



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.003868/2007-74
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-010.393 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de janeiro de 2021
Recorrente RELUSA COMERCIAL E IMÓVEIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PRORROGAÇÃO.

A motivação da prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal é uma questão interna da própria Repartição Pública, não se relacionando com a competência para a lavratura do Auto de Infração, que advém do rol de competências inerentes do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. APLICAÇÃO DA REGRA DO ART. 173, I, DO CTN.

Nos períodos em que não houver comprovação de recolhimentos, mesmo que parciais, do tributo lançado, a regra decadencial aplicável é aquela prevista no art. 173, I, do Código Tributário Nacional, qual seja, o prazo para lançamento é de 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Vinicius Guimaraes, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Larissa Nunes Girard, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente)

Fl. 2 do Acórdão n.º 3302-010.393 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.003868/2007-74

Relatório

Contribuinte	
CNPJ	55.651.277/0001-76
Razão Social	RELUSA COMERCIAL E IMOVEIS LIMITADA
Programa Integração Social	
Contribuição	18.925,76
Juros de Mora	15.950,54
Multa	14.194,26
Valor do Crédito Apurado	49.070,56
Total	
Crédito tributário do processo em R\$	Valor 49.070,56
Contribuição p/Financiamento S. Social	
Contribuição	78.243,50
Juros de Mora	66.658,26
Multa	58.682,55
Valor do Crédito Apurado	203.584,31

Aproveita-se o Relatório do Acórdão de Impugnação.

Cuida o presente processo da lavratura - contra o sujeito passivo em epígrafe - dos seguintes Autos de Infração:

às fls. 100 a 103, cuja ciência ocorreu em 19/12/2007 (fls. 93 e 117), sendo constituído o crédito tributário no valor total de R\$49.070,56, incluindo contribuição, juros de mora (calculados até 30/11/2007) e multa de ofício, relativamente à contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) quanto ao regime cumulativo/código Receita 2986 (PIS - LANÇAMENTO DE OFÍCIO), cujos fatos geradores se referem a 31/1 a 31/11/2002; bem como quanto ao regime não-cumulativo/código Receita 6656 (PIS - NÃO CUMULATIVO - LANÇAMENTO DE OFÍCIO), cujo fato gerador se refere a 31/12/2002; sendo que a descrição dos fatos e enquadramento legal.

às fls. 111 a 113, cuja ciência ocorreu em 19/12/2007 (fls. 93 e 117), sendo constituído o crédito tributário no valor total de R\$203.584,31, incluindo contribuição, juros de mora (calculados até 30/11/2007) e multa de ofício, relativamente à contribuição para financiamento da Seguridade Social (COFINS), código Receita 2960 (COFINS - LANÇAMENTO DE OFÍCIO), cujo fato gerador se refere a 31/1 a 31/12/2002; sendo que a descrição dos fatos e enquadramento legal constam às fls. 113.

Nos referidos autos de infração foi apontada diferenças, no recolhimento de PIS e COFINS, referente aos meses de janeiro a dezembro de 2002.

Irresignado com os lançamentos, apresentou, em 18/01/2008 (fl. 118), o contribuinte (doravante denominado (empresa) impugnante) às fls. 118 a 125 peça impugnativa, acompanhada dos documentos às fls. 126 a 166, por meio da qual, em síntese, assim se manifesta, valendo-se de jurisprudência e doutrina pátrias, *ipsis verbis*:

I - DELIMITAÇÃO DOS FATOS

Em que pese os entendimentos dos r. Auditores, os créditos tributários exigidos encontram-se prescritos, carecendo assim de exigibilidade [...].

1 - DA AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO DE PRORROGAÇÃO DA FISCALIZAÇÃO

A fiscalização [...] [teve] por início o MPF/RPF 01.1.90.00-2006-02294-3, visando apurar os lançamentos do exercício de 2002 de PIS/COFINS, com previsão para término em 02 de janeiro de 2007, mas contudo a referida fiscalização findou-se tão somente em 18 de dezembro de 2007.

Para fins de prorrogação do prazo de fiscalização deveriam os auditores lançar mão do disposto no artigo 13 e parágrafos da Portaria SRF 6.087/2005, que regula o procedimento para que o contribuinte tenha ciência da prorrogação.

Iremos encontrar, no § 3o do artigo 13 o dever de que seja intimado o contribuinte das prorrogações efetuadas "...contendo o MPF emitido e as prorrogações efetuadas..". Contudo, analisando os MPFs, que ora acostamos, não encontramos as prorrogações efetuadas.

Ora, por norma expressa, editada pela própria RFB, deveria os Srs. Auditores fiscais atentar ao prazo de prorrogação, com o dever de informar o contribuinte. Até porque, o prazo máximo de prorrogação é de 60 dias, mas ficaria na discricionariedade do auditor fiscal a data final da prorrogação.

Pesquisando o andamento do MPF no sistema da RFB verifica-se que, mesmo após a finalização da fiscalização, o prazo de fiscalização continuaria a ser prorrogado, o que da um saber de automatismo das prorrogações, com completa ausência do elemento volitivo do auditor, requisito essencial da prática do ato discricionário.

Patente assim a nulidade da fiscalização em face do descumprimento do artigo 13 da Portaria SRF 6.087/2005, devendo ser declarado nulo o auto de infração, visto a inexistência de prorrogação de fiscalização pois o contribuinte não foi informado, nos termos da indigitada portaria.

II. -DA PRESCRIÇÃO

O presente auto de infração, lavrado em dezembro de 2007, remete a cobrança de PIS e COFINS relativa ao exercício de 2002, com fatos geradores ocorridos entre Janeiro e Dezembro, sendo que os créditos já estavam homologados tacitamente, por força do artigo 150, § 4o do CTN, havendo a decadência do direito da Fazenda em realizar o lançamento, bem como operando o pagamento do tributo, por força do artigo 156, inciso VII do CTN.

[novamente,] necessário se faz a decretação da decadência do direito de lançar o tributo, operado no prazo de 5 anos após a ocorrência do fato gerador, por força do artigo 150, §4º e 156, inciso VII do CTN, devendo ser julgado insubsistente o auto de infração lavrado.

O presente processo foi encaminhado a esta Delegacia, nos termos do despacho exarado à fl. 177.

Em 29 de setembro de 2010, através do **Acórdão n.º 16-26.931**, a 9ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em São Paulo I/SP, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação.

O contribuinte foi intimado do Acórdão, via Aviso de Recebimento, em 08 de maio de 2013, às e-folhas 203.

O contribuinte ingressou com Recurso Voluntário, em 07 de junho de 2013, de e-folhas 204 à 211.

Foi alegado:

Inicialmente, cumpre observar que a r. decisão merece reforma, pois a notificação do contribuinte quanto à prorrogação da fiscalização era essencial ao devido processo legal e ao pleno exercício do direito ao contraditório e da ampla defesa.

Como se sabe, a exigência de tributos assim como a imposição de penalidades depende da ocorrência concreta no mundo dos fatos das condutas descritas nos antecedentes das normas jurídicas. Deveras, no ato administrativo de fiscalização qualquer interferência subjetiva do agente público é absolutamente vedada. A atuação da autoridade administrativa é plenamente vinculada.

A emissão do "Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, contendo o MPF emitido e as prorrogações efetuadas" era imprescindível, portanto, à continuidade do procedimento de fiscalização cujo prazo findou-se por ordem legal desde janeiro de 2007.

Note-se que, não há nos autos prova da expedição dos mandados ou sequer negativa quanto a sua ausência que é incontroversa.

Na remota hipótese do Auto de Infração não ser anulado, no mérito ele deve ser cancelado, pois a Fazenda objetiva a cobrança de crédito extinto pelo decurso do prazo previsto no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional, em manifesto desacordo com a doutrina e, sobretudo, com a jurisprudência dessa Corte.

De acordo com referido dispositivo, a Fazenda tem cinco anos para homologar os tributos sujeitos ao lançamento por homologação cuja lei atribui pagamento antecipado. Ultrapassado os cinco anos sem manifestação, considerasse homologado o lançamento e eventual pagamento levado a efeito pelo contribuinte e, ainda, decorrido prazo para eventual lançamento complementar.

No presente caso, o Auto de Infração objetiva a cobrança da contribuição ao PIS e da COFINS cujo fato gerador ocorreu em janeiro de 2002 a dezembro de 2002, isto é, há mais de cinco anos do lançamento complementar. Diante da inércia da Fazenda em se manifestar sobre eventual saldo devedor, no prazo de cinco anos, os lançamentos realizados pelo contribuinte foram tacitamente homologados pelo ente tributante.

Assim, eventual e suposto saldo devedor foi extinto nos termos do artigo 156, do diploma tributário nacional acima referido.

- CONCLUSÃO

Em vista, portanto, das razões expendidas, demonstrada a impossibilidade da FAZENDA NACIONAL exigir o crédito em cobrança, requer seja o presente recurso conhecido e provido a fim de que, reiterando-se os termos da impugnação apresentada, a r. decisão recorrida seja reformada e os débitos imediatamente cancelados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Lima Abud

Da admissibilidade.

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

O contribuinte foi intimado do Acórdão, via Aviso de Recebimento, em 08 de maio de 2013, às e-folhas 203.

O contribuinte ingressou com Recurso Voluntário, em 07 de junho de 2013, de e-folhas 204.

O Recurso Voluntário é tempestivo.

Da Controvérsia.

- A emissão do “Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, contendo o MPF emitido e as prorrogações efetuadas”;
- A decadencial do lançamento.

Passa-se à análise.

- Ausência de prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal.

A Portaria/SRF n.º 1.265/1999, que instituiu o MPF, tem força disciplinadora do *modus procedendi* da Administração, no que se refere à fiscalização, estando, perfeitamente, compatível com o princípio da legalidade, conforme ensinamento de Bandeira de Mello¹:

Em síntese: os **regulamentos serão compatíveis com o princípio da legalidade** quando, no interior das possibilidades comportadas pelo enunciado legal, os preceptivos regulamentares servem a um dos seguintes propósitos: (I) **limitar a discricionariedade administrativa, seja para (a) dispor sobre o modus procedendi da Administração nas relações que necessariamente surdirão entre ela e os administrados por ocasião da execução da lei;** (b) caracterizar fatos, situações ou comportamentos enunciados na lei mediante conceitos vagos cuja determinação mais precisa deva ser embasada em índices fatores ou elementos configurados a partir de critérios ou avaliações técnicas segundo padrões uniformes, para garantia do princípio da igualdade e da segurança jurídica; (II) decompor analiticamente o conteúdo de conceitos sintéticos, mediante simples discriminação integral do que neles se contém (grifou-se).

A competência do Auditor Fiscal da Receita Federal de fiscalizar e efetuar o lançamento tributário emana do artigo 7º da Lei n.º 2.354, de 29/11/1954 e posteriores

¹ Bandeira de Mello, Celso Antônio. Curso de Direito Administrativo 11ª Edição, pág. 260

modificações legais da denominação da carreira e ampliação do escopo, além de estar definida no artigo 142 do Código Tributário Nacional:

Art.142- Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Como visto, a competência do Auditor Fiscal da Receita Federal de fiscalizar e efetuar o lançamento tributário é dada por duas Leis – Lei n.º 2.354/1954 e o próprio Código Tributário Nacional, esta última recepcionada com status de Lei Complementar pela atual Constituição Federal.

O AFRF já possuía competência para efetuar a fiscalização e proceder o lançamento bem antes da criação do MPF, sendo este apenas um controle interno da repartição fiscal acerca de qual Auditor-Fiscal realizará a operação fiscal.

Assim determina o Decreto n.º 3.724, de 10/01/2001, cujo art. 2º dispõe, *in verbis*:

Art.2º - A Secretaria da Receita Federal, por intermédio de servidor ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, somente poderá examinar informações relativas a terceiros, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis.

§ 1º Entende-se por procedimento de fiscalização a modalidade de procedimento fiscal a que se referem o art. 7º e seguintes do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal.

§ 2º O procedimento de fiscalização somente terá início por força de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instituído em ato da Secretaria da Receita Federal, ressalvado o disposto nos §§ 3º e 4º deste artigo.

§ 3º Nos casos de flagrante constatação de contrabando, descaminho ou qualquer outra prática de infração à legislação tributária, em que a retardação do início do procedimento fiscal coloque em risco os interesses da Fazenda Nacional, pela possibilidade de subtração de prova, o Auditor-Fiscal da Receita Federal deverá iniciar imediatamente o procedimento fiscal, e, no prazo de cinco dias, contado de sua data de início, será expedido MPF especial, do qual será dada ciência ao sujeito passivo.

(grifou-se)

Observe-se que no *caput* do artigo 2º consta expressamente que os procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF serão executados, em nome desta, pelos Audidores Fiscais da Receita Federal – AFRF. O Decreto, como não poderia deixar de ser, reconhece a competência privativa dos AFRF não a ampliando nem a reduzindo.

De se frisar que o § 2º do art. 2º do Decreto n.º 3.724, de 10/01/2001 determina expressamente que “O procedimento de fiscalização somente terá início por força de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal”. Note-se que O MPF NÃO É UM

INSTRUMENTO ESTABELECEDOR DE COMPETÊNCIA, ele representa, apenas, uma ordem específica a quem já detém a necessária competência.

Logo, eventual descumprimento de Mandado de Procedimento Fiscal, ampliação ou desvio de seu escopo, representa apenas a não observância de determinação interna da própria Repartição Pública, não causando nulidade ao ato administrativo ou vício de qualquer forma.

Ademais, cita-se o artigo 10, inciso II, da Portaria RFB 11.371/2007:

Art. 10. O MPF **não será exigido** nas hipóteses de procedimento de fiscalização:

II - interno, de formalização de exigência de crédito tributário constituído em termo de responsabilidade ou pelo descumprimento de regime aduaneiro especial, lançamento de multas isoladas, **revisão aduaneira** e formalização de abandono ou apreensão de mercadorias realizada por outros órgãos;

(Grifo Nosso)

O início da fase litigiosa do processo ocorre apenas após a regular intimação do sujeito passivo, não se podendo falar em exercício do contraditório e da ampla defesa antes disso.

Portanto, a motivação da prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal **é uma questão interna** da própria Repartição Pública, **NÃO se relacionando com a competência para a lavratura do Auto de Infração**, que advém do rol de competências inerentes do cargo de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil.

Observados os ditames do artigo 142 do CTN e artigos 10 e 59 do Decreto 70.235/72, considero consolidada a tese de que o MPF é mero instrumento de controle administrativo, não influenciando diretamente na ação fiscal.

Descabida a alegação.

- A decadencial do lançamento.

O Superior Tribunal de Justiça decidiu, em sede de recursos repetitivos, que a existência de pagamento é condição determinante para aferição da decadência do direito de o Fisco efetuar o lançamento de ofício, nos casos de lançamento por homologação. Conforme tal decisão, o caso geral é a aplicação do artigo 173, I do CTN, enquanto o artigo 150, §4º seria atraído caso tenha havido pagamentos. Confira-se:

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.

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).

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).

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, ineludivelmente, 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).

(...)

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Tal decisão é vinculante para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos do artigo 62, §2º do RICARF:

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos

conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)

Cita-se os referidos artigos do Código Tributário Nacional:

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.

§ 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.

[...]

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Considera-se a data da ciência dos Autos de Infração em **19/12/2007** (fls. 93 e 117).

Como não foram localizados pagamentos (vide o que consta às fls. 79, 80, 96, 97, 107 e 108) relativamente aos fatos geradores da contribuição para o PIS, ocorridos em 31/1 a 31/11/2002, e COFINS, ocorridos em 31/1 a 31/12/2002, aplica-se o disposto no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional.

Assim, não se verifica a ocorrência da decadência do direito de a Fazenda Nacional efetuar os lançamentos.

Sendo assim, conheço do Recurso Voluntário e nego provimento ao recurso do contribuinte.

É como voto.

Jorge Lima Abud - Relator.

