



Processo : 10830.003679/94-23
Acórdão : 202-13.038
Recurso : 114.317

Sessão : 20 de junho de 2001
Recorrente : IBM BRASIL – INDÚSTRIA, MÁQUINAS E SERVIÇOS LTDA.
Recorrida : DRJ em Campinas – SP

NORMAS PROCESSUAIS – DECADÊNCIA – Sendo caso de tributo sujeito ao lançamento por homologação e tendo ocorrido o pagamento antecipado, o termo inicial do cômputo do prazo decadencial de cinco anos opera-se na data do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional. **Preliminar acolhida. IOF - DENÚNCIA ESPONTÂNEA** – A denúncia espontânea de débitos por parte do contribuinte, acompanhada do pagamento integral do tributo, antes de qualquer procedimento administrativo, configura o instituto da exclusão da responsabilidade disciplinada pelo art. 138 do Código Tributário Nacional. **Recurso provido em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: IBM BRASIL – INDÚSTRIA, MÁQUINAS E SERVIÇOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos: I) em acolher a preliminar de decadência para os fatos geradores entre 12.01.98 e 23.06.99; e II) no mérito, em dar provimento parcial ao recurso para excluir a multa de mora do cômputo de lançamento. Fez sustentação oral, pela recorrente, a Drª Mônica Moitrel Schwarts. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Alexandre Magno Rodrigues Alves e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Sala das Sessões, em 20 de junho de 2001


Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente


Luiz Roberto Domingo
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Luiz Roberto Domingo, Adolfo Montelo, Eduardo da Rocha Schmidt e Ana Neyle Olímpio Holanda.
Eaal/cf/ovrs



Processo : 10830.003679/94-23
Acórdão : 202-13.038
Recurso : 114.317

Recorrente : IBM BRASIL – INDÚSTRIA, MÁQUINAS E SERVIÇOS LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento de ofício, instrumentalizado por auto de infração, de 24/06/94, no qual foi constituído crédito tributário do Imposto sobre Operações Financeiras contra a Recorrente, por ter sido apurado falta de recolhimento do IOF/Câmbio na data de pagamento.

Por bem tratar da matéria e relatar os atos processuais, seus fundamentos e razões aduzidas, adoto o Relatório de fls. 330/333, que abaixo transcrevo:

“Trata-se do auto de infração de fls. 132/143, relativo ao IOF, lavrado em 24/06/94 contra a empresa em epígrafe, que formalizou o crédito tributário no valor de 23.376,37 UFIR, conforme demonstrativos de fls. 01/131.

Em procedimento de auditoria, a Autoridade Fiscal constatou os fatos e irregularidades abaixo, descritos às fls. 133/138, onde faz um histórico e defende os fundamentos da autuação, conforme tópicos a seguir:

1) houve falta de recolhimento do IOF-Imposto sobre Operações Financeiras, no prazo previsto pelo Banco Central do Brasil, ou seja, na data de pagamento dos demais tributos aduaneiros, que ocorre na data de registro da declaração de importação - DI - relativa ao despacho para consumo de mercadorias admitidas no regime aduaneiro especial de entreposto industrial;

2) não foi recolhida a multa de mora nos recolhimentos do IOF efetuados depois do vencimento, ou seja, nos casos em que o imposto não foi recolhido na data de registro da Declaração de Importação de despacho para consumo-nacionalização de mercadorias admitidas no regime aduaneiro especial de Entreposto Industrial;

3) não se aplica o instituto da denúncia espontânea, por falta de atendimento ao que estabelece o artigo 138 do CTN, visto que em tempo algum a contribuinte denunciou a infração;

4) há a pretensão da autuada de fixar o vencimento do imposto e da data de conversão cambial para as mercadorias admitidas no regime aduaneiro especial de entreposto industrial, de acordo com sua vontade;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10830.003679/94-23
Acórdão : 202-13.038
Recurso : 114.317

Por fim, a fiscalização cita o enquadramento legal que determina a exigência dos juros de mora, da correção monetária e das multas.

Inconformada, a contribuinte ofereceu impugnação tempestiva ao lançamento, fls. 287/297, com as razões de defesa a seguir sintetizadas:

1) a complexidade e dinamicidade das operações ligadas ao regime especial de entreposto industrial levou o Conselho Monetário Nacional a determinar que o pagamento do IOF devido fosse efetuado quando da nacionalização das mercadorias, na data de registro da Declaração de Importação para consumo;

2) no entanto, entraves de ordem burocrática ocorridos no processo de nacionalização das mercadorias ocasionaram o recolhimento do IOF - Câmbio após a data de registro das respectivas Guias de Importação. Mesmo assim, a regularização do procedimento se efetuou no menor prazo possível, causando atrasos de no máximo, dois dias úteis;

3) ciente do fato de que os pagamentos devidos se efetuaram após o término do prazo aplicável, a impugnante, ao longo do ano de 1989 regularmente enviou ao Banco Central do Brasil "Demonstrativo de Recolhimento de IOF", informando-o dos atrasos ocorridos;

4) por sua vez, o BACEN, já notificado dos atrasos ocorridos, bem como do pagamento do imposto devido, não iniciou nenhum procedimento administrativo para cobrança de encargos de mora de qualquer natureza, mesmo porque estes seriam indevidos, à luz do instituto da denúncia espontânea;

5) aliás, por ser o IOF tributo objeto de autolancamento, tem-se que o próprio pagamento do imposto devido já implica a confissão, pelo contribuinte, de sua mora, caracterizando a denúncia espontânea e excluindo sua responsabilidade e o conseqüente pagamento da multa moratória;

6) a empresa acredita que seu procedimento está amparado no art. 138, do CTN, à medida que todos os requisitos exigidos encontram-se presentes no procedimento por ela adotado;

7) de fato, a exclusão de responsabilidade mencionada no art. 138 pressupõe como elementos básicos: informação à autoridade administrativa; o pagamento do tributo devido; a antecipação em relação a qualquer procedimento



Processo : 10830.003679/94-23
Acórdão : 202-13.038
Recurso : 114.317

administrativo relacionado com a infração. E todos os requisitos enumerados encontram-se presentes no caso em tela;

8) pretende que o “Demonstrativo de Recolhimento de IOF” por ela elaborado cumpra o papel de formalização da denúncia, à medida que a legislação em vigor não prevê nenhum procedimento específico;

9) conclui esse tópico, manifestando seu ponto de vista de que a denúncia espontânea realizada afasta a constituição de qualquer crédito suplementar do IOF, bem como a incidência da multa pelo atraso no recolhimento. Transcreve jurisprudência a respeito;

10) afirma que o questionamento quanto ao procedimento de pagamento adotado se deu quando este já se havia constituído em prática reiterada, observada pelas autoridades administrativas, determinando uma certa conduta na fiscalização e cobrança do imposto, a teor do art. 100, parágrafo único, do CTN;

11) entende que a Autoridade Fiscal equivocou-se com relação ao percentual da multa aplicável, no período de 13/01/89 a 03/07/89, pois adotou o percentual de 20%, quando o correto seria 10%, nos termos do parágrafo único do art. 15 do Decreto-lei n.º 2.323, de 26/02/87, alterado pelo Decreto-lei n.º 2.331, de 28/03/87. Nesse sentido, elabora, a título de exemplos, demonstrativos de como acredita que os cálculos deveriam ter sido realizados;

12) aduz que não procede a inclusão da variação da TR entre 24/02/91 e 30/08/91 no cálculo dos supostos juros moratórios considerados devidos pela Autoridade Fiscal;

13) concluindo, requer seja o auto de infração integralmente cancelado, ou então, reduzido o crédito tributário conforme demonstrado.”

Em face da impugnação oferecida, o Delegado da DRJ em Campinas - SP, autoridade julgadora de primeira instância, entendeu ser parcialmente procedente o lançamento tributário, ementando o julgado como segue:

“IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGURO, OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS – IOF



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10830.003679/94-23
Acórdão : 202-13.038
Recurso : 114.317

IOF – Regime Aduaneiro Especial de Entrepasto Industrial – Ocorrendo a nacionalização de insumos para produção destinada ao mercado interno, e o recolhimento do imposto com atraso, ou seja, após o registro da DI – Declaração de Importação, a empresa incorre em mora, sujeitando-se aos juros de mora, à correção monetária e à multa de mora. Sobre o imposto remanescente e não pago, incide a multa de ofício de 40% e demais acréscimos legais.

AÇÃO FISCAL PARCIALMENTE PROCEDENTE”.

Inconformada com a decisão singular, da qual tomou ciência em 15/09/99, a Recorrente aparelhou Recurso Voluntário em 14/10/99, no qual pleiteia a reforma de decisão proferida em primeira instância, naquilo em que foi contrária à sua peça impugnatória.

Apresenta Liminar, que lhe foi concedida, assegurando-lhe o direito de apresentação de Recurso Voluntário independente de depósito prévio.

É o relatório.



Processo : 10830.003679/94-23
Acórdão : 202-13.038
Recurso : 114.317

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR LUIZ ROBERTO DOMINGO

Em preliminar, cabe a apreciação da decadência, que deve ser conhecida de ofício, uma vez que é matéria integrante da capacidade jurídica do sujeito ativo de exercer sua competência tributária.

É, portanto, requisito basilar para prolação do ato administrativo lícito, ou seja, dentre os requisitos basilares dos atos jurídicos temos o objeto lícito, agente capaz e forma prescrita ou não defesa em lei. Só é capaz o agente autorizado a praticar determinado ato em um dado tempo e espaço. O tempo é o foco de nossa apreciação ao tratarmos da decadência.

Os tributos, cuja modalidade de lançamento é por homologação, têm um tratamento diferenciado na legislação tributária, uma vez que a Fazenda Pública transfere para o contribuinte (sujeito passivo da obrigação) a incumbência de constatar a ocorrência do fato gerador, apurar a base de cálculo e aplicar a alíquota correspondente, a fim de apurar o *quantum* devido, antecipando o pagamento, limitando-se, aquela, a exercer o controle e administração tributários, homologando, expressa ou tacitamente, os expedientes realizados pelo contribuinte.

Analisando o "lançamento por homologação", constatamos três momentos distintos, com características próprias:

- (i) o ato de formalização do contribuinte, em que reconhece o fato gerador e aplica a legislação fiscal ao fato jurídico;
- (ii) a antecipação do pagamento; e
- (iii) o ato homologatório da Fazenda Pública dos procedimentos adotados pelo contribuinte.

Na prática, a Fazenda Pública, ao conferir os procedimentos do contribuinte, mormente não expede um ato de homologação, mas, verificando o não cumprimento correto da obrigação tributária, realiza o lançamento de ofício notificando o contribuinte a cumpri-lo.

O termo "lançamento por homologação" merece crítica severa, uma vez que não se pode atribuir ao contribuinte uma atividade exclusiva da administração. É que o art. 142 do Código Tributário Nacional dispõe que "compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento", definindo lançamento como sendo "o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação



Processo : 10830.003679/94-23
Acórdão : 202-13.038
Recurso : 114.317

correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível”.

A par da discussão acerca da aplicação do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, para os tributos cuja modalidade de lançamento é por homologação, com a qual não posso concordar,

No caso em tela, houve antecipação do pagamento dos tributos em todos os períodos anteriores ao lapso temporal de cinco anos da data do lançamento, o que esvazia a discussão, aplicando-se o disposto no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Para os lançamento por homologação, o Código Tributário Nacional disciplina, em seu art. 150, § 4º, o que segue:

“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.”

No caso, o tributo em apreço tem seu lançamento pela modalidade de lançamento por homologação, e, tendo ocorrido o pagamento, é aplicável o instituto da decadência aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 25/06/89.

Em relação à denúncia espontânea, entendo que, estando a empresa sob regime especial de importação e sendo o Banco Central do Brasil o órgão responsável pelo controle e fiscalização desse regime, a declaração apresentada, na qual consta o pagamento em atraso do tributo IOF é instrumento declaratório de espontaneidade, uma vez que, à época, a empresa estava sob o regime especial de recolhimento do IOF estabelecido pelo TELEX DECAM/DICOM-II-80/840, de 08/09/80, do Banco Central do Brasil, fundamento do lançamento.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10830.003679/94-23
Acórdão : 202-13.038
Recurso : 114.317

Ora, se foi o Banco Central que concedeu o regime especial, a ele cabia a fiscalização do cumprimento das regras atinentes ao dilargamento do prazo de pagamento dos impostos, inclusive como consta dos itens 1, "G", e 3 do referido Telex, como segue:

"... O CONSELHO MONETÁRIO NACIONAL, EM SESSÃO DE 27.08.80, AUTORIZOU, A TÍTULO PRECÁRIO, QUE O RECOLHIMENTO DO IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGURO E SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS A TÍTULOS E VALORES MOBILIÁRIOS, DE QUE TRATA A RESOLUÇÃO NR. 619, DE 29.05.80, DEVIDO NA LIQUIDAÇÃO DAS OPERAÇÕES DE CÂMBIO EM PAGAMENTO DE IMPORTAÇÕES DE MERCADORIAS INICIALMENTE INGRESSADAS SOB O REGIME DE ENTREPÓSITO INDUSTRIAL, SEJA EFETUADO QUANDO DA NACIONALIZAÇÃO DAS MESMAS, JUNTAMENTE COM O PAGAMENTO DOS DEMAIS IMPOSTOS DEVIDOS, OBSERVADAS AS SEGUINTE CONDICIÇÕES:

.....

G) OS RECOLHIMENTOS DO IMPOSTO EM QUESTÃO DEVERÃO SER PROCESSADOS ISOLADAMENTE COM RELAÇÃO A CADA DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO PARA NACIONALIZAÇÃO, FAZENDO-SE CONSTAR NO COMPROVANTE DO RECOLHIMENTO O NÚMERO E A DATA DO(S) CONTRATAO(S) DE CÂMBIO E DA DECLARAÇÃO DE IMPORTAÇÃO PARA NACIONALIZAÇÃO

.....

3. PODERÁ ESTE BANCO FIXAR AS REGRAS E CONDICIÇÕES COMPLEMENTARES QUE JULGAR NECESSÁRIAS, BEM COMO CANCELAR A QUALQUER TEMPO A PRESENTE AUTORIZAÇÃO POR EVENTUAL INADIMPLEMENTO DE OBRIGAÇÕES ESTABELECIDAS OU PELA SUPERVENIÊNCIA DE ALTERAÇÃO NOS OBJETIVOS QUE MOTIVARAM A CONCESSÃO. NO CASO DE CANCELAMENTO POR INADIMPLEMENTO DE OBRIGAÇÕES ESTABELECIDAS, NA CONDIÇÃO DE RESPONSÁVEL PELO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO, ACRESCIDO DAS MULTAS E JUROS MORATÓRIOS DE QUE TRATA A RESOLUÇÃO NR. 619, DE 29.05.80, SOBRE OS VALORES CORRESPONDENTES ÀS LIQUIDAÇÕES DE CÂMBIO EFETUADAS EM PAGAMENTO DE IMPORTAÇÕES DE MERCADORIAS ADMITIDAS NO REGIME E AINDA NÃO NACIONALIZADAS, CONSIDERANDO-SE O



Processo : 10830.003679/94-23
Acórdão : 202-13.038
Recurso : 114.317

INÍCIO DA CONTAGEM DO PRAZO PARA CÁLCULO DOS JUROS E MULTA A DATA DA LIQUIDAÇÃO DO CÂMBIO.”

Há muito tenho defendido que, tendo um órgão, no exercício de sua competência, concedido habilitação ou condição mais benéfica ou, ainda, certificação de isenção ou imunidade, caberá a esse órgão a incumbência de fiscalização e manutenção da condição, não podendo a Receita Federal, antes de ver desconstituída a condição, levar a efeito a exigência do tributo.

Assim é em relação aos benefícios administrados pela SUFRAMA, pelo Ministério da Ciência e da Tecnologia, pelo Banco Central do Brasil, pelo Conselho Nacional de Assistência Social ou outro órgão responsável pela administração de planos que englobam a concessão de benefícios fiscais ou pela administração das condições individuais para gozo de tais benefícios.

O ato administrativo emanado de outro órgão que era competente para expedilo, como declaração de vontade da administração, é válido até que seja desconstituído ou revogado, não podendo outra repartição pública desrespeitá-lo, sob pena de desmoralização das instituições democrática e ofensa ao princípio constitucional republicano e aos princípios consagrados no art. 37 da Carta Constitucional que rege o comportamento da administração pública.

A questão fulcral da lide em apreço é a análise da aplicabilidade do comando normativo do art. 138 do Código Tributário Nacional, denominado como instituto da denúncia espontânea, como excludente da responsabilidade penal do contribuinte.

O Código Tributário Nacional estabeleceu, no Livro Segundo, Normas Gerais de Direito Tributário, Capítulo V, Responsabilidade Tributária, art. 138, a hipótese em que a responsabilidade pela infração pode ser afastada.

Assim dispõe o art. 138 do Código Tributário Nacional:

"A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa quando o montante do tributo dependa de apuração."

Da exegese desse dispositivo legal, concluo que o sujeito passivo da obrigação tributária pode ser desonerado da responsabilidade, pelo fato de não ter promovido o pagamento de determinado tributo na data do seu respectivo vencimento. Para tanto, exige a lei que o



Processo : 10830.003679/94-23
Acórdão : 202-13.038
Recurso : 114.317

contribuinte inadimplente reconheça espontaneamente a sua situação de irregularidade fiscal. Ou seja, aquele que realizar a autodenúncia estará excluído da aplicação da multa.

Tal dispositivo legal privilegia e incentiva o contribuinte que deixou de apurar e recolher tributo, e que, em um momento posterior, procura a repartição fazendária para, noticiando o fato gerador e propondo o pagamento do tributo, ver-se beneficiado pela exclusão da multa.

Foi o que ocorreu, ainda que no cumprimento de uma obrigação acessória à concessão do benefício outorgado pelo Banco Central do Brasil.

Diante do exposto, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência para os fatos geradores entre 12.01.98 e 23.06.99 e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir a multa de mora do cômputo do lançamento.

Sala das Sessões, em 20 de junho de 2001

LUIZ ROBERTO DOMINGO



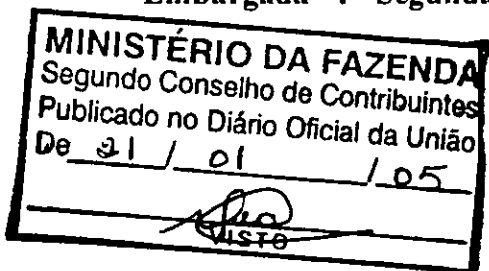
EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO Nº 202-13.038

Processo nº : 10830.003679/94-23

Recurso nº : 114.317

Embargante : A Fazenda Nacional

Embargada : Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes



ERRO MATERIAL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CABIMENTO. Verificada a ocorrência de erro material no acórdão ao fixar o período abrangido pela decadência, necessária se faz a retificação do *decisum*.
Embargos de Declaração conhecidos e providos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes embargos de declaração interpostos por: A Fazenda Nacional.

DECIDEM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, acolher os embargos de declaração no Acórdão nº 202-13.038, nos termos do relatório e voto do Relator.** Esteve presente ao julgamento o advogado da Recorrente Dr. Joacy de Freitas Heringer.

Sala das Sessões, em 18 de junho de 2002

Henrique Pinheiro Torres

Presidente

Eduardo da Rocha Schmidt
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Adolfo Montelo, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Ana Neyle Olímpio Holanda e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/cf



EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO Nº 202-13.038

Processo nº : 10830.003679/94-23

Recurso nº : 114.317

Embargante : A Fazenda Nacional

**RELATÓRIO E VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT**

Como se vê à folha 623, o douto Conselheiro-Relator originário, Luiz Roberto Domingo, reconhece que as datas inicial e final do período abrangido pela decadência, constantes da ementa e da parte dispositiva do acórdão embargado, "*encontram-se erradas, uma vez que os fatos geradores ocorreram nos anos de 1988 e 1989*", como consta, corretamente, do corpo do aresto recorrido à folha 609.

Pelo exposto, conheço dos Embargos de Declaração e ao mesmo dou provimento para retificar o acórdão embargado, em sua ementa e parte dispositiva, para consignar que, no caso, o instituto de decadência aplica-se aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 25 de junho de 1989.

Mantido, no mais, o acórdão recorrido.

É como voto.

Sala das Sessões, em 18 de junho de 2002

EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT