



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10907.001985/2009-87  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3401-002.671 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de julho de 2014  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO ADUANEIRO  
**Recorrente** COOPERATIVA AGRÍCOLA CENTRO OESTE  
**Recorrida** DRJ - FLORIANÓPOLIS/SC

**ASSUNTO: REGIMES ADUANEIROS**

Período de apuração: 01/05/2004 a 08/07/2004

AUTO DE INFRAÇÃO ADUANEIRO. COMPETÊNCIA DOS AUDITORES-FISCAIS DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL.

Os auditores-fiscais da Receita Federal do Brasil são competentes para lavrar os autos de infração relativos às operações aduaneiras

ANTERIORIDADE NONAGESIMAL. LEI ORIUNDA DE CONVERSÃO DE MEDIDA PROVISÓRIA. APROVEITAMENTO DO TEMPO DA MEDIDA PROVISÓRIA PARA CONTAGEM DA ANTERIORIDADE.

Nos casos em que a lei tem origem em conversão de medida provisória, o tempo de vigência da medida provisória é incluído na contagem da noventa para entrada em vigor da lei.

LANÇAMENTO. PERÍODO DECADENCIAL PARA CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO SEM ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO. DECISÃO DO STJ NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C, DO CPC.

Conforme decisão do STJ no julgamento do Resp. n° 973.733, apreciado como recurso repetitivo, quando não há a antecipação de pagamento em tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo para constituição do crédito é de cinco anos, a contar do primeiro dia do exercício financeiro seguinte àquele no qual poderia ter sido lançado, nos termos do art. 173, inciso I, do CTN.

INCOMPETÊNCIA DO CARF PARA APRECIAR MATÉRIA CONSTITUCIONAL. SÚMULA N° 2 DO CARF.

O CARF não competência para afastar aplicação de lei com base em inconstitucionalidade, como disposto expressamente na Súmula n° 02, *in verbis*:

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 13/08/2014 por JEAN CLEUTER SIMOES MENDONCA, Assinado digitalmente em 13

/08/2014 por JEAN CLEUTER SIMOES MENDONCA, Assinado digitalmente em 19/08/2014 por JULIO CESAR ALVES

RAMOS

Impresso em 22/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária”.*

#### APLICAÇÃO DE MULTA. VALIDADE.

*In casu*, a multa aplicada tem fulcro no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, em seu texto original, que já previa a multa de 75% em caso da falta de recolhimento do tributo. Como o texto estava em vigor nas datas dos fatos geradores, a multa aplicada é válida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Presidente.

JEAN CLEUTER SIMÕES MENDONÇA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Júlio César Alves Ramos (Presidente), Robson José Bayerl, Jean Cleuter Simões Mendonça, Eloy Eros da Silva Nogueira, Ângela Sartori e Cláudio Monroe Massetti (Suplente).

## Relatório

Trata o presente processo de dois autos de infração (fls.03/19), lavrados em 29/10/2009, pelos quais foram lançados o PIS e a COFINS incidentes sobre importações praticadas em 2004. Conforme consta na descrição dos fatos, a Autuada não recolheu as contribuições referentes às importações.

A Contribuinte apresentou impugnação (fls. 174/188), mas a DRJ em Florianópolis/SC julgou a impugnação improcedente ao prolatar acórdão (fls. 265/271) com a seguinte ementa:

*“PRODUÇÃO DE PROVA. COMPLEMENTAÇÃO.*

*Dispensável a complementar produção de provas quando os documentos integrantes dos autos se revelam suficientes para formação de convicção e conseqüente deslinde do feito.*

*QUESTIONAMENTO DE ILEGALIDADE E  
INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO.*

*A ilegalidade e a inconstitucionalidade da legislação tributária não são oponíveis na esfera administrativa.*

*RESPONSABILIDADE ADUANEIRA POR INFRAÇÕES*

*Salvo disposição expressa em contrário, a responsabilidade por infração independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido”.*

A Contribuinte foi intimada do acórdão da DRJ em 12/01/2012 (fl.278) e interpôs recurso voluntário em 13/02/2012 (fls.281/300), com as alegações resumidas abaixo:

- 1- O auto de infração é nulo, pois deveria ter sido lavrado por agente fiscal do imposto aduaneiro ou por guarda aduaneiro, conforme art. 118, do Decreto-lei nº 37/66, contudo foi lavrado por auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil;
- 2- O auto de infração foi lavrado com base na Lei nº 10.865/04, contudo, apesar de esta lei ter entrado em vigor no último dia de abril de 2004, ela passou a ter eficácia somente noventa dias depois. Assim, as importações se tornaram hipótese de incidência das contribuições somente em 30/07/2004;
- 3- Como se trata de importação, o prazo decadencial do lançamento é de cinco anos, a contar do registro da DI (declaração de importação). Como a ciência do auto de infração ocorreu após esse prazo, o lançamento está decaído;
- 4- O art. 53, da Lei nº 10.865/04, dispõe que os efeitos delas são a partir de 1º de maio de 2004. Como algumas declarações de importação foram registradas antes dessa data, o lançamento sobre elas são insubsistentes;
- 5- O fato gerador do PIS e da COFINS sobre importações deveria ser definido por lei complementar; como assim não o foi, é inconstitucional a Lei nº 10.865/04;
- 6- O ICMS deve ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS;
- 7- A multa aplicada foi introduzida somente com a Lei nº 11.488, de 2007. Como a lei não pode retroagir para aplicar sanção ao Contribuinte, deve ser cancelada a multa aplicada.

Ao fim, a Recorrente pediu que o lançamento seja integralmente ~~cancelado e, subsidiariamente, seja cancelada a multa.~~

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Jean Cleuter Simões Mendonça

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

A Recorrente combate os autos de infração lavrados contra ela em razão da falta de recolhimento do PIS e da COFINS em operações de importação. No recurso voluntário, foram devolvidas as seguintes matérias para apreciação por este Conselho: Nulidade do auto de infração em razão de incompetência da autoridade fiscal que o lavrou; insubsistência do auto de infração em razão do desrespeito à anterioridade nonagesimal; decadência do lançamento; insubsistência do auto de infração por parte do período está fora da eficácia determinada na própria lei; inconstitucionalidade da Lei nº 10.865/04; exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS; irretroatividade da multa aplicada.

Feita a delimitação, pode-se iniciar a análise de cada matéria.

### 1. Da nulidade do auto de infração

A Recorrente sustenta que o auto de infração é nulo, pois conforme art. 118, do Decreto-lei nº 37/66, a autoridade competente para a lavratura era o agente fiscal do imposto aduaneiro ou por guarda aduaneiro, e não o auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil.

Todavia, a alegação da Recorrente não prospera, pois a Lei nº 10.593/2002, antes mesmo da alteração inserida pela Lei nº 11.457/2007, já dava competência aos auditores-fiscais da Receita Federal do Brasil para executarem procedimentos de fiscalização aduaneira. Conforme é possível notar da leitura do art. 6º, inciso I, alínea “c”:

*“Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda, relativamente aos tributos e às contribuições por ela administrados:*

*I - em caráter privativo:*

*a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário*

*(...)*

*c) executar procedimentos de fiscalização, inclusive os relativos ao controle aduaneiro, objetivando verificar o cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo, praticando todos os atos definidos na legislação específica, inclusive os relativos à apreensão de mercadorias, livros, documentos e assemelhados”.*

Com a nova redação dada pela Lei nº 11.457/2007, o texto passou a vigorar da seguinte forma:

*“Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:*

*I -no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:*

*a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;*

*(...)*

*b) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados”.*

Em suma, o auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil é competente para lavrar os autos de infração relativos às operações aduaneiras, de modo que o auto de infração objeto deste processo não é nulo.

## **2. Da insubsistência do auto de infração em razão do desrespeito à anterioridade nonagesimal**

A Recorrente sustenta que a Lei nº 10.865/04, utilizada no auto de infração, apesar ter entrado em vigor em dia 30 de abril de 2004, passou a ter eficácia somente noventa dias depois, em 30/07/2004, após os fatos geradores, motivo pelo qual não se aplicada ao presente caso.

Ocorre que a Lei nº 10.865/04 é fruto da conversão da medida provisória nº 164, de 29 de janeiro de 2004, mesma data da publicação. Já está afirmado pelo STF, que para fins de contagem do prazo da noventena (ou nonagesimal) aproveita-se o tempo da medida provisória. É o que se infere das seguintes ementas:

*TRIBUTO – REGÊNCIA – MEDIDA PROVISÓRIA – REEDIÇÕES. No julgamento do Recurso Extraordinário nº 232.896/PA, o Plenário assentou o somatório dos prazos de vigência de medidas provisórias, para efeito de anterioridade. (AI 472472 AgR, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Primeira Turma, julgado em 22/10/2013, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-234 DIVULG 27-11-2013 PUBLIC 28-11-2013)*

*CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. PIS. MEDIDA PROVISÓRIA 1.212/95 E REEDIÇÕES. TERMO INICIAL DE CONTAGEM DA NOVENTENA. PRECEDENTES. 1. O Supremo Tribunal Federal, no RE 232.896, rel. Min. Carlos Velloso, Plenário, DJ 1º.10.1999, firmou o entendimento de que o termo inicial da contagem da noventena constitucional (art. 195, §6º, CF) para a exigência da alteração no PIS pela Medida Provisória 1.212/95 e suas reedições é a publicação da primeira medida da série. 2. Agravo regimental improvido. (AI 533060 AgR, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, Segunda Turma, julgado em 15/12/2009, DJe-030 DIVULG 18-02-2010 PUBLIC 19-02-2010 EMENT VOL-02390-03 PP-00657 LEXSTF v. 32, n. 374, 2010, p. 23-27)*

Portanto, são válidos os lançamentos cuja noventena foi respeitada.

### **3. Insubstância do auto de infração em parte do período lançado cujo fato gerador foi anterior à eficácia determinada na própria lei**

A Recorrente alega que a Lei nº 10.865/04 passou a produzir efeitos somente a partir de 1º de maio de 2004. Por esse motivo, devem ser cancelados os lançamentos sobre as Declarações de Importação registradas antes dessa data.

Todavia, a alegação da Recorrente não prospera. O art. 53, da Lei nº 10.865/04, assim dispõe:

*“Art. 53. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir do dia 1º de maio de 2004, ressalvadas as disposições contidas nos artigos anteriores”.*  
(grifo nosso)

O art. 3º, inciso I, da Lei nº 10.865/04, determina que o fato gerador do PIS e da COFINS sobre a importação “é a entrada de bens estrangeiros no território nacional”, enquanto o art. 4º, inciso I, da mesma lei assim determina:

*“Art. 4º Para efeito de cálculo das contribuições, considera-se ocorrido o fato gerador:*

*I - na data do registro da declaração de importação de bens submetidos a despacho para consumo”.*

Portanto, nesta linha, como não se trata de despacho para consumo, se aplica a regra do artigo 3º, inciso I, da Lei 10.865/04, de modo que o fato gerador se operou quando da entrada da mercadoria no território nacional e não na data do registro da DI. Portanto, deve ser mantida a decisão da DRJ neste tópico.

#### 4. Decadência do lançamento;

A Recorrente alega que o prazo decadencial é de cinco anos, a contar do registro da DI. Como a ciência do auto de infração ocorreu após esse prazo, o lançamento está decaído.

Em relação à decadência dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em agosto de 2009, o STJ julgou o Recurso Especial nº 973.733, o reconhecido como recurso repetitivo, pela sistemática do art. 543-C, do CPC, editando a seguinte ementa:

*“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.*

*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 (...).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 imponível, 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).5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008". (STJ, 1ª Seção.. Resp. 973.733. Rel.Ministro Luiz Fux) (grifo nosso)*

Como no julgamento do STJ foi reconhecida a sistemática do art. 543-C, do CPC, é o caso da aplicação do art. 62-A, *caput*, do Regimento Interno do CARF, cujo teor é o seguinte:

*“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”.*

Dessa forma, seguindo o entendimento pacificado do STJ, apesar de o PIS e a COFINS serem tributos sujeitos à homologação, como, *in casu*, não houve recolhimento antecipado, o prazo a ser contado é o inserido no art. 173, inciso I, do CTN, pelo qual o prazo para a Fazenda constituir o crédito tributário é de cinco anos, “a contar do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

Considerando que todas as DI's foram registradas em 2004, o início da contagem do prazo decadencial foi o dia 1º de janeiro de 2005. Como a ciência dos autos de infração foi dada em 29/10/2009 (fl. 04), a decadência não foi alcançada.

## **5. Inconstitucionalidade da Lei nº 10.865/04;**

A Recorrente argui a inconstitucionalidade da Lei nº 10.865/04, sob o argumento de que a base de cálculo do PIS e da COFINS sobre a importação é matéria de lei complementar.

Todavia, a Súmula nº 2, do CARF, impede o conhecimento desta matéria:

*“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária”.*

Logo, não conheço da matéria de inconstitucionalidade da Lei nº 10.865/04.

#### **6. Da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS;**

A Recorrente insurge-se contra a inclusão do ICMS sobre a base de cálculo do PIS e COFINS sobre a importação. Ocorre que a avaliação dessa matéria depende de análise de constitucionalidade, o que não permitido pelo CARF, em razão da súmula nº 02, conforme já explanado no tópico anterior.

Por essa razão, não conheço da presente matéria.

#### **7. Da irretroatividade da lei**

A Recorrente alega a inaplicabilidade da multa atribuída, por ser ter sido introduzida somente com a Lei nº 11.488, de 2007, após os fatos geradores.

Conforme é possível verificar no enquadramento legal da fl. 14, a autoridade fiscal não mencionou a lei que alterou o texto original. Portanto, a multa aplicada tem fulcro no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, em seu texto original, que já previa a multa de 75% em caso da falta de recolhimento do tributo.

Além disso, o texto ainda estava em vigor nas datas dos fatos geradores, de modo a inexistir irregularidade na multa aplicada.

*Ex positis*, nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Jean Cleuter Simões Mendonça - Relator

CÓPIA