



Rd/303.126.011

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

PROCESSO Nº : 11050.001922/97-71
SESSÃO DE : 20 de outubro de 1999
ACÓRDÃO Nº : 303-29.189
RECURSO Nº : 120.011
RECORRENTE : MÓVEIS SANDRIN LTDA.
RECORRIDA : DRJ/PORTO ALEGRE/RS

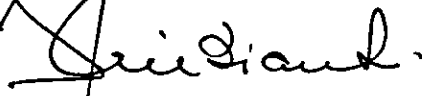
EMENTA. ATO DE REVISÃO ADUANEIRA. DECADÊNCIA. O prazo para a apuração da regularidade do benefício fiscal aplicado é de cinco anos contados do registro da declaração de importação, "ex vi" do art. 54, do DL 37/66.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em acolher a preliminar de decadência, na forma do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Anelise Daudt Prieto e Zenaldo Loibman.

Brasília-DF, em 20 de outubro de 1999


JOÃO HOLANDA COSTA
Presidente


IRINEU BIANCHI
Relator

03 JAN 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: NILTON LUIZ BARTOLI, MANOEL D'ASSUNÇÃO FERREIRA GOMES, IRINEU BIANCHI e SÉRGIO SILVEIRA MELO.

RECURSO Nº : 120.011
ACÓRDÃO Nº : 303-29.189
RECORRENTE : MÓVEIS SANDRIN LTDA.
RECORRIDA : DRJ/PORTO ALEGRE/RS
RELATOR : IRINEU BIANCHI

RELATÓRIO

Contra a empresa Móveis Sandrin Ltda., na data de 10 de novembro de 1997, foi lavrado o Auto de Infração nº 11050.001922/97-71, que deu origem ao presente Processo Administrativo Fiscal, tudo em razão da prática da infração descrita às fls. 22, *in verbis*:

Falta de recolhimento do IPI, em razão de transporte de mercadoria beneficiada com isenção ou redução de tributos efetuado em navio de bandeira estrangeira, sem a devida apresentação do documento chamado LIBERAÇÃO DE CARGA (WAIVER), cuja emissão é de responsabilidade da extinta SUNAMAN, o qual deveria ter sido apresentado quando do registro da referida D.I., conforme DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL, em anexo.

Para suporte da infração descrita, o AFTN invocou os arts. 29 I; 55, I "a"; 61; II; 63, I, "a" e 112, I, do RIPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82 e ainda, art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

À vista do ato de Revisão Aduaneira mencionado foi lançado o crédito fiscal composto de IPI, juros de mora e multa.

Cientificada, a empresa impugnou tempestivamente a exigência (fls. 26 a 32), alegando em síntese:

- Que ocorreu a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, tendo em vista que, por ocasião da formalização da exigência, já haviam decorrido 5 anos do desembaraço aduaneiro;
- Que houve alteração do critério jurídico que foi adotado para conceder a isenção do IPI, o que é vedado pelo art. 146 do Código Tributário Nacional e pela Súmula nº 227 do extinto TRF.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

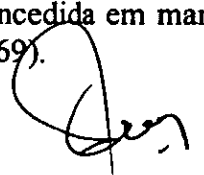
RECURSO Nº : 120.011
ACÓRDÃO Nº : 303-29.189

- que mesmo na hipótese de se verificar que a autoridade fiscal incorreu em erro de direito, não seria o caso de corrigir o lançamento, sob o argumento de incorreta aplicação das normas legais ou fundado em novo critério adotado pela repartição fiscal.

A recorrente foi intimada para juntar aos autos cópia de seus atos constitutivos, o que foi efetivado às fls. 36/44, seguindo-se a decisão monocrática (fls. 46/56), julgando-se parcialmente procedente o lançamento, cancelando-se a multa de ofício.

Inconformada com a decisão, a interessada interpôs recurso a esse Egrégio Terceiro Conselho de Contribuintes (fls. 59/66), cujas razões são as mesmas da impugnação, fazendo-se acompanhar de cópia de liminar concedida em mandado de segurança, dispensando-a assim, do depósito recursal (fls. 67/69).

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.011
ACÓRDÃO Nº : 303-29.189

VOTO

A questão versada nos presentes autos é exclusivamente de direito. A recorrente argúi como causas excludentes da exigência fiscal, a decadência e o erro de direito.

Afasto de pronto a alegação de erro de direito no ato de revisão, eis que o art. 134, § 1º do Regulamento Aduaneiro é claro em dizer que a isenção efetivada em despacho da autoridade fiscal não gera direito adquirido, além de ser expressa a possibilidade de seu reexame, segundo a inteligência do art. 54, do Dec.-lei 37, de 18 de novembro de 1966.

No que concerne à decadência, trata-se de matéria polêmica e por isto mesmo não pacificada, tanto no âmbito do Conselho de Contribuintes como no âmbito do Poder Judiciário.

A recorrente sustenta que a hipótese é daquelas em que a regra para a contagem do prazo decadencial é a do art. 150, § 4º do CTN (lançamento por homologação), enquanto que o Fisco entende ser aplicável a regra do art. 173, I (lançamento de ofício), do mesmo diploma.

Portanto, para o deslinde da controvérsia é necessário estabelecer se o fato concreto é daqueles que comporta o lançamento de ofício (arts. 142 e 149), por declaração (art. 147) ou por homologação (art. 150, § 4º).

Entendo que a hipótese acha-se contemplada na última modalidade, de vez que o IPI vinculado à importação insere-se na categoria dos tributos cujo lançamento, normalmente, é feito por homologação.

Esta afirmação decorre da legislação relativa aos impostos federais exigíveis no despacho aduaneiro, caso em que, cabe ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento dos mesmos, sem o prévio exame da autoridade administrativa.

Por isto que, via de regra, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência é a data da ocorrência do fato gerador, que, *in casu*, é a data do registro da D.I., segundo o art. 87 do Regulamento Aduaneiro, e que no presente feito ocorreu na data de 23 de março de 1992.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.011
ACÓRDÃO Nº : 303-29.189

No caso em exame, não existiu pagamento antecipado, uma vez que a interessada requereu o benefício da isenção do IPI, invocando, para tanto, as disposições contidas na lei nº 8.191.

Todavia, segundo a decisão guerreada, não tendo havido antecipação de pagamento, não houve lançamento, assim como não reconheceu seu ilustre prolator, ter havido atividade exercida pelo sujeito passivo, suscetível de homologação na forma concebida no art. 150 do CTN.

Não concordamos com o argumento.

Diz textualmente o art. 150, *caput* do CTN que “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 o homologa”.

A primeira constatação que se retira do texto legal é a de que dá-se o lançamento por homologação relativamente aos tributos, cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento.

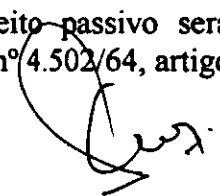
Como o IPI vinculado à importação tem esta característica, não é o pagamento antecipado que caracteriza o lançamento por homologação mas a legislação que assim caracteriza aquele tributo.

Isto significa dizer que o fato de não ter havido pagamento antecipado não modifica a modalidade de lançamento previsto para o IPI vinculado à importação, que sempre será na modalidade homologação.

Tenha-se em mente que o pagamento, tanto do Imposto de Importação como do IPI vinculado à importação, exceto as hipóteses de condição suspensiva, é pressuposto para o desembaraço aduaneiro, o que torna incompatíveis as demais modalidades de lançamento.

Veja-se o que diz o art. 55, I, “a”, do Decreto nº 87.981/82 (RIPI), aplicável ao caso:

Art. 55 – O lançamento de iniciativa do sujeito passivo será efetuado, sob sua exclusiva responsabilidade (Lei nº 4.502/64, artigo 20, parágrafo único):



MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.011
ACÓRDÃO Nº : 303-29.189

I – quanto ao momento (Lei nº 4.502/64, artigo 19, e Decreto-Lei nº 34/66, artigo 2º):

a) no desembaraço do produto de procedência estrangeira.

A Segunda constatação é a de que o lançamento opera-se quando a autoridade administrativa toma conhecimento de uma atividade exercida pelo obrigado.

Esta atividade, via de regra, é o pagamento antecipado. Contudo, no caso em exame não houve pagamento à vista da isenção requerida e deferida, verdadeiro obstáculo ao exercício da atividade-pagamento.

A isenção, neste caso, não desnatura a modalidade de lançamento por homologação, porquanto, como se disse, o que determina esta modalidade de lançamento não é o pagamento antecipado, mas sim, a legislação que classifica os tributos no rol daqueles em que o sujeito passivo deva antecipar o pagamento.

Logo, este fator impeditivo do pagamento não pode ter o condão de substituir o lançamento por homologação por qualquer das outras duas modalidades previstas no CTN, vez que nenhuma delas prevê o lançamento relativo ao IPI vinculado à importação.

Ao par destes argumentos, é de se ver que a empresa recorrente exerceu uma atividade relevante, consubstanciada na Declaração de Importação, através da qual a autoridade administrativa não só tomou conhecimento de uma operação fiscal, como desembarçou a mercadoria correspondente mediante a isenção pleiteada.

Ora, se a partir da ocorrência do fato imponível o Fisco pode – não apenas tem a faculdade, mas também o dever – homologar o pagamento, igualmente tem a possibilidade de, no mesmo prazo, homologar expressa ou tacitamente, a atividade do particular, materializada na D.I. desembaraçada mediante o requerimento de isenção.

Há que se considerar, também, que é regra geral que os prazos de caducidade começam a contar da data da ciência inequívoca do ato praticado, por parte daquele a quem o decurso do tempo prejudica.

É importante verificar que o não pagamento antecipado não decorreu de uma omissão por parte da recorrente, mas sim, de uma ação típica, de um ato

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.011
ACÓRDÃO Nº : 303-29.189

positivo, consistente no requerimento de isenção tributária ante a interpretação de uma norma e disso, a autoridade fiscal tomou conhecimento, sem dúvida alguma.

Com o deferimento da isenção, completou-se o ato jurídico verificatório e sendo ele um ato isolado, como é a característica do fato gerador nas operações de comércio exterior, sua eficácia e validade não dependia de qualquer atividade posterior por parte da empresa interessada.

Ao fisco sim a lei impõe uma atividade posterior – a conclusão do despacho – prevista no art. 54, do DL 37/66, que diz:

A apuração da regularidade do pagamento do imposto e demais gravames devidos à Fazenda Nacional ou do benefício fiscal aplicado, e da exatidão das informações prestadas pelo importador será realizada na forma que estabelecer o regulamento e processada no prazo de 5 (cinco) anos, contado do registro de declaração de que trata o art. 44 deste Decreto-lei.

Vê-se, portanto, que a lei impõe à autoridade administrativa o dever de concluir o despacho em cinco anos a contar do registro da DI.

E, se o ato revisional se assemelha em tudo à homologação expressa do pagamento antecipado, por conclusão lógica o prazo decadencial haverá de ser o mesmo.

Finalmente, não tendo sido demonstrada e nem mesmo cogitada a presença de vícios (dolo, fraude ou simulação, cfe. art. 150, § 4º, *in fine*, CTN) no agir da recorrente, mesmo porque, a isenção pleiteada e deferida inicialmente, tem consistência jurídica, pois diz respeito ao confronto entre a Lei nº 8.191 e o Decreto-lei nº 666, não há como o fisco cogitar de ampliação do prazo de decadência, segundo o art. 173, I, do CTN.

À vista do exposto, voto no sentido de conhecer do recurso por hábil e tempestivo e para dar-lhe provimento, reconhecendo a decadência do direito de constituição do crédito tributário.

Sala das Sessões, em 20 de outubro de 1999



IRINEU BIANCHI - Relator

RECURSO Nº : 120.011
ACÓRDÃO Nº : 303-29.189

DECLARAÇÃO DE VOTO

O fulcro da presente lide diz respeito ao termo inicial para a contagem do prazo decadencial do Imposto sobre Produtos Industrializados vinculado à importação.

É de se frisar que a legislação relativa aos impostos federais incidentes no despacho aduaneiro de importação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o seu pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Em regra, portanto, a modalidade do lançamento é por homologação, conforme previsto no artigo 150, do CTN, *verbis*.

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º. O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória de ulterior homologação do lançamento.

(...)

§ 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.”
(grifos meus)

Existem controvérsias na interpretação de tal dispositivo. A maior parte dos doutrinadores e a jurisprudência dominante entendem ser necessário que haja o pagamento para que opere-se o lançamento por homologação. Ao referir-se à **atividade assim exercida pelo obrigado**, o legislador, obviamente, estaria a referir-se inclusive à antecipação do pagamento, se assim determinado pela lei.

Não havendo o pagamento, a modalidade de lançamento passaria a ser de ofício, prevista no artigo 149 do CTN e o prazo para efetua-la seria o do

RECURSO Nº : 120.011
ACÓRDÃO Nº : 303-29.189

artigo 173, inciso I, do mesmo diploma legal, isto é, cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado.

Fábio Fanucchi, em comentário publicado na Revista de Direito Administrativo, jul/set de 1973, sob o título “A Decadência do Direito de Lançar tributos”, concluiu:

“Esta razão por que reformulo o que disse antes, calcado no raciocínio que se segue:

- a-) no lançamento por homologação, em regra, o direito de homologar o prévio pagamento do sujeito passivo se extingue no prazo de cinco anos a contar da data do fato gerador (primeira parte do parágrafo 4º do artigo 150 do CTN);
- b-) como exceção à regra, quando não haja pagamento prévio ou quando o sujeito passivo, mesmo antecipando o pagamento, tenha agido com dolo, fraude ou simulação, a decadência ainda se verificará em cinco anos, porém contado o prazo do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, segundo é a regra geral do CTN (inciso I do artigo 173, diante da ressalva contida na parte final do § 4º do artigo 150).”

A orientação no sentido de que “não havendo antecipação de pagamento o direito de constituir o crédito previdenciário extingue-se decorridos 5 (cinco) anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu o fato gerador” consta do enunciado da Súmula 219 do antigo Tribunal no sentido de que, em não havendo antecipação de pagamento, o termo inicial desloca-se do artigo 150, parágrafo 4º, para o artigo 173, inciso I, ambos do CTN.

No Superior Tribunal de Justiça, tal posição pode ser verificada na decisão que transcrevo a seguir, relativa ao ICMS:

“SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. Primeira Seção. Ementa: Tributário. Decadência. Tributos sujeitos ao 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 do tributo. Se o pagamento 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

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.011
ACÓRDÃO Nº : 303-29.189

Nacional. Embargos de divergência acolhidos. ED em RESP nº 101.407-SP. Relator: Ari Pardengler. Data do Julgamento: 7.4.2000. DJ de 8.5.2000.”

Como jurisprudência administrativa a respeito do lançamento de tributo por homologação, destaco a decisão CSRF 02-0.416, de 5.7.93, da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no sentido de que o parágrafo 4º do artigo 150 só se aplica aos casos em que tenha ocorrido antecipação de pagamento.

Esta é a corrente predominante, que aplicar-se-ia aos impostos por homologação, e à qual me filio. Verifica-se que até mesmo o legislador infra-legal deu esta interpretação ao CTN para o caso do IPI. Com efeito, no artigo 61 do RIPI aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23/11/82, então vigente, lê-se que:

“Art. 61. 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 5.172/66, art. 150, § 4º);
- II- do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o sujeito passivo já poderia ter tomado a iniciativa do lançamento (Lei nº 5.172/66, art. 173, I);
- III- da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal o lançamento anteriormente efetuado (Lei nº 5.172/66, art. 172, II);

Parágrafo único – O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento (Lei 5.172/66, art. 173, § único)”. (grifos meus)

Portanto, no presente caso, em que não houve antecipação de pagamento, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é 1º de janeiro de 1993 pois o registro da Declaração de Importação ocorreu em 1992. Em

MINISTÉRIO DA FAZENDA
TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

RECURSO Nº : 120.011
ACÓRDÃO Nº : 303-29.189

decorrência, o termo final é 1º de janeiro de 1988 e o lançamento, em novembro de 1997, foi efetuado antes de haver decaído o direito da Fazenda Nacional.

Pelo exposto, não acolho a preliminar de decadência.

Sala das Sessões, em 20 de outubro de 1999


ANELISE DAUDT PRIETO - Conselheira