

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CAMARA

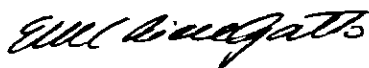
PROCESSO Nº : 10314.004360/94-81
SESSÃO DE : 28 de março de 1996
ACÓRDÃO Nº : 302-33-301
RECURSO Nº : 117.622
RECORRENTE : TINTAS RENNER S/A
RECORRIDA : DRJ/SÃO PAULO/SP

Decadência - prazo para a revisão de despachos aduaneiros - O prazo para a revisão de despachos aduaneiros para consumo por parte do Fisco decai em cinco anos a partir do registro da D.I.
Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Brasília-DF, em 28 de março de 1996



ELIZABETH EMÍLIO DE MORAES CHIEREGATTO
PRESIDENTE



ANTENOR DE BARROS LEITE FILHO
RELATOR

15 JUL 1996

Procurador da Fazenda Nacional

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: UBALDO CAMPELLO NETO, ELIZABETH MARIA VIOLATTO, RICARDO LUZ DE BARROS BARRETO e PAULO ROBERTO CUCO ANTUNES. Ausentes os Conselheiros LUIS ANTONIO FLORA e HENRIQUE PRADO MEGDA.

RECURSO Nº : 117.622
ACÓRDÃO Nº : 302-33.301

a “regularizar tal pendência”, sendo que a autuada “não o fez, autorizando a lavratura do presente Auto de Infração “.

Além do Imposto de Importação, o Auto de Infração comina ainda ao importador a “ multa do artigo 524, caput do RA/85; o IPI acrescido da multa do artigo 364 inciso II do RIPI e ainda a multa do art. 526 inciso II do RA/85 por infração Administrativa ao Controle das Importações, como discriminados no anverso”, sendo as multas aplicadas na base, respectivamente de 50%, 30% e 100%.

Não há registro nos autos sobre as datas de emissão e entrega à repartição fiscal do laudo de análise do LABANA, cópia a fls.10 e v, que deu base à autuação, pois, ainda que tal documento contenha três assinaturas sobre carimbo, nenhuma está datada, constando apenas no cabeçalho a “Data de Entrada : 21.09.89 “e seu número “Nº 5701 - P. Ex: 057/89”, sendo que em seu verso consta, em manuscrito, “Recebi cópia do aviso”, com assinatura não identificada e datada de 27.09.94.

A empresa impugnou o Auto de Infração em tempo hábil, nos termos do que se registra a fls. 20, através de uma protocolização manuscrita intitulada “Protocolo Auxiliar nº301”, procedida por funcionário da IRF/SP.

Em sua peça de defesa a autuada, em resumo, apresentou os seguintes pontos:

a DI nº 1.893 citada na peça fiscal vestibular foi registrada no órgão aduaneiro jurisdicionante em 15.06.89, data em que teria ocorrido o fato gerador do imposto de importação, nos termos do art. 87, I e parágrafo único do Decreto nº 91.030/85;

“o auto de infração de que se trata foi emitido no dia 26.10.94, sendo que autuada expressou ciência do mesmo dia 16 do mês findo (novembro/94)”;

o art.54 do Decreto-lei nº 37/66, com a nova redação dada pelo art. 2º do Decreto-lei nº 2.472/88, dispõe que a apuração da regularidade do pagamento do imposto na importação será realizada e processada no prazo de cinco anos, contado do registro da declaração de importação;

o art. 87, I, do Decreto nº 91.030/85 preconiza que se considera ocorrido o fato gerador na data do registro da DI despachada para consumo;

RECURSO Nº : 117.622
ACÓRDÃO Nº : 302-33.301

o Anteprojeto de Regulamento Aduaneiro, apresentado pela Portaria SRF nº 5.393, de 09.11.94, DOU de 14.11.94 ao dispor sobre Revisão Aduaneira, em seu art. 654 dispõe que a apuração da regularidade do despacho aduaneiro poderá ser realizada e processada no prazo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador conforme dispõe a legislação a respeito, especificamente a Lei nº 5.172/66, Decreto-lei nº 37/66 e Decreto-lei nº 2.472/88;

o imposto de importação (e o IPI também) tem caráter homologatório quanto ao seu lançamento, sendo que se não se iniciar a revisão aduaneira no prazo de cinco anos da data do registro da DI "o crédito é considerado definitivamente extinto, ou seja, é tido como homologado, nos termos do art. 150, parágrafo 4º do CTN;

o item 5, do Anexo I, da IN SRF nº 40/74 na mesma linha dispõe que " A revisão será realizada no prazo de cinco anos a contar da data do registro da DI ", acrescentando ainda que expirado este prazo "o lançamento será considerado homologado e o crédito definitivamente extinto, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação ";

o Acórdão nº 303-26496 da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, publicado no DOU de 15.01.93 tem a seguinte ementa : " DECADÊNCIA - Decorridos mais de 5 -cinco anos da data do registro da DI (art. 54, DL 37/66), declara-se a decadência do direito de constituir o crédito tributário pelo lançamento ";

no mesmo sentido é o Acórdão nº 301.26.588, publicado no DOU e 08.01.93;

" ainda que a regra da IN-14/85-SRF seja a de que a homologação se faça a partir do laudo, é evidente que o ato homologatório deve ser realizado dentro de cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador (registro da DI correspondente) " ;

tudo o que se disse acima sobre o II pode ser dito em relação ao IPI vinculado, pois o seu fato gerador na importação é o desembaraço aduaneiro (art. 29, I do Decreto nº 87.981/93) que, no caso, ocorreu em 26.06.89;

art. 456 do Regulamento Aduaneiro é enfático quanto à questão, rezando que " a revisão poderá ser realizada enquanto não decair o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário,...";

RECURSO Nº : 117.622
ACÓRDÃO Nº : 302-33.301

do exposto se conclui que o crédito tributário estampado no auto de infração em apreço está definitivamente extinto nos termos de toda legislação citada;

se a Revisão Aduaneira iniciou-se em 26.10.94 (AR de 16.11.94) e o fato gerador do II ocorreu em 15.06.89 e o do IPI em 26.06.89, por consequência o ato revisional iniciou-se fora do prazo quinquenal previsto em lei.

Por fim requer a autuada que se considere definitivamente extinto o crédito tributário, cancelando-se o auto de infração correspondente.

A autoridade de primeira instância julgou procedente o auto de infração, baseado, em resumo, nos juízos que se seguem :

no presente caso a definição da natureza do lançamento do II e IPI surge como a questão crucial para apreciação da validade do lançamento de ofício efetuado;

“a forma de extinção do crédito tributário, mediante homologação tácita aplica-se exclusivamente àqueles créditos tributários constituídos mediante lançamento homologatório “;

“ o Decreto-lei 37/66, de uma forma que não deixa dúvidas caracteriza o imposto de importação como um tributo lançado mediante declaração, na medida em que expressamente dispõe, em seus artigos 44 e 45, com redação dada pelo artigo 2º do Decreto-lei nº 2.472/88 : “ art. 44 - Toda mercadoria procedente do exterior por qualquer via destinada a consumo ou a outro regime, sujeita ou não ao pagamento do imposto, deverá ser processada com base em declaração apresentada à repartição aduaneira no prazo e na forma prescrita em regulamento” ;

“Portanto, a declaração, apresentada à autoridade aduaneira, antecede ao pagamento “ caracterizando-se “o lançamento do II e do IPI vinculado como sendo por declaração “;

por consequência “ não há como se escapar ao entendimento de que o lançamento destes impostos (II e IPI) se perfaz por declaração, tendo em vista a definição deste tipo de lançamento, no caput do art. 147 do CTN : “ art. 147 - O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na

RECURSO Nº : 117.622
ACÓRDÃO Nº : 302-33.301

forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato indispensáveis à sua efetivação “;

a noção de autolancamento implica que no momento da antecipação do pagamento não há qualquer ingerência da autoridade tributária - na medida em que não tem sequer ciência da existência do fato gerador - e muito menos existe o dever de prestação de informações pelo contribuinte; “A sistemática do despacho aduaneiro definida na legislação vigente, implica necessariamente no exato oposto”;

“Cabe acrescentar que o entendimento de que o II e IPI vinculado são lançados por declaração é largamente compartilhado nesta Administração “;

“Ademais, pronunciou-se a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, em seu Parecer PGFN de 30.08.82, pela tese segundo a qual o lançamento do II e do IPI vinculado à importação é efetuado pela própria autoridade fiscal, com base na declaração do sujeito passivo ou terceiro, que antecede ao pagamento de direitos”;

“eméritos autores apresentam idêntica interpretação”, como por exemplo Souto Maior Borges *in* “Lançamento Tributário”, Forense, 1981 (cuja citação reproduzida na decisão de primeira instância(fls. 36) leio para os ilustres Conselheiros e Conselheiras desta Câmara);

também a “Jurisprudência dá absolutamente respaldo ao entendimento aqui defendido “, citando-se como exemplo o acórdão em Mandado de Segurança 80008 prolatado pela 4ª Turma do extinto Tribunal Federal de Recursos (cuja citação reproduzida a fls. 37 deste processo leio para os meus Pares);

o ato de revisão aduaneira, assim, “não se consubstancia numa “homologação expressa” do lançamento, conforme poder-se -ia interpretar da redação equivocada (e ademais, ilegal) do sub-ítem 5.3.1. da IN SRF 40/74”;

se anteriormente ao Decreto-lei nº 2.472/88 “havia consenso, nesta Administração, sobre a natureza da revisão aduaneira - uma revisão de ofício, conforme prevista no artigo 149 do CTN, tornado obrigatório pela Legislação Aduaneira posterior - com a edição daquele Decreto-lei eliminou-se quaisquer dúvidas, em vista da nova redação conferida ao artigo 54 do Decreto-lei 37/66, (cujo texto,

RECURSO Nº : 117.622
ACÓRDÃO Nº : 302-33.301

reproduzido a fls. 37 deste leio para os Ilustres Conselheiros e Conselheiras desta Câmara);

“ o próprio Anteprojeto do novo Regulamento Aduaneiro (...) leva a concluir de forma claríssima o exato oposto sobre a natureza da revisão de ofício uma vez que, segundo o art. 654 do mesmo, visaria a “apuração da regularidade do despacho aduaneiro”, expressão inconfundível com o que deve ser entendido por homologação de um autolancamento “ ;

assim ficaria claro que o II e o IPI vinculado são constituídos mediante lançamento por declaração, ficando, por consequência, claro que seu modo de extinção não pode ser por homologação tácita, nos termos do art. 150 do CTN;

“A decadência do direito de constituir o crédito, portanto, é regida exclusivamente pelo disposto no artigo 138 do decreto-lei 37/66 com redação dada pelo art. 4º do Decreto-lei 2.472/88, em perfeita consonância com o disposto no artigo 173 do CTN, assim dispondo: “Art. 138 - O direito de exigir o tributo extingue-se em cinco anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado. “;

“Entendimento contrário implicaria numa solução iníqua, espúria e imoral que, no caso do direito de constituir o crédito tributário, implicaria no enriquecimento ilícito do devedor, em prejuízo do Erário. “;

No caso “ a autuada submeteu a despacho aduaneiro produto químico, sendo autorizado o desembaraço mediante coleta de amostra e assinatura do Termo de Responsabilidade “ (...) “ neste caso, observe-se, não foi recolhido imposto - portanto, não é aplicável a regra disposta no parágrafo único do art. 138 do Decreto-lei 37/66”;

“Registre-se que a matéria de fato em que se basearia o lançamento da autoridade fiscal está sub examine, dependendo necessariamente da verificação do laudo técnico” (...) “Portanto, dada tal restrição, o Termo Inicial da decadência somente poderia ter início a partir daquela data” ;

“Em conclusão, na aplicação da regra do caput do art. 138 do Decreto-lei 37/66, o direito de constituir o crédito tributário não

RECURSO Nº : 117.622
ACÓRDÃO Nº : 302-33.301

estava decaído, na data do lançamento de ofício”, improcedendo assim, “completamente a alegação de decadência perpetrada pelo impugnante”.

Com base no “Protocolo Auxiliar: 130/95”, em manuscrito (fls.43), da IRF/SP, constata-se que a autuada, em tempo hábil, apresentou Recurso dirigido ao Terceiro Conselho de Contribuintes , no qual, além de reiterar argumentações já expendidas na Impugnação, apresentou algumas considerações novas, as quais a seguir resumimos.

“Trata-se de mercadoria importada sob o manto da ALADI (PEC), com alíquota de 0% para o imposto de importação e sobre produtos industrializados. Os tributos foram quitados no dia 15 de junho de 1989, data do registro da declaração de importação antes enunciada.”;

“O imposto de importação foi pago no dia 15.06.89, isto é foi quitado perante a autoridade administrativa competente, aplicando-se a alíquota ad valorem de 0% (zero por cento), por força do Decreto n] 94.297/87 (PEC). É modalidade de extinção do crédito tributário. A cobrança de diferença (de 0% para 60%) conta-se da data do pagamento do imposto (parágrafo único do artigo 138 do DL nº 37/66). Alíquota 0% é alíquota de imposto e o registro da DI foi simultâneo à quitação do tributo em questão, modalidade de extinção do crédito tributário. Com efeito, ainda assim, a cobrança da diferença de crédito tributário somente poderia ser feita dentro dos cinco anos contados da data do pagamento do imposto (da quitação). Acórdão n]303.25.823 - 3ª Câmara do 3º C.C. - DOU de 13.11.92)4.’ ;

na decisão longas considerações são tecidas acerca da natureza jurídica do lançamento, com grande esforço para contornar o ato ilegal do autuante, chegando a autoridade monocrática a afirmar que a IN SRF nº40/74 é equivocada ao se referir à homologação, nos mesmos termos usados pela Defendente;

o termo de responsabilidade firmado no campo 24 da própria DI desembaraçada começa com os seguintes dizeres: “*Estou ciente de que a homologação*”;

o referido termo foi firmado nos moldes preconizados pela IN nº 14/85, onze anos após a IN SRF 40/70, falando mais uma vez em homologação;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
SEGUNDA CAMARA

RECURSO Nº : 117.622
ACÓRDÃO Nº : 302-33.301

outros acórdãos do Terceiro Conselho de Contribuinte favoráveis à tese do prazo de decadência ou ao conceito de lançamento por homologação, são os de números: 301.27109 (DOU de 27.10.93); 301.27111 (DOU de 27.10.93); 302.32474 (DOU de 03.11.93);

a 4ª Turma do E. TFR, sendo Relator o ilustre Ministro Carlos Mário Velloso, assim se pronunciou a respeito, em mandado de segurança (Editora Resenha Tributária 1987): "II Tratando-se de imposto de importação, no ato de homologar a antecipação do pagamento do imposto";

o Supremo Tribunal Federal no RE nº 104226-5-SC (2ª Turma), Relator o Ministro Francisco Rezek : "A jurisprudência do Tribunal Federal de Recursos, atentando para a forma do recolhimento dos tributos aduaneiros, encaminhou-se decididamente para considerá-los sujeitos ao lançamento por homologação,".

O Recurso é encerrado com o pleito da reforma total da decisão singular e cancelamento da exigência do pagamento do crédito tributário levantado.

É o relatório.

RECURSO Nº : 117.622
ACÓRDÃO Nº : 302-33.301

VOTO

Não nos parece haver maiores dissidências na doutrina e na própria jurisprudência, administrativa ou judiciária, sobre os conceitos básicos definidos pelo CTN quanto a lançamento por declaração (art. 147) ou por homologação (art. 150).

O enquadramento dos diversos impostos em uma ou outra classificação acima referida é que apresenta uma diversidade de interpretações, haja vista as consequências que um ou outro conceito pode provocar no direito positivo, particularmente quanto ao instituto da **decadência**.

A dinâmica da vida econômico-financeira, tanto do empresariado quanto dos governos, determinam práticas de recolhimento de tributos que desafiam as classificações clássicas também no campo do lançamento. Com isto vemos autores de renomada em posições absolutamente opostas em relação a um determinado tributo, um classificando seu lançamento como **por declaração** e outro enquadrando-o como **por homologação**.

Exemplo desse fato são as citações que a seguir transcrevemos, a primeira de autoria de HUGO DE BRITO MACHADO, pág. 211 de sua obra *Curso de Direito Tributário*, Malheiro Editores, 11ª Edição, 1.996 e a segunda de ROOSEVELT BALDOMIR SOSA in *Comentários à Lei Aduaneira*, págs. 317 a 323, Edições Aduaneiras, 1.995:

“O lançamento do imposto de importação deveria ser feito mediante declaração do sujeito passivo, que oferece ao fisco os elementos informativos necessários a esse fim, ao providenciar o *despacho aduaneiro* das mercadorias importadas. Entretanto, a legislação em vigor determina seja feito o pagamento do tributo antes de qualquer providência da fiscalização, tendo-se, assim, um lançamento por homologação”. (Hugo de Brito Machado).

“Tem-se afirmado que o Imposto de Importação seria daqueles suscetíveis de ser lançados pela modalidade de “homologação” ou, como alguns denominam, “auto-lançamento”. Em nossa opinião, contudo, o lançamento do Imposto de Importação é da modalidade por “declaração”. (...) “Ademais, o artigo 150 do CTN, ao definir o lançamento por homologação, informa-nos ser aquele que: “atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa “. (Roosevelt Baldomir Sosa).

RECURSO Nº : 117.622
ACÓRDÃO Nº : 302-33.301

Aliás a classificação do lançamento do Imposto de Importação, sob esse aspecto, parece oferecer bastante dificuldade aos tributaristas em geral e em particular aos que não tratam com especialidade da área aduaneira, pois os autores acima citados são dos raros que enfrentam a questão diretamente, ainda que cheguem a diferentes resultados. A maioria dos tratadistas parece evitar a utilização do imposto aduaneiro, que é um tributo importante, como exemplo prático de lançamento por declaração ou por lançamento. Citam-se frequentemente o IRPJ, no caso da declaração e o IPI no caso da homologação. O ICMS e o IPTU também são utilizados, mas raramente o II.

Já a jurisprudência dos tribunais, os atos administrativos da Receita Federal e este próprio Conselho, na maioria de suas decisões, têm se manifestado de maneira bem mais direta em relação à matéria, considerando o II como um imposto cujo lançamento se dá por homologação.

Da Doutrina ainda e visando ampliar mais o campo da análise, apresentamos alguns pontos de vista, que julgamos adequados ao caso em exame e que evidenciam que o legislador de 1.966, do CTN, certamente não imaginava a constante evolução por que passariam e por certo ainda passarão as formas clássicas de conceituar modalidades de lançamento e, até mesmo a expressão exercício.

Quanto às modalidades de lançamento:

“Por consequência devemos observar não ser verdade seja este ou aquele tributo jungido exclusivamente a esta ou aquela modalidade de lançamento. O legislador escolhe uma ou outra modalidade segundo a conveniência e de acordo à técnica que melhor se adeque à administração daquele tributo em particular, o que lhe confere apenas uma característica quanto ao modo usual de apuração, não significando a única”.

“Pareceria então que no corrente das importações comuns, não haveria sentido em cogitar-se de decadência, uma vez que o exercício de determinação do crédito tributário (constituição do direito em haver o crédito) foi de fato exercido a partir do exame da Declaração de Importação, não importando, para esse efeito, se decorreu da modalidade por declaração ou por homologação.” (...) **“Nesse caso, a questão a que se reporta o artigo 456 seria de ordem prescricional no sentido de que o crédito tributário eventualmente apurado na revisão aduaneira seja suscetível de cobrança e execução, nos prazos de lei.” (ROOSEVELT BALDOMIR SOSA, obra acima citada).**

RECURSO Nº : 117.622
ACÓRDÃO Nº : 302-33.301

.“No Brasil, o maior volume da arrecadação se faz, e cada vez mais, por meio deste tipo de lançamento (por homologação). Como exemplo podemos citar o autolancamento do IPI, do ICMS, do imposto de renda antecipado e do retido na fonte.” (...) “Além disso há tributos que, embora sob uma única denominação, incidem sobre fatos diversificados.” (...) “Assim, de um modo geral, encontramos dentro do imposto de renda o lançamento por declaração ou misto, para os

rendimentos de pessoas físicas e/ou jurídicas; o autolancamento para os recolhimentos antecipados (da fonte pagadora, dos profissionais liberais e de locações) e o *ex-officio* para os inadimplementos a um ou ao outro dos lançamentos,” (RUY BARBOSA NOGUEIRA, *Curso de Direito Tributário*, Saraiva, 14ª Edição, 1.995, págs. 232 e 235).

A respeito do conceito de exercício é de se citar HIROMI HIGUCHI e FÁBIO HIROSHI HIGUCHI, *in Imposto de Renda das Empresas, Atlas, 20ª Edição, 1995, pág. 595*:

“As pessoas jurídicas que apuram o lucro real mensal tem antecipado o início da contagem do prazo decadencial. Isso porque o direito de proceder ao lançamento do imposto extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Na apuração mensal de lucro real o lançamento do imposto poderá ser feito no próprio ano-calendário.

Os arts. 40 e 41 da Lei nº 8.541/92 autorizam a Receita Federal a proceder ao lançamento de ofício do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro no próprio ano-calendário, caso a pessoa jurídica não faça o recolhimento espontaneamente. Isso significa que a antecipação na contagem do prazo decadencial aplica-se tanto para a apuração mensal como para a anual de lucro-real.”.

Parece-nos assim evidenciado que, enquadrar simplesmente o I.I. como um imposto cujo lançamento se dá por declaração ou por homologação, não resulta em tarefa simples, hoje, quando até o conceito de exercício começa a se mover. Entretanto é nosso entender que dadas as características peculiares de tal tributo e dadas as definições do Código, ele se enquadra muito mais adequadamente no grupo cujo lançamento é completado por homologação.

RECURSO Nº : 117.622
ACÓRDÃO Nº : 302-33.301

O I.I. necessita ser recolhido **antecipadamente** ao exame fiscal. Na conferência aduaneira o Auditor da Receita sequer examinará o despacho que não contiver prova do recolhimento antecipado.

Por outro lado, a expressão **exercício** utilizada no item I do art.173 do CTN parece-nos só ter sentido quando o próprio tributo é ligado a **exercício**, como é o caso clássico do I.R.. O I.I. não se prende a **exercício**. Ele pode vir a ser devido a qualquer época do ano ou mesmo passar o ano todo sem ser devido por uma empresa. Em qualquer hipótese o contribuinte não está obrigado a fazer declaração por **exercício**.

Diferente é o que se passa com o contribuinte em relação ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica. Ele é obrigado a apresentar declaração **todo exercício. Tenha tido lucro ou prejuízo. Tenha tido faturamento ou não**. Se a PJ está com seu CGC ativo ela é obrigada a apresentar sua declaração ao fisco, mesmo estando inativa do ponto de vista empresarial.

Da mesma maneira, no IR-Pessoa Física, o contribuinte estará obrigado a apresentar sua declaração, em **todo exercício** em que se enquadre em um dos requisitos obrigacionais de apresentação de declaração. Mesmo que não tenha imposto a pagar. Até mesmo se não tiver usufruído rendimento algum no ano-calendário.

Já no Imposto de Importação, mesmo sendo um importador grande e habitual, o contribuinte só estará obrigado a fazer a declaração própria se e quando proceder a uma importação. Teoricamente, mesmo esse grande importador poderá passar todo um exercício sem “apresentar” qualquer declaração de importação e se manter na estrita legalidade

Por tudo o que foi exposto, entendemos que o Imposto de Importação está configurado no art. 150 do Código Tributário Nacional, como tendo seu lançamento por homologação, por caber “**ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa**” que, “**tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa**”.

Por contra, julgamos que o referido imposto não se enquadra no art. 173 do CTN, principalmente por ele não estar vinculado a **exercício** e ser de caráter instantâneo e assistemático como o IPI e o ICMS.

RECURSO Nº : 117.622
ACÓRDÃO Nº : 302-33.301

Consequência do exposto é que a decadência, indissolúvelmente ligada à natureza do lançamento acima abordada, para o imposto de importação é a do parágrafo 4º do art. 150, do CTN, fixada em cinco anos “a contar do fato gerador”, que no caso é a data do registro da DI.

De se notar ainda que em seu Recurso o contribuinte apresentou aspecto não abordado na Impugnação, no que diz respeito ao **pagamento do tributo antecipadamente**.

Assim, de maneira enfática, por várias vezes é registrado a fls. 46, na peça recursal, que “o imposto de importação foi pago” (...) “foi quitado perante a autoridade administrativa competente aplicando-se a alíquota ad valorem de 0%” (...) “Alíquota 0% é alíquota de imposto e o registro da DI foi simultâneo à quitação do tributo em questão, modalidade de extinção do crédito tributário” (...) “a cobrança da diferença de crédito tributário somente poderia ser feita dentro dos cinco anos contados da data do pagamento do imposto (da quitação) (...) “O imposto de importação, assim, foi quitado por ocasião do registro da DI”.

Atribuímos esse cuidado ao fato de a Recorrente haver constatado que volumosa é a jurisprudência, tanto nos Tribunais Superiores quanto no 1º Conselho de Contribuintes e na Câmara Superior no sentido de improver recursos referentes a casos em que não se tenha efetivado a antecipação do pagamento.

Assim se constata, por exemplo, dentre outros, nos Acórdãos 101.510-SP e 103.003-SP, do TFR, Relator o Min. Carlos Mário Velloso, DJ, respectivamente de 31.10.88 e 19.09.88, que preconizam “no caso de não ter sido efetivada a antecipação do pagamento, instaura-se o lançamento de ofício-CTN, art. 149, V, passando-se a observar, então a regra de decadência contida no art. 173 do CTN, isto é, primeiro dia do exercício seguinte”(*in Processo Fiscal Federal Anotado, Ippo Watanabe e Luiz Pigatti Jr, Saraiva, 1993*).

A lógica dessa interpretação é a de que se não houve sequer o “auto-lançamento” não se pode falar em **homologação**. Isto é, não haveria o que homologar se o contribuinte sequer manifestou seu entendimento sobre o quanto pagar de tributo.

Entretanto, esses casos, tanto na esfera administrativa quanto na judiciária e mesmo os citados em diversos doutrinadores, tratam de impostos lançados por homologação, mas não do Imposto de Importação. E isto ocorre pelo fato de ser impossível no caso do despacho aduaneiro, a não antecipação do recolhimento do tributos devidos, por força mesmo das normas que regem a matéria, pelas quais a declaração só é considerada e examinada pela Autoridade Fiscal, após prova do recolhimento dos tributos devidos.

RECURSO Nº : 117.622
ACÓRDÃO Nº : 302-33.301

No caso presente, houve "auto-lançamento", ainda que não tenha havido recolhimento. O contribuinte se "autolançou" como tendo direito à alíquota zero, cabendo aí, então, uma homologação, por parte do Fisco. Aliás, esse "auto-lançamento" veio junto a uma solicitação explícita, formulada no campo 24 da DI, devidamente assinada por quem de direito, requerendo à fiscalização que o desembaraço da mercadoria se fizesse com redução da alíquota do Imposto de Importação, de 60% para 0%.

Essa solicitação não fecha, por si só, o despacho de importação. Ela estava a demandar uma análise e uma decisão, sobre se aquele procedimento era válido ou não. Pediu assim, o contribuinte, uma homologação ao Fisco, que poderia concedê-la ou não.

No entanto, o Fisco não respondeu no prazo devido, operando-se assim a chamada **homologação tácita** ou **preclusão**, conforme a corrente doutrinária encare o disposto no parágrafo quarto do artigo 150 do Código Tributário Nacional.

Quanto ao preparo do processo, julgo inadequado o sistema manual denominado **Protocolo Auxiliar**, através do qual foram protocolizados a Impugnação e o Recurso. A informatização é sem dúvida o melhor meio de trabalho em matéria tão decisiva, sob o aspecto processual, como é o controle dos prazos.

Finalmente, parece-nos que o brocardo latino *dormientibus non succurrit juris* cabe perfeitamente aos casos da decadência em matéria de revisão aduaneira do despacho de importação. A Receita Federal tem cinco anos, a partir do registro da DI (fato gerador) para examinar, no despacho, aspectos que poderiam ter passado despercebidos pelo fiscal conferente ou que dependessem de laudos técnicos. Se ela não o faz nesse período acaba deixando escapar uma excelente oportunidade de melhor estabelecer a justiça fiscal.

Não tomando providências durante o largo período que lhe é outorgado, não poderá ela ampliar os prazos estabelecidos em lei para sua autuação.

Por todo exposto, resolvo conhecer do Recurso, por tempestivo e, no mérito, voto por dar-lhe provimento integral.

Sala das Sessões, em 28 de março de 1996


ANTENOR DE BARROS LEITE FILHO - RELATOR