data de 23/10/02, os autos foram encaminhados à este E. Conselho.

É o relatório.



RECURSO Nº : 125.885
ACÓRDÃO Nº : 303-30.967

VOTO

Tomo conhecimento do presente Recurso Voluntário, por ser tempestivo e por tratar de matéria da competência deste Terceiro Conselho de Contribuintes, nos termos do art. 9º, incisos I, IV e XVI, da Portaria MF n.º 55/98, c/c o art. 2º da Portaria MF n.º 1.132/02.

Conforme o item “Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)” do Auto de Infração, fls. 03/12, lavrado em 30/11/99, a recorrente teria cometido as seguintes infrações administrativas, punível com multa regulamentar: 1) consumiu ou entregou a consumo produtos de procedência estrangeira sem documentação comprobatória de sua entrada regular no país; 2) emitiu ou utilizou Nota Fiscal irregular; 3) efetuou a saída da ZFM, sem autorização da autoridade aduaneira, de produtos fabricados com insumos estrangeiros importados com benefício fiscal.

Em sua defesa inicial (impugnação), a autuada não se manifestou sobre a infração mencionada no item 1 supra, preferindo argüir a tese de decadência do lançamento efetuado, mas argumentando quanto às infrações dos itens 2 e 3.

A decisão monocrática rebate a tese de decadência argüida, reconhece a procedência dos argumentos da recorrente, no tocante ao item 2, mantém a autuação quanto ao item 1 e afasta a multa lançada, no tocante ao item 3, entendendo que, neste caso, caberia o lançamento do imposto de importação, com redução, consoante as normas do Decreto-lei n.º 288/67.

Em grau de recurso, a recorrente volta a defender a tese de decadência do lançamento efetuado, repisando os argumentos apresentados na peça impugnativa, ou seja, que o fato gerador das importações realizadas se deu em 1994 e, conforme a norma do art. 150, § 4º, do CTN, o prazo decadencial para homologação do lançamento se iniciou à data do fato gerador, encerrando-se em 1999, operando-se, assim, a decadência, à exceção do mês de dezembro de 1994, considerando a data de lavratura do auto de infração - 30/11/99. Esclarece que não impugnou as alegações contidas no item 1 do auto de infração original, tendo em vista a ocorrência do instituto da decadência do direito à constituição do crédito tributário lançado.

Acrescenta, que não pode ser aplicado, na presente questão, o prazo previsto no inciso I do art. 173 do CTN, se a única infração mantida pela decisão singular foi o não recolhimento do imposto de importação incidente sobre os insumos

RECURSO Nº : 125.885
ACÓRDÃO Nº : 303-30.967

estrangeiros, mas reconhecendo a validade de todas as Declarações de Importação apresentadas pela recorrente juntamente com a impugnação e cancelando a penalidade lastreada no art. 365, inciso I, do RIPI.

1 - DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO:

O Decreto-lei n.º 288/67, que altera as disposições da Lei n.º 3.173, de 6 de junho de 1957, e regula a Zona Franca de Manaus, ao dispor sobre os incentivos fiscais, estabelece em seu art. 3º, caput:

"Art. 3º - A entrada de mercadorias estrangeiras na Zona Franca, destinadas a seu consumo interno, industrialização em qualquer grau, inclusive beneficiamento, agropecuária, pesca, instalação e operação de indústrias e serviços de qualquer natureza e a estocagem para reexportação, será isenta dos impostos de importação e sobre produtos industrializados".

Assim, as importações realizadas pela recorrente, no presente caso, foram beneficiadas pela isenção do imposto de importação e do imposto sobre produtos industrializados, uma vez que se tratavam de insumos destinados à fabricação de seus produtos, não havendo, portanto, pagamento antecipado de tributos, mas, tão somente, quando da internação dos produtos acabados e de forma reduzida, conforme preceitua o art. 7º do D.L. 288/67, com a redação dada pela Lei n.º 8.387/91, *in verbis*:

"Art. 7º - Os produtos industrializados na Zona Franca de Manaus, salvo os bens de informática e os veículos automóveis, tratores e outros veículos terrestres, suas partes e peças, excluídos os das posições 8711 a 8714 da Tarifa Aduaneira do Brasil (TAB), e respectivas partes e peças, quando dela saírem para qualquer ponto do Território Nacional, estarão sujeitos à exigibilidade do Imposto sobre Importação relativo a matérias-primas, produtos intermediários, materiais secundários e de embalagem, componentes e outros insumos de origem estrangeira neles empregados, calculado o tributo mediante coeficiente de redução de sua alíquota ad valorem, na conformidade do § 1º deste artigo, desde que atendam nível de industrialização local compatível com processo produtivo básico para produtos compreendidos na mesma posição e subposição da Tarifa Aduaneira do Brasil (TAB).

§ 1º O coeficiente de redução do imposto será obtido mediante a aplicação da fórmula que tenha:

RECURSO Nº : 125.885
ACÓRDÃO Nº : 303-30.967

I - no dividendo, a soma dos valores de matérias-primas, produtos intermediários, materiais secundários e de embalagem, componentes e outros insumos de produção nacional e da mão-de-obra empregada no processo produtivo;

II - no divisor, a soma dos valores de matérias-primas, produtos intermediários, materiais secundários e de embalagem, componentes e outros insumos de produção nacional e de origem estrangeira, e da mão-de-obra empregada no processo produtivo".

No caso do Imposto de Importação e do I.P.I. Vinculado à Importação, a lei obriga o sujeito passivo a antecipar o recolhimento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa, conforme dispõe o artigo 112 do Regulamento Aduaneiro - R.A., aprovado pelo Decreto n.º 91.030/85, cuja matriz legal é o artigo 27 do Decreto-lei nº 37/66.

Assim, embora haja manifestações doutrinárias no sentido de que o lançamento do Imposto de Importação opera-se pela modalidade de declaração, a obrigatoriedade de antecipação do recolhimento do tributo, sem prévio exame da autoridade administrativa acerca do conteúdo da Declaração de Importação - D.I. e antes da conferência da mercadoria, o insere indubitavelmente na modalidade de *lançamento por homologação*. Nessa hipótese, referido ato (lançamento), que é privativo da autoridade administrativa (artigo 142 do CTN), materializa-se em um dos seguintes momentos (artigo 150, caput e § 4º, do CTN):

- a) quando a autoridade, tomando conhecimento do recolhimento antecipado pelo contribuinte, expressamente o homologa (*homologação expressa*) ou,
- b) não se tratando de dolo, fraude ou simulação, após decorridos cinco anos contados do fato gerador sem que a Fazenda se tenha pronunciado (*homologação tácita*).

No presente caso, não se cogita de nenhuma das duas hipóteses acima, pois, como já dito anteriormente, as importações foram beneficiadas com o instituto da isenção, não havendo antecipação de pagamento de tributos. Neste caso, o que a autoridade homologa não é o pagamento e sim a atividade exercida pelo sujeito passivo e esta homologação se materializa com o desembaraço aduaneiro.

Cumprе salientar que, tal como definido no art. 450, § 1º, do R.A., o desembaraço não é ato de homologação e sim o procedimento final do despacho

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.885
ACÓRDÃO Nº : 303-30.967

aduaneiro pelo qual é autorizada a entrega da mercadoria ao importador. Em realidade, o ato liberatório da mercadoria está materializado com a entrega do correspondente comprovante de importação, devidamente carimbado, sem qualquer alusão à homologação de lançamento, razão porque representa mero ato de controle, sem qualquer efeito constitutivo.

Ademais a possibilidade de revisão do despacho aduaneiro, que não se confunde com revisão de lançamento, está expressamente prevista no artigo 54 do Decreto-lei nº 37/66 (art. 455 do RA), e compreende, dentre outras verificações, o reexame de benefício fiscal porventura aplicado. O mesmo raciocínio aplica-se *mutatis mutandis* ao IPI vinculado à importação, observando-se que o fato gerador desse imposto ocorre quando do desembaraço aduaneiro (art.32 do RIPI/98, aprovado pelo Decreto nº 2.637/98).

Superada a questão que envolve a modalidade de lançamento do Imposto de Importação, mister se faz a análise do instituto da decadência à luz das normas que a norteiam em face do argumento da recorrente da ocorrência da caducidade do direito do Fisco, quanto ao lançamento do imposto de importação e do I.P.I. Vinculado, relativos à internação, sem autorização, de produtos (trezentos e cinquenta e cinco fornos de microondas) fabricados com a utilização de insumos estrangeiros importados com benefício fiscal do D.L. n.º 288/67.

O CTN, nos artigos 147 a 150 estabelece que o lançamento comporta três modalidades, as quais influem na contagem diferenciada dos prazos de decadência: por homologação (art. 150), por declaração (147) e de ofício (art.149).

O instituto da decadência atinge o direito subjetivo à constituição do crédito tributário, ainda não quantificado ou determinado pelo lançamento. Assim, a perda do direito de lançar, que na realidade não se trata de um direito e sim de um poder-dever da autoridade administrativa, é consequência da perda do direito subjetivo (crédito) que emerge quando do nascimento da relação jurídica.

Como visto, os tributos em questão, II e IPI Vinculado, estão indubitavelmente inseridos na modalidade de *lançamento por homologação*, que se materializa *ex vi* das normas do artigo 150, caput e § 4º, do CTN.

Depreende-se da regra que hospeda o art. 150 do CTN que a partir do registro da D.I., em se tratando do Imposto de Importação, ou do desembaraço, no caso do IPI Vinculado, a Fazenda Pública já tem condições de proceder à eventual lançamento de ofício, motivo pelo qual o prazo decadencial se inicia a contar a partir desses momentos, conforme a espécie do imposto. No entanto, este não é o caso do presente litígio, pois, como já dito, não houve pagamento de tributos por se tratar de

RECURSO Nº : 125.885
ACÓRDÃO Nº : 303-30.967

importação com isenção e, desta forma, não há o que homologar, caindo-se na regra geral de lançamento disposta no art. 173 do Código Tributário Nacional.

Sobre o assunto, assim se expressou Fábio Fanucchi, em sua obra “A decadência e a prescrição em direito tributário”:

“No lançamento por homologação, em regra, o direito de homologar o prévio pagamento do sujeito passivo se extingue no prazo de cinco anos a contar da data do fato gerador (primeira parte do parágrafo 4º do art. 150 do CTN).

Como exceção à regra, quando não haja pagamento prévio ou quando o sujeito passivo, mesmo antecipando o pagamento, tenha agido com dolo, fraude ou simulação, a decadência ainda se verificará em cinco anos, porém contado o prazo do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, segundo é a regra do CTN (inciso I do artigo 173, diante da ressalva contida na parte final do § 4º do artigo 150)”.

Outrossim, inúmeras são as decisões do antigo Tribunal Federal de Recursos, a exemplo da Súmula 219 relativa a crédito previdenciário, onde prevalece o entendimento de que não havendo pagamento de tributo, o termo inicial para contagem do prazo de decadência, desloca-se do artigo 150, parágrafo 4º, para o artigo 173, inciso I, ambos do CTN.

Destarte, pode-se concluir que nos lançamentos por homologação, o prazo decadencial começa a correr a partir do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, ou quando não haja pagamento prévio, casos em que o prazo começa a correr a partir do primeiro dia do exercício seguinte, conforme regra geral estabelecida no inciso I do art. 173 do CTN:

“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; (grifei)

Assim, considerando a contagem do prazo decadencial na forma preconizada no dispositivo acima reproduzido, tem-se que na data do lançamento ainda não havia decaído o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, uma vez que não houve pagamento, haja vista se tratar de importação com isenção. Diante do exposto, fica afastada, desta forma, a alegação da decadência do crédito tributário de que trata o presente processo.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 125.885
ACÓRDÃO Nº : 303-30.967

Do acima exposto e tendo em vista tudo que consta dos autos, voto no sentido de negar provimento ao presente recurso voluntário.

É o meu voto.

Brasília, em 15 de outubro de 2003.



CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS - Relator



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo n.º:10283.002877/2001-59
Recurso n.º :125.885

TERMO DE INTIMAÇÃO

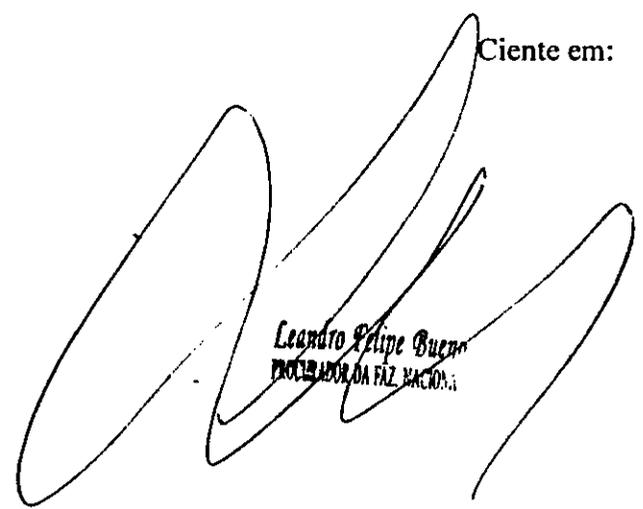
Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à Terceira Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 303.30.967 .

Brasília - DF 02 de dezembro 2003


João Holanda Costa
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em:

9/12/2003


Leandro Felipe Bueno
PROCURADOR DA FAZ. NACIONAL