



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

Processo nº : 10805.000901/96-79
Recurso nº : 130.937
Acórdão nº : 301-31.714
Sessão de : 16 de março de 2005
Recorrente : TEMPEL DO BRASIL IND. E COM. LTDA.
Recorrida : DRJ/RIBEIRÃO PRETO/SP

NORMAS PROCESSUAIS - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.NULIDADES. A não apreciação de questões de inconstitucionalidades de Lei, por parte da autoridade administrativa, decorre de mandamento legal e constitucional, não sendo causa de cerceamento do direito de defesa.

NORMAS PROCESSUAIS - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADES.

Não se encontra abrangida pela competência da autoridade tributária administrativa a apreciação da inconstitucionalidade das leis, uma vez que neste juízo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese negar-lhes execução.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO.DECADÊNCIA. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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.

Preliminares rejeitadas.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO.LANÇAMENTO.O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

CRÉDITO DE IPI.APROVEITAMENTO. A utilização de créditos básicos de IPI está sujeita à comprovação da sua legitimidade.

CRÉDITOS DE IPI.CORREÇÃO MONETÁRIA DOS SALDOS CREDORES.Não há previsão legal para correção monetária dos saldos credores de IPI.

LANÇAMENTO.LEGISLAÇÃO. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

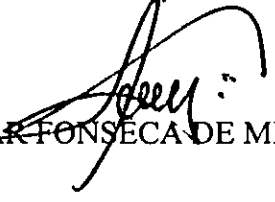
ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade do Auto de Infração por preclusão. Os Conselheiros Luiz Roberto Domingo, Davi Machado Evangelista (Suplente) e Carlos Henrique Klaser Filho, votaram pela conclusão. Por

Processo nº : 10805.000901/96-79
Acórdão nº : 301-31.714

unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de inconstitucionalidade. Por maioria de votos, rejeitar a preliminar de incompetência levantada de ofício pelo Conselheiro José Luiz Novo Rossari em favor do Segundo de Contribuintes, vencido o Conselheiro Carlos Henrique Klaser Filho. No mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



OTACÍLIO DANTAS CARTAXO
Presidente



VALMAR FONSECA DE MENEZES
Relator

Formalizado em: **28 ABR 2006**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres e Atalina Rodrigues Alves. Esteve presente o procurador da Fazenda Nacional Leandro Felipe Bueno Tierno. Fez sustentação oral a Advogado Dra. Roberta Fonseca Brasil OAB/SP nº 169.845.

Processo nº : 10805.000901/96-79
Acórdão nº : 301-31.714

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir.

“Com fulcro nos dispositivos legais invocados à fl. 115, foi lavrado auto de infração para exigir o crédito tributário de R\$ 833.701,94.

Segundo o termo de verificação de fls. 110/112 foram glosados créditos extemporâneos em relação a produtos industrializados remetidos para a Zona Franca de Manaus e créditos relativos à correção monetária de saldos credores.

Inconformado, o sujeito passivo apresentou impugnação alegando em síntese que o julgador administrativo tem o dever de enfrentar questões de inconstitucionalidade; que tem direito ao crédito extemporâneo pelos insumos aplicados na fabricação de produtos remetidos à ZFM; que tem direito à correção monetária sobre os saldos credores; que tem direito à correção monetária em relação às entradas simbólicas de insumos a partir do dia em que foi emitida a nota de faturamento. O direito a tais créditos decorre da Constituição e não pode sofrer nenhuma limitação, sob pena de ofensa a vários princípios constitucionais.

É o relatório.”

A Delegacia de Julgamento proferiu decisão, nos termos da ementa transcrita adiante:

“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ano-calendário: 1994

Ementa: IPI. NORMAS PROCESSUAIS.

Os princípios do contraditório e da ampla defesa são observados quando a autoridade administrativa abstém-se de apreciar arguição de inconstitucionalidade.

IPI.INCONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa é incompetente para se manifestar sobre a inconstitucionalidade das leis.

IPI. NORMAS PROCESSUAIS.

Cabe à defesa a prova dos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos da pretensão fazendária.

IPI.CRÉDITO GLOSADO.

Glosa-se o crédito efetuado em desacordo com a legislação vigente.

IPI. CRÉDITO GLOSADO. CORREÇÃO MONETÁRIA.

Processo nº : 10805.000901/96-79
Acórdão nº : 301-31.714

Inexiste previsão legal para a indexação de saldos credores ou de créditos serôdios.

MULTAS. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Aplica-se a lei mais benéfica aos atos e fatos não definitivamente julgados.

Lançamento Procedente em Parte”

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, conforme petição de fl. xx, inclusive repisando argumentos, nos termos a seguir dispostos, alegando que:

COMO PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA:

- Houve cerceamento do direito de defesa, pelo fato de que a decisão recorrida não ter enfrentado questões relativas à constitucionalidade de lei, o que ofende o devido processo legal, o Contraditório e a ampla defesa;

COMO PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO:

- O auto de infração padece de nulidade, em virtude da incontestável iliquidez dos valores cobrados a título de IPI, não tendo sido realizada a distinção dos valores dos créditos relativos aos insumos aplicados em produtos com saída isenta e os valores creditados relativos à correção monetária dos saldos credores;
- Houve ausência de subsunção entre a penalidade aplicada e as supostas infrações cometidas, tendo havido equivocado enquadramento legal, o que também implica na nulidade do lançamento;

COMO PRELIMINAR DE DECADÊNCIA:

- Nos termos do parágrafo único do artigo 149 do Código Tributário Nacional, operou-se a decadência do direito de rever o lançamento tributário e as penalidades aplicadas, o que se aplica, no presente caso, para afirmar que, com relação a este lançamento, ora impugnado, já foi extinto o direito da Fazenda Nacional de proceder à sua revisão.

COMO PRELIMINAR DE INCONSTITUCIONALIDADE:

- Alega que a Lei 8.034/90 já foi objeto de decisão do STF, a qual cita, não restando dúvida que padece de inconstitucionalidade.

Processo nº : 10805.000901/96-79
Acórdão nº : 301-31.714

QUANTO AO MÉRITO:

- Repisa argumentos quanto ao direito ao crédito quando da aplicação de insumos na industrialização de produtos com saída isenta, aduzindo que:
 - a Constituição Federal somente vedou o direito a este crédito com relação ao ICMS, sendo que, com relação ao IPI, manteve-se silente;
 - o Auto de Infração refere-se ao estorno dos referidos créditos com fundamento no artigo 3º da Lei 8.034/90;
 - Posteriormente, a Lei 9.779/99 determinou a faculdade de utilização de créditos de produtos isento ou tributados à alíquota zero;
 - O artigo 4º da Lei 8.387/91 determina a manutenção dos créditos incidentes sobre os produtos citados, remetidos para a Zona Franca de Manaus;
 - Tanto a Lei 8.387/91 como a Lei 9779/99 mantiveram revogado o malsinado artigo 3º da Lei 8034/90, devendo-se utilizar, para o caso, o critério cronológico, segundo o qual a lei posterior revoga a anterior;
 - Portanto, a Lei 8034/90 não se encontrava mais vigente quando a recorrente se aproveitou dos mencionados créditos – em 1994;
 - A decisão recorrida, pois, não pode prevalecer em razão de se encontrar em total desacordo com o ordenamento jurídico pátrio.

Conforme Resolução de fl. 308, o Segundo Conselho de Contribuintes declinou da competência de julgamento do presente feito em razão da matéria, em favor deste Colegiado, em virtude do que os autos foram encaminhados à nossa apreciação.

É o relatório.

Processo nº : 10805.000901/96-79
Acórdão nº : 301-31.714

VOTO

Conselheiro Valmar Fonsêca de Menezes, Relator

O recurso preenche as condições de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO:

As alegações suscitadas acerca da nulidade do auto de infração não foram objeto da peça impugnatória apresentada pela interessada, o que implica em que a instância *a quo* não foi instada a se pronunciar sobre tais argumentações, o que, consequentemente, nos leva a considerá-las como atingidas pela preclusão, razão por que não as conheço.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA POR NÃO APRECIAR INCONSTITUCIONALIDADES:

Reproduzamos o artigo 59 do Decreto nº 70.235/72:

"Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa."

Logo se vê que o presente caso não se enquadra em nenhum dos itens do artigo acima transcrito. Não há a incompetência de que tratam os itens I e II, e não se pode falar em preterição do direito de defesa na fase de lançamento, como bem lembra Antonio da Silva Cabral, em sua obra *Processo Administrativo Fiscal*, Editora Saraiva, 1993, página 524.

Somente como adendo, ressalte-se que a não apreciação de questões de inconstitucionalidades de Lei, por parte da autoridade administrativa, decorre de mandamento legal e constitucional, como se verá adiante, não sendo causa de cerceamento do direito de defesa.

Rejeito, pois, a preliminar de nulidade.

DA PRELIMINAR DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI 8.034/90:

Processo nº : 10805.000901/96-79
Acórdão nº : 301-31.714

No tocante a esta nuance, cabe apenas lembrar a natureza da atividade administrativa, com relação à sua vinculação legal.

É de se esclarecer que o Conselho de Contribuintes, como órgão da Administração Direta da União, não é competente para decidir acerca da inconstitucionalidade de norma legal. Como entidade do Poder Executivo, cabe ao mesmo, mediante ação administrativa, aplicar a lei tributária ao caso concreto.

A Constituição Federal em seu art. 2º estabelece o princípio da separação e independência dos Poderes, sendo, portanto, interditado ao Executivo avocar matéria de competência privativa do Poder Judiciário como é a de decidir acerca da inconstitucionalidade de norma legal.

Desta forma, alegações de conflitos entre normas legais e entre estas e a Constituição Federal e os seus princípios, não podem ser objeto de análise pela instância administrativa, motivo pelo qual serão desconsideradas neste voto.

Adicionalmente, observe-se que os procedimentos adotados foram estabelecidos por normas legais não declaradas nulas ou sem eficácia pelo Poder Judiciário.

Ressalte-se que a autuação foi procedida com base em dispositivos legais vigentes, citados no próprio auto de infração.

Rejeito, também, a preliminar de inconstitucionalidade.

DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA:

Em que pese a arguição de decadência não constar da peça impugnatória, passo à sua apreciação, em virtude da sua natureza de matéria de ordem pública.

O IPI é tributos sujeito ao lançamento por homologação.

Partindo de tal pressuposto, dispõe o Fisco do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador para exercer seu poder de controle. É o que preceitua o art. 150, § 4º, do CTN, *verbis*:

“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.

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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."

Sobre o assunto, tomo a liberdade de transcrever parte do voto prolatado pelo Conselheiro Urgel Pereira Lopes, Relator-Designado no Acórdão CSRF/01-0.370, que acolho por inteiro, onde, analisando exaustivamente a matéria sobre decadência, assim se pronunciou:

"Em conclusão:

a) nos impostos que comportam lançamento por homologação ... a exigibilidade do tributo independe de prévio lançamento;

b) o pagamento do tributo, por iniciativa do contribuinte, mas em obediência a comando legal, extingue o crédito, embora sob condição resolutória de ulterior homologação;

c) transcorrido cinco anos a contar do fato gerador, o ato jurídico administrativo da homologação expressa não pode mais ser revisto pelo fisco, ficando o sujeito passivo inteiramente liberado;

d) de igual modo, transcorrido o quinquênio sem que o fisco se tenha manifestado, dá-se a homologação tácita, com definitiva liberação do sujeito passivo, na linha de pensamento de SOUTO MAIOR BORGES, que acolho por inteiro;

e) as conclusões de 'c' e 'd' acima aplicam-se (ressalvando os casos de dolo, fraude ou simulação) às seguintes situações jurídicas (I) o sujeito passivo paga integralmente o tributo devido; (II) o sujeito passivo paga tributo integralmente devido; (III) o sujeito passivo paga o tributo com insuficiência; (IV) o sujeito passivo paga o tributo maior que o devido; (V) o sujeito passivo não paga o tributo devido;

f) em todas essas hipóteses o que se homologa é a atividade prévia do sujeito passivo. Em casos de o contribuinte não haver pago o tributo devido, dir-se-ia que não há atividade a homologar. Todavia, a construção de SOUTO MAIOR BORGES, compatibilizando, excelentemente, a coexistência de procedimento e ato jurídico administrativo no lançamento, à luz do ordenamento jurídico vigente, deixou clara a existência de uma ficção legal na homologação tácita, porque nela o legislador pôs na lei a idéia de que, se toma o que não é como se fosse, expediente de técnica jurídica da ficção legal. Se a homologação é ato de controle da atividade do contribuinte, quando se dá a homologação tácita, deve-se considerar que, também por ficção legal, deu-se por realizada a atividade tacitamente homologada."

Processo nº : 10805.000901/96-79
Acórdão nº : 301-31.714

Ainda sobre a mesma matéria, trago à colação o Acórdão nº 108-04.974, de 17/03/98, prolatado pelo ilustre Conselheiro JOSÉ ANTÔNIO MINATEL, cujas conclusões acolho e reproduzo, em parte:

"Impende conhecermos a estrutura do nosso sistema tributário e o contexto em que foi produzida a Lei 5.172/66 (CTN), que faz as vezes da lei complementar prevista no art. 146 da atual Constituição. Historicamente, quase a totalidade dos impostos requeriam procedimentos prévios da administração pública (lançamento), para que pudessem ser cobrados, exigindo-se, então, dos sujeitos passivos a apresentação dos elementos indispensáveis para a realização daquela atividade. A regra era o crédito tributário ser lançado, com base nas informações contidas na declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Confirma esse entendimento o comando inserto no artigo 147 do CTN, que inaugura a seção intitulada 'Modalidades de Lançamento' estando ali previsto, como regra, o que a doutrina convencionou chamar de 'lançamento por declaração' Ato contínuo, ao lado da regra geral, previu o legislador um outro instrumento à disposição da administração tributária (art. 149), antevendo a possibilidade de a declaração não ser prestada (inciso II), de negar-se o sujeito passivo a prestar os esclarecimentos (inciso III), da declaração conter erros, falsidades ou omissões (inciso IV), e outras situações ali arroladas que pudessem inviabilizar o lançamento via declaração, hipóteses em que agiria o sujeito ativo, de forma direta, ou de ofício para formalizar a constituição do seu crédito tributário, daí o consenso doutrinário no chamado lançamento direto, ou de ofício.

Não obstante estar fixada a regra para formalização dos créditos tributários, ante a vislumbrada incapacidade de se lançar, previamente, a tempo e hora, todos os tributos, deixou em aberto o CTN a possibilidade de a legislação, de qualquer tributo, atribuir '... ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' (art. 150), deslocando a atividade de conhecimento dos fatos para um momento posterior ao do fixado para cumprimento da obrigação, agora já nascida por disposição da lei. Por se tratar de verificação a posteriori, convencionou-se chamar essa atividade de homologação, encontrando a doutrina ali mais uma modalidade de lançamento – lançamento por homologação.

Claro está que essa última norma se constituía em exceção, mas que, por praticidade, comodismo da administração, complexidade da economia, ou agilidade na arrecadação, o que era exceção virou regra, e de há bom tempo, quase todos os tributos passaram a ser

exigidos nessa sistemática, ou seja, as suas leis reguladoras exigem o '... pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa'.

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos – lançamento por declaração, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame prévio do sujeito ativo – lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se a existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Essa digressão é fundamental para deslinde da questão que se apresenta, uma vez que o CTN fixou períodos de tempo diferenciados para essa atividade da administração tributária.

Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do código, que o prazo quinquenal teria início a partir 'do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado' imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparado o lançamento. Essa a regra da decadência.

De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos 5 anos já não mais dependem de uma carência inicial para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo a obrigação de apurar e liquidar o tributo, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada.' (grifo nosso)

É o que está expresso no parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN, in verbis:

'Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se

Processo nº : 10805.000901/96-79
Acórdão nº : 301-31.714

homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (...)

No presente caso, a ciência do lançamento foi dada em 22/04/1996 e a exigência tributária se refere ao período de apuração compreendidos no ano de 1994. Conclui-se, pois, por extrema simplicidade, que a autuação não foi atingida pela decadência.

DO MÉRITO:

DA GLOSA DOS CRÉDITOS:

A glosa dos crédito foi amparada no artigo 3º. da Lei 8.034, de 12 de abril de 1990, que dispõe, in verbis:

“Art. 3º Será anulado, mediante estorno na escrita fiscal do contribuinte, o crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) incidente sobre matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridos para emprego na industrialização de produtos que venham a ser remetidos para a Zona Franca de Manaus ou para a Amazônia Ocidental.”

Este dispositivo legal estava plenamente vigente à época dos fatos geradores, o que, em virtude de a atividade administrativa ser plenamente vinculada, foi corretamente aplicado pela Fiscalização.

DA CORREÇÃO MONETÁRIA DOS SALDOS CREDITORES:

No tocante a esta nuance, cabe-nos apenas ressaltar que não há previsão legal para tal procedimento, o que nos exime de maiores comentários.

Também não há previsão legal para a escrituração de supostos indébitos como créditos básicos de IPI, créditos estes cuja admissibilidade está exaustivamente prevista no Regulamento do IPI.

DOS CRÉDITOS SUPOSTAMENE EXTEMPORÂNEOS:

A utilização extemporânea de créditos está subordinada às disposições do Regulamento do IPI, mas, obviamente, a mais importante delas é a necessidade de prova, por parte do seu detentor, da legitimidade destes créditos, através de documentos que amparem a sua alegação.

No presente caso, a recorrente não logrou demonstrar tal requisito, o que, em consequência, implica na desconsideração das suas alegações.

Ressalte-se, por fim, que o Código Tributário Nacional dispõe, em seu artigo 144, transcrito, a seguir, *in verbis*:

Processo nº : 10805.000901/96-79
Acórdão nº : 301-31.714

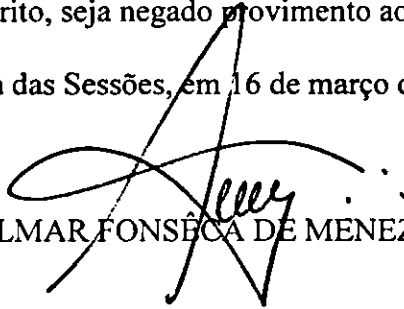
“Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.”

Diante do exposto, voto no sentido de que sejam rejeitadas as preliminares e, no mérito, seja negado provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 16 de março de 2005


VALMAR FONSECA DE MENEZES - Relator