



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 10830.008188/93-98
SESSÃO DE : 03 de dezembro de 2002
ACÓRDÃO Nº : 303-30.539
RECURSO Nº : 124.111
RECORRENTE : IPIRANGA ASFALTOS S.A.
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP

PAF. TEMPESTIVIDADE. Não havendo prova da data do recebimento da intimação por via postal no domicílio tributário do sujeito passivo considera-se que ela ocorreu quinze dias após a data da sua expedição. Recurso voluntário tempestivo.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. Não se verifica, no curso do processo administrativo fiscal, a prescrição intercorrente, pois as impugnações e recursos, na esfera administrativa, são formas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário (CTN, 151, III). O prazo prescricional conta-se da constituição definitiva do crédito tributário, quando não couber mais recurso ou tiver ocorrido o decurso do prazo.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - FALTA DE ANÁLISE QUÍMICA - CERCEAMENTO DE DEFESA - NULIDADE - A não-realização de análise química da mercadoria obsta o conhecimento de sua verdadeira natureza. O indeferimento da realização de prova pericial, em princípio, caracteriza o cerceamento do direito de defesa, a qual não se declara, quando a decisão de fundo possa favorecer o contribuinte (Dec. 70.235/73, art. 63, III). Sem a possibilidade de realização de exame pericial pela não realização de coleta de material à época do Auto de Infração, por força do art. 112 do CTN é favorecido o contribuinte.


MATERIAL DE EMBALAGEM - IPI - CLASSIFICAÇÃO FISCAL - MULTA - Não pratica a infração capitulada no art. 173 do RIPI/82, o adquirente de material de embalagem cuja classificação fiscal adotada pelo fornecedor acha-se amparada por liminar concedida em Mandado de Segurança.

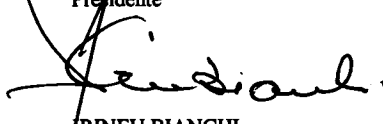
RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em preliminar, tomar conhecimento do recurso quanto à tempestividade, vencido o Conselheiro Irineu Bianchi, relator; rejeitar a preliminar de prescrição intercorrente, vencidos os Conselheiros Irineu Bianchi, relator, Paulo de Assis e Nilton Luiz Bartoli; quanto ao mérito, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. A Conselheira Anelise Daudt Prieto, quanto à multa, votou pela conclusão e foi designada para redigir o voto quanto às preliminares.

Brasília-DF, em 03 de dezembro de 2002


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


IRINEU BIANCHI
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ZENALDO LOIBMAN e CARLOS FERNANDO FIGUEIREDO BARROS. Ausente o Conselheiro HÉLIO GIL GRACINDO.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.111
ACÓRDÃO N° : 303-30.539
RECORRENTE : IPIRANGA ASFALTOS S.A.
RECORRIDA : DRJ/CAMPINAS/SP
RELATOR(A) : IRINEU BIANCHI
RELATORA DESIG. : ANELISE DAUDT PRIETO

RELATÓRIO

Adoto na íntegra o relatório da decisão recorrida:

“Trata o presente processo de exigência fiscal originada em auditoria realizada no estabelecimento da empresa qualificada nos autos, para verificação das operações sob sua responsabilidade, realizadas no período relacionado nas fls. 55 a 93 dos autos, relativo ao IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados, tendo formalizado o lançamento de crédito tributário no valor total de 179.764,90 UFIR, em 14/12/1993.

No Termo de Verificação de fls. 53/54, que integra o Auto de Infração de fls. 94/95, ao descrever os fatos e enquadramento legal, o Auditor Fiscal designado relata que:

‘- na auditoria realizada, foi apurado que a empresa fiscalizada dá saída a uma linha de produtos sob denominação de “asfaltos oxidados”, classificando no código 2713.20.0000 da TIPI, com aplicação da alíquota de 4% do IPI, enquanto que referido produto, não é um resíduo de óleo de petróleo exclusivo do código adotado, sendo antes, uma mistura à base de betume classificável no código 2715.00.9900, sujeitando-se à alíquota de 5% no período de 01/01/1989 até 31/08/1993;

- foi apurada também a saída do produto “Asffriprimer”, uma mistura de cimento asfáltico de petróleo, querosene e solventes, classificando este produto no código 2715.00.0100 da TIPI, com alíquota de 5% do Imposto, porém, conforme declaração da auditada (fls. 48) e folheto de propaganda (fls. 27), referido produto caracteriza-se como tinta para pintura primária, utilizada como proteção de superfície, sendo assim, de acordo com as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, excluído da posição 2715 e classificável no código TIPI 3210.00.0102 com alíquota de 10% de IPI;

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.111
ACÓRDÃO N° : 303-30.539

- por fim, verificou-se que a auditada adquire tambores novos para acondicionamento de seus produtos, recebidos sob código 7310.10.0100 da TIPI. Porém, ditos tambores estampam o nome comercial do conteúdo, conforme declarado à fl. 49, não atendendo desta forma, o inciso I do artigo 5º do Regulamento do IPI vigente, em razão de se caracterizarem como embalagem, classificável no código 7310.10.9900 com alíquota de 10% de IPI, por disposição do inciso II do mesmo artigo 5º citado;

- em não tendo a auditada, cumprido neste caso, o disposto no artigo 173 do RIPI/82, sujeita-se à multa prevista no artigo 368, combinado com o artigo 364, do mesmo RIPI, foi formulado o auto de infração deste processo, para exigir o pagamento do crédito tributário consignado lançado.'

A autuada impugnou a exigência fiscal, conforme arrazoado de fls. 97 a 112, argumentando em síntese que:

‘- preliminarmente, trata-se de auto de infração ilíquido que deve ser declarado nulo, visto que, em primeiro lugar, não consignou número e data dos documentos fiscais com falta ou insuficiência de lançamento do imposto; segundo, a classificação fiscal foi feita pelo próprio auditor, sem conhecer os detalhes técnicos dos insumos e nem dos processos fabris, dados estes exigidos pelo Coordenador da COSIT, autoridade competente para tal mister em instância única; em terceiro lugar, no mesmo auto foi exigido o total de três infrações, sem proporcionar o conhecimento do montante individual de cada uma;

- o auto não está baseado em laudos técnicos necessários à comprovação das irregularidades apontadas, tendo a Comissão de Asfalto do Instituto Brasileiro de Petróleo – IBP, em parecer técnico expedido, considerado que o produto “Asfalto Oxidado” é um derivado de petróleo, retirado do campo de incidência do IPI pela Emenda Constitucional nº 3, que deu nova redação ao § 3º do artigo 155 da Constituição;

- a Associação Brasileira das Empresas Distribuidoras de Asfalto – ABEDA, da qual é membro a autuada, de posse do parecer técnico do IBP, formulou consulta à COSIT sobre a não incidência do IPI sobre o Asfalto Oxidado, fato que suspende em 24/11/1993, na forma dos artigos 46 e 48 do Decreto nº 70.235 de 1972, qualquer

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.111
ACÓRDÃO Nº : 303-30.539

procedimento fiscal contra as suas associadas, tal como a impugnante;

- os asfaltos oxidados são betume de petróleo do código 2713.20, conforme parecer técnico citado, os quais enquadram-se nas explicações da letra “B” da posição 2713 da NESH, requerendo assim a desclassificação do auto de infração para o produto “Asffriprimer”, ou que se determine a realização de diligência para apurar e relatar o processo fabril e insumos utilizados, indicando perito de sua confiança, ou ainda, que além da consulta formulada pela ABEDA, seja a matéria submetida ao Sr. Coordenador para julgamento final da correta classificação;

- os tambores utilizados pela autuada e que foram objeto de exigência do fisco, não se enquadram como de apresentação do produto, visto que acondiciona um aditivo para asfalto, o Betudope, que é vendido para as grandes empreiteiras, ou para órgãos públicos, não havendo necessidade de motivos promocionais na sua embalagem;

- referidos tambores, na realidade não contém a estampa do nome comercial da autuada, apenas indica o nome da firma e o CNPJ, por exigência do próprio RIPI, além de a empresa fornecedora classificar tais embalagens no código 7310.10.0100 por liminar concedida nos autos de Mandado de Segurança coletivo 92.0010342-1 da 13ª Vara Federal de Brasília, impetrado pelo Sindicato das Indústrias de Estamparia de Metais do Estado de São Paulo’.”

Instruiu o pedido com diversos documentos.

A autoridade julgadora singular indeferiu a impugnação em decisão sintetizada na seguinte ementa (fls. 163/174):

CLASSIFICAÇÃO FISCAL - A classificação nos códigos NBM segue normas próprias, emanadas de acordo internacional de que o Brasil é signatário.

I – A mistura betuminosa à base de asfalto, composta de cimento asfáltico e da borra de óleo queimado e reprocessado, submetida ao processo de cozimento e resultando no produto “asfalto oxidado”, classifica-se no código TIPI 2715.00.9900, com base no texto desta

• MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.111
ACÓRDÃO Nº : 303-30.539

posição, por aplicação da Regra 1 das Regras Gerais de Interpretação do Sistema Harmonizado.

II – Tinta asfáltica para pintura primária, que agrega em sua composição insumos diferentes do asfalto, tais como querosene, solvente alifático e solvente de borracha, classifica-se no código TIPI 3210.00.0102, mais específico para tal produto.

RESPONSABILIDADE DO ADQUIRENTE – Os fabricantes que receberem ou adquirirem insumos ou produtos para embalagem de sua produção, deverão examinar se estes estão classificados no código TIPI correto, na forma da legislação de regência. A inobservância desta providência, sujeita o adquirente às penalidades previstas no art. 368, combinado com o art. 364, ambos do RIPI/82.

Cientificado da decisão em data de 3 de novembro de 1997 (fls. 21), o interessado interpôs recurso voluntário (fls. 26/27), ratificando as razões estampadas em sua impugnação e instruindo-o com novos documentos (fls. 22/25).

Invocou também a caducidade do direito de constituir o crédito tributário, uma vez que só tomou conhecimento da decisão quando decorridos mais de cinco anos da data em que apresentou sua impugnação, não tendo ocorrido nenhuma causa interruptiva da prescrição.

É o relatório.

RECURSO N° : 124.111
ACÓRDÃO N° : 303-30.539

VOTO

Preliminarmente, entendo que o recurso foi apresentado a destempo.

Em conformidade com o AR de fls. 190, a recorrente foi intimada da decisão recorrida em 17/07/2001 (terça-feira), findando-se o prazo em 16/08/2001 (quinta-feira).

Contudo, constata-se que o Recurso Voluntário somente foi interposto no dia 17/08/2001 (sexta-feira), um dia após o decurso do prazo consignado no *caput* do artigo 33, c/c o art. 5º, ambos do Decreto nº 70.235/72.

Poder-se-ia entender que o carimbo constante do AR de fls. 190 não se refere à data da entrega da correspondência ao seu destinatário mas sim à agência da ECT encarregada de fazê-lo.

Mediante tal entendimento, e na ausência de outra data, teria aplicação o art. 23, § 2º, inciso II, do Decreto nº 70.235, ou seja, seria considerada feita a intimação quinze dias após a expedição da intimação.

Todavia, não é o caso dos autos.

Diz o art. 23, II, do PAF que far-se-á a intimação:

Por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo.

É indiscutível que o AR de fls. 190 comprova a efetiva entrega da correspondência no endereço indicado pelo remetente, e entender de modo inverso é o mesmo que afirmar a inexistência de qualquer prova de intimação.

Mas em que data concretizou-se a intimação?

O parágrafo 2º do mencionado dispositivo legal preceitua que considera-se feita a intimação:

I - *omissis*...

RECURSO N° : 124.111
ACÓRDÃO N° : 303-30.539

II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação.

O texto legal não diz que a data deva ser lançada de próprio punho. O AR contém a assinatura e o número do RG de quem recebeu a correspondência. O espaço onde deveria ser consignada a data acha-se em branco. A única data consignada no documento é aquela lançada no espaço destinado ao “carimbo de entrega unidade de destino”.

A que entrega se referem os dizeres impressos no AR?

Consultando o Manual de Distribuição da ECT (Módulo 3, Capítulo 6, pp. 1 a 4), encontram-se as seguintes normas internas:

3. BAIXA DOS OBJETOS CONTRA-RECIBO

3.2. o empregado encarregado da baixa deve:

a) *omissis...*

b) verificar se os AVISO DE RECEBIMENTO estão convenientemente datados e assinados pelo usuário e pelo encarregado da distribuição, assinalando os respectivos lançamentos na lista;

c) **aplicar o carimbo datador da unidade operacional, no campo próprio dos AVISO DE RECEBIMENTO em devolução (a data deverá, obrigatoriamente, indicar o dia da entrega dos respectivos objetos) (grifei).**

Assim, sendo inequívoca a intimação comprovada pela assinatura aposta no AR e não contestada, e não sendo omissa a data da entrega, ao contrário, sendo bem explícita aquela constante da contra-fé, não há qualquer motivo para entender ou supor que a data do carimbo esteja indicando qualquer outro evento que não aquele destinado a certificar ao remetente a data em que a ECT, como mandatária especial, entregou a correspondência.

São essas as razões pelas quais não conheço do recurso, por perempto.

Vencido na preliminar, analiso a arguição da recorrente no sentido de estar fulminada a pretensão da Fazenda Pública pelo decurso de prazo.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.111
ACÓRDÃO N° : 303-30.539

A recorrente, em preliminar, alega a ocorrência da Prescrição Intercorrente, porquanto a impugnação foi oferecida em 25 de janeiro de 1994 e enquanto que a decisão monocrática somente foi exarada em 7 de fevereiro de 2001, ou seja, após o decurso de mais de sete anos.

Diante deste fato lastimável, é imperioso verificar se a inércia da Fazenda Pública durante tanto tempo influenciará ou não na solução da lide, vez que, desde a lavratura do Auto de Infração até a decisão recorrida, decorreu tempo bem considerável.

Portanto, a questão é saber se, decorridos todos esses anos, a Fazenda Pública continua com a possibilidade de julgar a matéria e constituir, em definitivo, o crédito tributário.

É que o ordenamento jurídico pátrio reconhece como regra a prescritibilidade das relações jurídicas, o que decorre da leitura do art. 178 do Código Civil, aplicável ao direito tributário na forma do art. 109 do C.T.N.

Com efeito, a imprescritibilidade das relações jurídicas no direito pátrio é uma exceção, da qual a relação jurídica entre a Fazenda Pública e o contribuinte não faz parte, não se justificando, por isto mesmo, a perpetuação do processo.

Os fundamentos da imprescritibilidade das relações jurídicas são assim explicados por Pontes de Miranda:

Os prazos prescricionais servem à paz social e à segurança jurídica. Não destroem o direito, que é; não cancelam, não apagam as pretensões; apenas encobrem a eficácia da pretensão, atendem à conveniência de que não perdue por demasiado tempo a exigibilidade ou a acionabilidade (...) O exercício da pretensão, ou da ação, é limitável, no tempo, pela prescrição; porque sendo exceção, essa encobre a eficácia da pretensão, e, pois, do direito (*in* Tratado de Direito Privado, Tomo VI, Rio de Janeiro, Borsoi, 1955, p. 101-103).

A exteriorização da paz social e segurança jurídica a que alude Pontes de Miranda é mais imperativa na medida em que a Carta Magna consagra o direito de petição (art. 5º, XXXIV, "a"), como o direito à resposta ao particular do ato praticado pela administração.

Assim, "proposta a impugnação ao ato de lançamento tributário, tem o particular o direito a uma manifestação rápida e efetiva da autoridade julgadora,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.111
ACÓRDÃO N° : 303-30.539

dando efetividade ao princípio constitucional do direito de petição e decorre do princípio da eficiência do serviço público, insculpido no art. 37 *caput* da CF/88, que determina que a Administração Pública exerça tal atividade de maneira efetiva, célere, enfim, de forma que satisfaça aos fins visados pelo serviço que é o interesse da coletividade” (Pimenta, Marcos Rogério Lyrio. A Prescrição Intercorrente no Processo Administrativo Tributário. Revista Dialética de Direito Tributário 71: São Paulo, p. 119-126).

E o direito de petição, finalmente, se completa em razão do princípio da oficialidade que norteia o processo administrativo.

Ensina Hely Lopes Meirelles que “o princípio da oficialidade atribui sempre a movimentação do processo administrativo à Administração, ainda que instaurado por provocação do particular: uma vez iniciado passa a pertencer ao Poder Público, a quem compete o seu impulsionamento, até a decisão final” (O Processo Administrativo e em Especial o Tributário. Resenha Tributária, 1975, p. 17).

Outrossim, “do princípio da oficialidade se depreende a regra de que o impulso do procedimento deve caber à Administração, quer como desdobramento do próprio cânone da legalidade objetiva, seja como imperativo de que a atividade, primeiro que diga respeito ao interesse do particular, envolve um interesse público e da administração mesma, na medida em que por seu intermédio se controla a precisa e correta aplicação da lei (...) Expressa, única e exclusivamente, que compete ao Poder Público zelar pelo curso regular do procedimento, evitando que se progresso fique tolhido por manifestações de inércia do interessado, com o comprometimento dos objetivos finais que norteiam sua existência” (Processo Administrativo Tributário. Carvalho. Paulo de Barros. Revista de Direito Tributário n° 9/10: São Paulo. Revista dos Tribunais, 1979, p. 283).

Compulsando os autos resta indubitável que a recorrente não contribuiu para a ocorrência da inércia constatada e é evidente que, diante do princípio da oficialidade, nem poderia fazê-lo.

Justificada a necessidade do exame de decurso temporal, urge enquadrá-lo dentro das hipóteses legais permitidas pelo C.T.N. – decadência e prescrição -, que, como causas extintivas do crédito designam, respectivamente, “a perda do direito de constituir o crédito tributário pelo não exercício dentro do prazo estipulado na lei” (art. 173) e o “desaparecimento de um direito (o de ação) pelo decurso de certo período de tempo, fixado em lei, sem que seja exercido” (art. 174).

Todavia, a aplicação destes dois institutos de direito no âmbito do Código Tributário Nacional é tarefa longe de estar pacificada na doutrina e mesmo na jurisprudência, uma vez que o CTN não é preciso nas diversas definições que

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.111
ACÓRDÃO N° : 303-30.539

envolvem a matéria, mormente *obrigação, crédito tributário, lançamento, decadência e prescrição*.

O Prof. Luciano da Silva Amaro refere que o CTN parece dizer que o crédito nasce com o lançamento, mas se olharmos o artigo 139 veremos que ele nasce com a obrigação tributária; no entanto, se olharmos o artigo 140, veremos que ele tem origem na obrigação tributária, que nasce, de acordo com os artigos. 113 e 114, com a ocorrência do fato gerador. Então o fato gerador dá nascimento à obrigação tributária que tem ali a sua origem. Já o art. 142 diz que o lançamento constitui o crédito tributário (*in* Revista de Direito Tributário n° 75, alusiva ao XII Congresso Brasileiro de Direito Tributário).

“obrigação tributária”; com o lançamento a obrigação tributária vira “crédito tributário”; com a inscrição do crédito tributário no livro próprio da dívida ativa aquilo que era obrigação e tinha virado crédito se transforma em “dívida ativa”, quando o que se executa é a dívida ativa tributária, que por sua vez tem origem no crédito de igual natureza, ou seja, do crédito tributário.

Complementa dizendo que o CTN, embora num momento diga que o crédito tributário nasce com o lançamento, ou se constitui com o lançamento, alguns artigos depois ele diz que a decadência extingue o crédito tributário. Como é que a decadência pode extinguir o crédito tributário se ela opera antes do lançamento e só com o lançamento é que se teria o crédito tributário?

Outra perplexidade foi suscitada por Paulo de Barros Carvalho, no mesmo evento, como segue:

Decadência e prescrição extinguem o crédito tributário, diz categoricamente o art. 156, inciso V, do CTN. Porém, é princípio em direito que se alguém pagar uma dívida caduca pode pedir a restituição, porque havia desaparecido o direito do Fisco de receber aquela importância. Agora, se alguém pagar uma dívida prescrita, não terá o direito à restituição, porque o Fisco havia perdido somente a ação, o direito ela conservou.

Não há dúvida, este tipo de orientação segue o tratamento dado às obrigações naturais. As obrigações naturais, quando devidamente comprovadas, se for paga a obrigação, aquele que pagou não pode pedir a restituição. Mas não é isso que o CTN estabelece. O CTN estabelece que a prescrição é uma causa extintiva do crédito tributário. Pergunta-se. Que obrigação tributária é essa que se extingue, mas que sobrevive para efeito de o direito ser oposto ao contribuinte que pagou dívida prescrita?

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.111
ACÓRDÃO Nº : 303-30.539

Por estas poucas questões lançadas pelos consagrados mestres, vê-se o quão intrincado é o panorama que envolve, em última análise, a extinção do crédito tributário pelo decurso do tempo.

Antonio Ghizzi e José Etuley Barbosa Gonçalves, em artigo doutrinário publicado na Revista Dialética nº 46, do qual reproduzimos os principais argumentos, procuram demonstrar que “qualquer que seja o ângulo pelo qual se aborde a matéria só se pode concluir que a Fazenda, por seus agentes – inclusive seus órgãos judicantes – tem o prazo fatal de cinco anos, a partir da notificação do auto de infração, para concluir a constituição do crédito tributário”.

Inicialmente é importante destacar que todas as investidas doutrinárias para equacionar a inércia da Fazenda Pública no transcurso do processo administrativo fiscal têm esbarrado em decisão do STF, proferida em sede de Embargos de Divergência, no recuado ano de 1982, cuja ementa diz:

Com a lavratura do auto de infração, consuma-se o lançamento do crédito tributário (artigo 142 do Código Tributário Nacional). Por outro lado, a decadência só é admissível no período anterior a essa lavratura; depois, entre a ocorrência dela e até que flua o prazo para a interposição do recurso administrativo, ou enquanto não for decidido o recurso dessa natureza de que se tenha valido o contribuinte, não mais corre prazo para decadência, e ainda não se iniciou a fluência do prazo de prescrição; decorrido prazo para a interposição do recurso administrativo, sem que ela tenha ocorrido, ou decidido o recurso administrativo interposto pelo contribuinte, há a constituição definitiva do crédito tributário, a que alude o artigo 174, começando a fluir, daí, o prazo de prescrição da pretensão do Fisco (ERE nº 94.4623-1, RTJ, 106/263 – R. Exp. Nº 91.019, STF, Segunda Turma, Rel. Min. Moreira Alves).

De qualquer sorte, a doutrina tem procurado desfigurar o julgado e sob o aspecto da decadência, os autores antes citados invocam a lição do Prof. Ruy Barbosa Nogueira, *in verbis*:

(...) Portanto, o que o artigo 151, inciso III, significa é que a reclamação ou recurso apresentados dentro do prazo não deixam que o lançamento se conclua, mas que continuam o procedimento e a inexigibilidade administrativos, porque o título creditório ainda continua em formação ou ainda não existe como tal. Assim sendo, é evidente que o prazo fatal de decadência do direito de lançar continua a fluir. Se a administração não concluir definitivamente o lançamento e dele notificar o obrigado dentro dos cinco anos,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.111
ACÓRDÃO N° : 303-30.539

extinto por decadência estará o seu direito de lançar, pois o procedimento de lançamento é privativo da administração e a ela cabe impulsioná-lo ... (*omissis*) ... O Supremo Tribunal Federal, em 1978, pelo acórdão Recurso Extraordinário n° 89.765 de Santa Catarina confirmou sentença cuja ementa está assim redigida: `A Fazenda Pública dispõe de 5 (cinco) anos para resolver em definitivo, na esfera administrativa, o crédito fiscal impugnado sob pena de ocorrer sua extinção pela decadência (*in* Curso de Direito Tributário, Editora Saraiva, 5ª ed. pp. 320/322):

Na esteira deste entendimento, o Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul decidiu:

O Estado tem cinco anos para constituir definitivamente o crédito tributário, o que equivale dizer que, no prazo de cinco anos, deve julgar a impugnação havida, pena de decadência (Apelação Cível n° 596.03816.6, Rel. Des. TUPINAMBÁ M.C. DO NASCIMENTO, j. em 17.4.96).

Extrai-se do respectivo voto:

“O Estado não tem prazo ilimitado e indefinido para decidir a impugnação. Se, no prazo de cinco anos não houver decisão, entende-se que houve decadência do direito de se constituir definitivamente o crédito.”

Admitindo-se não ser o caso de decadência, à luz do entendimento da Corte Suprema antes mencionado, vejamos se a hipótese comporta o acolhimento da prescrição, segundo explicam os autores antes citados.

Com efeito, se o inciso III do artigo 151 do CTN diz que as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, é porque essa exigibilidade já existe. E se já existe é porque o crédito tributário, ao qual é ela imanente, já está constituído, porquanto só se pode falar em exigibilidade de crédito, se esse já estiver legalmente constituído. De se lembrar, ainda, que esse crédito pode ser extinto, de imediato, pelo pagamento (artigo 156, I do CTN). Enfim, estando o crédito tributário já constituído, a suspensão de sua exigibilidade – diante do disposto no inciso III do artigo 151 do CTN – se faz unicamente em função da possibilidade de sua alteração nos casos previstos no artigo 145 do CTN.

Na continuidade, os autores citam o magistério de Ferreira Jardim, que ao conceituar o instituto da “Interrupção do prazo prescricional” (*in* Dicionário Jurídico Tributário, Saraiva, 1995, p. 89), afirma claramente que:

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.111
ACÓRDÃO Nº : 303-30.539

A nosso pensar, o prazo prescricional começa a fluir a contar da formalização do lançamento ou da notificação de lançamento, que representam a constituição definitiva do crédito, nos termos do art. 174 do CTN, ao contrário do quanto equivocadamente muitos afirmam quando supõem que a constituição definitiva seria a cobrança administrativa irrecorrível. Tal construção se depara irremediavelmente incorreta, até porque admiti-la significaria reconhecer a existência de atos administrativos transitórios, o que simboliza um rematado despropósito. Deveras, o ato administrativo de lançamento, quer auto de infração, quer notificação, é efetivamente definitivo, embora, logicamente, suscetível de reforma, fato que não se confunde com a definitividade em termos essenciais.

De se observar, ainda, que se só com o trânsito em julgado de decisão administrativa o crédito se tornasse definitivamente constituído -, conseqüentemente, só nesse momento tivesse início a contagem do prazo de prescrição – totalmente despiciendo se tornaria o inciso II do parágrafo único do artigo 174 do CTN: “A prescrição se interrompe: ... II – pelo protesto judicial”. Pois que, nesse momento, ao invés de socorrer-se desse dispositivo, a Fazenda entraria logo com a ação de execução do crédito. Isto é, eliminaria de pronto a eventual prescrição, sem ter que se socorrer de sua interrupção pelo protesto judicial. Esse dispositivo é a confirmação de que com a notificação do lançamento *ex officio* inicia-se a contagem do prazo de prescrição.

Neste tópico, a conclusão dos citados autores é no sentido de que, mesmo não admitida a decadência, há que se ter em conta a ocorrência da prescrição como fato impeditivo da Fazenda exercer seu direito de cobrança.

Mas, não sendo o caso de reconhecimento da decadência e nem da prescrição, prosseguem os autores analisando a hipótese sob o ângulo da Prescrição Intercorrente, citando Samuel Monteiro:

A inércia do credor ou titular de um direito, pode também, por outro lado, gerar a prescrição intercorrente: é o que acontece na esfera fiscal (administrativa e judicial), quando um processo administrativo-fiscal ou uma ação judicial de cobrança, ficam paralisadas, sem qualquer justa causa elisiva que justifique isso, e, essa paralisação ultrapassa o lapso temporal suficiente por si só, para acarretar a prescrição dessa ação que, embora iniciada a tempo pelo credor, este, por culpa exclusiva sua, por inércia ou desídia, deixou que transcorresse o prazo prescricional.

Neste sentido assim decidiu o TJRS, em 23/12/98:

RECURSO Nº : 124.111
ACÓRDÃO Nº : 303-30.539

Prescrição Intercorrente no Processo Administrativo. Art. 151, III, CTN. Durante a reclamação ou recurso administrativo, está suspensa a exigibilidade do crédito administrativo, não correndo prescrição – Entretanto, quando se está diante de incomum inércia, com a paralisação incompreensível do procedimento durante sete anos, sob pena de se aceitar a própria imprescritibilidade, não há como deixar de reconhecer a prescrição.

A conclusão é a de que, entendimento diverso nos colocaria diante de privilégio descabido, que o Direito repele e a Justiça condena. Ou seja, a Fazenda teria, para praticar ato jurídico de sua exclusiva competência – máxime quanto aos juros e à penalidade – o tempo que bem entendesse, sem que nada pudesse movê-la de uma posição supostamente legítima de absoluta comodidade.

A estes argumentos acrescenta-se outro ingrediente de suma importância invocado por Marcos Rogério Lyrio Pimenta, antes citado, para sustentar a possibilidade de reconhecimento da Prescrição Intercorrente no Processo Administrativo Tributário.

Destaca o autor que “o direito positivo não prescreve um prazo para que a autoridade fiscal decida o processo administrativo tributário, ou seja, não existe previsão expressa de prescrição intercorrente. Todavia, o Código Tributário Nacional, em seu art. 108, I, prevê o uso da analogia para a aplicação da legislação tributária, na ausência de disposição expressa”.

Assim sendo, invoca a aplicação do art. 174 do Código Tributário Nacional combinado com o art. 5º do Decreto nº 20.910/32, da seguinte maneira: o art. 174 do CTN estabelece que o Fisco dispõe do prazo de 5 (cinco) anos para exercer o seu direito de ação de cobrança. O art. 5º do Decreto nº 20.910/32 estabelece que “não tem efeito de suspender a prescrição a demora do titular do direito ou do crédito ou do seu representante em prestar os esclarecimentos que lhe forem reclamados ou o fato de não promover o andamento do feito judicial ou do processo administrativo durante os prazos respectivamente estabelecidos para a extinção do seu direito à ação ou reclamação”.

Ora, se a negligência do contribuinte, nos termos que determina o dispositivo supra, não suspende o seu prazo de acionar a Administração, do mesmo modo a desídia do Fisco em decidir o processo administrativo tributário, também não deve sustar o seu prazo de cobrança, pena de violar o princípio da igualdade processual, segundo o qual as partes em litígio devem receber o mesmo tratamento (art. 125, inciso I, do Código de Processo Civil).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.111
ACÓRDÃO N° : 303-30.539

Destarte, sustenta o referido autor que a autoridade julgadora tem o prazo de 5 (cinco) anos, contado do ingresso da impugnação/recurso no órgão julgador para decidir sobre a exigência fiscal, sob pena de prescrever o seu direito de ação de cobrar o suposto crédito.

Corroborando a afirmação de que o fenômeno da Prescrição Intercorrente não opera apenas em favor do contribuinte, mas também em prol do Estado, bastando que o contribuinte permaneça inerte nas suas obrigações legais, durante um certo período de tempo, citamos:

Prescrição quinquenal – Ação contra a União Federal paralisada por mais de cinco anos – Acolhimento da prescrição intercorrente (STF, *in* RT 311/655).

Logo, segundo Marcos Rogério Lyrio Pimenta, findo este prazo, e constatado que o processo fiscal permaneceu paralisado por exclusiva culpa da autoridade administrativa, entende o aludido autor que deve a prescrição intercorrente ser reconhecida e declarada, extinguindo-se o processo.

Quanto às hipóteses de o crédito tributário vir a ser alcançado pela preclusão ou mesmo pela preempção, afirmam Antonio Ghizzi e José Etuley Barbosa Gonçalves que “ao contrário do que alguns defendem, a Fazenda tem, sempre – e segundo normas específicas – prazo para iniciar e para concluir a constituição do crédito tributário”.

É importante notar que, enquanto o *caput* do artigo 173 do CTN marca, em seus incisos I e II, o *termo inicial* do prazo em que a Fazenda deve constituir o crédito tributário, seu parágrafo único marca, sobretudo, de modo definitivo, o *termo final* desse prazo.

Com efeito, se a finalidade desse último dispositivo fosse marcar uma terceira hipótese de início de prazo, haveria de ser um terceiro inciso do *caput* e não um parágrafo único como se apresenta.

Trata, portanto, de coisa diferente – embora intimamente ligada – daquela disciplinada no *caput* do artigo. Trata, precipuamente, do termo final do prazo fixado à Fazenda para constituição do crédito tributário.

Assim, é esse o prazo – o do parágrafo único do artigo 173 do CTN – que a Fazenda tem para, uma vez iniciado o lançamento dentro dos prazos previstos nos dois incisos do *caput*, terminá-lo, vale dizer, para constituir o crédito tributário, sob pena de extinção definitiva do direito correspondente.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.111
ACÓRDÃO Nº : 303-30.539

Importante e digno de registro é o fato de que esse entendimento em nada afronta a ementa de acórdão do STF, no início transcrito, uma vez que demonstra a existência de um prazo fatal para que a Fazenda termine a constituição do crédito tributário (preclusão) e não de um termo inicial do prazo de decadência ou de prescrição.

Aliás, o voto do Ministro Moreira Alves deixa em aberto, isto é, não aborda – a questão de existir ou não, na lei, prazo para término do procedimento administrativo. A única coisa que diz a ementa de acórdão é que, ao caso, não se aplicam – o que, como vimos, é hoje contestado pela Doutrina – os institutos da decadência ou da prescrição.

De se registrar, ainda, a lição de Marco Aurélio Greco, *in* Princípios Tributários no Direito Brasileiro e Comparado, Ed. Forense, Rio, 1988, pp. 502/517:

Resta saber se no direito posto existe ou não essa previsão de um prazo que, pela sua natureza, corresponderá a um prazo de preempção do direito de constituir o crédito tributário. Nossa opinião é que existe tal previsão legal e que ela se encontra na norma do parágrafo único do art. 173 do CTN.

(...)

Com efeito, esse dispositivo prevê a extinção definitiva do direito de constituir o crédito tributário com o decurso do prazo de cinco anos, contado da data em que foi iniciada a sua constituição. Ora, se o prazo do parágrafo único do art. 173 começa com o início da constituição do crédito tributário pela notificação de qualquer medida preparatória, então parece óbvio que o dispositivo não está se referindo a um prazo para iniciar o procedimento, pois seu termo inicial já é o ato que inicia o procedimento. Vale dizer, enquanto o caput do art. 173 prevê um prazo para iniciar o procedimento, o parágrafo único fixa um prazo depois que o procedimento foi iniciado pela notificação ao sujeito passivo.

(...)

Em outros termos, contém um prazo para proceder sob pena de extinção de constituir o crédito tributário. Ou seja, um prazo de preempção desse direito.

De todas estas lições o que se pode extrair é que a decisão do Pretório Excelso, cuja ementa foi anteriormente citada, aplica-se a casos que se situam dentro da normalidade – e da razoabilidade – jurídica. Isto é, àqueles em que a Fazenda, por seus órgãos judicantes, diante de impugnação do sujeito passivo ao lançamento feito, diligencia oportuna e regularmente no sentido de verificar se o crédito constituído se subsume às normas do Direito e da Justiça Fiscal,

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.111
ACÓRDÃO Nº : 303-30.539

determinando, em caso contrário, sua alteração (art. 145, do CTN), por meio de novo lançamento, na vez que o ato é de competência exclusiva do autoridade fiscal (art. 142, CTN).

Constata-se, pois que, por qualquer ângulo que se examine a matéria, uma coisa resta clara: a perda do direito de a Fazenda dar prosseguimento a feitos, em relação aos quais haja decorrido prazo superior a cinco anos contados da notificação do lançamento *ex officio*.

Postos os argumentos que autorizam dizer que a Fazenda Pública já não pode julgar o processo administrativo fiscal, acolho a preliminar suscitada.

Vencido também nesta preliminar, impende analisar o mérito, que diz respeito à classificação fiscal de dois produtos fabricados pela recorrente (asfalto oxidado e Asffriprimer) e de tambores adquiridos de terceiros, segundo o fisco, com destaque de errônea classificação nas notas fiscais.

Quando da impugnação, a recorrente demonstrou-se irredimida ante à classificação tarifária dada pelo AFTN quanto aos produtos que fabrica, uma vez que, segundo ela, não se acha lastreada em base científica.

A decisão recorrida enfrentou a questão com base nas regras gerais de interpretação e afastou os requerimentos de nulidade do Auto de Infração. No recurso, a interessada voltou a suscitar a questão.

Quando do início da fiscalização, foi solicitada da empresa a relação dos insumos empregados em cada um dos produtos por ela fabricados, com descrição pormenorizada, assim como a classificação fiscal com que são recebidos, o que foi atendido segundo o documento de fls. 2/4.

Para o produto Asfalto Oxidado, a empresa informou como insumos empregados: a) cimento asfáltico de petróleo; b) asfalto diluído de petróleo; e c) resíduo de óleo recuperado.

Como base na referida informação, entendeu o Auditor Fiscal que o produto se tratava de uma mistura betuminosa, classificando-o no código 2715.00.9900, ao invés da classificação 2713.20.0000 utilizada pela empresa.

Na impugnação e no recurso, informou a recorrente que não se tratava de uma mistura, conquanto o asfalto diluído de petróleo não faz parte da composição final do produto, mas apenas é utilizado como combustível no aquecimento dos produtos através de maçaricos.

Dos autos não consta nenhuma informação técnica acerca de quais produtos é composta a alegada mistura. Sem esta informação, não há como precisar

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.111
ACÓRDÃO Nº : 303-30.539

de que produto se está tratando, principalmente porque insumo não significa matéria prima.

Segundo o dicionário AURÉLIO, insumo¹ significa *input*, que é uma “combinação de fatores (matérias primas, horas trabalhadas, energia consumida, taxa de amortização, etc.) que entram na produção de determinada quantidade de bens ou serviços” (p. 769).

Seria o caso, pois, de realização de diligência.

O mesmo ocorre na análise do produto Asffriprimer, classificado pela empresa no código 2715.000100, enquanto que o fisco entende tratar-se uma tinta, classificando-o no código 3210.000102.

Ocorre que na informação de fls. 48, a recorrente, em resposta á solicitação do fisco, afirmou que:

O Asffriprimer é utilizado basicamente como primeira camada de imprimação² e ligação da superfície a ser tratada com asfaltos oxidados, podendo ainda, ser usado como proteção primária contra umidade em geral de concreto e alvenaria ou como pintura protetora anticorrosiva temporária de estruturas e/ou equipamentos metálicos, tais como: dutos, tanques, peças forjadas, etc... Pode ainda servir de matéria-prima para fabricação de tintas pretas ou mastiques frios tipo UNDER-SEAL, para amortecimento de ruídos. Suas propriedades consistem em:

- Peso do resíduo da destilação a 360°C	45 a	65%
- Viscosidade a 25°C SSF	10 a	65”
- Faixa de destilação do solvente	105 a	270°C
- Penetração do resíduo (100gr, 5s a 25°C)	20 a	30 mm
- Ponto de amolecimento - Anel e Bola	60 a	90°C

A função desempenhada pelo asfalto é para impermeabilizar, e a do solvente para diluir o asfalto e permitir sua aplicação a frio.

¹ Neologismo com que se traduz a expressão inglesa *input*, que designa todas as despesas e investimentos que contribuem para a obtenção de determinado resultado, mercadoria ou produto até o acabamento ou consumo final. Insumo (*input*) é tudo aquilo *que entra*; produto (*output*) é tudo aquilo *que sai*. (Dicionário Michaelis <http://www.uol.com.br/michaelis/>, pesquisado em 5/10/2002).

² Imprimação: preparar (tela, madeira, etc.) com a primeira demão de tintas, sobre a qual depois se hão de pintar as figuras (Aurélio, p. 749).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.111
ACÓRDÃO N° : 303-30.539

Com base nesta informação, o AFTN entendeu que não se tratava de uma mistura betuminosa (código 2715), mas sim uma tinta geral (código 3210), lançando mão da regra 3 a, das RGI.

Ainda para embasar a classificação em análise, o AFTN utilizou a regra excludente contida na letra “d” das NESH da posição 2715, destacando que “segundo as notas explicativas ao sistema harmonizado (NESH, pag. 81), estão excluídos da posição 2715 ‘os vernizes e as tintas betuminosos (posição 3210) que se distinguem de algumas misturas da presente posição’...”

Contra este argumento a recorrente invocou a continuidade da leitura da mencionada regra excludente, onde diz que não se enquadram no código 3210:

Os vernizes e as tintas betuminosos (posição 32.10) que se distinguem de algumas misturas da presente posição, por exemplo, pelo grau de finura das cargas que, eventualmente, lhes sejam adicionadas, pela presença eventual de um ou mais elementos filmogêneos diferentes do asfalto, betume, alcatrão ou breu (fls. 201).

Ora, de todas as informações carreadas aos autos, igualmente não se têm uma informação técnica segura acerca dos componentes da mistura denominada pela empresa como Asffriprimer.

Também seria o caso de dirimir a dúvida através de exame técnico.

Todavia, entendo que no caso da diligência vir a confirmar a classificação fiscal adotada na denúncia fiscal, a rigor estará caracterizando cerceamento de defesa, circunstância capaz de ensejar a nulidade do processo.

Outrossim, a meu ver a realização de exame técnico fica sensivelmente prejudicado pela ausência da contra-prova, uma vez que à época não foi efetuada a coleta de material.

É o caso, então, de ser acolhida a pretensão da recorrente, com reforço no que dispõe o art. 59, III, do PAF e inclusive em decisão desta Câmara, que assim se pronunciou em caso semelhante:

FALTA DE ANÁLISE QUÍMICA - A não-realização de análise química da mercadoria obstou o conhecimento de sua verdadeira natureza, se “nafta para petroquímica”, se “gasolina líquida natural”. Por força do art. 112 do CTN é favorecido o contribuinte. Recurso de ofício provido (3º CC, Ac. 303-29.144, Rel. Cons. Sérgio Silveira Melo, DOU 19.03.2002, p. 23).

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.111
ACÓRDÃO N° : 303-30.539

No que diz respeito ao terceiro item - tambores - entendo que o recurso também deve ser provido.

Com efeito, foi imposta à recorrente a multa do art. 368 do RIPI/82, por inobservância ao disposto no art. 173, e seus parágrafos, do mesmo diploma legal.

A recorrente adquire os tambores de terceiros cuja classificação fiscal adotada pelo fornecedor é 7310.10.0100, enquanto o fisco, entendendo que os tambores tratam-se de embalagem de apresentação, devem ser classificados no código 7310.10.9900.

Ocorre que a posição adotada pela fornecedora dos tambores achava-se protegida por liminar concedida pela Justiça Federal de Brasília em Mandado de Segurança Coletivo - Proc. N° 92.0010342-1 -, impetrado pelo Sindicato das Indústrias de Estamparia de Metais do Estado de São Paulo.

É bem verdade que os efeitos da decisão judicial dizem respeito aos associados do Sindicato impetrante, não alcançando terceiros, como afirmado na decisão recorrida.

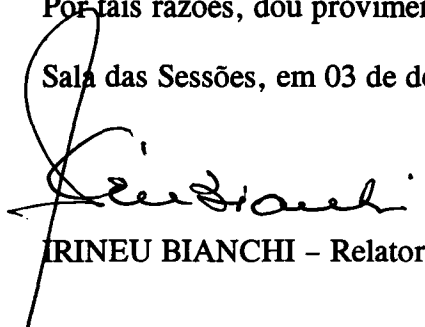
Contudo, a recorrente é alcançada pelos efeitos da decisão judicial pela via reflexa, uma vez que a fabricante/fornecedora adotou determinada classificação fiscal com amparo naquela decisão.

Ora, é temerário sustentar que a decisão judicial que autoriza a adoção de determinado código tarifário valha apenas para o fabricante, não produzindo qualquer efeito para o adquirente.

Assim, não há como não considerar como correta a classificação fiscal adotada pelo fornecedor, eis que amparado em decisão judicial e considerar incorreta segundo o enfoque do adquirente, seria o próprio descumprimento da decisão judicial.

Por tais razões, dou provimento integral ao recurso.

Sala das Sessões, em 03 de dezembro de 2002



IRINEU BIANCHI - Relator

RECURSO Nº : 124.111
ACÓRDÃO Nº : 303-30.539

VOTO VENCEDOR QUANTO ÀS PRELIMINARES

Discordo no Ilustre Relator no que concerne à intempestividade do recurso voluntário. No Aviso de Recebimento de fl. 190 não foi consignada, pelo receptor da correspondência, de próprio punho, a data em que ela lhe foi entregue. Consta somente a data da entrega da correspondência na unidade de destino, ou seja, na unidade dos Correios e Telégrafos em Paulínea. Tanto é que se lê, no campo específico, o seguinte texto:

“CARIMBO DE ENTREGA
UNIDADE DE DESTINO
BUREAU DE DESTINATION”

O Relator traz o seguinte texto constante do Manual da ECT (Módulo 3, Capítulo 6, pp. 1 a 4):

“3. BAIXA DOS OBJETOS CONTRA-RECIBO

3.2. o empregado encarregado da baixa deve:

- a) *omissis...*
- b) verificar se os AVISO DE RECEBIMENTO estão convenientemente datados e assinados pelo usuário e pelo encarregado da distribuição, assinalando os respectivos lançamentos na lista;
- c) aplicar o carimbo datador da unidade operacional, no campo próprio do AVISO DE RECEBIMENTO em devolução (a data deverá, obrigatoriamente, indicar o dia da entrega dos respectivos objetos).”

O fato de o Manual da ECT dispor que o empregado encarregado da baixa deve aplicar o carimbo datador da unidade operacional indicando a data da entrega do objeto não faz prova de que o empregado tenha agido conforme a regra. O mesmo depositório de regras, na alínea “b” supracitada, dispõe que ele deve verificar se os ARs estão datados e assinados pelo usuário e pelo encarregado da distribuição, o que denota a necessidade de tais assinaturas que, no caso, não constam, denotando a extrema fragilidade no cumprimento das determinações manualizadas.

ADP

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.111
ACÓRDÃO Nº : 303-30.539

Não posso admitir que a data constante do carimbo deva ser considerada para efeito de prova da data do recebimento da correspondência no domicílio do sujeito passivo. Nesse diapasão vêm entendendo a maioria dos Conselheiros desta Câmara, até mesmo porque alguns deles constataram casos em que as duas datas, a constante do carimbo e a de próprio punho, divergem.

E, conforme reza o artigo 23 do Decreto 70.235/72, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.532, de 10/12/97, *verbis*:

“Art. 23. Far-se-á a intimação:

I – *omissis*

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, **com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;**

III – *omissis*

§ 1º *omissis*

§ 2º Considera-se feita a intimação:

I – *omissis*

II - no caso do inciso II do *caput* deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação;

omissis.” (grifei)

Entendo, então, ser o caso de clara aplicação do disposto no inciso 2º do parágrafo 2º acima. Como a expedição ocorreu em 16/07/01 (segunda-feira) e não há prova do recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, considera-se feita a intimação em 31/12/01 (terça-feira). É a partir desta última data que se deve contar o prazo de 30 dias previsto no artigo 33 do Decreto 70.235/72, que se expiraria, portanto, em 30/08/01.

Do exposto, concluo que o presente recurso voluntário, apresentado em 17/08/01, é tempestivo.

Ouso também discordar, *data venia*, da alegada ocorrência de prescrição intercorrente, por entender que esta não acontece em processo administrativo fiscal, pelos motivos que passo a expor.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.111
ACÓRDÃO Nº : 303-30.539

A origem da prescrição intercorrente está no processo civil, mais especificamente no CPC, artigo 267, II, que estabelece o término do processo, sem julgamento de mérito, quando ele ficar parado durante mais de um ano por negligência das partes.

No caso do processo administrativo fiscal, não há que se falar em prescrição intercorrente pois, de acordo com o disposto no CTN, artigo 151, inciso III, suspendem a exigibilidade do crédito tributário as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo. Se o fisco fica impedido de exigir o crédito tributário, não há como se falar em desleixo. Não há sentido em o fisco ir a juízo para mover uma ação de execução se o crédito não tem certeza, exigibilidade e liquidez.

Nesse sentido, o artigo 174 do CTN estabelece que a ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data de sua constituição definitiva. Tavares Paes esclarece que “A constituição definitiva do crédito tributário se dá quando o lançamento não possa mais ser contestado administrativamente”. (Comentários ao Código Tributário Nacional, 4.ª ed., São Paulo: Malheiros, 1994). Somente com o trânsito em julgado administrativo torna-se possível a impetração de ação para cobrança e, por isso, é a partir desse momento que começa a correr o prazo prescricional.

O Tribunal Pleno do STF no RE 94.462, em sede de embargos ao recurso extraordinário, decidiu:

“Prazos de prescrição e de decadência em direito tributário. Com a lavratura do auto de infração, consuma-se o lançamento do crédito tributário (art. 142 do CTN). Por outro lado, a decadência só é admissível no período anterior a essa lavratura; depois, entre a ocorrência dela e até que flua o prazo para a interposição do recurso administrativo, ou enquanto não for decidido o recurso dessa natureza de que se tenha valido o contribuinte, não mais corre prazo para decadência, e ainda não se iniciou a fluência do prazo para prescrição; decorrido o prazo para interposição do recurso administrativo, sem que ela tenha ocorrido, ou decidido o recurso administrativo interposto pelo contribuinte, há a constituição definitiva do crédito tributário, a que alude o artigo 174, começando a fluir, daí, o prazo de prescrição da pretensão do fisco. É esse o entendimento atual de ambas as turmas do STF. Embargos de divergência conhecidos e recebidos.” (ERE n.º 94.462/SP, DJ de 17/12/82, Relator Ministro Moreira Alves)

Ata

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO N° : 124.111
ACÓRDÃO N° : 303-30.539

Na mesma direção tinham caminhado as decisões do STF no RE 91.019/SP, Relator Ministro Moreira Alves, no RE 93.871/SP, Primeira Turma, DJU de 20/10/81, Relator Ministro Neri da Silveira, RE 95.273, DJU de 27/10/81, Segunda Turma, Relator Ministro Djaci Falcão e no RE 93.749/RJ, DJU de 02/04/82, Primeira Turma, Relator Ministro Neri da Silveira, no RE 93/SP, de 27/10/81, Segunda Turma, Relator Ministro.

Em 27/04/84 foi publicada, ainda, a decisão da Segunda Turma no Agravo Regimental 96.616/RJ, cujo Relator era o Ministro Francisco Rezek, com a seguinte ementa:

“Tributário. Prescrição e Decadência. No intervalo entre a lavratura do auto de infração e a decisão definitiva de recurso administrativo de que tenha se valido o contribuinte não corre ainda o prazo de prescrição (CTN, art. 151, III) tampouco o de decadência, já superado pelo auto, que importa lançamento do crédito tributário.”

Estou de pleno acordo com Antonio da Silva Cabral (op. cit. p. 240/241) ao afirmar que com esse entendimento o STF terminou com a chamada prescrição intercorrente em processo administrativo fiscal:

“A doutrina do STF pode ser assim sintetizada: I - só se pensa em decadência se ainda não houve lançamento; caso contrário, o prazo será de prescrição; II - ocorrerá a prescrição, por sua vez: a) no caso de a Fazenda não cobrar o crédito constituído definitivamente pelo escoamento do prazo para o contribuinte interpor qualquer recurso, prazo este que, atualmente, está fixado em cinco anos após a constituição definitiva do crédito tributário; b) no caso de a Fazenda não cobrar o crédito tributário no quinquênio que se suceder à decisão do recurso administrativo.

Com este entendimento, o STF disse claramente não admitir a tese daqueles que querem ver ocorrida a decadência, na hipótese de a administração não julgar os recursos apresentados pelo contribuinte, no prazo de cinco anos, a partir da ocorrência do fato gerador ou a partir do momento em que, por lei, poderia ter efetuado o lançamento; deixou de lado, igualmente, a tese daqueles que pretendem ver ocorrida a prescrição caso decorram cinco anos, após a apresentação da impugnação, sem que a Fazenda tenha julgado qualquer recurso administrativo.”

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.111
ACÓRDÃO Nº : 303-30.539

O Superior Tribunal de Justiça já se posicionou sobre o real alcance do disposto no artigo 174 do CTN, no julgamento do RESP 239106/SP, Segunda Turma, Relatora Ministra Nancy Andrighi, DJ de 24/04/00:

“Tributário. Artigo 174 do CTN. Constituição definitiva do crédito. Prescrição. *Dies a quo*. A constituição definitiva do crédito tributário se dá quando não mais cabível recurso ou após o transcurso do prazo para a sua interposição na via administrativa. Precedentes. Recurso Especial a que se dá provimento”.

A jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes tem sido, também, no sentido da impossibilidade da ocorrência da prescrição intercorrente no decurso do procedimento administrativo fiscal. Assim decidiu o Primeiro Conselho nos Acórdãos 108-06853, 103-19862, 101-93264, 108-06878, 107-06597, 106-12670, 108-06046, 108-06734, 105-12943, 105-13406, 105.12694, 105-13710, 105-12944, 108-06328, 108-06062, 108-06706, 108-06058, 108-06736, 108-06731, 108-06751, 108-06060, 106-10689, 108-06816 e 102-42693 e o Segundo Conselho com os Acórdãos 201-72035, 203-04404 e 203-02815, 201-73615 e 202-07929.

Transcrevo, a seguir, as ementas de alguns desses julgados, ou excertos das mesmas:

“PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. O prazo prescricional conta-se da constituição definitiva do crédito tributário. A definitividade da constituição ocorre quando não cabe recurso ou pelo transcurso do prazo. Havendo a suspensão da exigibilidade do crédito, não ocorre a prescrição”. (Acórdão 105-13710, de 22/01/02)

“IRPF. DECADÊNCIA/PRESCRIÇÃO. Existente o crédito tributário, não há que se falar em decadência. A prescrição intercorrente também inexistente. Ela só pode ocorrer quando cabível a ação de execução, adequada para a cobrança do crédito tributário, a Fazenda Nacional tiver ingressado em juízo e descurar-se de ato processual que deva praticar, mantendo-se inerte por mais de 05 anos, de acordo com o artigo 174 do CTN”. (Acórdão 102-42693, de 18/02/98)

“(…) DECADÊNCIA. A decadência só é admissível no período anterior à lavratura do Auto de Infração, uma vez que, com essa lavratura, consuma-se o lançamento do crédito tributário (art. 142 do CTN), não havendo, pois, que se falar em decadência. Não se configura, no curso do processo administrativo fiscal, a prescrição intercorrente, pois as impugnações e recursos, na esfera

ANDR

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 124.111
ACÓRDÃO Nº : 303-30.539

administrativa, são formas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário (CTN, 151, III) e o prazo prescricional não flui em obséquio ao princípio da “actio nata”, que comanda o instituto da prescrição, enquanto pendente o recurso administrativo. (...)”. (Acórdão 201-72035, de 15/09/98)

“PRELIMINAR. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. Rejeita-se a tese exposta face ao entendimento manifestado pelo Supremo Tribunal Federal (RE 94.462/SP, de 06/10/82)”. (Acórdão 101-93264, de 09/11/00)

Embora entenda ser lastimável o tempo decorrido entre a Notificação do Lançamento e a decisão singular, considero que não existe fundamento legal para declarar a ocorrência de prescrição intercorrente no curso do processo administrativo fiscal e rejeito também esta preliminar.

Sala das Sessões, 03 de dezembro de 2002


ANELISE DAUDT PRIETO – Relatora Designada



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



Processo nº: 10830.008188/93-98

Recurso nº 124111

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 2º do artigo 44 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, fica o Sr. Procurador Representante da Fazenda Nacional junto à Terceira Câmara, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 303.30.539.

Brasília- DF 15 de abril 2003


João Holanda Costa
Presidente da Terceira Câmara

Ciente em: