



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA TURMA

Processo n° : 11131.001298/00-98
Recurso n° : 301-123975
Matéria : I.I. /IPI
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 1ª CÂMARA - 3º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Suj. Passivo : SEBASTIANA DE ARRUDA SEVERO
Sessão de : 08 de novembro de 2004
Acórdão n° : CSRF/03-04.137

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO E I.P.I. VINCULADO - LANÇAMENTO. HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA - Os tributos em questão têm seu lançamento realizado por HOMOLOGAÇÃO, uma vez que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, conforme preceitua o art. 150, *caput*, do CTN. O pagamento antecipado extingue o crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento (§ 1º), que deve ocorrer no período de cinco (5) anos, a contar da data da ocorrência do fato gerador. Expirado tal prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (§ 4º).

I – IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO – FATO GERADOR - O Imposto de Importação, quando se tratar de mercadoria despachada para consumo, como é o caso dos autos, tem seu fato gerador ocorrido na data do registro da Declaração de Importação (D.I.) correspondente, na forma como estabelece o D.Lei nº 37/66, em seu artigo 23, que se deu em 19/05/1995. Comprovado que o lançamento de ofício ora em discussão só se consumou após o decurso do prazo indicado no art. 150, § 4º do CTN acima citado (cinco anos a partir do fato gerador – registro da DI), ou seja, em 22/05/2000, não tendo sido sequer aventadas as hipóteses de dolo, fraude ou simulação, evidencia-se a ocorrência de decadência, declarada pela instância *a quo*.

II – IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI (VINCULADO) No caso do IPI (Vinculado ao Imposto de Importação), é certo que o seu fato gerador só se configura com o desembaraço aduaneiro da mercadoria, consoante o disposto no art. 46, inciso I, da Lei nº 5.172/66 (CTN). No caso, o desembaraço registrou-se no dia 29/05/1995. Não se configurou, portanto, a decadência do lançamento realizado em 22/05/2000.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

Processo nº : 11131.001298/00-98

Acórdão nº : CSRF/03-04.137

ACORDAM os Membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para afastar a decadência em relação ao IPI e determinar o retorno dos autos à Câmara recorrida para o exame do mérito do recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Os Conselheiros Henrique Prado Megda, Nilton Luiz Bartoli, Mário Junqueira Franco Júnior e Manoel Antônio Gadelha Dias acompanharam o Conselheiro Relator pelas suas conclusões.



MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE



PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 09 DEZ 2004

Participaram ainda do presente julgamento, os Conselheiros: OTACÍLIO DANTAS CARTAXO, CARLOS HENRIQUE KLASER FILHO e ANELISE DAUDT PRIETO.

Processo nº : 11131.001298/00-98
Acórdão nº : CSRF/03-04.137

Recurso nº : 301-123975
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 1ª CÂMARA - 3º CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Suj. Passivo : SEBASTIANA DE ARRUDA SEVERO

RELATÓRIO

A C. Primeira Câmara do E. Terceiro Conselho de Contribuintes, em sessão realizada no dia 21.11.2001, no julgamento do Recurso Voluntário nº 123.975, de autoria da Contribuinte – SEBASTIANA DE ARRUDA SEVERO, proferiu o Acórdão nº 301-30.008, cuja Ementa se transcreve:

“II/IPI
DECADÊNCIA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONSTITUIÇÃO.
INTIMAÇÃO.

O direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do registro da DI com pagamento a menor dos tributos, somente se afastando a decadência coma intimação do lançamento ao sujeito passivo.

ACATADA A PRELIMINAR DE DECADÊNCIA POR UNANIMIDADE.”

O Relatório acostado às fls. 79 no dá a noção exata da matéria abordada no litígio, a saber:

“RELATÓRIO.

Trata-se de Notificação de Lançamento efetuada para prevenir a decadência do crédito tributário decorrente do despacho de veículo automóvel, na qual se calculou o Imposto de Importação à alíquota de 20% e não, de 70%, e o IPI, à alíquota de 12% e não, de 30%, com base em liminar concedida em Mandado de Segurança.

Em sua impugnação, ataca a Interessada a exigência de juros e de multa, do II, a cobrança do IPI, bem como a correção monetária e juros sobre a multa que seria indevida.

A autoridade recorrida deixou de apreciar a matéria relativa aos atributos, por estar submetida à apreciação judicial. Registra, a seguir, que não foi exigida multa de ofício, remanescendo, portanto, apenas a questão dos juros de mora. Assinala, ainda, que a época da Notificação de Lançamento já não havia liminar, pois a decisão do Tribunal Regional Federal pela exigibilidade do II à alíquota majorada já havia transitado em julgado em 14/06/96. Manteve, pelas razões de fl. 48, a exigência dos juros moratórios.

 3

Processo nº : 11131.001298/00-98

Acórdão nº : CSRF/03-04.137

Em seu recurso, garantido por arrolamento de bens, a Recorrente alega haver decaído o direito do Fisco de exigir a diferença de tributos e seus acréscimos, porque a Declaração de Importação foi registrada em 19/05/95 (fl. 13), a Notificação de Lançamento lavrada em 05/05/2000 e só lhe foi levada ao conhecimento em 22/05/2000.”

A decisão atacada, adotada por unanimidade dos I. Conselheiros integrantes daquele Colegiado, está consubstanciada no Voto de lavra do Insigne Conselheiro Relator, Luiz Sérgio Fonseca Soares, que reproduzimos:

“VOTO

O fato gerador ocorreu em 19/05/1995, data do registro da DI com pagamento a menor dos tributos, com amparo em medida liminar concedida em Mandado de Segurança.

Em 14/06/96, o TRF. 5ª. Região manifestou-se pela legalidade da majoração da alíquota.

Em 05/05/2000, foi lavrado o Auto de Infração de fl. 01 e seguintes, para prevenir a decadência.

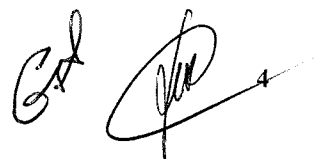
Em 17/05/2000, foi postada a Notificação de Lançamento (fl. 31).

A recorrente declara-se ciente em 22/03/2000 (SIC), data que consta do AR.

A mera apresentação dos fatos demonstra que assiste razão à Recorrente. Vejamos:

O Auto de Infração somente se considera efetuado com a ciência do contribuinte, sendo que a intimação por via postal considera-se feita na data do recebimento, conforme previsto no Decreto 70.235/72, art. 23, § 2º, inciso II. Portanto, a Notificação de Lançamento de que trata o presente processo foi elaborada tempestivamente, mas tornou-se definitiva extemporaneamente.

Cumpre notar que a questão da decadência não foi submetida à apreciação da autoridade recorrida, mas que a decadência pode ser decretada de ofício, pois o simples decurso do prazo homologa tacitamente o procedimento do contribuinte e extingue o crédito tributário, conforme previsto no art. 150, § 4º e art. 156, inciso V, do CTN. Por isso e em obediência ao princípio da economia processual, deixo de converter o processo em diligência, a fim de que a autoridade recorrida manifeste-se sobre a perda do direito de lançar. “



Processo nº : 11131.001298/00-98

Acórdão nº : CSRF/03-04.137

Esses os fundamentos que nortearam o Acórdão ora atacado, no qual se configura a decretação da perda do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário objeto da ação fiscal supra (Decadência).

Regularmente cientificada da Decisão em 13/09/2002 (fls. 81), a Fazenda Nacional, por sua D. Procuradoria, apresentou Embargos de Declaração, com Pedido de Retificação de Julgado (fls. 82/87), que foi julgado IMPROCEDENTE, conforme Despacho às fls. 88.

Notificado de tal indeferimento em 09/01/2003 a mesma I. Procuradoria, no exercício da representação da Fazenda Nacional, interpôs, em 15/01/2003, Recurso Especial de Divergência, com fulcro nas disposições do art. 5º, inciso II, do Regimento Interno desta Câmara Superior de Recursos Fiscais. (fls. 89/101).

No item II de seu Recurso, a Fazenda Nacional fundamenta a divergência jurisprudencial que, no seu entender, embasa a admissibilidade do referido Recurso Especial, ao mesmo tempo em que, no mérito, externa o seu entendimento pelo qual merece reforma o Acórdão atacado.

Para perfeito entendimento de meus I. Pares reproduzo, oralmente, as razões de Apelação (fundamentos) trazidos pela Suplicante, como segue:

(leitura fls. 96/101)

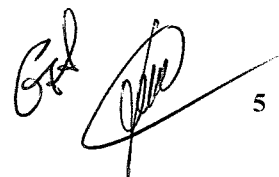
Para registro, esclareça-se que a Recorrente entende que a contagem do prazo para a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário (decadencial), no presente caso, inicia-se a partir do **primeiro dia, do exercício seguinte àquele em que o lançamento deveria ter sido efetuado**, conforme preceitua o art. 173, inciso I, do C.T.N.

Afirma a Recorrente que em se tratando de **lançamento de ofício**, tendo a Contribuinte deixado de efetuar o recolhimento antecipado, total ou parcialmente, não se aplica a regra do art. 150, § 4º, mas sim o disposto no art. 173, inciso I, do CTN., caso em que não se configurou a decadência no presente processo.

Como paradigma trouxe a Recorrente cópia do Acórdão nº CSRF/01-03.297, proferido pela C. PRIMEIRA TURMA, desta Câmara Superior, em sessão do dia 16.04.2001, em julgamento do Recurso nº RP/107-0.039, tendo como recorrente a FAZENDA NACIONAL cuja Ementa se transcreve:

"IRPJ – IRRF – PIS – FINSOCIAL E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – LANÇAMENTO EX OFFICIO – PRAZO DECADENCIAL: Tratando-se de lançamento de ofício, o prazo decadencial é contado pela regra do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Recurso especial provido"



5

Processo nº : 11131.001298/00-98

Acórdão nº : CSRF/03-04.137

Admitido o Recurso Especial, por DESPACHO às fls. 110, foram os autos presentes à Contribuinte, que ofereceu CONTRA-RAZÕES às fls. 118 até 123, requerendo, em circunstanciado arrazoado, a manutenção do Acórdão recorrido.

Do mesmo modo como procedi em relação ao Recurso Especial da Fazenda Nacional ora em exame, também nesta oportunidade procedo à leitura da fundamentação estampada nas “contra-razões” apresentadas tempestivamente pela Contribuinte, como segue:

(leitura)

Por final, foi o processo distribuído por sorteio a este Relator, como noticia o documento de fls. 127, último destes autos.

É o Relatório.



Processo n° : 11131.001298/00-98
Acórdão n° : CSRF/03-04.137

VOTO

Conselheiro Relator - PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES

Analisamos, como de costume, os pressupostos de admissibilidade do Recurso Especial de que se trata, como segue:

Com relação ao prazo, verificamos que o mesmo foi apresentado tempestivamente, uma vez que notificada a Fazenda Nacional, por sua D. Procuradoria, do indeferimento dos Embargos apresentados, em 09/01/2003, deu entrada no Recurso Especial em 15/01/2003, o que se comprova pelo exame das peças acostadas às fls. 88 e 89 dos autos.

Com relação à divergência jurisprudencial necessária, também confirma-se ter havido observância à determinação regimental nesse sentido.

Com efeito, o Acórdão n° CSRF/01-03.297, trazido como paradigma, embora não se refira aos mesmos tributos objeto da discussão abordada no presente litígio (Imposto de Importação e Imposto sobre Produtos Industrializados – vinculado), é certo que também se refere a tributos tidos como sujeitos à antecipação de recolhimento pelo contribuinte e inseridos no contexto do art. 150, do CTN, cujo lançamento se dá por HOMOLOGAÇÃO e, conseqüentemente, é o mesmo tratamento dispensado no caso de lançamento de ofício para exigência de diferença de tributos recolhidos a menor ou no caso de nenhum recolhimento antecipado.

Vejo, portanto, perfeitamente suprida a exigência dos Regimentos Internos dos Conselhos de Contribuintes e desta Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovados pela Portaria MF n° 55, de 1998, com suas posteriores alterações, no que concerne aos requisitos de admissibilidade do Recurso Especial aqui em exame.

Por tais razões, conheço do Recurso e passo ao seu julgamento.

Passando ao exame da questão suscitada na Apelação supra, por bem sintetizar a situação ocorrida no presente processo, para que possamos adequá-la às normas legais aplicáveis e dar a melhor solução ao litígio, a saber:

1. A Contribuinte importou um automóvel, novo, submetendo-o a despacho pela DI n° 03098, registrada na repartição fiscal em 19.05.1995, sob regime de recolhimento integral, oferecendo à tributação e efetuando o pagamento dos impostos incidentes (I.I. e I.P.I) às alíquotas de 20% e 30%, respectivamente, amparada em medida liminar concedida em Mandado de Segurança impetrado.



7

Processo n° : 11131.001298/00-98

Acórdão n° : CSRF/03-04.137

2. A mercadoria foi objeto de desembaraço aduaneiro no dia 29.05.1995, como se comprova pela cópia do Anexo I, da referida DI, encontrada às fls. 15.

3 O Fisco, tendo por base a majoração da alíquota do imposto de importação incidente sobre a mercadoria supra (70%), à época do registro da DI questionada, efetuou o lançamento, de ofício, exigindo a diferença dos impostos incidentes (I.I. e IPI).

4. Tal lançamento deu-se pelas Notificação de fls. 02 e 06, as quais foram emitidas no dia 05/05/2000, porém com ciência da Importadora somente no dia 22/05/2000 conforme A.R. às fls. 31.

A Contribuinte defende que ocorreu a Decadência (decurso do prazo de cinco anos), tendo como marco inicial a data do registro da DI, em 19.05.1995, com base no art. 150, e parágrafos, do Código Tributário Nacional. Tal tese foi acolhida pela C. Câmara "a quo", estampada no Acórdão atacado.

A Fazenda Nacional, ora Recorrente, por sua vez defende que em se tratando de lançamento de ofício, aplicam-se as disposições do art. 173, inciso I, do mesmo C.T.N, iniciando-se a contagem do prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte ao daquele em que o tributo poderia ser cobrado.


Como se é sabido, a matéria que aqui nos é dada a decidir é hoje, sem sombra de dúvida, uma das mais polêmicas da área tributária, em todas as instâncias, seja na esfera administrativa, seja na Judicial.

Diversos são os julgados encontrados em todas as instâncias, abordando idêntica situação, com soluções diversificadas. Não existe, efetivamente, entendimento uniforme e pacífico sobre tal questão.

Dito isto, passo a decidir a questão de acordo com as minhas convicções, resultantes dos estudos que até aqui realizei abrangendo, é claro, a doutrina e a jurisprudência que julgo mais acertada para a solução do conflito.

Em razão da obrigatoriedade da antecipação do pagamento dos tributos incidentes na importação (I.I. e IPI), sem o prévio exame da autoridade administrativa, é fora de dúvida que o lançamento em questão é de caráter homologatório, inserindo-se no contexto do art. 150, da Lei n° 5.176, de 1966 – Código Tributário Nacional, também recepcionado, pelo menos parcialmente, pela Constituição Federal de 1988, adquirindo o status de lei complementar.

Havendo o pagamento antecipado, cabe à autoridade administrativa competente, no prazo de cinco (5) anos, contado a partir da data da ocorrência do respectivo fato gerador, promover a sua homologação, nos precisos termos do § 4º, do art.150 do CTN, acima citado.



Processo nº : 11131.001298/00-98

Acórdão nº : CSRF/03-04.137

À guisa de esclarecimento, quando se tratar de mercadoria despachada para consumo – caso dos autos, considera-se ocorrido o fato gerador do imposto quando da formalização do despacho aduaneiro da mercadoria, ou seja, na data do registro da Declaração de Importação na repartição aduaneira competente, de conformidade com as disposições dos arts. 23 e 44 do Decreto-Lei nº 37, de 1966.

Forçoso se torna reconhecer que no mesmo período, sem qualquer sombra de dúvida, deve a Fazenda Nacional promover o lançamento, de ofício, de eventual diferença apurada a seu favor, sob pena de configurar-se a decadência, com homologação tácita e extinção do crédito tributário correspondente.

Esse é o entendimento que já externei em outras oportunidades, para o caso, repito, quando ocorre a antecipação do pagamento, pelo sujeito passivo, dos tributos que entende devidos, por ocasião da ocorrência do fato gerador – registro da D.I., como é o caso ocorrido nestes autos.

Inadmissível, a meu ver, qualquer pretensão em se estender para além de cinco (5) anos, a partir da data do fato gerador, o prazo para o lançamento tributário por parte da Fazenda Nacional, sem que exista essa previsão em Lei Complementar, como determinado na C.F./88.

Entendo que o lançamento de ofício só passa a se conformar ao disposto no art. 173, inciso I, em casos da espécie (tributos sobre a importação), quando ficar comprovado que o contribuinte não promoveu qualquer antecipação de pagamento, em desobediência ao determinado no art. 150, do CTN.

Em tal situação torna-se então evidente que não existe qualquer possibilidade de homologação por parte da Fazenda Nacional, pois que não existiu recolhimento algum. Não pode se configurar, em tal hipótese, a extinção do crédito tributário definida no CTN.

No presente caso, restou claro que a Contribuinte (Importadora) efetuou o recolhimento dos tributos, sob a forma de antecipação, nos precisos termos do art. 150 do CTN, ainda que com alíquota inferior ao pretendido pelo Fisco, em razão da majoração ocorrida à época do registro da DI, sob amparo de medida liminar concedida em Mandado de Segurança impetrado.

Trata-se, portanto, de situação claramente inserida na hipótese determinada no art. 150, do CTN – lançamento por homologação.

Portanto, não ocorre a hipótese de aplicação do disposto no art. 173, inciso I, do CTN, como pretende a I. Recorrente, pois que, no presente caso, ocorreu a antecipação do pagamento preconizada no citado dispositivo legal, ficando pendendo a sua homologação, expressa ou tácita, por parte da Fazenda Nacional que implica, obviamente, na extinção do crédito tributário sob discussão.



Processo nº : 11131.001298/00-98

Acórdão nº : CSRF/03-04.137

Friso, portanto, que somente quando não houver qualquer antecipação de pagamento a ser homologado, é que pode ser aplicado o lançamento de ofício previsto no art. 173, inciso I, do CTN.

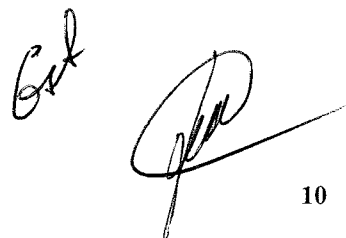
Esse entendimento extraio dos sábios ensinamentos do consagrado Mestre Tributarista, de saudosa memória, ALIOMAR BALEEIRO, em sua brilhante obra *'Direito Tributário Brasileiro'* - 11ª edição, 1999, atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi, Editora Forense, pág. 835, *verbis*:

“10. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO, DOLO, A FRAUDE E A SIMULAÇÃO.

O lançamento por homologação somente é passível de concretização se existiu pagamento. Não tendo o contribuinte antecipado o pagamento devido, nem expressa, nem tacitamente, dar-se-á a homologação. Neste caso, então, poderá ter lugar o lançamento de ofício, disciplinado no art. 149 do CTN.

Tanto o lançamento por homologação, como lançamento com base em declaração, disciplinado no art. 147 do CTN, assentam-se nos deveres de colaboração com a Administração. Eles dependem, a rigor, do cumprimento voluntário dos deveres impostos ao contribuinte e a terceiros. Mas, enquanto o lançamento com base em declaração pode não se efetivar por exclusiva omissão da Administração Fazendária, que, recebendo tempestivamente as informações e declarações do sujeito passivo, mesmo assim se mantém inerte, o lançamento por homologação depende inteiramente, para sua realização, da espontaneidade do cumprimento do dever de colaboração por parte do contribuinte. Faltante a antecipação do pagamento a que alude o art. 150, não se aperfeiçoa o lançamento por homologação. Mas, existente o pagamento, mesmo inerte a Fazenda Pública, o simples decurso de prazo fixado no mesmo art. 150 tacitamente homologa a atividade anterior do sujeito passivo, confirmando-a e extinguindo o crédito tributário.

A inexistência do pagamento de tributo que deveria ter sido lançado por homologação ou a prática de dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo ensejam a prática do lançamento de ofício ou revisão de ofício, previsto no art. 149. Inaplicável se torna, então, a forma de contagem disciplinada no art. 150, § 4º, própria para homologação tácita do pagamento (se existente). Ao lançamento de ofício aplica-se a regra geral do prazo decadencial de cinco anos e a forma de contagem fixada no art. 173 do mesmo Código. Dessa forma, compreende-se a ressalva constante do § 4º do art. 150, *in fine*: salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.



Processo nº : 11131.001298/00-98

Acórdão nº : CSRF/03-04.137

Também nesse sentido vem se posicionando a jurisprudência. A Súmula nº 219 do antigo Tribunal Federal de Recursos, dando-se falta de pagamento antecipado, manda aplicar a forma de contagem do art. 173, a saber:

“... 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”.

(grifos e destaques acrescidos)

Nos deparamos, portanto, com uma forma draconiana de punir quem, onerado pelo legislador, facilita a arrecadação pela Fazenda Pública, promovendo a antecipação do pagamento antes de qualquer exame pela autoridade competente, sem falar nas gravosas penalidades a que se sujeita, caso tenha cometido algum erro nessa antecipação.

Não sem razão o E. Superior Tribunal de Justiça manifestou-se, em época não muito remota, sobre a questão da decadência, valendo aqui transcrever-se:


- “TRIBUTÁRIO. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA.
1. O FATO GERADOR FAZ NASCER A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, QUE SE APERFEIÇO A COM O LANÇAMENTO, ATO PELO QUAL SE CONSTITUI O CRÉDITO CORRESPONDENTE A OBRIGAÇÃO (ARTIGOS 113 E 142 DO CTN).
 2. DISPÕE A FAZENDA DO PRAZO DE CINCO ANOS PARA EXERCER O DIREITO DE LANÇAR, OU SEJA, CONSTITUIR SEU CRÉDITO TRIBUTÁRIO.
 3. O PRAZO PARA LANÇAR NÃO SE SUJEITA A SUSPENSÃO OU INTERRUPTÃO, NEM POR ORDEM JUDICIAL, NEM POR DEPÓSITO DEVIDO.
 4. COM DEPÓSITO OU SEM DEPÓSITO, APÓS CINCO ANOS DO FATO GERADOR, SEM LANÇAMENTO, OCORRE A DECADÊNCIA.
 5. RECURSO ESPECIAL PROVIDO (UNANIMIDADE DE VOTOS).

(RECURSO ESPECIAL Nº 332.693-SP (2001/0096668-6) SUPERIOR TRIBUTO DE JUSTIÇA – SEGUNDA TURMA RELATORA: MINISTRA ELIANA CALMON)

Com toda razão se manifesta também a Interessada, em contra-razões às fls. 118/123, cujos trechos a seguir transcritos adoto como parte integrante deste Voto, a saber:

“O imposto ora exigido é tipicamente espécie tributária sujeito a lançamento por homologação, haja vista que compete ao sujeito passivo informar ao sujeito ativo da atividade exercida. A recorrente assim procedeu quando levou a registro a Declaração de Importação – DI. Naquela oportunidade recolheu a importância que entendia ser devida.

A primeira conclusão que se extrai da modalidade de lançamento por homologação é a de que o pagamento antecipado extingue efetivamente o crédito, que permanece extinto até que essa situação seja modificada pela realização da condição resolutiva.



Processo nº : 11131.001298/00-98

Acórdão nº : CSRF/03-04.137

Para se chegar a segunda conclusão, é preciso considerar que, no procedimento que visa a homologação, a Fazenda Pública pode verificar que o pagamento não se apresenta correto, por desobediência a ditames legais. E, assim, deixar de homologar a atividade do sujeito passivo. Neste caso a autoridade administrativa deve, obrigatoriamente, sob pena de responsabilidade funcional, constituir o crédito tributário referente ao tributo não pago, mediante o lançamento de ofício. Mas, para isso, entendeu o legislador que seria indispensável que o crédito não estivesse extinto e, por isso, atribuiu o estado de extinção em que o crédito se encontrava desde o pagamento antecipado, se abrisse à Fazenda a possibilidade de, mediante lançamento de ofício, constituir corretamente o crédito tributário.

Por essa razão, diz o § 2º do art. 150 do CTN que todos os atos, anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo no sentido de extinguir, total ou parcialmente, o crédito não influem sobre a obrigação tributária, indicando que esta será restabelecida se realizar-se a condição resolutiva, ou seja, se do procedimento de homologação resultar a não homologação e será exigida mediante a constituição de ofício do respectivo crédito tributário. Todavia, os atos assim praticados serão considerados na apuração do saldo, como de fato ocorreu, significando que o lançamento de ofício terá por objeto o crédito tributário remanescente e ainda não pago. É o que pretende dizer o § 3º do mesmo artigo, que ainda acrescenta que também a penalidade, quando devida, será calculada e dosada segundo o saldo objeto do lançamento de ofício.

Segundo o § 4º do art. 150 do CTN, se a Fazenda não proceder à expressa homologação no prazo de 05 (cinco) anos, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito. O transcurso do prazo, sem nenhum procedimento da Fazenda quanto à homologação, ou não, tem como conseqüência não só a homologação ficta, mas também a extinção definitiva do crédito tributário. Isto não significa que o pagamento antecipado pelo sujeito passivo não tenha extinguido o crédito, mas apenas que a extinção decorrente daquele pagamento não está mais sujeita a condição resolutiva da não homologação. Como conseqüência estará igualmente extinto o direito da Fazenda efetuar o lançamento de ofício pelas diferenças que, devidas, não foram pagas, a não ser, arremata o § 4º do referido artigo, que seja comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação.

A regra é que deve ser aplicado nos lançamentos sujeitos à homologação o prazo decadencial de cinco anos contados do fato gerador de conformidade com o § 4º, do art. 150 do CTN. Sendo exceção a aplicação do art. 173 do CTN, que somente será utilizado se, nos casos de lançamento sujeito a homologação, for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação.

Na hipótese dos autos exige-se crédito tributário atingido pelo instituto da decadência, provocada única e exclusivamente pela inércia do Fisco Federal. Que, nada obstante, conhecer de todos os elementos necessários para constituição do crédito tributário,



Processo nº : 11131.001298/00-98

Acórdão nº : CSRF/03-04.137

somente veio a realizar o lançamento em 22/05/2000, quando já havia decaído o direito de fazê-lo, uma vez que decorreu período superior a cinco anos entre a data da ocorrência do fato gerador e a data da constituição do crédito tributário pelo lançamento (art. 150, § 4º, do CTN).

Vale registrar que o lançamento só tornou-se definitivo com a notificação do sujeito passivo em 22/05/2000, muito embora conste do Termo de Encerramento do Auto de Infração que a lavratura do mesmo ocorreu em 05/05/2000.

O procedimento a que o CTN denomina de lançamento, e tem por finalidade constituir o crédito tributário, encerra-se com a notificação feita ao sujeito passivo. Somente a partir deste momento o lançamento torna-se definitivo e o crédito tributário estará definitivamente constituído (art. 145 do CTN).

A definitividade, tanto do lançamento quanto da constituição do crédito tributário, diz respeito apenas à sua completude. Significa que o lançamento se acha pronto e acabado. Não guarda nenhuma conotação com o conceito de imutabilidade. A eventual alteração do lançamento e, conseqüentemente, do crédito tributário por ele constituído, admitida em lei, opera-se posteriormente ao procedimento de lançamento e é externo à este, integrando um outro procedimento autônomo do controle da legalidade.

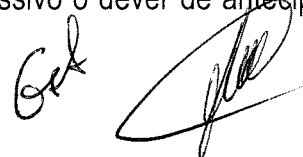
Este, inclusive, é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, manifestado através do Ministro Humberto Gomes de Barros, no julgamento do Recurso Especial nº 73594-95/PR, publicado no DJU 04/03/1996, pág. 5.374, in verbis:

“Tributário. Decadência. Interrupção. Auto de Infração. Intimação do sujeito Passivo. Até que o sujeito passivo seja notificado, o auto de infração carece de eficácia, como título hábil para afastar a decadência do direito de constituir o crédito tributário.”

Na verdade a ora Recorrente, Fazenda Nacional, não questiona esse ponto, relacionado ao momento da constituição efetiva do lançamento de ofício estampado nas Notificações de Lançamento mencionadas, concordando, implicitamente, com a argumentação de que tais lançamentos só se concretizaram, efetivamente, no dia 22/05/2000, quando da cientificação do Contribuinte (sujeito passivo) indicado.

Para finalizar esse pronunciamento, sintetizando o entendimento acima, temos que:

a) O tributo sob discussão (Imposto de Importação) e, por conseqüência, o IPI a ele vinculado, são daqueles cujo lançamento se dá por homologação, tal como previsto no art. 150, “caput”, do CTN, uma vez que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o



Processo nº : 11131.001298/00-98

Acórdão nº : CSRF/03-04.137

pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa. No caso do IPI observa-se que a antecipação ocorre antes mesmo do nascimento do fato gerador, que só se configura quando do desembaraço da mercadoria.

b) O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos do referido art. 150, **extingue**, o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento (§ 1º.)

c) O § 4º, do citado art. 150, estabelece que: *“Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de 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”.*

d) Não existe qualquer lei fixando o prazo para a homologação, pela Fazenda Pública, do pagamento efetuado pelo contribuinte, no caso do imposto de importação e do IPI vinculado.

e) O fato gerador do **imposto de importação**, no caso de mercadorias despachadas para consumo, ocorre na data do registro da declaração de importação, na repartição aduaneira (art. 23, do D.Lei nº 37/1966).

f) O registro da DI, no presente caso, deu-se no dia 19/05/1995, consumando-se o prazo fatal para homologação, tácita ou expressa, no dia 19/05/2000.

g) Homologado o lançamento de forma tácita, pelo decurso do prazo mencionado, tem-se por definitivamente extinto o crédito tributário nascido da importação da mercadoria de que se trata, na forma do § 4º, do art. 150, do CTN acima mencionado.

h) O lançamento efetuado de ofício, constante das Notificações de fls. 02/03 e 06/07, no dia 22/05/2000, data da ciência pelo Contribuinte no AR de fls. 31, pelo qual se pretende cobrar parcela do mesmo crédito tributário já considerado extinto, acha-se alcançado pela decadência.

i) O fato gerador do **Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)**, no caso de mercadoria estrangeira (**IPI – Vinculado**), ocorre na data do desembaraço aduaneiro da mercadoria, conforme determinado no art. 46, inciso I, da Lei nº 5.172/66 (CTN).

j) No caso, o **desembaraço aduaneiro** registrou-se no dia **29.05.1995**.

l) Comprova-se, portanto, que em relação ao lançamento do **IPI**, não se consumou o prazo decadencial (05 anos) contado da data da ocorrência do fato gerador respectivo.

Diante de todo o exposto, conheço do Recurso por tempestivo e por estarem presentes os demais requisitos de admissibilidade para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL

14

Processo nº : 11131.001298/00-98

Acórdão nº : CSRF/03-04.137

PROVIMENTO, afastando a decadência em relação ao Imposto sobre Produtos Industrializados, devendo retornar os autos à C. Câmara recorrida para apreciação das razões de mérito em relação a tal tributo.

Sala das Sessões, 08 de novembro de 2004.


PAULO ROBERTO CUCCO ANTUNES

