



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13816.000907/2003-87
Recurso nº 140.240 Voluntário
Acórdão nº 2202-00.127 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de junho de 2009
Matéria IPI; FALTA DE RECOLHIMENTO; DECADÊNCIA; REFIS
Recorrente IFER ESTAMPARIA E FERRAMENTARIA LTDA.
Recorrida DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/1998 a 31/12/1998

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

A aplicação do disposto no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, mormente o termo inicial da decadência, tem por pressuposto inarredável a existência de recolhimento do crédito tributário, ainda que parcial, sendo que, em sua ausência, desloca-se a regulação da hipótese para o art. 173 daquele diploma, cujo *dies a quo* é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária, da SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO DO CARF, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Rodrigo Bernardes de Carvalho, Silvia de Brito Oliveira, Ali Zraik Júnior e Leonardo Siade Manzan (Relator) que davam provimento parcial para reconhecer o decadência. Designado o Conselheiro Robson José Bayerl (Suplente) para redigir o voto vencedor.


NAYRA BASTOS MANATTA
Presidenta


ROBSON JOSÉ BAYERL
Redator Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Bernardes de Carvalho, Ali Zraik Júnior, Silvia de Brito Oliveira, Arno Jerke Júnior (Suplente), Robson José Bayerl (Suplente) e Leonardo Siade Manzan.

Relatório

Por bem retratar os fatos objeto do presente litígio, adoto e passo a transcrever o relatório da DRJ em Ribeirão Preto/SP, *ipsis literis*:

"Trata-se de auto de infração lavrado em 18/07/2003 em decorrência de auditoria em DCTF, mediante o qual exige-se o crédito tributário de R\$ 2.795.631,13, correspondente ao IPI, multa de ofício e juros de mora, em razão de falta de declaração inexata, consistente na inexistência dos pagamentos declarados pelo sujeito passivo.

Segundo o demonstrativo de fls. 24, a inexatidão das declarações prestadas pelo contribuinte, residiu no fato do contribuinte ter declarado pagamentos vinculados a créditos nas DCTF e tais pagamentos não terem sido localizados no sistema.

Regularmente notificado, apresentou o sujeito passivo impugnação de fls. 10/10 em 19/08/2003 (fls. 35v.), instruída com os documentos de fls. 11/35. Alegou em síntese que parte dos períodos de apuração foram atingidos pela decadência nos termos do art. 150, § 4º do CTN e que os valores não atingidos pela caducidade deveriam ter sido automaticamente incluídos no Refis pela própria repartição fiscal, uma vez que todos estavam declarados em DCTF. Requereu o cancelamento do auto de infração."

A DRJ em Ribeirão Preto/SP negou provimento à Impugnação da ora Recorrente em decisão assim ementada:

FALTA DE RECOLHIMENTO.

Cobra-se, de ofício, o imposto não recolhido dentro do prazo legal de vencimento, juntamente com os consectários legais.

DECADÊNCIA.

O lançamento por homologação somente se aperfeiçoa com o pagamento antecipado do tributo. Inexistindo antecipação de pagamento, o termo inicial do prazo de decadência é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

AUDITORIA INTERNA DE DCTF.

A auditoria interna é o procedimento previsto em norma tributária e específico para a verificação da exatidão das informações prestadas em DCTF pelo sujeito passivo, notadamente a vinculação de débitos a créditos por compensações, com ou sem DARF, parcelamento, exigibilidade suspensa por ação judicial ou pagamentos.

Lançamento Procedente

Irresignada com a decisão de Primeira Instância, a contribuinte interpôs o presente Recurso Voluntário, reiterando os termos de sua peça impugnatória.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro LEONARDO SIADE MANZAN, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento e passo à sua análise.

Trata-se de Auto de Infração Eletrônico lavrado por falta de recolhimento do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, relativo ao período de apuração compreendido entre 01/04/1998 e 21/12/1998, em razão de não terem sido confirmados os pagamentos informados em DCTF.

Preliminarmente, a recorrente alega a ocorrência parcial de decadência e, no mérito, sustenta ter feito opção ao REFIS, pelo que tais débitos deveriam estar incluídos no parcelamento.

Da Decadência

Quanto à decadência, entendo com razão a contribuinte.

De fato, o IPI é um imposto sujeito a lançamento por homologação e, por conseguinte, ao contrário do que afirma a autoridade julgadora de Primeira Instância, o prazo aplicável é o previsto no Art. 150, § 4º, do CTN, independentemente de pagamento parcial antecipado.

O lançamento por homologação é aquele 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, consoante os preceitos do Código Tributário Nacional, Lei 5.172/66.

Veja o que reza o Art. 150, § 4º, do CTN:

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

§ 4º Se a lei não fixar prazo 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.

Ora, não existe dúvida de que o IPI é um tributo sujeito a lançamento por homologação e, por isso mesmo, deve seguir o estabelecido no CTN, independentemente de ter ou não havido pagamento antecipado por parte do contribuinte, pois o que homologa-se não é o pagamento em si, mas a atividade de apuração do montante devido.

O termo inicial do prazo decadencial é o momento da ocorrência do fato gerador. A partir daí, a Fazenda Pública tem 5 anos para efetuar o lançamento do tributo. Não o realizando, fulminado está seu direito de efetuar-lo.

A questão encontra-se pacificada, inclusive, pela Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF -, conforme depreende-se do Aresto **CSRF/03-04.137**, cuja ementa transcrevo adiante:

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).

Portanto, os fatos geradores ocorridos anteriormente a 18/07/1998 (ciência do auto de infração em 18/07/2003) foram atingidos pela decadência, razão pela qual deve-se cancelar o crédito tributário nesta parte.

Do Mérito

Em verdade, no mérito a contribuinte não refutou as causas que acarretaram a lavratura do Auto de Infração, limitando-se a alegar que seus débitos deveriam estar incluídos no REFIS – Programa de Recuperação Fiscal, autorizado pela Lei n.º 9.964, de 2000.

Conforme comprova o extrato de fl. 34 dos autos, verifica-se que a recorrente de fato aderiu ao REFIS. No entanto, os débitos exigidos no presente lançamento não foram abarcados pelo programa, tendo em vista não terem sido confessados pela contribuinte.

O argumento da recorrente de que tais débitos não foram incluídos no parcelamento por equívoco da SRF não merece prosperar, visto que na situação em tela a contribuinte informou em DCTF pagamentos inexistentes, de modo que o saldo a pagar restou zerado e por isto o valor declarado não foi incluído no parcelamento do Refis.

Ressalte-se que para que houvesse tal inclusão seria necessário que a contribuinte informasse os débitos ainda não confessados em Declaração Refis específica para tal fim, pois somente os valores de saldo devedor (ou a pagar) em DCTF são automaticamente consolidados no Refis, sem a necessidade de constarem da Declaração específica, por constituírem débitos confessados dos quais tem ciência o ente tributante.

Como no caso dos autos a contribuinte não confessou qualquer débito em DCTF, já que apresentou saldo zero em face do pagamento informado (mas não realizado,

conforme detectado na auditoria eletrônica que resultou no auto de infração em tela), nem tampouco os informou na declaração Refis para que fossem consolidados no programa, deve ser mantido o lançamento ora hostilizado.

Além disso, não cabe a esta Casa analisar a inclusão ou exclusão de débitos no REFIS, pelo que resta-nos tão somente verificar a procedência ou não do lançamento, o que, no caso, não foi nem contestado pela contribuinte, que restringiu seu apelo à inclusão extemporânea de débitos no Programa de Recuperação fiscal.

CONSIDERANDO os articulados precedentes e tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de dar provimento parcial ao presente Recurso Voluntário, para reconhecer a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 18/07/1998.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 03 de junho de 2009



LEONARDO SIADÉ MANZAN

Voto Vencedor

Conselheiro ROBSON JOSÉ BAYERL, Reator-Designado

Resume-se a questão posta em debate em se determinar o *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial do direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, quando diante do lançamento, dito, por homologação: ocorrência do fato gerador, nos moldes do art. 150, § 4º do CTN, ou o primeiro dia do exercício seguinte àquele que poderia ser efetuado, como preconizado pelo art. 173, também do CTN.

Para a corrente vencida, a fluência do lapso temporal prescinde da figura do pagamento, visto como mero exaurimento do procedimento adotado pelo contribuinte, bastando o transcurso daquele prazo, inerte o Fisco, para que se caracterize o instituto da decadência.

Assim não me parece. Com efeito, veja-se a redação integral do art. 150:

“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 da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.



5

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º 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."

Observa-se que, de início, o dispositivo conceitua o lançamento por homologação como aquele em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, impondo-se, como condição resolutória deste ato, a posterior manifestação da autoridade administrativa acerca desta atividade, tão logo tome ciência de sua ocorrência.

Ao fazer referência à "atividade assim exercida pelo obrigado", como passível de homologação, o texto legal está a vincular a antecipação do pagamento e não ao mero procedimento de apuração contábil ou fiscal do *quantum debeatur*.

Sob esta ótica, o pagamento é pressuposto lógico e necessário para que ocorra a figura do art. 150 do Código Tributário Nacional. Inexistindo, simplesmente não há que se falar em lançamento por homologação.

Neste sentido se manifesta, senão a unanimidade, a maioria dos doutrinadores pátrios. A título exemplificativo, trago à colação alguns excertos de juristas de escol que assim abordam o tema, a começar por Eurico Marcos Diniz de Santi¹, com a cientificidade que lhe é peculiar, após identificar quatro critérios (ocorrência ou não de pagamento, existência ou não de dolo, fraude ou simulação, ocorrência ou não de notificação preparatório e a efetivação ou não da anulação do lançamento anteriormente efetuado) para tratamento da decadência do direito da Fazenda de lançar o crédito tributário, concluiu:

"A ocorrência ou não do pagamento antecipado (art. 150, § 4º e caput do Art. 173, do CTN) corresponde ao plano da eficácia da regra abstrata que determina o dever instrumental de realizar o pagamento. Se não houver tal previsão, não há que se falar em pagamento antecipado.(...) – Regra da decadência do direito de lançar sem pagamento antecipado – Esta regra apresenta na sua hipótese a seguinte combinação dos três primeiros critérios: previsão de pagamento antecipado, mas não ocorrência do pagamento antecipado, não ocorrência de dolo, fraude ou simulação, e não ocorrência da notificação por parte do Fisco.

Nessa configuração, o prazo decadencial é de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em tenha (sic) ocorrido o evento tributário (Art. 173, I do CTN). Anote-se, a determinação do dies a quo desse prazo tem como pressuposto a constituição jurídica do fato tributário, no qual se identificará juridicamente o tempo no fato, que é, neste caso, o marco temporal da ocorrência do mencionado evento.

O conseqüente normativo dessa regra ataca a competência administrativa de o Fisco produzir o ato-norma administrativo de lançamento tributário ou, o que é o mesmo, extingue o direito

¹ *Decadência e Prescrição no Direito Tributário*. 2ª edição revista e ampliada. São Paulo: Max Limonad, 2001. págs. 164/165 e 168.

de a Fazenda Pública constituir o crédito, na precisa dicção do caput do Art. 173 do CTN". (grifos no original)

Também Luciano Amaro², verbis:

"Já vimos que o prazo, findo o qual se considera homologado o pagamento 'antecipado', e, portanto, caduco o direito de efetuar eventual lançamento de ofício, é, em regra, de cinco anos, contados do fato gerador.

Uma observação preliminar que deve ser feita consiste em que, quando não se efetua o pagamento 'antecipado' exigido pela lei, não há possibilidade de lançamento por homologação, pois simplesmente não há o que se homologar; a homologação não pode operar no vazio. Tendo em vista que o art. 150 não regulou a hipótese, e o art. 149 diz apenas que cabe lançamento de ofício (item V), enquanto, obviamente, não extinto o direito do Fisco, o prazo a ser aplicado para a hipótese deve seguir a regra geral do art. 173, ou seja, cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que (à vista da omissão do sujeito passivo) o lançamento de ofício poderia ser feito." (grifos no original)

Por fim, porém, não menos importante, em que pese o laconismo da colocação, Leandro Paulsen³: **"Hipótese de não-pagamento no prazo de vencimento.** Neste caso, deixa de ser aplicável o § 4º, de maneira que incide a regra geral do art. 173, I, do CTN."

É certo que, se analisado isoladamente o § 4º do art. 150, poder-se-ia deduzir que o prazo de cinco anos contados do fato gerador seria inexorável, não comportando qualquer exceção. Todavia, se examinado o artigo como um todo, o que me parece mais acertado, verifica-se que sua aplicação se restringe àqueles fatos jurídicos tributários para os quais houve efetivo pagamento.

Desta forma, afastada a aplicação do art. 150, pela sua integração com o art. 149, como adrede defendido por Luciano Amaro, no trecho supra transcrito, impõe-se os ditames do art. 173 do CTN, regra genérica de contagem do prazo decadencial, restando, no caso concreto, incólume o lançamento efetuado, ao menos no que tange a esta parte.

É o voto.

Sala das Sessões, em 03 de junho de 2009

ROBSON JOSÉ BAYERL

² *Direito Tributário Brasileiro*. 5ª edição, revista e atualizada. São Paulo: Saraiva, 2000. págs. 386/387.

³ *Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência*. 8ª edição, revista e atualizada. Porto Alegre: Livraria do Advogado: ESMAFE, 2006. pág. 1.099.