



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13807.012248/2001-79  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-007.198 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de dezembro de 2019  
**Recorrente** ORICA BRASIL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 28/02/1995 a 30/11/1998

**MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE NÃO CONFIGURADA.**

O MPF-Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. Eventuais omissões ou incorreções do MPF não são causa de nulidade do auto de infração.

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONSTITUIÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA.**

Por força do disposto no § 2º do art. 62 do RICARF. c/c a decisão do STJ, no REsp 973.733/SC, sob o regime do art. 543-C do CPC, o direito de a Fazenda Nacional constituir crédito tributário referente a tributo sujeito a lançamento por homologação, nos casos em que houve antecipação de pagamento por conta das parcelas lançadas e exigidas, decai em 5 (cinco) anos, contados a partir do respectivo fato gerador.

**COMPENSAÇÃO DE VALORES RECOLHIDOS A MAIOR. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO.**

A compensação de tributos recolhidos a maior obedece a rito próprio a ser apreciada pela unidade de origem. O CARF não é competente para análise de ofício de compensações de tributos recolhidos a maior.

**JUROS DE MORA. TAXA SELIC.**

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. **Súmula CARF nº 4.**

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. **Súmula CARF nº 5**

**MULTA DE OFÍCIO. EXIGIBILIDADE. CABIMENTO.**

A multa de ofício é aplicável sempre que ficar caracterizada a falta de recolhimento do imposto e a iniciativa para sua cobrança for tomada pelo Fisco.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer a decadência dos valores lançados relativos aos períodos de apuração anteriores a novembro de 1996.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Márcio Robson Costa (Suplente convocado), Thais de Laurentiis Galkowicz e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de Auto de Infração relativo a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, lavrado em 06/11/2001, incluídos principal, multa de ofício de 75% e juros de mora. A autuação é decorrente da falta de recolhimento de COFINS, verificações obrigatórias, conforme se verifica no Termo de Constatação Fiscal (fls. 336 a 340), que apurou recolhimentos insuficientes do COFINS nos seguintes períodos de apuração: fevereiro, março, abril, maio, junho, julho, agosto e outubro de 1995; outubro de 1996; agosto de 1997; e fevereiro, março, maio, agosto, setembro e novembro de 1998.

As verificações obrigatórias eram procedimentos fiscais obrigatórios realizados em fiscalizações de outros tributos, cujo objetivo era verificar o montante recolhido do PIS e da COFINS com base nas informações do próprio sujeito passivo. Assim relata a Autoridade Fiscal (fls.336 a 337):

“No curso da ação fiscal, determinada pela FM nº 2000-00.544-0 (encerrada), levada a efeito junto ao contribuinte em epígrafe, para verificação de suas obrigações concernentes ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, a empresa foi instada para: a) Demonstrar o valor tributável e o recolhido, preenchendo os mapas: a.1) BASE DE CÁLCULO DA COFINS; a.2) BASE DE DO PIS; e a.3) VALOR DECLARADO/RECOLHIDO DA COFINS E DO PIS; b) DARF's (Documentos de Arrecadação de Receitas Federais); e c) DCTF's (Declarações de Contribuições e Tributos Federais), referentes ao período de janeiro de 95 a dezembro de 1999, conforme Termo de Intimação, de 22/jun./00, às fls. . Como resposta a empresa apresentou: 1) Mapas: 1.a) Base de Cálculo do PIS, 1.b) Valor Declarado/Recolhido da COFINS e do PIS e os comprovantes de recolhimento (DARF's, fotocópias dos originais às fls. a ) do PIS - Programa de Integração Social, referentes ao período de jan/95 a dez/99, os quais foram confrontados através no "Demonstrativo de Situação Fiscal Apurada" (soft que determina a exatidão dos cálculos entre o recolhimento feito e o devido

informado), às fls. a . Assim, verificamos que houve, nos períodos mensais de apuração de **fevereiro a agosto e outubro do ano-calendário de 1995; outubro ao ano calendário 1996; agosto do ano-calendário 1997; e fevereiro, março, maio, agosto, setembro e novembro de 1998, recolhimentos da COFINS feitos com insuficiência.**”

Regularmente cientificada da autuação, interpôs a contribuinte impugnação com as seguintes alegações: a) nulidade do auto de infração, em razão das irregularidades ocorridas no MPF; b) decadência; c) desconsideração dos valores recolhidos a maior e possibilidade de compensação; d) ilegitimidade da taxa Selic e da multa de ofício no presente caso.

A 3ª Turma da DRJ Campinas, por meio do Acórdão 8.769, de 21 de fevereiro de 2005 (fls. 403 a 413), julgou improcedente a impugnação, mantendo o lançamento efetuado. O referido acórdão recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 28/02/1995 a 30/11/1998

Ementa: MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.MPF. NULIDADE.

A suposta inobservância de ato regulamentar que visa ao controle interno não implica nulidade dos trabalhos praticados sob sua égide, tendentes apuração e lançamento do crédito tributário, cuja atividade é vinculada à lei e obrigatória, nos termos do art. 142 do CTN. Somente a lei pode modificar a competência originária para o lançamento do crédito tributário.

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL.

Ê de dez anos o prazo de decadência das contribuições para a seguridade social.

COMPENSAÇÃO DE VALORES RECOLHIDOS A MAIOR. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO.

A compensação obedece rito próprio e não pode ser examinada no julgamento administrativo.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A aplicação de juros com base na taxa Selic decorre de lei, não tendo a autoridade administrativa competência para se pronunciar quanto à sua legalidade e constitucionalidade. A partir de 01/01/1995 os juros de mora serão equivalentes à taxa do sistema especial de liquidação e custódia — Selic.

MULTA DE OFÍCIO. EXIGIBILIDADE. CABIMENTO.

A multa de ofício é aplicável sempre que ficar caracterizada a falta de recolhimento do imposto e a iniciativa para sua cobrança for tomada pelo Fisco.

Lançamento Procedente

Devidamente cientificado da decisão de primeira instância, o contribuinte apresentou seu Recurso Voluntário (fls. 420 a 446), repisando as alegações trazidas em sua impugnação, a saber:

**(A) nulidade do lançamento;**

**(B) decadência;**

**(C) equívoco na apuração do suposto crédito tributário;**

**(D) ilegitimidade da aplicação da multa;**

**(E) caráter confiscatório da multa; e**

**(F) impossibilidade de utilização da Taxa Selic.**

O processo foi encaminhado a este Conselho e posteriormente distribuído, mediante sorteio, a este Relator.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, Relator.

Conforme relatado, trata-se de Auto de Infração relativo a COFINS decorrente de procedimento fiscal que verificou os valores efetivamente recolhidos da contribuição com base nos valores declarados. Apurou-se falta de recolhimento de COFINS nos seguintes períodos de apuração: fevereiro, março, abril, maio, junho, julho, agosto e outubro de 1995; outubro de 1996; agosto de 1997; e fevereiro, março, maio, agosto, setembro e novembro de 1998.

**Preliminarmente, a Recorrente alega a irregularidade do procedimento fiscal, em função de alegadas irregularidades ocorridas no MPF.**

As questões acerca de possíveis irregularidades na emissão do MPF não tornam nulo o procedimento fiscal em questão, por se tratar o Mandado de Procedimento Fiscal de um instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não mais do que isso.

A jurisprudência deste Conselho pacificou entendimento segundo o qual eventuais irregularidades na emissão do mandado de procedimento fiscal não induzem à nulidade, vez que o MPF é mero instrumento de controle da atividade fiscal e não um limitador da competência do agente público.

**MPF. AUSÊNCIA DE NULIDADE.**

O MPF-Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. Eventuais omissões ou incorreções do MPF não são causa de nulidade do auto de infração.

(Acórdão 3102001.669, 1ª Câmara, 3ª Seção, Rel. Cons. Winderley Moraes Pereira, unanimidade, Sessão de 27.nov.2012)

**NORMAS PROCESSUAIS MPF MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL NULIDADE DO LANÇAMENTO.**

O MPF é instrumento de controle administrativo e eventual irregularidade em sua emissão não tem o condão de trazer nulidade ao lançamento. Não pode se sobrepor ao que dispõe o Código Tributário Nacional acerca do lançamento tributário, e aos

dispositivos da Lei n.º 10.593/2002, que trata da competência funcional para a lavratura do auto de infração.

(Acórdão 9101001.798, Rel. Cons. Marcos Aurélio Pereira Valadão, maioria, Sessão de 19.nov.2013)

O Mandado de Procedimento Fiscal, instituído pelo Decreto n. 3.969/2001, é apenas um instrumento de natureza jurídica administrativa, que não afeta o ato de lançamento lavrado por autoridade competente.

A autoridade competente para efetuar o lançamento do crédito tributário é o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, conforme disposto no artigo 142 do CTN e no artigo 5º da Lei n.º 13.464, de 10 de julho de 2017.

Ressalta-se o fato de que os atos do processo administrativo tributário federal, somente serão nulos nos casos estabelecidos no art. 59, do Decreto n. 70.235/72, em especial quando há prejuízo à defesa e contraditório do contribuinte.

Improcedente, assim, a alegação de nulidade por irregularidades no MPF.

**A Recorrente alega a decadência** de parte do crédito tributário da COFINS, referente aos períodos de apuração de 02/95 a 08/95, 10/95 e 10/96, visto que a lavratura e ciência do lançamento ocorreu em 6 de novembro de 2001, ou seja, quando passados mais de 5 (cinco) anos da ocorrência dos fatos geradores verificados no ano-calendário de 1995, e nas competências de janeiro, fevereiro e outubro do ano-calendário de 1996.

A DRJ entendeu que não haveria decadência, uma vez que o prazo previsto no art. 45, inciso I, da Lei 8.212/1991, seria de 10 (dez) anos aplicados a todas as contribuições sociais.

Assiste razão à Recorrente.

A decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir créditos tributários, referentes a tributos sujeitos a lançamento por homologação, dentre eles a COFINS, foi objeto de decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ), na sistemática dos art. 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil - nos termos do julgamento do REsp n.º 973.733/SC, cuja ementa assim dispôs:

"PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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 impositivo, 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 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008." (REsp 973.733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009 grifei)

Destaca-se que o auto de infração em questão se trata de recolhimentos parciais da COFINS, não de falta de recolhimento. Portanto, configura-se o pagamento antecipado e a aplicação das regras decadenciais do §4º do artigo 150 do CTN.

Assim, por força do disposto no § 2º do art. 62 do RICARF, c/c a decisão do STJ, no REsp nº 973.733/SC, a contagem do prazo quinquenal decadencial deve ser feita nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, a partir das datas dos respectivos fatos geradores, configurando-se a decadência para os períodos de apuração de fevereiro, março, abril, maio, junho, julho, agosto e outubro de 1995 e outubro de 1996.

**A Recorrente alega erro na apuração do suposto crédito tributário, visto que a Autoridade Fiscal teria desconsiderado os valores recolhidos a maior em outros períodos de apuração e a necessidade de compensação de ofício entre os valores recolhidos a menor e aqueles recolhidos a maior.**

Segundo seu entendimento, a Fiscalização teria considerado apenas os meses no período compreendido entre 1995 e 1998 cujo resultado foi negativo (recolhimento inferior ao devido), sendo que deveria ter considerado todos os meses do referido período, por existirem créditos em seu favor, sendo necessário o procedimento de compensação de ofício por parte da Fiscalização.

Não assiste razão à Recorrente.

O período de apuração é mensal, conforme dispõe o artigo 2º da Lei Complementar nº 70/91, e eventuais saldos pagos a maior somente poderiam ser compensados com valores devidos em meses posteriores em procedimento de compensação específico, que segue rito próprio.

A competência para decidir sobre o pedido de compensação é da unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil que jurisdiciona a contribuinte, em pedido específico, conforme determinava o inciso XXI do art. 227 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal, aprovado pela Portaria MF nº 259, de 24 de agosto de 2001, vigente à época dos fatos. Não compete a este colegiado a apreciação de tal pedido em sua forma originária, bem como processar de ofício compensações de valores pagos e saldos existentes, mas o julgamento de Recursos de Ofício e Voluntário, conforme dispõe o RICARF.

Assim, constata-se a correção da apuração realizada pela Autoridade Fiscal, com base nas próprias informações e declarações do contribuinte, que identificou valores recolhidos a menor em determinados períodos de apuração e constituiu o correspondente crédito tributário. Portanto, eventuais saldos recolhidos a maior poderiam ser objeto de pedido de restituição a ser analisado pela unidade de origem, não por este colegiado.

**Quanto à alegada ilegitimidade da taxa Selic e da multa de ofício, e sua natureza confiscatória, aplicam-se as Súmulas CARF abaixo transcritas:**

***Súmula CARF nº 2***

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

***Súmula CARF nº 4***

*A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).*

***Súmula CARF nº 5***

*São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).*

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer a decadência dos valores lançados relativos aos períodos de apuração anteriores a novembro de 1996.

É como voto.

*(assinado com certificado digital)*

Rodrigo Mineiro Fernandes