



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**QUINTA CÂMARA**

**Processo nº** 10855.001813/2003-71  
**Recurso nº** 157.593 Voluntário  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO SOCIAL//LL - EXS.: 1998, 199, 2002  
**Acórdão nº** 105-17.119  
**Sessão de** 27 de junho de 2008  
**Recorrente** DISPROPRAN DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS PARA PANIFICAÇÃO LTDA.  
**Recorrida** 3ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

Ementa: NORMAS PROCESSUAIS - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - NORMAS DE CONTROLE INTERNO DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL - As normas que regulamentam a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal. Eventuais vícios na sua emissão e execução, ou mesmo a sua ausência, não afetam a validade do lançamento.

NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Para serem acolhidos, os argumentos trazidos para justificar a ocorrência de cerceamento do direito de defesa devem estar suficientemente demonstrados.

CSLL - FALTA DE RECOLHIMENTO - O crédito tributário não extinto no sistema de compensação, em face da insuficiência do montante dos créditos disponíveis, enseja a constituição do respectivo crédito tributário mediante lançamento de ofício.

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA - Constatada, em procedimento de fiscalização, a falta de cumprimento da obrigação tributária, seja principal ou acessória, obriga-se o agente fiscal a constituir o crédito tributário pelo lançamento, no uso da competência que lhe é privativa e vinculada, fazendo incidir sobre o mesmo a multa de ofício prevista na legislação.

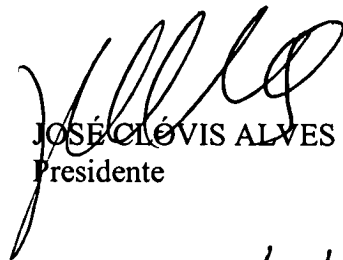
CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - LANÇAMENTO PARA PREVENIR A DECADÊNCIA - MULTA DE OFÍCIO - A multa de ofício na exigência de crédito tributário constituído para prevenir a decadência somente é indevida quando sua exigência estiver suspensa por força de medida judicial.

MULTA CONFISCATÓRIA - CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE DAS LEIS. Não é oponível na esfera administrativa de julgamento a arguição de

inconstitucionalidade de norma legal, por se tratar de matéria de competência privativa do Poder Judiciário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes auto.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



JOSÉ CLÓVIS ALVES  
Presidente



LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA  
Relator

Formalizado em: 17 OUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: WILSON FERNANDES GUIMARÃES, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, MARCOS RODRIGUES DE MELLO, WALDIR VEIGA ROCHA, ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

## Relatório

DISPROPRAN - DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS PARA PANIFICAÇÃO LTDA., pessoa jurídica já qualificada nos autos do presente processo, recorre a este Colegiado, às fls. 114/131, contra decisão proferida pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento/DRJ em Ribeirão Preto - SP (fls. 95/107), que julgou procedente a exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração de fls. 24, para cobrança de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL sobre fato gerador que teria ocorrido em 31/12/1998.

Para bem entender o caso, faz-se necessário um relato minucioso dos acontecimentos que culminaram no lançamento de ofício em causa, cuja base tributável foi de **R\$319,72**, resultando em um crédito tributário, na data da lavratura do auto de infração ocorrida em 19/05/2003, no valor total de **R\$809,59**.

Extraí-se dos autos que através do Despacho Decisório nº 675 (fls. 34/14), de 18/06/1999, relativo ao processo administrativo nº 10855.000698/98-34, foi indeferido pela DRF/Sorocaba-SP pedido de compensação protocolizado em 08/04/98, por considerar equivocado o cálculo do PIS que teria sido recolhido a maior, em face de do referido cálculo ter considerado o faturamento do 6º mês anterior ao do vencimento da obrigação, entendimento que à época não era aceito pela administração da SRF.

Conforme consta do despacho de fls. 16/17, datado de 26/03/2003, dessa decisão houve recurso à DRJ/Campinas-SP, a qual confirmou o indeferimento da DRF/Sorocaba.

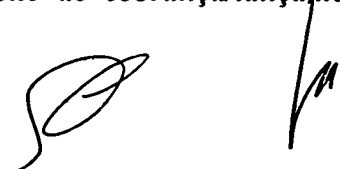
Em recurso voluntário interposto junto ao Segundo Conselho de Contribuintes foi prolatada decisão através do acórdão nº 202-13.417, de 07/11/2001, reconhecendo o direito de o referido cálculo do PIS ser feito da forma proposta pela recorrente, ou seja, com base no faturamento do 6º mês anterior ao vencimento da obrigação.

Ainda de acordo com o referido despacho de fls. 16/17, em data posterior à instauração do sobredito processo administrativo nº 10855.000698/98-34, a contribuinte ajuizou o Mandado de Segurança nº 98.0903706-6, requerendo também a compensação de créditos decorrentes de pagamentos a maior que o devido a título de PIS/PASEP em face da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-lei nºs. 2.445/88 e 2.449/88, cujo crédito foi deferido para a compensação restrita ao PIS, COFINS E CSLL.

A seguir, consta do mencionado despacho que foram efetuados os devidos levantamentos dos valores a ser considerados na compensação pleiteada, informando que:

*“A ação judicial ainda não transitou em julgado, devendo-se aguardar o trânsito para efetivação da compensação, nos termos do Art. 170-A do CTN, bem como verificar-se a desistência da execução e da sucumbência.*

*Todavia, os valores aqui apurados podem ser adotados como base para verificação da suficiência dos créditos para quitação dos débitos do processo, procedendo-se a cobrança dos débitos não alcançados, de modo a evitar a perda do direito de cobrança/lançamento por parte da Fazenda Pública.”*  
(negritei)



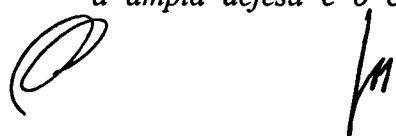
Concluindo, o processo foi encaminhado à SAORT da DRF/Sorocaba-SP, para “*apuração da suficiência do crédito e procedimentos de cobrança requeridos.*”

Após serem tomadas as providências supra, através do despacho (fl. 21), de 24/04/2003, o chefe da SAORT da DRF/Sorocaba-SP encaminhou o processo à Seção de Fiscalização – SAFIS, para que fosse providenciado o lançamento de ofício dos débitos indicados, fazendo a observação de que a diferença de R\$685,03, que gerou o débito de **R\$319,72** “*está para ser compensada no processo de origem nº 10855.000698/98-34*”, sendo resultante da operação  $R\$1.004,75 - 685,03 = 319,72$  (de conformidade com a listagem de fls. 4. O valor de R\$1.004,75 correspondente ao débito original da CSSL).

Diante desses fatos foi lavrado o auto de infração (fl. 24), para prevenir a decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o lançamento e viabilizar a respectiva cobrança do crédito tributário, caso a decisão judicial lhe seja favorável.

Inaugurando a fase litigiosa do procedimento, a autuada apresentou a peça impugnativa de fls. 29/53, cujos argumentos foram assim sintetizados na decisão recorrida:

- “*Foi lavrado o auto de infração sob alegação do não pagamento do tributo embora tendo uma decisão favorável do Conselho de Contribuintes.*”
- *O Mandado de Procedimento Fiscal – MPF tem natureza jurídica de ato administrativo, implicando “ordem específica” para a instauração, pelos Auditores Fiscais da Receita Federal, dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal – SRF (art. 2º da Portaria SRF nº 3.007, de 2001, que corresponde ao art. 2º da Portaria SRF nº 11.265, de 1999). Procedimentos fiscais instaurados a descoberto do competente MPF são inválidos. Assim, o contribuinte readquire sua espontaneidade, estando habilitado a exercer o direito que lhe confere o art. 138 do CTN.*
- *O auto de infração foi lavrado sem que houvesse um mandado de início de fiscalização, sendo o auto lavrado na própria DRF e encaminhado para o contribuinte por correio sem especificar corretamente os valores que estão sendo cobrados.*
- *O processo administrativo-fiscal tem início com o auto de infração lavrado pelo agente fiscal, sendo o termo inicial para a comprovação material de infração, nele indicando a violação praticada contra a norma fiscal. O Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF), no art. 7º, I, prevê que o procedimento fiscal tem início com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto. Devem ser respeitados os art. 5º, LIV, LV, e 150, I, da Constituição Federal – CF, e art. 10 do PAF.*
- *O Fisco não observou o art. 7º do PAF. Deveria primeiramente cientificar o sujeito passivo da obrigação tributária para depois lavrar o auto de infração, mas restringiu-se a lavrar o auto sem dar ciência ao contribuinte, enviando o auto pelo correio, o que dificultou a ampla defesa e o contraditório, pois quem recebeu não tinha*



*competência para tal ato. Assim ficou configurado o cerceamento do direito de defesa.*

- Ainda, consta do auto de infração que o lançamento se baseou no art. 90 da MP nº 2.158, de 2001, que prevê serem objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas em declaração do sujeito passivo, não sendo a contribuinte intimada a recolher eventuais diferenças, nem ao menos foi apresentada planilha informando como foi realizado o cálculo do valor cobrado no auto de infração.*
- O Conselho de Contribuintes reconheceu o direito de a empresa compensar os valores dos pagamentos realizados indevidamente a título de PIS, com fulcro nos Decretos-lei nº 2.445 de 1988 e 2.449, de 1988, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, considerando a defasagem de seis meses entre o mês de mensuração da base de cálculo e o respectivo fato gerador do PIS. Mesmo assim, o Fisco lavrou o auto de infração, com omissão quanto à descrição dos fatos.*
- Por esses motivos é nulo o auto de infração, inexistindo assim a relação jurídica obrigacional.*
- Não há de se falar em falta de recolhimento. Os débitos que se pretendem cobrar são objeto de pedido de compensação. Assim equivocou-se o Fisco ao denominar a infração como "falta de recolhimento".*
- Não há provas que caracterizem a ocorrência do fato jurídico tributário, assim não se pode considerar a sua ocorrência.*
- A autoridade fiscal poderia lançar o tributo, mas não poderia exigir a multa, pois os débitos encontram-se com sua exigibilidade suspensa. Isto nno processo de compensação por força da extinção do credito tributário mediante condição resolutória, não como fez a autoridade no presente feito, que alegou ter a empresa deixado de recolher o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica.*
- Vale observar a Nota Disit/SRF/8ª RF, de março de 1999: 'Quando o sujeito passivo propõe a liquidação do credito tributário, por meio de compensação, pretende não mais discuti-lo, mas sim a sua extinção. Assim, a própria receita deverá reconhecer a constituição do credito em favor da União feita no processo de compensação. Exigi-la em auto de infração é constituir o credito tributário duplamente.*
- Inexistindo qualquer divida da autuada para com o erário federal, não há possibilidade ocorrer atraso no cumprimento de obrigação principal, inexistindo, pois, mora. Assim a exigência de juros de mora e correção monetária não tem qualquer causa legítima ou legal.*
- Assim é também indevida a multa, que assume caráter confiscatorio, pois atinge o valor do próprio imposto indevido, reclamado. Ademais, sem prova de fraude ou senegação fiscal não pode ser astronômica, como no presente caso.*



- *A Lei nº 9.430, de 1996, no art. 63, dispõe que não caberá lançamento de multa de ofício na constituição do crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributos e contribuições de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma do inciso IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 1966.*

Seguiu-se a decisão do órgão de julgamento de primeira instância administrativa, assim ementada (fls. 95/96):

**"Assunto: Processo Administrativo Fiscal**  
**Ano-calendário: 2001**

**CONTRADITÓRIO. INÍCIO.**

*Somente com a impugnação inicia-se o litígio, quando devem ser observados os princípios da ampla defesa e do contraditório.*

**CERCEAMENTO DE DEFESA.**

*Não cabe falar em cerceamento do direito de defesa quando não comprovado o prejuízo ao contribuinte.*

**MPF. NULIDADE.**

*O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) foi concebido com o objetivo de disciplinar a execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições sociais administrados pela Secretaria da Receita Federal, não atingindo a competência impositiva dos seus auditores fiscais.*

**NULIDADE.**

*Somente são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente, bem como os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

**Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL**

**Ano-calendário: 1998**

**FALTA DE RECOLHIMENTO.**

*Indeferido o pedido de compensação de débito tributário, por falta de crédito disponível, e não tendo sido efetuado o recolhimento espontâneo do débito, cabe a exigência de crédito tributário mediante lançamento de ofício.*

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

**Exercício: 1998**

**MULTA DE OFÍCIO**

*O lançamento decorrente de procedimento fiscal implica a exigência de multa de ofício, consoante a legislação que rege a matéria.*

**MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.**

*A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-la nos moldes da legislação que a instituiu.*



**MULTA DE OFÍCIO. MEDIDA LIMINAR EM MANDADO DE SEGURANÇA.**

*É cabível o lançamento da multa de ofício, se, quando do lançamento, a exigência do crédito Tributário não estiver suspensa por força de medida liminar em mandado de segurança.*

**CONSECTÁRIO DO LANÇAMENTO. JUROS DE MORA.**

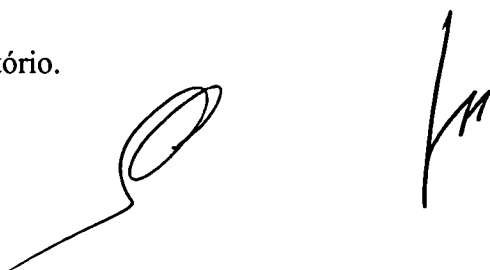
*A exigência de juros de mora em lançamento de ofício tem cunho legal.*

**Lançamento Procedente”**

Cientificada dessa decisão em 16 de fevereiro de 2007 (AR. de fl. 113), no dia 09 de março seguinte a autuada protocolizou recurso voluntário a este Conselho (fls. 114/131), perseverando nos argumentos impugnativos, acrescentando a alegação de que a partir do parecer PGFN/CRJ/Nº 2143/2006 não mais poderiam ser efetuados lançamentos de ofício que levassem em conta a interpretação de que o parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 7, de 07/09/1970, trata de base de cálculo e não do prazo de recolhimento do PIS, requerendo a revisão do lançamento, de ofício, com base na Lei nº 10.522/2002, com a redação da Lei nº 11.033/2004.

Preliminarmente, argúi a nulidade do procedimento fiscal e da decisão recorrida, porquanto no lançamento haveria contradição pelo fato de a escrita haver sido desclassificada para a apuração do IRPJ e da CSLL, sem que tenha sido apresentado o fundamento legal que a motivara, e, no entanto, ter a mesma servido para a cobrança do PIS e da COFINS, sem que o órgão de julgamento de primeira instância tenha motivado a apreciação da referida argüição de nulidade do lançamento, apresentada na peça impugnativa. Isto porque a fiscalização efetuara o lançamento das Contribuições referentes ao PIS e à COFINS apenas sobre a receita considerada omitida e não sobre a receita total arbitrada, exsurto daí o cerceamento ao direito de defesa e ao contraditório, ocasionado pela dubiedade gerada pelo fato de sua validação para determinados tributos (PIS e COFINS) e a negativa dessa validação para outros tributos (IRPJ e CSLL). Faz citação doutrinária a respeito da nulidade do ato administrativo, aduzindo que a mesma extrapola os limites ditados pelo artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972.

É o Relatório.



## Voto

Conselheiro LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA, Relator

O recurso é tempestivo e assente em lei, devendo ser conhecido.

Consta do minudente relatório que a recorrente argúi, como preliminar, a nulidade do lançamento, em face de o mesmo ter sido efetuado sem o competente MPF; de ter sido lavrado na própria DRF e enviado por via postal, com a ciência dada a pessoa não competente; sem descrever corretamente os valores que estariam sendo cobrados e sem que a contribuinte tenha sido intimada a recolher eventuais diferenças, antes da lavratura do auto de infração.

A propósito, entendo que os motivos levantados pela recorrente para justificar a pretendida nulidade do lançamento não merecem prosperar, pelas razões a seguir expostas.

Com relação ao MPF, a jurisprudência dos Conselhos tem se pacificado no sentido de que o mesmo constitui-se mero instrumento de controle interno da administração tributária, servindo ainda para dar conhecimento ao sujeito passivo de informações importantes acerca da ação fiscal a ser procedida. Sua inexistência ou outra qualquer ocorrência que venha a invalidá-la para o fim proposto não poderá ser utilizada como pretexto para que se considere o lançamento passível de nulidade, porquanto o artigo 142 do CTN impõe ao representante da administração tributária, se constatado o descumprimento da obrigação tributária por parte do sujeito passivo, efetuar o lançamento de ofício.

No que diz respeito às demais alegações, igualmente não devem ser acolhidas, estando corretos os fundamentos constantes do voto condutor da decisão recorrida, às fls. 100 a 102, os quais leio em plenário e adoto como razões de decidir, considerando-os como se aqui transcritos estivessem.

Por essas razões **rejeito** a preliminar de nulidade do lançamento.

No mérito, tem-se que o lançamento foi efetuado para prevenir a decadência do direito de a Fazenda Nacional efetuar o lançamento e a conseqüente cobrança de diferença da CSLL, em face de parte do valor da compensação pleiteada estar sob a dependência de decisão judicial, conforme se extrai da informação de que o Mandado de Segurança nº 98.0903706-6 teve como objeto a compensação de créditos de pagamentos do PIS/PASEP que teriam sido efetuados a maior, em virtude da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-lei nºs. 2.445/1988 e 2.449/1988. Essa questão estaria, assim, pendente de decisão judicial.

Dessa forma, entendo que, estando o caso *sub judice*, não restaria outra alternativa à autoridade fiscal senão a de constituir o crédito tributário para prevenir a decadência daquela parcela da Contribuição que poderá ser extinta somente na hipótese de a ação judicial ser favorável ao sujeito passivo.



Não se trata, pois, de autuação com base nos citados dispositivos declarados inconstitucionais, conforme aduz a recorrente, mas de diferença de tributo que não logrou ser liquidado, em face de o montante dos créditos disponíveis para compensação não ter sido suficiente para tal fim.

Neste ponto considero igualmente correta a decisão *a quo*.

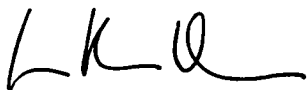
A recorrente insurge-se ainda contra a multa de ofício exigida no lançamento, porquanto os débitos estariam com sua exigibilidade suspensa, não havendo falta de recolhimento, mas a “extinção do crédito tributário mediante condição resolutória”. De fato, se existente a autorização judicial relativa à suspensão da exigibilidade, tendo sua comprovação sido devidamente efetuada pelo sujeito passivo, assistiria razão à recorrente, consoante dispositivos do § 1º do art. 63 da Lei nº 9.430/1996. À falta dessa comprovação, entendo que a multa de ofício deve ser mantida, o mesmo ocorrendo com relação aos juros de mora.

Afasto, para finalizar, a possibilidade de se apreciar o alegado caráter confiscatório da multa de ofício no âmbito do contencioso administrativo, porquanto arguição de inconstitucionalidade de dispositivo legal somente pode ser oponível na esfera judicial, consoante entendimento já sumulado neste Primeiro Conselho de Contribuintes.

Nessa ordem de juízos, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, de NEGAR provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo.

É como voto.

Sala das Sessões, em 27 de junho de 2008.



LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA

