



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

**Processo n°** 10660.001381/2008-90  
**Recurso n°** 666.666 De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** **3402-001.146 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 04 de maio de 2011  
**Matéria**  
**Recorrentes** SOBRAL INVICTA SOCIEDADE ANÔNIMA E DRJ JUIZ DE FORA

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2006

Ementa:

NORMAS PROCESSUAIS. DESISTÊNCIA PARCIAL DE RECURSO. Não se conhece de matéria constante do recurso ofertado, mas da qual o contribuinte desiste anteriormente ao julgamento.

NORMAS TRIBUTÁRIAS. QUALIFICAÇÃO DE PENALIDADE. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA OCORRÊNCIA DA CIRCUNSTÂNCIA QUALIFICADORA. A exigência de multa no percentual de 150% do valor do imposto, na forma prevista no art. 80 da Lei 9.430/96, requer a comprovação, pela autoridade administrativa, da ocorrência de alguma das circunstâncias elencadas nos arts. 71 a 73 da Lei 4.502/64. A falta dessa demonstração impõe a redução da multa ao percentual de 75%.

Recurso de Ofício a que se nega provimento.

NORMAS GERAIS. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, tendo o contribuinte realizado todos os procedimentos que lhe exige o artigo 150 do CTN, a fluência do prazo de cinco anos, na forma definida no seu parágrafo 4º, retira da Fazenda Pública a possibilidade de constituir crédito tributário em relação àquele fato gerador.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **4ª câmara / 2ª turma ordinária** da terceira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e, também por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

NAYRA BASTOS MANATTA

Presidente

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Fernando Luiz da Gama Lobo d'Eça, João Carlos Cassuli Jr e as Conselheiras Ângela Sartori (Suplente) e Sílvia de Brito Oliveira.

## Relatório

No presente processo administrativo estão englobados três autos de infração para exigência do imposto sobre produtos industrializados que teria sido insuficientemente recolhido no período compreendido entre janeiro de 2003 e dezembro de 2006.

O motivo para as três autuações é o mesmo: escrituração de crédito do imposto sobre aquisições de produtos de alíquota zero e não tributados. Foram lavrados autos distintos por período, dada a mudança nos períodos de apuração ocorrida em 2004. O primeiro auto de infração inclui os períodos de apuração ainda decendiais; o segundo, os quinquenais; e o último, os mensais. Neles imputou-se multa no percentual de 150%, pois, segundo a fiscalização, o procedimento do contribuinte “se subsume aos dispositivos da Lei nº 4.502/64 retrotranscritos a ensejar a aplicação de multa qualificada nos termos da legislação de regência” (Termo de Verificação Fiscal de fls. 47/67).

Dos três lançamentos, todos cientificados por AR em 29 de abril de 2008, defendeu-se a autuada alegando a decadência dos períodos de apuração anteriores a 29 de abril de 2003, por aplicação do art. 150 do CTN, e defendendo o acerto de seu procedimento face à reiterada jurisprudência oriunda do STF. Alegou, ainda, não ter incorrido em qualquer das hipóteses autorizadas da qualificação da multa de ofício.

As autuações foram parcialmente mantidas pela DRJ Juiz de Fora. Ela excluiu a qualificação da multa, reduzindo-a ao percentual de 75%, por entender não ter mesmo ocorrido nenhuma circunstância qualificativa. Dessa decisão, recorreu de ofício dado que o montante desonerado (R\$ 2.742.901,72) ultrapassa o limite de alçada. Manteve, porém, todo o restante, inclusive rejeitando o argumento de decadência, que entende ser contada na forma do art. 173 do CTN porque os créditos escriturados não seriam “admitidos” pela legislação do imposto.

A empresa também recorreu, insistindo na tese de que os créditos por ela escriturados são legítimos em face da consolidada jurisprudência e que o prazo decadencial deve-se contar na forma do art. 150 do CTN.

Posteriormente, apresentou a empresa pedidos de desistência parcial de seu recurso (fls. 599/600) a fim de usufruir dos benefícios da Lei 11.941/2009. Como determina a legislação, discriminou os montantes de que estava desistindo por período de apuração incluído no lançamento e deles se conclui serem os montantes autuados entre abril de 2003 e dezembro de 2006. Em outras palavras, a empresa somente não desistiu de seu argumento acerca da decadência dos períodos havidos antes de abril de 2003, passando a admitir a imprestabilidade de seus créditos provavelmente em face da mudança jurisprudencial no STF.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS, Relator

O processo comporta, como dito, tanto recurso de ofício como voluntário. Início, como é praxe, pelo exame do recurso interposto pelo órgão julgador.

E entendo não haver motivo para sua reforma, pois partilho toda a argumentação expendida pela i. Relatora da decisão atacada. De fato, não conseguiu a autoridade responsável pelo lançamento demonstrar em que consistiu a circunstância qualificadora capaz de ensejar, nos termos dos arts. 71 a 73 da Lei 4.502/64, a exacerbação da multa para o percentual de 150%.

Com efeito, no termo de verificação fiscal de fls.47/67 limita-se ela a afirmar que a contribuinte teria agido de forma dolosa ao escriturar, reiteradamente, créditos não autorizados pela legislação, ainda que reconheça haver diversas decisões do excelso Pretório que os reconheçam. Destarte, não se sabe se, para aquela autoridade, é a reiteração da conduta ou a inexistência de ação própria que caracteriza alguma das circunstâncias previstas nos artigos mencionados. Tampouco se sabe se ocorreu, em seu entender, fraude, sonegação ou conluio.

Ademais, não vejo em que dar imediato cumprimento a decisão oriunda do STF, ainda mais quando se trata de reiteradas decisões, possa ser considerada uma atitude dolosa tendente a ocultar o conhecimento pela autoridade administrativa da ocorrência do fato gerador ou das circunstâncias pessoais do sujeito passivo capazes de alterá-lo (sonegação) ou, pior, impedir o próprio surgimento daquele fato ou alterar suas características (fraude).

Nesta segunda hipótese poderia estar, a meu ver, uma eventual declaração de existência de ação judicial própria autorizativa que se revelasse mentirosa. Não é o caso, já que a empresa escriturou os créditos e informou à autoridade administrativa a sua origem, em nenhum momento pretendendo ocultar algo acerca do seu proceder.

Com essas considerações, pedindo vênias à relatora que me antecedeu para considerar transcritas suas bem abalizadas conclusões expostas no voto condutor do acórdão objurgado sobre essa matéria, voto por negar provimento ao recurso de ofício interposto para manter a desoneração da multa aplicada.

Passo ao exame do recurso voluntário.

Como já salientado no relatório, a empresa parece ter-se conformado à mudança da jurisprudência da Suprema Corte que não mais acolhe a possibilidade de creditamento sobre aquisições que não sofreram o efetivo gravame do imposto, especialmente quando essa circunstância decorre de redução a zero da alíquota ou de mera não tributação do produto adquirido. Tal mudança já data de alguns anos, sendo oportuno mencionar aqui que já se delineia também com respeito às aquisições de produtos isentos.

De sorte que a única matéria que resta analisar é aquela atinente à decadência. Contado o prazo na forma estatuída pelo art. 150, § 4º do CTN restam fulminados os períodos de apuração anteriores a 20 de abril de 2003, dado que a ciência das autuações somente se deu em 29 de abril de 2008.

Nesse ponto, ousou divergir das bem lançadas razões da decisão atacada para dar provimento ao recurso do contribuinte.

É que não há dúvida de que se passaram mais de cinco anos entre tais fatos geradores e a ciência do lançamento. Igualmente não é controverso o fato de que do confronto dos créditos que o contribuinte entendia possuir com os débitos do imposto regularmente destacado nas notas fiscais de saída, os primeiros revelaram-se sempre maiores – saldos credores – do que não resultou, na apuração do contribuinte, qualquer valor a ser recolhido em Darf.

Esses fatos são, inclusive, reconhecidos pelas autoridades julgadoras *a quo*. Cabe, por isso, examinar se a regra a ser aplicada é que vem expressa no § 4º do art. 150 do CTN ou se, pela falta de recolhimento do contribuinte, a regra se transfere para a veiculada no art. 173 do mesmo Código. Começemos por transcrever o primeiro dispositivo legal:

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.*

*§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.*

*§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.*

*§ 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.*

Que a essa regra se submete o IPI não há dúvida. Assim o diz a lei instituidora do tributo, em seus arts. 19 e 20, transcritos no vigente Regulamento do imposto baixado pelo Decreto 4.544/2002 (disposição idêntica consta em todos os regulamentos anteriores). Transcrevo-os a seguir, negritando o que mais de perto interessa:

*Art. 122. Lançamento é o procedimento destinado à constituição do crédito tributário, que se opera de ofício, ou por homologação mediante atos de iniciativa do sujeito passivo da obrigação tributária, com o **pagamento antecipado** do imposto e a devida comunicação à repartição da SRF, observando-se que tais atos (Lei nº 4.502, de 1964, arts. 19 e 20, e Lei nº 5.172, de 1966, arts. 142, 144 e 150):*

*I - compreendem a descrição da operação que lhe dá origem, a identificação do sujeito passivo, a descrição e classificação do produto, o cálculo do imposto, com a declaração do seu valor e, sendo o caso, a penalidade prevista; e*

*II - reportam-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e regem-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.*

*Lançamento por Homologação*

*Art. 123. Os atos de iniciativa do sujeito passivo, de que trata o art. 122, serão efetuados, sob a sua exclusiva responsabilidade (Lei nº 4.502, de 1964, art. 20):*

*I - quanto ao momento:*

...

*b) na saída do produto do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial (Lei nº 4.502, de 1964, art. 19, inciso II, alínea a);*

...

*II - quanto ao documento:*

...

*c) na nota fiscal, quanto aos demais casos (Lei nº 4.502, de 1964, art. 19, inciso II).*

*Art. 124. Os atos de iniciativa do sujeito passivo, no lançamento por homologação, **aperfeiçoam-se com o pagamento do imposto ou com a compensação do mesmo, nos termos dos arts. 207 e 208 e efetuados antes de qualquer procedimento de ofício da autoridade administrativa** (Lei nº 5.172, de 1966, art. 150 e § 1º, Lei nº 9.430, de 1996, arts. 73 e 74, e Medida Provisória nº 66, de 2002, art. 49).*

*Parágrafo único. **Considera-se pagamento:***

*I - o recolhimento do saldo devedor, após serem deduzidos os créditos admitidos dos débitos, no período de apuração do imposto;*

*II - o recolhimento do imposto não sujeito a apuração por períodos, haja ou não créditos a deduzir; ou*

***III - a dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher.***

*Presunção de Lançamento Não Efetuado*

*Art. 125. Considerar-se-ão não efetuados os atos de iniciativa do sujeito passivo, para o lançamento:*

*I - quando o documento for reputado sem valor por lei ou por este Regulamento (Lei nº 4.502, de 1964, art. 23, inciso II);*

*II - quando o produto tributado não se identificar com o descrito no documento (Lei nº 4.502, de 1964, art. 23, inciso III); ou*

*III - quando estiver em desacordo com as normas deste Capítulo (Lei nº 4.502, de 1964, art. 23, inciso I).*

*Parágrafo único. Nos casos dos incisos I e III, não será novamente exigido o imposto já efetivamente recolhido, e, no caso do inciso II, se a falta resultar de presunção legal e o imposto estiver também comprovad*

Como se vê, a matéria encontra completa e precisa definição na própria legislação, não exigindo maiores esforços de interpretação. Isso se deve, sem dúvida, ao fato de somente o IPI ser expressamente concebido como imposto sujeito a lançamento por homologação (ainda que sua lei instituidora – como imposto de consumo – seja anterior ao próprio CTN).

O exame desses dispositivos não me permite deixar de dar razão ao contribuinte. De fato, procedeu ele a **todos** os atos sob sua iniciativa previstos no art. 150 do CTN. Para esses casos, a regra do § 4º é cristalina: a Fazenda dispõe de cinco anos contados da data de ocorrência de cada fato gerador para rever tais procedimentos e, se identificar irregularidades, proceder ao lançamento de ofício para exigência das diferenças não recolhidas.

E afirmo, sem sombra de dúvida, que todos os atos exigidos do contribuinte pelo art. 150 foram por ele cumpridos porque o pagamento, ato que aperfeiçoa todos os demais, relativos à apuração, **foi sim por ele realizado**.

Isso resulta claro das disposições negritadas no parágrafo único do art. 124. Isto é, pagamento, para efeito de aplicação das disposições do art. 150 do CTN não se confunde, **no caso do IPI**, com recolhimento em Darf. Ele alcança inclusive a compensação dos débitos do imposto com os créditos do mesmo imposto apurados pelo estabelecimento, e até mesmo com direitos creditórios de outros tributos apurados na forma prevista no art. 74 da Lei 9.430.

Por isso mesmo, data máxima vênia, entendo sem nenhum suporte legal a alegação da DRJ de que o prazo se conta na forma do art. 173 do CTN porque tal oposição de

créditos se limita àqueles admitidos pela legislação do imposto. Ora, isso equivale a trasladar sempre a regra para o art. 173 visto que a discussão fisco-contribuinte se instaura exatamente no que tange à correta interpretação do que admite e do que não admite a legislação.

Como já dito, há norma regulamentar expressa vedando a escrituração pretendida mas havia, ao mesmo tempo, reiteradas decisões judiciais, que a superavam. Destarte, agir o contribuinte de acordo com a jurisprudência dominante corresponde exatamente a dizer que os discutidos créditos são, sim, admitidos pela legislação.

Obviamente, tal conclusão pode e deve ser contestada pela Administração cujo cumprimento estrito das normas regulamentares é dever funcional. Para isso, no entanto, tem de observar o prazo previsto no art. 150, que é exatamente par isso que ele serve.

Saliento que a norma do art. 127 acima reproduzido, ao meu ver, não está a restringir a validade dos atos praticados àqueles que a Administração reconheça. Ao considerá-los como não realizados o que faz a norma é deixar clara a necessidade do lançamento, o qual só será dispensado nas hipóteses ali enumeradas.

Em outras palavras, negar validade a crédito escriturado pelo contribuinte constitui a própria atividade de revisão do “auto-lançamento” por ele praticado e se submete, por isso, ao prazo fatal estatuído no art. 150, § 4º do CTN. E mesmo que, para a autoridade lançadora, a ação do contribuinte tenha sido feita “ao arrepio da lei”.

Essa regra somente pode ser superada pela ressalva posta no próprio art. 150, isto é quando, realmente, ocorrido fraude, dolo ou simulação.

Com essas considerações, voto por dar provimento ao recurso do contribuinte para declarar decaído o direito da Fazenda à exigência do imposto relativo aos períodos de apuração completados antes de 29 de abril de 2003. Isso implica afastar a exigência quanto aos três decêndios dos meses de janeiro, fevereiro e março e aos dois primeiros do mês de abril, todos do ano de 2003, incluídos no presente lançamento.

É, assim, o meu voto para:

1. negar provimento ao recurso de ofício;
2. não conhecer do recurso voluntário na parcela objeto da desistência comunicada antes do seu julgamento;
3. dar provimento ao recurso do contribuinte na parte de que não desistiu para afastar as exigências relativas a fatos gerados anteriores a 29 de abril de 2003.

É como voto.

Sala das Sessões, em 04 de maio de 2011

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

Processo nº 10660.001381/2008-90  
Acórdão n.º **3402-001.146**

**S3-C4T2**  
Fl. 8

---



**Ministério da Fazenda**

## **PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO**

**O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.**

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

### **Histórico de ações sobre o documento:**

Documento juntado por JULIO CESAR ALVES RAMOS em 08/06/2011 17:44:26.

Documento autenticado digitalmente por JULIO CESAR ALVES RAMOS em 08/06/2011.

Documento assinado digitalmente por: NAYRA BASTOS MANATTA em 19/06/2011 e JULIO CESAR ALVES RAMOS em 08/06/2011.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 05/02/2019.

### **Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:**

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

**EP05.0219.08426.EGBE**

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:**

**BA0414D9E6FD059D4465ACE862BC3676709C00C5**