



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

Processo nº 10665.001249/2003-23
Recurso nº 250.097 Voluntário
Acórdão nº 3401-00.784 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 2 de junho de 2010
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO DE IPI - AUDITORIA ELETRÔNICA DE DCTF - AUTOCOMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS DE PIS NAO RECONHECIDA PELO FISCO - DECADÊNCIA PARCIAL DE OFICIO
Recorrente SOMASA - INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/06/1998 a 16/07/1998

DECADÊNCIA. IPI. PAGAMENTO ANTECIPADO.

Segundo o disposto no artigo 116 do Decreto nº 2.637, de 1998, que aprovou o Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, o direito de constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados 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, de 1966, art. 150, § 4º).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 17/07/1998 a 31/12/1998

AUTOCOMPENSAÇÃO. CRÉDITOS RECONHECIDOS
JUDICIALMENTE. NECESSIDADE DE SUBMISSÃO DO
PROCEDIMENTO AO CRIVO DA AUTORIDADE FISCAL.

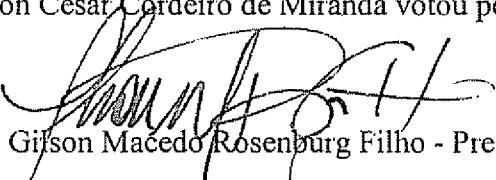
De se manter o lançamento decorrente da glosa de autocompensação realizada com base em decisão judicial, compensação essa que não foi submetida ao crivo da autoridade fazendária conforme preceituavam as regras da IN SRF nº 21/97.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

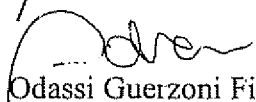
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para declarar a decadência do direito de a Fazenda Pública

constituir o crédito tributário referente aos períodos de apuração anteriores a 17/07/1998. O Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda votou pelas conclusões.



Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente



Odassi Guerzoni Filho - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Jean Clauter Simões Mendonça, Fernando Marques Cleto Duarte, Dalton César Cordeiro de Miranda e Gilson Macedo Rosenberg Filho.

Relatório

Em procedimento interno de auditoria eletrônica dos débitos declarados nas DCTF entregues, a Administração Tributária, sob o argumento de que não ter havido a comprovação de que os mesmos tivessem sido quitados, lavrou o auto de infração para a exigência do IPI relativo ao segundo decêndio de maio, dos três decêndios de junho, do primeiro decêndio de julho e dos três decêndios dos meses de outubro, novembro e dezembro, tudo do ano de 1998. O valor da autuação montou a R\$ 161.381,88, nele incluídos o principal, os juros de mora e a multa de ofício de 75% e, por ter sido realizado eletronicamente o procedimento de ofício, sua ciência deu-se por via postal, sendo que, entretanto, no Aviso de Recebimento dos Correios, à fl. 35, a data de recebimento não foi preenchida, visualizando-se, apenas, a data aposta pelos Correios na data da postagem, qual seja, de 02 de julho de 2003.

Na Impugnação, em resumo, a autuada defendeu-se argumentando que a exação não poderia prosperar pelo fato de que os débitos lançados já haviam sido por ela quitados mediante procedimento de compensação (autocompensação efetuada com base no art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991), com o aproveitamento de créditos do PIS/Pasep reconhecidos por meio de decisão judicial transitada em julgado em 26/08/2002, na qual, inclusive, lhe fora autorizado tal procedimento, qual seja, o de compensar o PIS/Pasep com tributos de espécies diferentes.

Para a Terceira Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG, todavia, a autuada deveria ter se valido do regramento estabelecido para as compensações à época dos fatos geradores, contido na IN SRF nº 21, de 10 de março de 1997, alterada pela IN SRF nº 73, de 15 de setembro de 1997, ou seja, formular um pedido de compensação junto à Administração Tributária para que dela obtivesse ou não a homologação de tal procedimento. Reportou-se ainda a instância recorrida a trecho constante da decisão judicial na qual se apoiou o procedimento da autuada, para reforçar que não houve o crivo da autoridade fazendária nos alegados procedimentos de compensação. Veja-se:

"... Para haver compensação é imprescindível que o crédito do contribuinte seja líquido e certo, isto é, determinado em sua quantia e certificado • como válido no seu plano de existência. A autorização concedida pela sentença, ainda assim, sê-lo-á sob condição resolutória de ulterior homologação do lançamento, segundo os ditames do art. 150 do CTN. O provimento do juiz não tem efeito liberatório (de quitação), para dispensar a



homologação pela autoridade administrativa, mesmo que os créditos tenham sido apurados em prova pericial ..." (trecho de fl. 26 — Apelação Cível nº 1998.38.00.041393- 2/MG — Voto do juiz — Pedido de Compensação).

Além disso, não teria a autuada trazido aos autos qualquer comprovação acerca da compensação que diz ter efetuado.

De todo modo, a DRJ retirou da exação o valor da multa de ofício lançada, sob o argumento de que caberia a aplicação do princípio da retroatividade benigna, em face das novas disposições trazidas pelo artigo 18 da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, em relação ao procedimento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001.

No Recurso Voluntário a autuada alega que não haveria a necessidade de comprovação das compensações visto que a decisão judicial anexada aos autos estaria a comprovar a existência do crédito não reconhecido pela DRJ e que, além disso, à medida que realizava as compensações, fazia tal comunicação à SRF mediante a entrega das DCTF. Assim considera-se vítima de "abuso de poder" por parte do Fisco, que sabia, ou deveria saber, que os débitos ora exigidos haviam sido quitados pela compensação, em clara inobservância ao disposto nos parágrafos 2º e 3º do art. 150 do Código Tributário Nacional. Além disso, as ações do Fisco e da DRJ consistiriam em clara ofensa ao princípio da moralidade.

É o Relatório, elaborado que foi a partir de arquivo digitalizado¹ e a mim disponibilizado pela Secretaria da 4ª Câmara da Terceira Seção do Carf.

Voto

Conselheiro Odassi Guerzoni Filho, Relator

A tempestividade se faz presente pois, cientificada da decisão da DRJ em 24/10/2007, a interessada apresentou o Recurso Voluntário em 23/11/2007. Preenchendo os demais requisitos de admissibilidade, deve ser conhecido.

O presente auto de infração foi, conforme se vê no seu formato e no despacho de fl. 36, expedido eletronicamente pelo Sistema Integrado de Informações Econômico-Fiscais (Sief) – Fiscalização Eletrônica (Fiscel), ou seja, a partir das verificações internas feitas eletronicamente, chegou-se à conclusão que os créditos vinculados pela autuada em suas DCTF para quitar os débitos de IPI de alguns períodos de apuração de 1998, não restaram confirmados.

Decadência parcial (de ofício)

¹ Numerado de fl. 1 a 63.

Não obstante, a recorrente não tenha suscitado a ocorrência da decadência parcial do lançamento, faço-o de ofício por se tratar de matéria de ordem pública.

Antes, porém, de se registrar que, diante da falta de informação no “Aviso de Recebimento” de fl. 35, da data em que a autuada foi notificada do auto de infração, buscarei na regra da segunda parte do inciso II, do § 2º, do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, a base para a fixação do termo final para a contagem do prazo decadencial de cinco anos a que se refere o § 4º do art. 150, do CTN. Assim, lá tendo constado que a data de expedição do auto de infração deu-se no dia 02/07/2003, soma-se a ela quinze dias para encontrar a data de 17/07/2003, como sendo a que se considera efetuada a referida intimação.

Agora, os meus fundamentos para justificar o cancelamento parcial da exigência em face da decadência.

Segundo o disposto no artigo 116 do Decreto nº 2.637, de 1998, que aprovou o Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, 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, de 1966, 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, de 1966, art. 173, inciso I).

III – (...)(grifos meus)

Os grifos se devem ao fato de que pretendo aproveitar este voto para aprofundar um pouco mais o entendimento que recentemente passei a adotar em relação a um detalhe relevantíssimo que cerca o instituto da decadência para os impostos e contribuições sujeitos ao lançamento por homologação, como ocorre com o IPI, qual seja, o do condicionamento à existência de pagamento antecipado para a escolha ou definição do termo inicial para a contagem do prazo de cinco anos: se o do inciso I, ou o do inciso II, acima transcritos.

A meu ver, a forma com que o artigo 116 do Decreto nº 2.637/98 foi redigido não deixa margem a qualquer dúvida, ou seja, o inciso I, que considera o termo inicial a data da ocorrência do fato gerador, só vale quando o sujeito passivo tiver se antecipado à ação do Fisco e efetuado o pagamento. De outra parte, o inciso II, que considera o termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o sujeito passivo poderia ter tomado a iniciativa de antecipar-se à ação do Fisco e proceder ao lançamento, só vale se não houver ocorrido tal antecipação, ou seja, se não houver ocorrido qualquer pagamento.

Esse meu entendimento está escorado na leitura conjunta dos seguintes dispositivos do próprio RIPI/98, a saber:

Conceito	Descrição	Dispositivo
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	Artigo 109, caput



Conceito	Descrição	Dispositivo
	devida comunicação à repartição da Secretaria da Receita Federal, (...) (Lei nº 4.502, de 1964, arts. 19 e 20, Lei nº 5.172, de 1966, arts. 142, 144 e 150).	
Lançamento por homologação	Os atos de iniciativa do sujeito passivo, de que trata o artigo anterior, serão efetuados, sob sua exclusiva responsabilidade (Lei nº 4.502, de 1964, art. 20): (...)	Artigo 110, caput
Aperfeiçoamento dos atos	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. 190 e 191 efetuados antes de qualquer procedimento de ofício da autoridade administrativa (Lei nº 5.172, de 1966, art. 150 e § 1º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 73 e 74).	Artigo 111
Pagamento	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 à apuração por períodos, haja ou não créditos a deduzir; III – a dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher.	Parágrafo único do artigo 111.

Assim, o deslocamento da regra para a contagem do prazo decadencial de cinco anos – do inciso I do art. 116 do RIPI/98, ou § 4º do art. 150 do CTN, para o inciso II do art. 116 do RIPI/98, ou inciso I do art. 173 do CTN, só tem cabimento quando tiver havido pagamento por parte do sujeito passivo.

Na doutrina, invoco Luciano Amaro, que, *in* Direito Tributário Brasileiro, Ed. Saraiva, 2005, 11ª ed., p. 409, ensina que, *verbis*, "(...), quando não se efetua o pagamento 'antecipado' exigido pela lei, não há possibilidade de lançamento por homologação, pois simplesmente *não há o que homologar*"; a homologação não pode operar no vazio. Tendo em vista que o artigo 150 não regulou a hipótese, e o art. 149 diz apenas que cabe lançamento de ofício (item V), enquanto, obviamente, não extinto o direito do Fisco, o prazo a ser aplicado para a hipótese deve seguir a regra geral do art. 173, ou seja, cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que (à vista da omissão do sujeito passivo) o lançamento de ofício poderia ser feito".

Nessa mesma linha se posiciona Carlos Mário da Silva Velloso, *in* Decadência e prescrição do crédito tributário..., Revista de Direito Tributário, n. 9/10, p. 184-5, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1979, ao afirmar que a homologação não tem lugar quando inexistente pagamento antecipado, pois o artigo 150, § 4º, só trata da hipótese de ter havido pagamento.

A jurisprudência do STJ é farta nesse mesmo sentido, a exemplo do julgado no REsp 678454/SC, Recurso Especial 2004/0088634-5, Relatora Ministra Denise Arruda, DJ 17/09/2007, p. 211, assim ementado:



*RECURSO ESPECIAL TRIBUTÁRIO EXECUÇÃO FISCAL
DECADÊNCIA TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR
HOMOLOGAÇÃO PAGAMENTO NÃO ANTECIPADO PELO
CONTRIBUINTE INCIDÊNCIA DO ART. 173, I, DO CTN.
RECURSO DESPROVIDO.*

1. O prazo decadencial para constituição do crédito tributário pode ser estabelecido da seguinte maneira: (a) em regra, segue-se o disposto no art. 173, I, do CTN, ou seja, o prazo é de cinco anos contados "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado"; (b) nos tributos sujeitos a lançamento por homologação cujo pagamento ocorreu antecipadamente, o prazo é de cinco anos contados do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN. 2. Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação cujo pagamento não foi antecipado pelo contribuinte, deve ser aplicado o disposto no art. 173, I, do CTN. 3. No caso dos autos, não houve pagamento antecipado pelo contribuinte, motivo pelo qual a Fazenda Pública estadual lavrou Notificação Fiscal em 25 de janeiro de 1988, pugnando por débitos de ICMS referentes ao período de janeiro de 1982. Assim, o prazo que o Fisco estadual possuía para efetuar o lançamento era até 1º de janeiro de 1988, tendo em vista que, na hipótese, o prazo decadencial de que dispõe a Fazenda Pública para constituir o crédito tributário é de cinco anos a contar "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (art. 173, I, do CTN). Portanto, efetivamente se implementou a decadência, não havendo o que ser reformado no acórdão recorrido. 4. Recurso especial desprovido.

Acórdão Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça: A Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso especial, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora. Os Srs. Ministros José Delgado, Francisco Falcão, Luiz Fux e Teori Albino Zavascki votaram com a Sra. Ministra Relatora. (grifos meus)

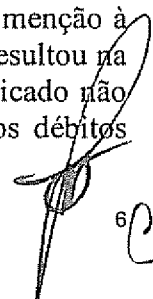
Assim, devem ser cancelados os lançamentos relativos aos períodos de apuração anteriores a 15/07/1998, em face de terem sido atingidos pela decadência.

Demais períodos

Em relação, todavia, aos demais períodos de apuração, de outubro a dezembro de 1998, o lançamento mostra-se correto e deve ser mantido.

Segundo observa-se no "ANEXO I - DEMONSTRATIVO DOS CRÉDITOS VINCULADOS NÃO CONFIRMADOS", às fls. 13/15, parte integrante do auto de infração, a autuada teria informado em sua DCTF a utilização de crédito constante do processo administrativo nº 10665.000393/98-04 para a quitação dos referidos débitos de IPI ora lançados, processo esse, todavia, que não fora localizado no "Profisc". Assim, a ocorrência que deu azo ao lançamento foi, na verdade, **"Proc. não existente no Profisc"**.

Ao se defender do lançamento, porém, a autuada não fez qualquer menção à ocorrência específica que desencadeara o acionamento do "gatilho" do Fisco e que resultou na expedição do auto de infração eletrônico, qual seja, a de que o processo por ela indicado não fora localizado nos controles da Receita Federal; valeu-se do argumento de que os débitos



havia sido quitados por compensação feita com créditos de PIS/Pasep oriundos de uma decisão judicial transitada em julgado, e que este procedimento encontraria respaldo tanto na ordem judicial quanto no art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991. De fato, na decisão judicial que transitou em julgado, cópias às fls. 21/29, verifica-se que a impetrante fora autorizada a aproveitar os valores de PIS/Pasep recolhidos a maior e utilizá-los no procedimento de compensação estabelecido pelo art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com tributos de espécies diferentes, inclusive.

Porém, não tem razão a Recorrente quando alega que o teor da decisão judicial, por si só, bastaria para tanto.

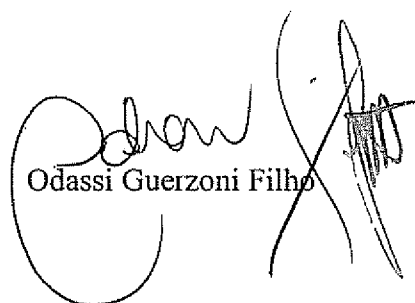
Ora, é evidente que a administração tributária precisa atestar a forma com que foi apurado o alegado crédito para lhe dar a liquidez e certeza necessários para que a compensação seja homologada, de sorte que a ordem judicial autorizando uma compensação não pode ser empresa no tempo em que ocorreram.

E, para tanto, conforme bem o destacou a instância recorrida, haveria que a autuada ter seguido à risca o regramento trazido pela IN SRF nº 21/97, qual seja, o de submeter a sua intenção ao crivo da Administração Tributária por meio de um Pedido de Compensação, tal qual, aliás, a própria decisão judicial sugerira, a teor do excerto da decisão acima reproduzido no Relatório.

Não tendo a autoridade fiscal a oportunidade de verificar a correção do alegado procedimento de compensação da autuada, correto se mostra o lançamento efetuado, daí eu pugnar pela sua manutenção na forma em que trazida a matéria para julgamento, qual seja, sem a multa de ofício correspondente.

Conclusão

Em face do exposto, dou parcial provimento ao recurso para cancelar apenas a exação relacionada aos períodos de apuração anteriores a 17/07/1998.


Odassi Guerzoni Filho