



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

---

<b>Processo nº</b>	10860.005122/2003-77
<b>Recurso nº</b>	131.521 Voluntário
<b>Matéria</b>	IPI / CLASSIFICAÇÃO FISCAL
<b>Acórdão nº</b>	301-33.786
<b>Sessão de</b>	24 de abril de 2007
<b>Recorrente</b>	CONFAB INDUSTRIAL S/A.
<b>Recorrida</b>	DRJ/RIBEIRÃO PRETO/SP

---

Assunto: Classificação de Mercadorias

Ano-calendário: 1998

Ementa: IPI. DECADÊNCIA.

O prazo de cinco anos, a partir do fato gerador, para formalizar a exigência do imposto relativo ao lançamento por homologação (art. 150, § 4º, do CTN), somente se opera na hipótese de diferença de tributos. No caso em que se apurar a inexistência de qualquer pagamento de imposto, o prazo para formalizar o crédito tributário passa a ser o previsto no art. 173, inciso I, do CTN, e no art. 129, II, do RIPI/2002, cuja contagem para efeitos de apuração da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado. Preliminar de decadência rejeitada.

PRELIMINARES. NULIDADES. FALTA DE HABILITAÇÃO TÉCNICA. VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA IMPESSOALIDADE, EFICIÊNCIA E MOTIVAÇÃO. Descabida alegação de nulidade, posto que o auto de infração foi lavrado dentro da legalidade.

PAF – ACOLHIMENTO DE PERÍCIA. Acolhe-se integralmente o laudo técnico elaborado por entidade idônea (INT) e observadas as formalidades legais, ainda que tenha sido feito após o julgamento de 1ª instância administrativa. O laudo técnico é fonte de convencimento do Julgador para afastar o lançamento.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. TIPI. FORNO DE PANELA. Da confrontação do Auto de Infração com

o Laudo Técnico, nota-se precisa a perícia técnica que saneou as dúvidas não alcançadas pela fiscalização ao elaborar o lançamento codificado. O Laudo pericial é taxativo em afirmar a existência de um sistema bem definido, em que os produtos lançados isoladamente no Auto de Infração compreendem, na verdade, peças integrantes de mesma unidade funcional, classificadas na posição 8514.30.21, com base na TEC/TIPI. Outrossim, não é irrestrita a constituição de corpo único para que um conjunto de máquinas tenha mesma classificação fiscal, podendo-se abranger máquinas e combinações de máquinas para realização de função própria ao conjunto, formando uma unidade funcional, nos termos da Nota Explicativa n.º 4 do Sistema Harmonizado.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, Decisão: 1) Por unanimidade de votos, rejeitaram-se as preliminares de nulidade. 2) Por maioria de votos, rejeitou-se a preliminar de decadência, vencidos os conselheiros Susy Gomes Hoffmann, relatora, George Lippert Neto e Adriana Giuntini Viana, que votavam pela decadência parcial. No mérito, por unanimidade de votos, deu-se provimento ao recurso. O conselheiro Luiz Roberto Domingo declarou-se impedido. Designado para redigir o voto quanto a preliminar de decadência o conselheiro José Luiz Novo Rossari.



OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente



SUSY GOMES HOFFMANN - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Valmar Fonsêca de Menezes e Irene Souza da Trindade Torres. Esteve presente o Procurador da Fazenda Nacional José Carlos Dourado Maciel. Fez sustentação oral a advogada Dr.ª Sandra Mara Lopomo OAB/SP n.º 159219.

M

## Relatório

Cuida-se de impugnação a Auto de Infração de fls. 05, por meio do qual é feita a exigência de Imposto Sobre Produto Industrializado - IPI no valor de R\$ 179.486,86, juros de mora no valor de R\$ 135.656,16 e multa proporcional ao valor do imposto de R\$ 201.922,71, totalizando um crédito tributário no valor de R\$ 517.065,73.

Para melhor abordagem da matéria, adota-se, em parte, o relatório apresentado pela Delegacia da Receita Federal, fls. 446/449, consoante anotações seguintes:

*“2. A autuação foi feita com Arrimo no Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização (MPF-F) n.º 0810800-2002-00091-1, de fls. 01, expedido em 19/06/2002, referente a IPI e com a fixação dos períodos apurados de fevereiro de 1998 a dezembro de 1999.*

*3. Na exposição dos fatos, de fls. 06/21, os exatores dão conta de que houve falta de lançamento do imposto em virtude da indevida utilização da isenção prevista na Lei n.º 9493/97, nas saídas dos produtos, no que concerne ao período de julho de 1998 a junho de 1999.*

*4. Em resposta as fls. 58/60 a intimação de fls. 55/57, a CONFAB informou que fornecera um forno panela para a obra n.º 79830 (contrato firmado com a Companhia Siderúrgica Paulista – COSIPA, CNPJ 02.790.893/2002-22), com classificação fiscal emitida, e um sistema de despoeiramento para a obra n.º 79866 (contrato celebrado com a Belgo Mineira Participação Indústria e Comércio SA, BELGO MINEIRA, CNPJ N.º 00664.902/0001-22), com classificação fiscal 8421.39.90, tendo sido constatado, conforme documentos de fls. 62/69 e 116/133, vários equipamentos distintos para cada obra. Posteriormente, a CONFAB informou que a obra n.º 79866 envolvia 4 equipamentos diferentes, cada qual com uma classificação fiscal específica, conforme documentos de fls. 74.*

*5. Intimada, a COSIPA apresentou os documentos e os desenhos de fls. 226/234, e a BELGO MINEIRA, por seu turno informou o que consta das fls. 238/244, restando, de tudo, claro o fornecimento pela CONFAB de diversos equipamentos, o que, inclusive, é coincidente com o setor de engenharia desta (fls. 210/211).*

*6. As notas emitidas para obra n.º 79830 trazem o campo “descrição dos produtos” com os dizeres “fornecimento e fabricação de um forno elétrico arco para aquecimento de aço em panela”, e aquelas emitidas para a obra n.º 79886 trazem em tal campo a expressão “fornecimento e fabricação de 1 sistema de despoeiramento primário e secundário do forno elétrico a arco e forno em panela”.*

*7. Superadas as dificuldades para a identificação dos equipamentos, tendo em vista “controles e desenhos” relativos a ambas as obras, informações prestadas por funcionários da CONFAB (termos de constatação de fls. 216/222), o Parecer Normativo CST n.º 34, de 21 de fevereiro de 1973 (fls. 264/265), as Notas 3 e 4 da Seção XVI da TIPI/1996, e o Parecer CST (SNM) n.º 1143, de 20 de abril de 1978*

(fls. 262/263), a classificação fiscal dos itens relevantes para a autuação, para ambas as obras, é a seguinte: i) dutos secos e de exaustão, de chapa de aço (de seção circular, com diâmetro superior a 406,4mm – 7305.31.00, alíquota de 8% de seção circular, com diâmetro circular, com diâmetro inferior a 406,4mm – 7306.30.00, 8%, de seção não circular – 7306.60.00, 8%, ii) dutos refrigerados à água, de aço – 7306.90.10, 8%, iii) coifa e escada, de chapas e perfis de aço – 7326.90.00, 10%.

8. A relação dos itens saídos do estabelecimento industrial, a partir dos romaneios, encontra-se às fls. 266/270, e a apuração dos débitos de IPI, às fls. 271/272, foi também feita a reconstituição da escrita fiscal, de fls. 281/283, de acordo com os débitos levantados e a reconstituição da escrita fiscal efetuada no âmbito do processo n.º 10860.000341/2003-60 (fls. 276.278).

9. Uma vez que a descrição constante das notas fiscais não corresponde aos produtos saídos, não houve lançamento do imposto, a teor do RIPI/98, art. 112, II, e, então, o prazo decadencial deve ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte (1999).

10. Em 21/01/2004, irresignada, a contribuinte apresentou impugnação de fls. 291/334, subscrita pelos procuradores da Pessoa Jurídica, constituídos mediante mandato, e instruída com a documentação de fls. 336/433, em que, em apertada síntese, aduz as seguintes razões de defesa:

a) Foram vendidos um sistema completo composto por forno e panela, despoeiramento e outros componentes, para a COSIPA, e apenas um sistema de despoeiramento para a BELGO MINEIRA, contudo, o agente fiscal, que não é especialista em equipamentos e máquinas industriais, entendeu que não houve fornecimento de um forno ou de um sistema de despoeiramento, mas, sim, dutos, escadas e coifas, algo que não reflete a realidade, foi negado pedido de perícia formulado durante um a ação fiscal para que conclusões estritamente técnicas fossem feitas por perito habilitado e imparcial.

b) Preliminarmente, o Auto de Infração é nulo por falta de habilitação técnica da autoridade fiscal (...),

c) É nulo o Auto de Infração por desobediência aos princípios da impessoalidade e da eficiência da administração pública (...),

d) É nulo o Auto de Infração por ausência de motivação (...),

e) Também, preliminarmente, é nulo o Auto de Infração por cerceamento de defesa (...),

f) No mérito, a decadência abrange os períodos anteriores a dezembro de 1998, pois a regra do CTN (...),

g) Para elucidar a aplicação do conceito de “unidade funcional”, é necessário laudo técnico, a classificação fiscal exige a plena caracterização do objeto e sua definição consiste em um ato de aplicação do Direito, há uma série de informações e análises

*necessárias a tal procedimento, conforme IN SRF n.º 230, de 25 de outubro de 2002 (...),*

*h) O agravamento da multa de ofício para 112,5% é indevido e deve ser afastado, pois a impugnante respondeu as intimações, feitas com a estipulações de prazos demasiadamente exíguos (...),*

*i) Com fulcro no PAF, art. 16, IV, é elaborado pedido de perícia com a indicação de perito e formulação de 9 quesitos, para que seja preparado laudo técnico por pessoa habilitada com a finalidade de considerando o conceito de unidade funcional e o porte dos sistemas fornecidos, que seja dirimida a questão da adequada classificação fiscal.*

*j) Por derradeiro, requer que a impugnação seja conhecida, que as preliminares de nulidade sejam acolhidas, ou, então, que seja deferido o pedido de perícia e para que a autuação seja declarada improcedente.*

*É o relatório.”*

Seguiram-se razões de voto, fls. 449/459, e recurso voluntário, fls. 465/495.

Em seu voto, o Nobre Relator tratou inicialmente das preliminares de mérito. Tomou conhecimento da impugnação para afastar as alegadas nulidades por falta de habilitação técnica da autoridade fiscal, por falta de realização de perícia, por violação aos princípios da impessoalidade e da eficiência, por ausência de motivação e, finalmente, por cerceamento de defesa. Rejeitou ainda a preliminar de decadência.

No mérito, sustentou que o enquadramento legal do produto em código de classificação fiscal não tem caráter técnico, e sim, estritamente tributário, cabendo ao Auditor Fiscal da Receita Federal executar o referido enquadramento à luz da legislação tributária.

Razão pela qual, após criteriosa análise feita pela equipe fiscal, que concluiu pelo não reconhecimento de unidade funcional entre os produtos, entendeu por bem que os componentes do sistema seguem, cada qual, seu próprio regime de enquadramento, devendo-se tributar partes ou peças utilizadas nas operações, nos termos do artigo 5, do RIPI/1998. Assim, integram a peça impositiva apenas os artefatos tributados com alíquota positiva.

Foram colacionadas algumas decisões da SRRF em que componentes de um conjunto similar ao sistema de despoeiramento têm classificação fiscal própria.

Finalmente, entendeu por manter a multa de ofício com agravamento e afastar a decadência parcial argüida juntamente com as demais preliminares, considerando procedente o lançamento de ofício em pauta.

Inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário, fls. 465/495, destacando os fatos do processo, bem como, no direito os seguintes e principais pontos: A) habilitação da autoridade fiscal, B) violação ao princípio da impessoalidade e eficiência, C) violação ao princípio da motivação, D) decadência, E) da correta classificação fiscal efetuada pela recorrente – necessidade de laudo pericial para comprovar o alegado, F) multa agravada – a impossibilidade de combinação de multas com efeitos confiscatórios – limitação do percentual da multa - agravamento.

Ao final, requereu o reconhecimento das preliminares suscitadas ou, eventualmente, o deferimento de pedido de perícia, em busca de reformar a decisão recorrida, determinando o cancelamento do Auto de Infração.

Foram juntados Relatórios Técnicos n 117/2006 e 119/2006 do Instituto Nacional de Tecnologia – INT, nos termos de fls. 533/593.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Susy Gomes Hoffmann, Relatora

Conheço do recurso, por preencher os pressupostos legais.

Cuida-se de impugnação a Auto de Infração de fls. 05, por meio do qual é feita a exigência de Imposto Sobre Produto Industrializado - IPI no valor de R\$ 179.486,86, juros de mora no valor de R\$ 135.656,16 e multa proporcional ao valor do imposto de R\$ 201.922,71, totalizando um crédito tributário no valor de R\$ 517.065,73.

Da análise atenta dos presentes autos, passa-se a considerar.

### PRELIMINARES DE MÉRITO

Preliminarmente, como já anotado em relatório, extrai-se dos presentes autos a existência de matérias preliminares de mérito, relacionadas à nulidade por falta de habilitação técnica da autoridade fiscal, por violação ao princípio da impessoalidade e eficiência, por violação ao princípio da motivação e, por fim, à ocorrência de decadência.

A nulidade por falta de habilitação técnica da autoridade fiscal deve ser afastada de plano, pois a atividade de lançamento não se confunde com a apreciação pericial eventualmente realizada sobre o produto a ser classificado. Trata-se, a atividade desenvolvida pelo Auditor Fiscal, de uma atribuição pública conferida por lei e estritamente vinculada, desprendida de qualquer limitação técnica-administrativa, nos termos do artigo 195 do CTN.

Neste sentido, cita-se o seguinte julgado deste Conselho de Contribuintes, proferido no Acórdão 203-05255/99, já oportunamente colacionado nos autos, cf. fls. 450:

*“COFINS – LANÇAMENTO FORMALIZADO POR AUDITOR FISCAL DO TESOIRO NACIONAL – DESNECESSIDADE DE REGISTRO EM CONSELHO PROFISSIONAL – Auditor Fiscal do Tesouro Nacional tem competência para proceder auditoria fiscal e formalizar o lançamento em decorrência de leis específicas – CTN e Dec.-lei 2225/85 – e independente, para tanto, de qualquer tipo de Registro em Conselho representativo da categoria profissional, em especial, a dos Contribuintes.”*

No tocante à nulidade por violação dos princípios da impessoalidade e da eficiência, razão não assiste à recorrente. A ação fiscal é atividade de ofício tomada pela Administração e direcionada a todos os contribuintes, em busca da correta arrecadação fiscal, ainda que posteriormente elidida por impugnação do contribuinte.

A alegada ausência de motivação também é descabida.

O Auto de Infração está legalmente formalizado, nos termos do Decreto 70235/72, com descrição dos fatos e tipificação específica das infrações que o Auditor Fiscal entende presentes. Constam ainda desenhos e pareceres de classificação fiscal, com fim último de possibilitar o lançamento válido e preservar o direito de defesa do contribuinte.

## DECADÊNCIA

Por fim, quanto à ocorrência da decadência, isto é, do transcurso do tempo hábil para possibilitar o lançamento, deve-se desenvolver o seguinte raciocínio.

Tem-se dos Autos que sua lavratura se deu em 22.12.2003, com ciência do sujeito passivo em 23.12.2003, anotando fatos tributáveis ocorridos desde o primeiro decêndio de julho de 1998 até o último decêndio de julho de 1999.

A recorrente alega que os períodos anteriores a dezembro de 1998 estariam alcançados pela decadência, nos termos do §4º do art. 150, do CTN.

Resta assim, saber qual o termo inicial da contagem do prazo extintivo do direito do Fisco, para se reconhecer ou não a ocorrência da decadência, nos termos dos artigos 111 e 112 do RIPI/98 (fls. 452/453).

Essa questão demandaria análise de mérito, pois está umbilicalmente ligada à classificação correta do produto para fins de reconhecimento do lançamento por homologação, assim, juntamente com àquele deveria ser analisado.

Entretanto, em razão de ser prejudicial ao mérito precisa ser analisada de forma anterior. Assim, entendo que o fato jurídico tributário é o desembaraço aduaneiro e o registro das Declarações de Importação, visto tratar-se de lançamento por homologação. Desta feita, nos termos do artigo 150, § 4º do CTN, entendo ocorrido a decadência para os fatos geradores ocorridos até 23.12.1998.

Ocorre que como há fatos que não foram atingidos pela decadência é necessária análise de mérito.

## MÉRITO

Segundo ficou consignado nos autos, a recorrente, CONFAB, é empresa de grande porte no ramo industrial, tendo por escopo principal a fabricação de equipamentos industriais mediante encomenda.

Esta empresa foi objeto de criteriosa fiscalização, que, em tese, detectou classificação inadequada relacionada à nota 3 da Seção XVI da Tabela de Incidência do IPI (TIPI), aprovada pelo Decreto 2092/96.

Isto, porque ao efetuar a venda de um forno panela, despoeiramento e outros componentes, para a COSIPA, e apenas um sistema de despoeiramento para a BELGO MINEIRA, o agente fiscal entendeu que não houve fornecimento de um forno ou de um sistema de despoeiramento, mas, sim, dutos, escadas e coifas, algo que não refletia a realidade, pois não seriam isentos.

Resta assim, para o deslinde da questão, saber se os produtos destacados pelo fiscal são compreendidos no todo, como partes integrantes de um forno e/ou de um sistema de despoeiramento. Em outras palavras, se fazem parte de mesma unidade funcional.

O Auto de Infração, ao classificar as referidas máquinas vendidas, entendeu por codificá-las isoladamente, nos seguintes termos, fls. 15:

*“as diversas máquinas relacionadas no item 10 apresentam-se isoladas umas das outras e se encontram fixadas diretamente ao solo ou a base do concreto, sendo certo que, de acordo com o que consta no Parecer Normativo CST no. 34, de 21 de fevereiro de 1973 (fls. 264 a 265), e na nota no. 3 da Seção XVI da TIPI/96 (Tabela de incidência de IPI, aprovada pelo Decreto n 2092/1996), tais máquinas não se enquadram no conceito de “corpo único”. “(...) não constituem uma unidade funcional, eis que não satisfazem os requisitos da nota n 4 da Seção XVI da TIPI/96”.*

Por seu turno o Laudo Técnico firmado pelo Instituto Nacional de Tecnologia – INT, após detalhada análise, chegou a seguinte conclusão, fls. 557/593:

*“Tendo em vista o exposto e após análise documental e pericial dos produtos apresentados pela Consulente, bem como pelas considerações acima elencadas, assim como pelas citações da Tarifa Externa Comum (T.E.C) e da Tabela de Impostos Sobre Produtos Industrializados (T.I.P.I), notadamente aquelas abrangidas pelo capítulo 84, nas suas diversas posições e subposições, além do equivalente capítulo das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado (N.E.S.H.), este Instituto entende que as mercadorias, objeto desta consulta, possuem as características dos produtos enquadrados no código 8514.30.21, com base na T.E.C/T.I.P.I, alterada pelo Decreto n° 2376/97, referente a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM/TEC), baseada no Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, conforme Decreto n 97409/88, ressaltando-se, que tratando-se de consulta sobre classificação fiscal de mercadoria, a competência de enquadramento do produto é da Coordenação Geral do Sistema de Tributação ou das Superintendências Regionais da Receita Federal, do Ministério da Fazenda, face ao que estipula o artigo 48, §1, da Lei 9430/96, regulamentado pela IN 2/97, do Secretário da Receita Federal (DOU 13/01/97).” (grifo nosso)*

Em resposta aos quesitos formulados, por diversas vezes, os produtos analisados foram considerados como sistemas ou subsistemas de mesma unidade funcional, fls. 590/593:

*“Na realidade a Estação de Acerto de Temperatura e Composição do Aço, fornecido à COSIPA, é um Forno Panela. (...) que compõe um conjunto de elementos distintos concebido para executar conjuntamente uma função bem determinada.” “(...) as partes do Forno de Panela, não podem ser consideradas ou utilizadas separadamente por não possuírem qualquer função de forma isolada”. “Com relação à obra da COSIPA a unidade funcional do Forno de Panela é composta por vários subsistemas entre eles o Sistema de Despoeiramento, como descrito acima, formado por coifas, dutos, dutos resfriados, ventiladores, “dampers”, etc. e sistemas de acesso como escadas e plataformas, formando uma unidade funcional de um subsistema do Forno Panela.” (...) assim como a demonstrada a função das escadas, plataformas passarelas e estruturas de sustentação imprescindíveis para movimentação do homem e conseqüente manutenção do sistema”.*

Da confrontação do Auto de Infração com o Laudo Técnico, nota-se que deve prevalecer a perícia técnica posto que esta saneou toda e qualquer dúvida não alcançada pela fiscalização ao elaborar o lançamento codificado.

**O Laudo pericial é taxativo em afirmar a existência de um sistema bem definido, em que os produtos lançados isoladamente no Auto de Infração compreendem, na verdade, peças integrantes de mesma unidade funcional.**

Assim, entendo que, apesar de não caber ao INT fazer a classificação fiscal, posiciono-me no sentido de acatar, integralmente, na parte técnica, a conclusão de que os produtos formam unidades funcionais e não peças isoladas.

Portanto, uma vez havendo prova conclusiva sobre o produto, cabe a análise sobre a classificação fiscal e aí, conseqüentemente, entendo correta a classificação feita pela Recorrente, pois tal classificação indica os produtos como caracterizados como unidades funcionais.

De fato, não é irrestrita a constituição de corpo único para que um conjunto de máquinas tenha mesma classificação fiscal, podendo-se abranger máquinas e combinações de máquinas para realização de função própria ao conjunto, formando uma unidade funcional, nos termos da Nota Explicativa n.º 4 do Sistema Harmonizado (fls. 324).

Outrossim, tem-se dos autos que a função do Sistema de Depoeiramento consiste em recolher partículas do processo de industrialização e tratá-las adequadamente, em favor da qualidade do ar e do Meio Ambiente, nos termos instruídos pelo Programa Nacional de Controle de Qualidade do AR – PRONAR e pelo Conselho Nacional do Meio Ambiente – CONAMA, fato que favorece o tratamento diferenciado de isenção tributária (fls. 591).

Por derradeiro, devido ao reconhecimento da correta classificação fiscal dos produtos pela recorrente, há que ser julgado o lançamento como improcedente.

Posto isto, **AFASTO AS PRELIMINARES SUSCITADAS e EM VISTA DA CORRETA CLASSIFICAÇÃO FISCAL RECONHEÇO A DECADÊNCIA PARCIAL PARA OS FATOS GERADORES OCORRIDOS ATÉ 30-11-98, e PARA OS FATOS GERADORES POSTERIORES CONHEÇO DO RECURSO para DAR PROVIMENTO e determinar a nulidade do Auto de Infração de fls. 05.**

É como voto.

Sala das Sessões, em 24 de abril de 2007

  
SUSY GOMES HOFFMANN – Relatora

## VOTO VENCEDOR QUANTO À PRELIMINAR

Conselheiro José Luiz Novo Rossari, Relator Designado

Tenho que a regra em princípio aplicável para a contagem do prazo de decadência, no caso de lançamento do IPI, é aquela estabelecida no art. 150, § 4º do CTN, que trata genericamente da hipótese de lançamento por homologação e que determina que o prazo para a homologação será de cinco anos da data do fato gerador.

A regra específica pertinente ao IPI está expressamente prevista em seus Regulamentos, a saber, no art. 116, inciso I, do Decreto nº 2.637/98 e no art. 129, I, do Decreto nº 4.544/2002, este vigente à época da ação fiscal que culminou com a lavratura do Auto de Infração, e que dispõe, *verbis*:

*“Art. 129. O direito de constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados:*

*I - da ocorrência do fato gerador, quando, tendo o sujeito passivo antecipado o pagamento do imposto, a autoridade administrativa não homologar o lançamento, salvo se tiver ocorrido dolo, fraude ou simulação (Lei nº 5.172, de 1966, art. 150, § 4º); (...)”* (destaquei)

No entanto essa norma tem entendimento pacífico no sentido de que se trata de hipótese em que efetivamente ocorra lançamento de tributos. Esse é o sentido da norma prevista no art. 150 do CTN, que trata de antecipação do pagamento.

E o retrotranscrito art. 129, I, do RIPI/2002 também não deixa qualquer dúvida quanto ao fato de que o seu inciso I trata de hipótese em que houve antecipação do pagamento do tributo, situação em que a eventual falta que vier a ser apurada será tratada como diferença de tributo a ser exigida pela Administração Fazendária.

Já nos casos em que não tenha havido qualquer antecipação do imposto, não cabe o enquadramento no dispositivo acima citado, e sim no art. 173, I, do CTN, cuja correspondência no RIPI/2002 encontra-se especificamente prevista no inciso II do art. 129, que estabelece, *verbis*:

*“Art. 129. O direito de constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados:*

*(...)*

*II - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o sujeito passivo já poderia ter tomado a iniciativa do lançamento (Lei nº 5.172, de 1966, art. 173, inciso I); ou (...)”*

A regra que dispõe quanto à efetiva ocorrência de antecipação do imposto para que o lançamento possa enquadrar-se na hipótese de homologação acima referida encontra-se explicitada com profunda propriedade e clareza nos Embargos de Divergência em Recurso Especial 101.407-SP – Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (DJ de 8/5/2000), de lavra do eminente Ministro Ari Pargendler, *verbis*:

*“TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse*

*efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. Embargos de divergência acolhidos. (destaquei)*

Tal entendimento foi adotado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme se constata do Acórdão nº CSRF/02-01.024, em sessão de 21/6/2001 (DOU de 30/10/2002, p. 63), *verbis*:

*“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – PASEP – DECADÊNCIA – A decadência relativa ao direito de constituir crédito tributário, nos casos em que não houve a antecipação do pagamento, rege-se pelo art. 173 do Código Tributário Nacional, hipótese em que o prazo de decadência corre a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser realizado. Recurso provido em parte”*

No caso sob exame, verifica-se que nos fatos geradores ocorridos no ano de 1998 a recorrente não efetuou qualquer pagamento nas saídas dos produtos objeto de lide, conforme se verifica no Demonstrativo de Débitos Apurados (fl. 22).

Por isso, não vejo como se possa tratar, na espécie, de lançamento por homologação como pretendido pela recorrente. Trata-se, isso sim, de lançamento que deve ser mantido sob abrigo do disposto no art. 173, I, do CTN, que transfere a contagem da data de início do prazo decadencial para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o sujeito passivo poderia ter efetuado o lançamento.

Destarte, entendo que o lançamento relativo aos fatos geradores ocorridos em 1998 não estão abrangidos pela decadência e, em decorrência, voto por que seja rejeitada essa preliminar.

Sala das Sessões, em 24 de abril de 2007

  
JOSÉ LUIZ NOVO ROSSARI – Relator Designado