



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10314.720319/2018-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-007.545 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de setembro de 2019  
**Recorrente** A.T.P. INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PLÁSTICOS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

**NULIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL. PRAZO DE REALIZAÇÃO. ESPONTANEIDADE.**

O prazo de que tratam os parágrafos do art. 7º do Decreto nº 70.235, de 1972, refere-se à perda de espontaneidade do sujeito passivo diante da instauração do procedimento fiscal, e em nada se relaciona ao prazo de sua realização.

**MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. EFEITO CONFISCATÓRIO.**

Súmula CARF nº 02: "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

**DECADÊNCIA OCORRÊNCIA LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.**

Aplica-se o inciso I, do Art. 173 do Código Tributário Nacional CTN, aos impostos lançados por homologação, quando não constatado pagamento do tributo a teor da regra prevista no artigo 183 do RIPI/10.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do recurso, em face da súmula 02. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Gilson Macedo Rosenburg Filho (presidente), Corinto Oliveira Machado, Jorge Lima Abud, Gerson Jose Morgado de Castro, Raphael Madeira Abad, Walker Araujo, José Renato Pereira de Deus e Denise Madalena Green.

## Relatório

Por descrever e retratar os fatos, adoto o relatório da decisão de piso:

*Trata-se de auto de infração lavrado para o lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, constituindo-se os respectivos créditos tributários em desfavor da contribuinte epigrafada, no montante total de R\$ 44.670.545,86 (quarenta e quatro milhões, seiscentos e setenta mil, quinhentos e quarenta e cinco reais, oitenta e seis centavos), incluindo multas e juros, consolidado na data do lançamento, conforme Demonstrativo do Crédito Tributário (e-fl. 266).*

*De acordo com a Descrição dos Fatos do auto de infração (e-fl. 267), o estabelecimento industrial creditou-se indevidamente de créditos básicos, em desrespeito à legislação do imposto, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 257/265).*

*Neste constam as seguintes informações:*

*» O procedimento fiscal foi, inicialmente, instaurado em face do TDPF-F n.º 08.1.65.00-2016-00257-8. Entretanto, após concluída a ação fiscal, foi formalizado reexame, por meio do TDPF-F n.º 08.1.65.00-2018-00480-2, para fazer constar corretamente a penalidade cabível à infração, tornando sem efeito os processos n.º 10314.720061/2018-44 (auto de infração) e n.º 10314.720068/2018-66 (representação fiscal para fins penais), lavrados anteriormente.*

*» Verificou-se que a fiscalizada registrou notas fiscais de entradas inexistentes em seu documentário físico e no SPED Fiscal. Consequentemente, no Livro Registro de Apuração do IPI, gerou créditos indevidos associados ao CFOP 1.102 (compra para comercialização), que reduziram os saldos devedores do IPI em seus respectivos períodos.*

*» No SPED Fiscal, as supostas notas fiscais utilizaram números e chaves de notas referentes a outros destinatários, conforme amostragem obtida no Portal da Nota Fiscal Eletrônica. Essa conduta, de registrar notas inidôneas e de escriturar créditos de IPI sem lastro documental, caracteriza dolo.*

*» Intimada a prestar esclarecimentos, a fiscalizada alegou que houve erro em seus sistemas e que não possui nenhuma documentação de suporte para essas operações.*

*» O imposto foi lançado corretamente nas notas fiscais de saída emitidas e registradas na EFD, mas, dolosamente, foram lançados créditos indevidos, reduzindo o saldo de IPI a ser pago. Caracteriza-se, desta forma, a circunstância qualificada, prevista no art. 562 do RIPI/2010.*

*» Em decorrência das irregularidades, formalizou-se a devida Representação Fiscal para Fins Penais, com base no inciso II do art. 1º, e no inciso II do art. 2º da Lei n.º 8.137, de 1990, objeto do processo n.º 10314.720329/2018-48, a este apensado.*

*Cientificada do lançamento, em 06/06/2018, a interessada apresentou sua impugnação (e-fls. 285/295) em 05/07/2018. Em síntese, aduziu as seguintes razões de defesa:*

### *1- Preliminares de nulidade*

*Observa-se o recebimento dos termos de intimação fora do prazo de 60 dias de que trata o art. 7º, § 2º, do Decreto n.º 70.235, de 1972, sendo, por isso, totalmente nulo o prosseguimento da ação fiscal.*

*A Fiscalização cita “insuficiência de declaração e recolhimento de IPI” no primeiro auto lavrado, mas não descreve e não demonstra a origem, as diferenças apuradas e períodos. No segundo auto, cita a verificação por “amostragem”, presumindo-se, assim, um valor.*

*A multa de ofício de 150% só pode ser adotada quando, de fato, for observado dolo, má fé, culpa, ou culpabilidade por parte da contribuinte. Isto não está claro e nem transparente.*

*Houve uma mudança de critério na revisão do lançamento (multa aplicada por insuficiência de recolhimento no primeiro auto de infração, e verificação por “amostragem” no segundo), configurando vício formal.*

*A autuação só ocorreu em 24/01/2018, ou seja no início do ano prescricional conforme o art. 156, V, CTN, identificando-se como prescrito todo o levantamento e autuação de 2013, realizada em 2018.*

*A Fiscalização não descreve, não informa e nem relaciona as notas fiscais que considerou inexistentes.*

*O auto de infração foi recebido por um procurador que não mais representava a empresa.*

#### *2- Mérito*

*A inobservância do regramento e da legislação vigente, com a presença de erro, vício, prescrição, decadência e com a falta de individualização e comprovação das notas glosadas ou não consideradas válidas, tornam, de fato, todo o auto de infração nulo e ilegítimo para constituição do crédito tributário.*

#### *3- Produção de provas*

*O auto de infração não está alicerçado em provas. Não estão devidamente demonstradas e discriminadas as possíveis notas fiscais ou créditos glosados, ou então o que foi considerado como não creditado.*

*Somente com nova diligência, poder-se-á entender e ter uma correta descrição, clara e transparente do auto de infração lavrado, a relação das notas fiscais, números chaves de emissão de notas e possíveis glosas comprovadas.*

A DRJ julgou improcedente a impugnação e manteve o lançamento fiscal nos termos da ementa abaixo:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI - Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013*

*DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. TERMO INICIAL. Nos lançamentos por homologação, o prazo decadencial começa a fluir a partir do fato gerador. No entanto, a presença das circunstâncias de prática de crime contra a ordem tributária, comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, desloca o termo inicial do prazo decadencial para o primeiro dia do exercício seguinte ao do que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013*

*NULIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL. PRAZO DE REALIZAÇÃO. ESPONTANEIDADE. O prazo de que tratam os parágrafos do art. 7º do Decreto nº 70.235, de 1972, refere-se à perda de espontaneidade do sujeito passivo diante da instauração do procedimento fiscal, e em nada se relaciona ao prazo de sua realização.*

*NULIDADE. COMPROVAÇÃO DO CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA. É ônus processual da interessada fazer a prova dos fatos constitutivos de seu direito ou dos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito da Fazenda Pública. O contribuinte deve comprovar a existência dos créditos que poderão ser utilizados para abater os débitos de IPI apurados.*

*MATÉRIA NÃO CONTESTADA. Considera-se não contestada a matéria que não tenha sido expressamente questionada.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013*

*MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. MANUTENÇÃO. A deliberada intenção de inserção de dados falsos no RAIFI enseja a majoração da multa de ofício.*

Cientificada da decisão em 07.11.2018 (fls.392), Recorrente interpôs recurso voluntário em 29.11.2018 (fls.395-400), alegando: (i) que ultrapassou o prazo decadencial para o fisco constituir o crédito exigido; (ii) caráter confiscatório da multa; e (iii) nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Walker Araujo, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo parcial conhecimento.

O primeiro argumento suscitado pela Recorrente diz respeito a **nulidade** do Auto de Infração por cerceamento de defesa, a saber:

*O auto ora constituído foge do regramento básico do CTN, CF e demais legislações pertinentes como cito a seguir as gritantes falhas ao cumprimento do ordenamento e da legislação.*

*A lavratura do 1º auto, não houve sequer discriminação e demonstração das ilegalidades ora cometidas pela empresa, ou seja, sequer citou e se comprovou a infração cometida pela empresa já sendo constituído o auto inicial com vício e erro grave, seja em planilha, seja em conferência de sped, numero chaves de notas fiscais x danfe dentre outros meios, o 2º auto de infração, na entrada do mês de decadência ao qual foi incluído janeiro de 2013, que no entender já decaiu e ainda invalidou todo o restante por estar junto um mês contaminando todo o restante do auto ora consolidado de 2013, já que nenhum auto ou crédito tributário deve prosseguir ou ser constituído com erros, nulidades, ou macula de ter sido constituído com ilegalidades ou nulo.*

*Não foi verificado os lançamentos a crédito ao qual consta em sped e também poderia ser abatido e devidamente identificado para fins de abatimento, como explicado a auditora.*

*Para comprovação da verdade, boa fé e da transparência, não foi determinado a perícia para fins de comprovação do que o cliente cita, ou seja cerceando o direito de defesa e da demonstração da verdade processual em matéria específica, do Contribuinte ora autuado.*

*No recebimento das intimações não foi seguido a sequencia como determina a legislação decreto 70.235/72 artigo 70, paragrafo 10 incisos I e II e paragrafo 2º do mesmo artigo, citando a sequencia ora exposta a ilustríssima auditora foi avisada e comunicada que o procurador inicial, não responderia e não mais a representava, haja vista que o procurador não mais tinha procuração atualizada, e mesmo assim a auditora o deixou tomar ciência do auto dando como valido a lavratura sem um responsável juridicamente apto a representar, como cita o art. 682 cc e incisos,' no brasil não se tem previsão de mandato duradouro para procuração necessitando ser sempre de atualização'.*

A decisão combatida afastou as pretensões da Recorrente nos seguintes termos:

Suscita a impugnante a nulidade do auto de infração eis que a Fiscalização teria extrapolado o prazo de 60 dias de que trata o art. 7º, § 2º, do Decreto nº 70.235, de 1972, in verbis:

**Art. 7º** O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º **Para os efeitos do disposto no § 1º**, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, **prorrogável, sucessivamente**, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos. (grifou-se)

A propósito do mencionado dispositivo legal, em sua apressada conclusão, a impugnante atropela os termos ali estabelecidos. De uma clareza irrefutável, o prazo refere-se à perda da espontaneidade da fiscalizada e nada impõe sobre a duração do procedimento.

Não obstante a impertinência de tal menção, no que tange às nulidades no âmbito do contencioso administrativo-tributário federal, cabe esclarecer que o PAF trata do assunto em seus artigos 59 e 60:

**Art. 59.** São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. (...)

**Art. 60.** As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Sobre atos, termos e decisões lavrados por autoridade incompetente, não se verifica nos autos a ocorrência desta circunstância.

No que toca à preterição do direito de defesa, a impugnante se queixa de uma suposta ausência do detalhamento das notas fiscais que a Fiscalização considerou inexistentes. Note-se, no entanto, que a infração se refere ao aproveitamento de créditos indevidos originados de operações classificadas no CFOP 1.102 e, como a própria fiscalizada se manifestou ao longo do procedimento (e-fl. 151), todos os créditos assim escriturados foram indevidos. Por consequência, não há porque alegar desconhecimento de quais notas fiscais foram glosadas. Não se olvide que, por se tratar do aproveitamento de créditos, incumbe à interessada a comprovação de sua existência.

Além disso, não procede a tentativa de caracterizar como vício formal a suposta ausência do detalhamento das notas fiscais, já que não houve violação ao art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, e nem de outras formalidades legais obrigatórias.

A impugnante traz ainda outras razões, as quais, segundo ela, ensejariam nulidade do lançamento. Aborda questões atinentes à multa de ofício e ao prazo “prescricional”. Contudo, as matérias não configuram preterição do direito de defesa e deverão ser objeto de análise de mérito.

Por fim, a impugnante aduz que o auto de infração foi recebido por um procurador que não mais representava a empresa, sendo nulo o lançamento por este motivo.

Uma procuração pode ter data de validade ou não. No caso concreto, não consta prazo de validade no documento. Nesta situação, a procuração pode tornar-se inválida pelos seguintes motivos (artigo 682 do Código Civil):

- ▶ pela revogação (ato do mandante) ou pela renúncia (ato do mandatário);
- ▶ pela morte ou interdição de uma das partes (mandante ou mandatário);
- ▶ pela mudança de estado que inabilite o mandante a conferir os poderes, ou o mandatário para os exercer;
- ▶ pelo término do prazo ou pela conclusão do negócio.

Não constam, nos autos, nenhum documento comprobatório da ocorrência de quaisquer das hipóteses acima. Desta maneira, a procuração é válida e capaz de produzir seus efeitos jurídicos.

Ainda que não fosse válida a procuração, não seria o caso de nulidade do auto de infração, mas tão somente da sua ciência pelo sujeito passivo, sendo anulável apenas os atos posteriores.

Sem retoque na decisão piso que acertadamente afastou a pretensão da Recorrente, motivo pelo qual, adoto suas razões como causa de decidir.

Em relação ao prazo **decadencial**, a Recorrente requer o cancelamento, pelo instituto da decadência previsto no artigo 156, V, do CTN, do período cobrado pela fiscalização. Pede a contagem do prazo decadencial nos termos do artigo 150, §4º, do referido diploma.

Pois bem.

O Imposto Sobre Produtos Industrializados estão inseridos na modalidade de lançamento por homologação, nos termos do artigo 150 do CTN. De acordo com referido artigo, para que se configure o lançamento por homologação é requisito indispensável o recolhimento do tributo, caso em que o sujeito passivo antecipa-se à atuação da autoridade administrativa. Neste caso, aplica-se o prazo decadencial previsto no § 1º do referido artigo 150.

Por outro lado, não havendo pagamento, não há o que se homologar e, nesse caso, aplica-se à regra prevista no artigo 173, inciso I, do mesmo diploma legal.

Esse entendimento, inclusive, já foi pacificada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, realizado sob o regime do recurso repetitivo, disciplinado no art. 543-C do Código de Processo Civil (CPC), conforme exposto no enunciado da ementa que segue transcrito:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, **nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte**, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou **nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado** (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199). [...]

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009) – Grifos não originais.

Desse modo, em cumprimento ao disposto no art. 62-A<sup>1</sup> do Regimento Interno deste Conselho, aplica-se o entendimento explicitado no âmbito do referido julgado, no sentido de que, sem a realização do pagamento antecipado, o *dies a quo* do prazo quinquenal de decadência, rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, e passa a ser o primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador.

Todavia, ainda que o artigo 62-A do Regimento Interno vincule este colegiado ao que foi decidido pelo Superior Tribunal de Justiça no RESP n.º 973.733, na sistemática do artigo 543-C do CPC, em se tratando de IPI, deve-se observar o art. 183, do RIPI/10, que assim disciplina:

*Art. 183. Os atos de iniciativa do sujeito passivo, no lançamento por homologação, aperfeiçoam-se com o pagamento do imposto ou com a compensação deles, nos termos do art. 268 e efetuados antes de qualquer procedimento de ofício da autoridade administrativa (Lei nº 5.172, de 1966, art. 150, caput e § 1º, Lei no 9.430, de 1996, arts. 73 e 74, Lei no 10.637, de 2002, art. 49, Lei no 10.833, de 2003, art. 17, e Lei no 11.051, de 2004, art. 4o).*

**Parágrafo único. Considera-se pagamento:**

*I - o recolhimento do saldo devedor, após serem deduzidos os créditos admitidos dos débitos, no período de apuração do imposto;*

*II - o recolhimento do imposto não sujeito a apuração por períodos, haja ou não créditos a deduzir; ou*

*III - a dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher.*

No presente caso (vide tabela de fls.256), verifica-se que em todos os meses a apuração resultou saldo a pagar, não considerando, assim, nos termos do inciso III, pagamento do tributo, Portanto, para os meses onde resultou saldo a recolher, entendo correta a aplicação do artigo 173, I, do CTN para contagem do prazo decadencial.

No caso em apreço, o prazo decadencial iniciou-se em 01/01/2014, encerrando-se em 31/12/2018, para os períodos de apuração de janeiro a novembro de 2013. Para dezembro de 2013, iniciou-se em 01/01/2015, vindo a encerrar em 31/12/2019. Assim, considerando que a

---

<sup>1</sup> "Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF."

Recorrente foi cientificada do Auto de Infração em 06.06.2018 (fls.275-276), os créditos não foram atingidos pela decadência.

Já em relação a multa de ofício ter caráter confiscatório, aplica-se a Súmula CARF nº 02 para não conhecer dessa matéria.

Por fim, afasto as alegações de “mérito” suscitadas pela Recorrente, posto inexistir pedido ou razões congruentes que possibilite a análise deste relator.

Diante do exposto, conheço parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, rejeito a preliminar de nulidade e, no mérito, nego-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Walker Araujo